Global Journal of Economics and Business
e-ISSN 2519-9293, p-ISSN 2519-9285
Vol.7, No.3, 2019, pp. 286-302
https://doi.org/10.31559/GJEB2019.7.3.3

Refaad for Studies and Research
www.refaad.com

الإفصاح عن المسؤولية البيئية في الشركات المساهمة السعودية

مصطفى محمد جمعة اسماعيل ابو عمارة

قسم المحاسبة-كلية إدارة الأعمال بالرس- المملكة العربية السعودية
maboamarh@gmail.com

تاريخ استلام البحث: ٢٠١٩/١١/١٣ تاريخ قبول البحث: ٢٠١٩/١٢/١٢

الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى تقييم مدى الإفصاح عن المسؤولية البيئية في الشركات المساهمة السعودية، وغطت الدراسة ١٤٣ شركة من الشركات المدرجة في سوق الاسهم (تداول) شملت القطاعات المختلفة للأعمال. وتم استخدام اسلوب التحليل الاحصائي SPSS لتحليل الاستبانات الواردة من العينة محل الدراسة، ومن خلال البحث تم التوصل إلى مجموعة من النتائج منها: ان الشركات المساهمة بالسعودية تتحمل مسؤولياتها اتجاه البيئة بشكل عام وبلغ المتوسط (٣,١٦) من ٥ واظهر بعد الاعلان عن المواد الخطرة والسامة التي تنتج عن عملياتها العادية والعرضية وادارتها بشكل فعال افضل النتائج وحقق متوسط حسابي (٣,٣٦) من ٥ في حين ان اقل الابعاد الذي يحتاج الى توجيه ادارة الشركات يتمثل في استخدام المنشأة طاقة متجددة ومواد يتم إعادة تدويرها وترشيد استخدام المياه والتخلص من وادارة المواد السامة والخطرة بأمان، وحصل على متوسط حسابي (٢,٩٦) من ٥ وفي نفس الوقت لم يصل مستوى تحمل المسؤولية البيئية الى حد الدلالة الاحصائية وبالتالي فإن هذه الشركات لم تحقق مستويات تحمل المسؤولية البيئية المطلوبة. كما اظهرت النتائج ان الإفصاح عن المسؤولية البيئية كان بشكل عام متوسط وحقق متوسط حسابي (٣,٠٩) من ٥ وافضل الابعاد في هذا المجال تمثل في تأثير حجم وعمر وطبيعة عمل الشركة على الإفصاح عن المسؤولية البيئية وحصل على متوسط حسابي (٣,٣٦) من ٥ في حين بلغ اقل المتوسطات بعد الإفصاح عن المسؤولية البيئية في القوائم المالية الرئيسية وحصل على (٢,٦٦) من ٥ وفي نفس الوقت لم يصل مستوى الإفصاح عن المسؤولية البيئية الى حد الدلالة الاحصائية وبالتالي فإن هذه الشركات لم تحقق مستويات الإفصاح عن المسؤولية البيئية المطلوبة.

وبناء على النتائج السابقة قدم الباحث مجموعة من التوصيات منها: ضرورة قيام المنظمات المهنية والجهات المهتمة بالمسؤولية البيئية (مثل مؤسسات حماية البيئة، نقابات العمال، جمعيات حقوق الانسان وغيرها) بتنظيم دورات فاعلة وكذلك التواصل مع الجامعات والمراكز الأكاديمية لبيان المسؤولية البيئية الملقاة على الشركات، وطرق الإفصاح عنها في القوائم المالية، وضرورة قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مع الاستعانة بالأكاديميين والمنظمات المهنية المعنية في مجال تطوير معيار الإفصاح عن المسؤولية البيئية للشركات، وإلزام الهيئات المشرفة على سوق الاوراق المالية بالإفصاح عن المسؤولية البيئية للشركات.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية البيئية؛ المحاسبة البيئية؛ الإفصاح.

المقدمة:

تعتبر المحاسبة من العلوم الاجتماعية التي تتطور بتطور المجتمع، فتتأثر به وتؤثر فيه، وكما تعتبر القوائم المالية من اهم مخرجات النظام المحاسبي، والتي لم يعد يقتصر دورها على تزويد المستخدمين ببيانات ومعلومات مالية فقط عن منشآت الاعمال، وانما امتد ليشمل تقديم بيانات ومعلومات اقتصادية واجتماعية وبيئية وقضائية.

إن قرارات ISO.2.(2010) وأنشطة المنشآت دائما يكون لها تأثير على البيئة- أيا كان موقعها. وهذه التأثيرات قد تكون مرتبطة باستخدام الموارد الحية، وغير الحية وإحداث التلوث والنفايات، والآثار الناتجة عن نشاطات المنشأة، والمنتجات والخدمات على البيئة الطبيعية. و لتقليل آثارها البيئية، يجب على المنشآت تبني منهج متكامل يأخذ في إعتباره الآثار الاقتصادية والاجتماعية و البيئية الناتجة عن قرارات و المنشأة.

وتساهم منشآت الاعمال عموما وخاصة الصناعية منها في احداث اضرارا بيئية تتعدد اشكالها وصورها ومدى تأثيرها باختلاف نوع المنشأة، فهناك التلوث الهوائي والمائي وتلوث التربة والضوضاء وغيرها من اشكال التلوثات البيئية التي تنتج عن ممارسة المنشآت انشطتها المختلفة، وهناك مسؤولية اجتماعية تقع على عاتق هذه المنشآت في التخفيف من هذه الاضرار، او القيام بأنشطة من شأنها إحداث التوازن البيئي المطلوب.

وكون المحاسبة علم اجتماعي Rogowska (2018) اقتضت الضرورة ان تتطور المحاسبة في هذا المجال وان تقوم بالإفصاح طواعية او جبرا عن مدى مساهمة منشآت الاعمال في الحد من التلوث البيئي الناتج عن الانشطة المختلفة التي تنتج عن ممارسة الانشطة المختلفة، فظهرت قائمة الدخل الاقتصادي الاجتماعي البيئي التي تبين التكاليف التي تتحملها منشآت الاعمال في سبيل الحد من التلوث البيئي، او تكاليف إحداث التوازن البيئي، كما بدأت قائمة المركز المالي في الإفصاح عن الاصول والالتزامات الناتجة عن تحمل المنشأة مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة.

ففي دراسة Sufian (2017) بين الباحث اهمية تبني المنشآت الثقافة المسؤولة اجتماعيا لتحقيق التنمية المستدامة، فالتنمية المستدامة تخص اليوم المنشآت اكثر من اصحاب المصالح الاخرى، الامر الذي يستدعي بناء منشأة مستدامة تراعي التوازن بين الازدهار الاقتصادي وتحقيق الارباح والرفاهية الاجتماعية وتحمل المسؤولية البيئية.

بينت دراسة Mahmoud (2017) ان التنمية المستدامة تسعى الى تحقيق التكامل بين كل من الاقتصاد والمجتمع والبيئة، وإعادة النظر في الاستهلاك المتزايد للطاقة الناضبة والتي تحدث تلوثا بيئياً. وذلك بالعمل على الحد من التلوث المصاحب لها والبحث عن طاقات متجددة صديقة للبيئة. وهذا سينعكس بدورة على تحقيق التنمية المستدامة.

وبينت دراسة بعنوان "جودة الكشف عن المعلومات البيئية، اهتمام وسائل الإعلام وتكاليف تمويل الديون: دليل من الشركات الصينية الملوثة الثقيلة " W. et al. (2019).Luo بين الباحثان من خلال استخدام بيانات ٨٤٢ شركة مدرجة في صناعات التلوث الثقيل بين عامي ٢٠١٤ و ٢٠١٦ ، باستخدام نموذج الانحدار اثر جودة معلومات الإفصاح البيئي للشركات ووسائل الاعلام على تكاليف تمويل الديون لهذه الشركات، ووصلت الدراسة الى وجود تأثير مباشر سلبي كبير لجودة الإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات على تكاليف تمويل الديون، كما قدمت هذه الدراسة بعض التوصيات ومنها: قيام الإدارات الحكومية بتطوير وتنفيذ معايير الكشف عن المعلومات البيئية للشركات للصناعات شديدة التلوث. كما انه يجب على الشركة تجنب إدارة الانطباع بالإفصاح الطوعي عن المعلومات البيئية والقضاء على التواطؤ بين وسائل الإعلام والشركة في الصناعات الثقيلة التي تحدث تلوثا شديدا للبيئة.

وفي دراسة Ahmadi. A. et al.(2017) بعنوان العلاقة بين السمات المالية والأداء البيئي والإفصاح البيئي: تحقيق تجريبي في الشركات الفرنسية المدرجة في CAC 40 اظهرت ان عدد متزايد من منظمات الأعمال في جميع أنحاء العالم يقوم بإعداد التقارير المحاسبية المتعلقة بجوانب الأداء غير المالي، لا سيما في مجال المسؤولية البيئية. ويعتبر الهدف من هذه الدراسة هو تقييم الارتباط بين الإفصاح البيئي والأداء البيئي وفحص السمات المالية للشركات التي تستخدم مؤشر الكشف المركب للتحقيق في حالة ممارسات الكشف البيئي لأكبر ٤٠ شركة عاملة في فرنسا، واظهرت الدراسة النتائج التالية: أن الإفصاح البيئي مرتبط بشكل إيجابي بالأداء البيئي. وترتبط الخصائص المالية للشركات: مثل حجم الشركة والحاجة إلى رأس المال والربحية والإنفاق الرأسمالي بشكل إيجابي بجودة الإفصاح البيئي. وبالمثل، فإن الجودة العالية للإفصاح البيئي سوف تعكس فعالية حوكمة الشركات وتميل إلى مواجهة صعوبات أقل في الوصول إلى أسواق رأس المال. ووجد المؤلفون أن الشركات التي تعمل في قطاع الرعاية الصحية وزيت الغاز أكثر ميلا للإفصاح عن المعلومات البيئية من الصناعات الأخرى.

وفي دراسة بعنوان " ما الذي يؤثر حقا في الإفصاح البيئي من مختلف أصحاب المصالح ؟" Radu (2015) بين الباحث ان الحكومات والمستثمرون والمديرون ومنظمات الصناعة ودعاة حماية البيئة والأكاديميون تتطلب الإفصاح بشكل أفضل عن الأداء البيئي للشركة وتقييم أفضل للتأثير البيئي الفعلي والمستقبلي. وتم التحقق من دقة أو موثوقية الإفصاح البيئي من خلال دراسة العلاقة بين الأداء البيئي والإفصاح البيئي. كما يجب أن يكشف الإفصاح البيئي الدقيق أو الموثوق به عن الأداء البيئي الحقيقي للمنظمة. وقد لوحظت في الأدبيات كل من العلاقة الإيجابية والسلبية بين الأداء البيئي والإفصاح البيئي. وتميل الشركات ذات الأداء البيئي الأفضل إلى الإفصاح عن أدائها الجيد أكثر من الشركات الأخرى. ولكن ، قيل أيضًا أن المديرين قد يستخدمون الإفصاح البيئي كأداة لإضفاء الشرعية على إخفاء أدائهم البيئي السيئ.

وتناقش هذه الورقة مدى تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية والإفصاح عن ذلك في القوائم المالية الرئيسية. كما تناقش التشريعات الملزمة في هذا الاطار سواء الصادرة عن هيئة سوق الاوراق المالية السعودية او جمعية المحاسبين القانونيين السعوديين، او غيرها من الجهات التشريعية في هذا المجال. بالإضافة الى مقترحات بتطوير الإفصاح عن المحاسبة البيئية في القوائم المالية او بشكل ملحوظات وتقارير مرفقة.

ويهدف هذا البحث الى الاجابة على التساؤلات التالية:

١. ما مدى تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية ؟
٢. هل تقوم الشركات المساهمة السعودية بالإفصاح عن الانشطة البيئية ؟

أهمية البحث:

وتنبع اهمية البحث من الامور التالية:

١. إن الإفصاح عن الانشطة البيئية لمنشآت الاعمال سيؤدي الى زيادة قبول المجتمع لهذه المنشآت وتحسين ارباحها على المدى الاستراتيجي
٢. تطوير النظرية المحاسبية من خلال تطوير القوائم المالية الحالية واعطاء الفرصة للباحثين للعمل على ايجاد او تطوير قوائم مالية يتم من خلالها الإفصاح عن الانشطة البيئية
٣. ترشيد قرار المستثمرين من خلال المقارنة بين اداء الشركات ليس فقط من خلال الربح الاقتصادي فقط وانما من خلال الربح الاقتصادي البيئي.
٤. ترشيد قرارات مجالس ادارة الشركات من خلال التركيز على البعد البيئي بالإضافة الى البعد الاقتصادي لمنشآت الاعمال.

أهداف البحث :

ويهدف هذا البحث الى ما يلي:

١. تقديم اطار مفاهيمي للمسئولية البيئية لمنشآت الاعمال
٢. بيان طبيعة الإفصاح عن الانشطة البيئية للشركات المساهمة السعودية

منهجية البحث:

يقوم البحث على مفهومين أساسيين:

أولاً: المنهج الاستنباطي وفيه سيتم الرجوع إلى الكتب والأبحاث والدوريات التي تناولت موضوع المسؤولية البيئية، وذلك بهدف التوصل إلى إطار عام يوضح كيفية الإفصاح عن الانشطة البيئية من خلال القوائم المالية للشركات المساهمة.

ثانياً: المنهج الاستقرائي وفيه سوف يتم القيام بدراسة ميدانية على عينة من الشركات المساهمة السعودية لبيان مدى تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية واساليب الإفصاح عن هذه المساهمات في القوائم المالية سواء بشكل طوعي او اجباري; كمي او مالي.

فروض البحث:

يقوم هذا البحث على مجموعة من الافتراضات تتمثل فيما يلي:

الفرضية الرئيسية الاولى: لا تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية

ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية التالية:

١. لا تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية فيما يتعلق بالإعلان عن المواد الخطرة والسامة التي تنتج عن عملياتها العادية والعرضية وادارتها بشكل فعال.
٢. لا تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق بالقيام بالتثقيف البيئي الذي يعتبر شرطا اساسيا في التنمية المستدامة.
٣. لا تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق بتطبيق المنشاة التدابير التي تهدف الى منع التلوث والنفايات (تلوث الهواء، تلوث الماء تلوث التربة، تلوث الضوضاء، متلوثات أخرى)
٤. لا تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق باستخدام المنشأة الأراضي والموارد الطبيعية بطريقة مستدامة وقياس وتسجل وتقرير المنشأة حول الحد من التلوث واستهلاك المياه وإخراج النفايات واستهلاك الطاقة المتعلق بأنشطتها
٥. لا تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق باستخدام المنشأة طاقة متجددة ومواد تم إعادة تدويرها وترشيد استخدام المياه والتخلص من وإدارة المواد السامة والخطرة بأمان

الفرضية الرئيسية الثانية: لا تفصح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية ".

الاطار النظري للبحث:

الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية ويمكن تبويبها علي النحو التالي:

أولاً: التلوث البيئي والتكاليف البيئية:

ففي دراسة(2018) .Mukhulfi Amina et al بين فيها الباحثان كيفية قياس مؤشرات الأداء البيئي في المؤسسات النفطية الجزائرية عامة وعلى الشركة الوطنية سوناطراك خاصة، وارتكزت الدراسة على مجموعة من المؤشرات البيئية والمالية لقياس الأداء البيئي للمؤسسة محل

الدراسة والمتمثلة في (مؤشر الانبعاثات الغازية، مؤشر استهلاك الموارد والطاقة، مؤشر تسيير النفايات، مؤشر التكوين في مجال البيئة، مؤشر رقم الأعمال البيئي، مؤشر التكاليف البيئية، مؤشر الرسوم البيئية، مؤشر الاستثمارات البيئية)، خلال الفترة الممتدة من ٢٠١١ إلى٢٠١٦. حيث تم استعمال أدوات التحليل العاملي وطرق التنبؤ لتحليل مؤشرات الدراسة. وتوصلت الدراسة في شقها الوصفي التحليلي إلى انخفاض التكاليف البيئية وارتفاع رقم الأعمال بسبب انخفاض إجمالي الرسوم طيلة الفترة المدروسة خصوصا مع سعي المؤسسة لاستخدام تكنولوجيات نظيفة.

وبينت دراسة(Taylor (2004 أظهر فيها الباحث ان الصين لا تزال تتمتع بنمو اقتصادي مذهل لكنها تأتي بتكلفة هائلة.فيمثل تلوث الهواء مشكلة في مئات المدن، حيث يسقط المطر الحمضي الآن في ثلثي البلاد.فترات طويلة من المجاري المائية الرئيسية ملوثة حتى ماتت الحياة البحرية.في حين أن هناك اعترافًا رسميًا متزايدًا بتكلفة التنمية في الصين ، فقد فات الأوان لبعض أفقر الناس في البلاد.

كما بينت دراسة(Qingxian et al.(2013 باستخدام بيانات المدخلات والمخرجات من ٣٦ صناعة خلال الفترة ١٩٩٨-٢٠١٠. بأن الصناعات الصينية تتحمل تكلفة تنظيمية بيئية مرتفعة نسبياً وأن الصين دفعت ثمناً باهظاً وفاءً بوعدها بتخفيف الانبعاثات.

وفي دراسة(ELMACI et al.(2016 بين الباحثون في الوقت الحاضر بان منع المشكلات البيئية وأهمية القضاء عليها من بين القضايا التي يجب فهمها بشكل أفضل من قبل جميع التخصصات ومن ضمنها المحاسبة. فاليوم اكتسبت تكاليف حماية البيئة على المستوى الجزئي أهمية وسوف تستمر في الزيادة في المستقبل. وبالتالي هدفت الدراسة إلى لفت الانتباه إلى زيادة أهمية التكاليف البيئية. وكان الموضوع الرئيسي هو توفير التكاليف البيئية بدلا من قياسها بشكل صحيح. وناقشت هذه المقالة العلاقة بين بطاقات الأداء المتوازنة للاستدامة الاجتماعية وتحليل الكفاءة البيئية. ويعتبر تحليل الكفاءة البيئية مصدر بيانات ورابط بين بطاقة الأداء المتوازن ونظم المحاسبة البيئية للشركات في منظور نظم المعلومات البيئية. بحيث ينصب التركيز الرئيسي على مبدأ السبب والنتيجة ، وأشكاله المختلفة ، والآثار المترتبة على تصميم مكونات نظام المعلومات المناسبة.

وفي دراسة(Kitzman (2001 بين الباحث زيادة التكاليف البيئية المرتبطة بالتصنيع بشكل مستمر خلال العقود الثلاث الماضية بسبب تزايد المطالب المجتمعية والتنظيم. كما ضاعفت الشركات في الولايات المتحدة جهودها من اجل فهم هذه التكاليف البيئية، وتبين ان هذه التكاليف كبيرة القيمة وان المحاسبة البيئية تضيف قيمة للمنشأة. وتعود النجاحات في منع التلوث البيئي في هذه الشركات الى الضغوط التنظيمية اكثر من التكلفة نفسها. كما تقوم المحاسبة البيئية على فرضية ان منع التلوث لن يتم اعتماده كخيار اول للإدارة البيئية ما لم يتم رؤية التكاليف البيئية والمنافع الاقتصادية لمنع التلوث من قبل المديرين الذين يتخذون القرارات.

وفي دراسة(Ferron-Vilchez et al.(2015 بين فيها الباحثون ان القضايا البيئية أصبحت على مدار السنوات القليلة الماضية مصدر قلق متزايد لكل من الجمهور والشركات ، ولكن لا يُعرف الكثير عن كيفية استيعاب الشركات للآثار السلبية للقضايا البيئية. ويتخذ المنظمون العامون موقفًا أكثر صرامة فيما يتعلق باللوائح البيئية. وعندما تصبح اللوائح أكثر صرامة ، يتعين على الشركات دفع تكلفة الامتثال. ووصل الباحثون الى نتيجة أنه مع زيادة التنظيم ، ستصبح الشركات النشطة بيئيًا أكثر قدرة على مواجهة التحدي المتمثل في استيعاب داخلي دقيق للآثار البيئية وبالتالي يمكنها تعزيز التنمية المستدامة وفي وقت واحد تقليل الآثار البيئية السلبية.

وفي دراسة بعنوان استراتيجية التحليل والتقييم والأمثل لأداء أعمال شركات الطاقة الحرارية الصينية مع الأخذ في الاعتبار التكاليف البيئية في ظل خلفية تجارة الكربون (2018) .Song. X. et al بين الباحثون ان شركات الطاقة الحرارية التي تلعب دورًا رئيسيًا في هيكل إمدادات الطاقة في الصين تحمل ضغطاً هائلاً على التكلفة البيئية، وتحتاج شركات الطاقة الحرارية بشكل عاجل لضمان أداء التشغيل من خلال إدارة التكاليف البيئية. واخذت هذه الدراسة بعين الاعتبار تصميم وتحليل وقياس التكاليف البيئية للمحطات الحرارية وتحليل اثرها على ديناميكية النظام العام في هذه المحطات، كما ربطت هذه الدراسة بين التكاليف البيئية والاداء العام للشركات. ووصلت الى اقتراح استراتيجية لتحسين إدارة ومراقبة التكاليف البيئية للمؤسسات الحرارية والصينية وربطها بالأداء العام للشركات.

ثانياً: الإفصاح البيئي والاداء البيئي:

ففي دراسة(Jamil.C. Z. et al. (2016 درس الباحثان وجود التكاليف البيئية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الماليزية وعلاقتها بالأداء البيئي وأداء الشركة بشكل عام. وتم توزيع استبانة على ٣٥٠ شركة صناعية متوسطة او صغيرة الحجم مدرجة في سوق الأسهم الماليزية. ووصلت الدراسة الى ان الشركات الماليزية الصغيرة والمتوسطة الحجم لديها تكاليف بيئية ولديها اثر كبير على الأداء البيئي لهذه الشركات. كما أظهرت الدراسة أيضا ان الأداء البيئي يتوسط العلاقة بين التكاليف البيئية من جهة وأداء الشركة بشكل عام من جهة أخرى.

وفي دراسة بعنوان الكشف عن تكاليف الحفاظ على البيئة وعلاقتها بالكفاءة البيئية: دليل من اليابان (2017) .K.-H..Yook et al بين الباحثان بأن هذه الورقة تهدف إلى دراسة ما إذا كان مقدار التكاليف التي تم الكشف عنها فيما يتعلق بالضوابط البيئية يرتبط بالأداء البيئي من حيث الكفاءة البيئية القائمة على الكربون ، وما إذا كانت أي علاقة تدعم نظرية الكشف الطوعي. علاوة على ذلك ، تحاول هذه الورقة تحديد ما إذا كانت العلاقات تختلف خلال فترة بروتوكول كيوتو الأولية. وفي هذه الدراسة ، كان التركيز على الشركات اليابانية خلال الفترة من ٢٠٠٢ إلى ٢٠١٢. وتم تحديد تكاليف الرقابة البيئية المكشوفة (النفقات الرأسمالية وتكاليف التشغيل) وحُسبت تدابير الكفاءة البيئية القائمة على انبعاثات الكربون. وتم اختبار

العلاقات لاستخدام نماذج الانحدار والسيطرة على عوامل التأثير المحتملة الأخرى، ووصلت الدراسة الى وجود علاقة سلبية بين المستويات المفصح عنها لتكاليف الرقابة البيئية ومقاييس أداء الكفاءة البيئية.

وفي دراسة بعنوان كيف تكون خريطة الاداء البيئي في الإفصاح البيئي(2019) .Tadros. H. et al ركزت هذه الدراسة على عينة من الشركات من الصناعات الحساسة للبيئة على مدى عدة سنوات، وهدفت إلى إعادة النظر في العلاقة بين الإفصاح البيئي والأداء البيئي. وبحثت الدراسة في الإفصاحات البيئية لـ ٧٨ شركة على مدى فترة ١٤ عامًا في تقارير سنوية، ووصلت الى نتائج تشير إلى أن الأداء البيئي يخفف من تأثير الحوافز الاقتصادية والشرعية على ميل الشركات إلى توفير افصاح بيئي مملوك ، ويبدو أن هناك تحيزًا في إعداد التقارير استنادًا إلى الأداء البيئي للشركة ، في حين يكشف أصحاب الأداء المتميز عن مزيد من المعلومات البيئية في المركبات الثلاث التالية: التقرير السنوي، تقارير K-10 وتقارير الاستدامة مجتمعة. وتظهر النتائج أيضًا أن العوامل الاقتصادية والشرعية تؤثر على قرارات الإفصاح الخاصة بكل من الأداء المنخفض والعالي بشكل مختلف، كما وصلت الى نتيجة بان هناك القليل من الأدلة التي تشير إلى أن الشركات ذات الأداء البيئي المنخفض تحاول استخدام إفصاحاتها لإضفاء الشرعية على عملياتها البيئية.

ثالثاً: الإفصاح البيئي وتقييم الشركات:

وفي دراسة بعنوان "التكاليف البيئية ودورها في جودة التقارير المالية-ادلة من ليبيا" (2019) .Bicer et al هدفت هذه الدراسة إلى إظهار أهمية التكاليف البيئية، ودور هذه التكاليف في تحسين جودة التقارير المالية في شركات النفط الليبية وتقديم الاقتراحات لتطويرها. ولتحقيق أهداف الدراسة، طور الباحثون استبياناً يحتوي على (٣٥) سؤالًا، موزعة على(١٠٠) من مسؤولي الإدارات المالية ومراجعة الحسابات والتكاليف والأطراف المعنية بإعداد التقارير المالية، والتي تم جمعها واستخدامها في التحليل، ويبدو للباحثين أنه كان هناك وعي بيئي واستراتيجية الشركة تجاه القضايا البيئية، كما أظهرت الدراسة وجود عقبات تحد من تطبيق القياس والكشف عن التكاليف البيئية. علاوة على ذلك، يبدو للباحثين أن نماذج قياس التكاليف البيئية تزيد من التزام الشركة بالمسؤوليات البيئية. وأظهرت نتائج الدراسة أيضًا وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكاليف البيئية وزيادة جودة التقارير المالية. وأخيراً، كانت هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التكاليف البيئية واتخاذ القرارات. كما اقترحت الدراسة بعض التوصيات لتطوير تطبيق محاسبة التكاليف البيئية والإفصاح لتوفير المعلومات المناسبة لترشيد اتخاذ القرارات في شركات النفط في ليبيا ، وكذلك ضرورة قيام الشركات بحماية البيئة وتوفير التمويل والدعم للحفاظ على البيئة.

وفي دراسة (2010) .Sun. N. et al عن العلاقة السببية بين الإفصاح البيئي وإدارة الارباح، بينت أن مديري الشركات في المملكة المتحدة لا يستخدمون الإفصاح البيئي كتقنية للحد من احتمال اتخاذ إجراءات السياسة العامة ضد شركاتهم.

وفي دراسة بعنوان" تقييم مدى الإفصاح عن المعلومات البيئية في لشركات المدرجة في بورصة بفيتنام" (2019) .Nguyen.T. K. et al بحثت هذه الورقة في تقييم مستوى الإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية في فيتنام. وقد أجريت الدراسة على ١٧٠ شركة مدرجة في بورصة من خلال الإحصاءات الوصفية وطرق اختبار القيمة ومقابلة معمقة. وأظهرت نتائج البحوث أنه في فيتنام، لا يزال مستوى الشركات التي تعلن عن الإفصاح عن المعلومات البيئية منخفضًا. على سبيل المثال، المواد وصناعة البناء، وصناعة الأغذية والمشروبات أقل من ٥٥ ٪ من الشركات تقوم بالإفصاح عن المعلومات البيئية. وفي الوقت نفسه، فإن الشركات من القطاعات الحساسة للبيئة مثل المواد والبناء والكهرباء والنفط والغاز والمواد الكيميائية، إلخ، لديها المزيد من الإفصاح عن المعلومات البيئية من الصناعات الأخرى، وتركز المعلومات البيئية المنشورة فقط على الالتزام البيئي، وكمية الموارد المستهلكة وعدد المخالفات البيئية والسياسات والأهداف البيئية ، إلخ.

وفي دراسة بعنوان العلاقة بين معلومات الإفصاح البيئي وتقييم الشركات- دور حوكمة الشركات (2015) Wang بين الباحث ان المعلومات البيئية تؤثر في قيمة الشركة، وأن المستثمرين في الشركات التي تتمتع بحسن إدارة الشركات في البلدان الآسيوية على استعداد لدفع علاوة سعرية بنسبة ٢٠ ٪ أو أكثر. وأدت الحاجة المتزايدة لحماية البيئة والمسؤولية تجاه المجتمع من جانب الشركات إلى أن تصبح حماية البيئة مصدر قلق بالغ الأهمية للحكومات ورابطات الرفاه العام والجمهور. وتطبق هذه الدراسة نموذج تقييم أولسون لفحص أهمية القيمة في الإفصاح عن المعلومات البيئية وحوكمة الشركات في تايوان. وتشير النتائج إلى العلاقة بين كل من الإفصاح التام عن المعلومات البيئية، والإفصاح الإلزامي عن المعلومات البيئية، والإفصاح الطوعي عن المعلومات البيئية وقيمة الشركة. وترتبط حوكمة الشركات بشكل إيجابي بتقييم الإفصاح الكامل عن المعلومات البيئية والإفصاح الإلزامي عن المعلومات البيئية.

وفي دراسة بعنوان الإفصاح عن معلومات الكربون وتسويقها وتكلفة تمويل الأسهم (2019) .Li. L. et al اختبر الباحثون باستخدام الشركات المدرجة في صناعة التلوث الثقيل في الصين من ٢٠٠٩ إلى ٢٠١٣ ، في هذه الدراسة العلاقة بين درجة التسويق، والإفصاح عن معلومات الكربون، وتكلفة تمويل الأسهم. وأظهرت النتائج أنه بغض النظر عن درجة التسويق، فإن المستوى العام للإفصاح عن معلومات الكربون للشركات المدرجة في صناعة التلوث الصيني الثقيلة منخفض. ويعتبر محتوى الإفصاح عن معلومات الكربون هو في الأساس المعلومات الغير مالية للكربون، وتختلف تكلفة تمويل الأسهم في المناطق ذات درجات التسويق المختلفة، وتحديداً، تكلفة تمويل الأسهم أقل في المناطق ذات درجة التسويق المرتفعة

مقارنة بتكلفة التسويق المنخفضة. كما يرتبط الإفصاح عن معلومات الكربون، والإفصاح عن معلومات الكربون غير المالية، والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالكربون بشكل سلبي مع تكلفة تمويل الأسهم. وعززت درجة التسويق العلاقة السلبية بين الكشف عن معلومات الكربون، والإفصاح عن معلومات الكربون غير المالية، والإفصاح عن معلومات الكربون المالية، وتكلفة تمويل الأسهم، على التوالي.

وفي دراسة بعنوان تأثير الإفصاح البيئي الطوعي على تكلفة رأس المال- الأدلة من الشركات الهندية Kumar. P. et al. (2017) بين فيها الباحثان دراسة تأثير قطاع الصناعة على الإفصاح البيئي الطوعي والعلاقة بين التعرض للمخاطر المرتبطة بالكربون في الشركة وتكلفة الأسهم، كما تم تطوير نموذج لبيان العلاقة بين الإفصاح البيئي الطوعي وتكلفة الاسهم. ووجدت الدراسة أيضًا أن الشركات التي تعمل في قطاعات الصناعة شديدة الحساسية للبيئة، من الأرجح أن تكشف عن معلومات الكربون والتلوث البيئي بشكل علني مقارنة بتلك التي تعمل في قطاعات الصناعة الأقل حساسية للبيئة.

وفي دراسة بعنوان الأصول البيئية والجودة البيئية وعدد الصادرات(2017) Lindrianasari et al. تجد هذه الدراسة صعوبة في العثور على حسابات البيئة في التقارير المالية للشركات، على الرغم من أن إدارة الشركة قد افصحت عن أنشطة الحفاظ على البيئة التي قامت بها الشركة. وتكشف معظم الشركات عن المبلغ المالي الذي تم إنفاقه على أنشطة تحسين الجودة البيئية. كما أصبحت المشكلات البيئية مؤخرًا موضوعًا مهمًا للنقاش على الصعيدين المحلي والدولي. وان الشركات التي تجري عمليات تصدير عالية تتم عادةً بواسطة الشركات التي لديها أداء بيئي جيد. واضطر مجلس معايير المحاسبة الإندونيسية إلى إنشاء حسابات تتعلق بالإفصاح عن معاملات الشركات في أنشطة حفظ البيئة والإبلاغ عنها. من خلال تحديد السياسة المشتركة ، ومن المتوقع أن تتحسن الجودة البيئية في إندونيسيا. وتم توضيح أن نظرية الشرعية ونظرية أصحاب المصلحة تعتبر نظريات تؤثر على دراسة المجال الاجتماعي والبيئي للمحاسبة.

المسؤولية البيئية:

تناول الدليل الارشادي للمسؤولية المجتمعية (2010) ISO 2. الصادر في سويسرا ٢٠١٠ المسؤولية البيئية على النحو التالي:

يواجه المجتمع عدة تحديات بيئية منها استنزاف الموارد الطبيعية والتلوث والتغير المناخي وتدمير البيئات الطبيعية ونقص الجنس البشرى و انهيار الأنظمة البيئية بأكملها وتدهور المستوطنات فى الريف والحضر، ومع الزيادة السكانية فى العالم وتزايد الإستهلاك فأن هذه القضايا أصبحت ذو أثر متزايد لتهديد الأمن البشري، وصحة ورفاهية المجتمع لذلك فإن هناك حاجة لتحديد إختيارات لتقليل والتخلص من النماذج غير المستديمة للإنتاج والاستهلاك وللتأكد من إستدامة إستهلاك الموارد لكل فرد. وإن القضايا البيئية على المستويات المحلية والإقليمية والعالمية مترابطة، ويتطلب التطرق لهذه القضايا توجه شامل ونظامى وجماعى. وإن المسؤولية البيئية هي شرط مسبق لبقاء و ورفاهية البشر. و لذا فإنها تعتبر جانبا مهما من جوانب المسئولية المجتمعية. وترتبط قضايا البيئة ارتباطا وثيقا مع الموضوعات والقضايا الجوهرية الأخرى المتعلقة بالمسؤولية المجتمعية. كما أنها تتطلب الإلمام أيضا بأهمية التعليم حيث أن التثقيف البيئي يعتبر شرط أساسي في تعزيز تنمية المجتمعات وأساليب الحياة المستدامة. وينبغى أن تؤخذ فى الإعتبار الأدوات الفنية فى سلسلة مواصفات الأيزو ١٤٠٠٠ وعند تنفيذ العمليات مثل تقييم الأداء البيئى وقياس الإنبعاثات الغازية للإحتباس الحرارى وتقديم تقارير بذلك وتقييم دورة الحياة وتصميم البيئة والبطاقة البيئية. وإلى جانب التوافق مع القانون والقواعد المنشأة على عن تحمل المسؤولية البيئية الأعباء الناجمة عن أنشطتها و منتجاتها و خدماتها في المناطق الريفية أو المدنية والبيئة الطبيعية بشكل عام .وينبغي أن تعمل المنشأة لتحسين أدائها، فضلا على أداء الآخرين داخل سيطرتها أو مجال تأثيرها.

ففي دراسة(2016) Jacobsen. J.J. et al. قدم الباحثان مقترحا لتصميم منشآت الاعمال المستدامة وتشغيلها من اجل المسؤولية الاجتماعية والبيئية واللتان تعتبران حقلان جديدان للبحث والدراسة. وتهتم الدراسة بجعل كل من الجامعات والكليات ورجال الاعمال اكثر مسؤولية من الناحية البيئية والاجتماعية. وتبرز هذه الدراسة حاجة الانسان الى الرفاهية بالإضافة الى مناقشة قضية الاحتباس الحراري البيئي. كما تحدد مفاهيم كل من الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية والمسؤولية البيئية، والعلاقة واوجه التشابه والاختلاف بين هذه المفاهيم الرئيسية والتي تبدو مختلفة من وجهة نظر عمليات الاعمال في المنشآت.

وفي دراسة بعنوان "المسؤولية البيئية للشركات والمنظمات البيئية غير الحكومية في الصين" Yang. Z. et al. (2017) بين فيها الباحثون بأن المنظمات البيئية غير الحكومية تلعب دورا رقابيا هاما في الرقابة غبى القضايا البيئية جنباً الى جنب مع المؤسسات الحكومية. وشملت عينة الدراسة ٦٧٧ مؤسسة ووصلت الى نتيجة ان هناك اختلافا في تحمل المسؤولية البيئية يرجع الى كل من حجم الاصول وتركيز الطاقة ونوع الصناعة. وتم صياغة عدة مقترحات لسد الفجوة بين القطاعين العام والخاص في سبيل الحد من التلوث البيئي.

التلوث البيئي:

يصف الدليل الارشادي للمسؤولية المجتمعية (2010) ISO 2. التلوث البيئي بما يلي:

١. الانبعاثات المنتشرة في الهواء: يمكن أن تسبب الانبعاثات عن الصادرة بالمنشآة والتي تنشر الملوثات في الهواء مثل الرصاص والزئبق والمركبات العضوية المتطايرة وأكسيد الكبريت وثاني اكسيد النيتروجين والمواد التي تسبب تآكل طبقة الأوزون، تأثيرات بيئية وصحية التى تؤثر على الأفراد بشكل مختلف. وقد تنشأ هذه الانبعاثات مباشرة عن طريق مباني المنشأة وأنشطتها أو بطريقة غير مباشرة عن طريق استخدام أو معالجة منتجات وخدمات المنشأة أو عن طريق توليد الطاقة التي تستهلكها.

٢. التصريف في المياه: يمكن أن تتسبب المنشأة في تلويث المياه من خلال التصريف المباشر في المياه سواء بطريقة مقصودة أو غير مقصودة عن طريق تصريف مياه الأمطار دون عمد إلى سطح المياه أو التسريب إلى المياه الجوفية. وقاد يأتي هذا التصريف مباشرة من مباني أو المنشأة بطريقة مباشرة غير عن طريق استخدام منتجات وخدمات المنشأة.

٣. إدارة النفايات: قد تتسبب أنشطة وخدماتها المنشآة ومنتجاتها في إحداث نفايات سائلة أو صلبة والتي إذا تم إدارتها بشكل غير ملائم فمن الممكن أن تسبب تلوث الهواء والماء والتربة. والأرض وتسعي الإدارة المسئولة للنفايات إلي تجنب النفايات وإتباع وسائل تقليل النفايات من خلال تقليل المصدر وإعادة الاستخدام وإعادة التدوير والعمليات و معالجة النفايات والتخلص منها. وينبغي أن يتم استخدام التسلسل الهرمي في الحد من النفايات بطريقة مرنة على أساس نهج دورة الحياة.

٤. انتشار المواد الكيميائية السامة والخطرة : إن المنشأة التي تستخدم أو تنتج مواد كيميائية خطرة وسامة (الحادثة طبيعيا و غير طبيعيا) من الممكن أن تؤثر بشكل عكسي على الأنظمة البيئية وصحة الإنسان من خلال تأثيرات حادة (فورية) أو مستمرة (طويلة الأمد) تنتج عن انبعاثات هذه المواد، ويمكن أن يؤثر ذلك على الأفراد من مختلف الأعمار والأجناس بشكل مختلف.

٥. أشكال التلوث الأخرى: قد تتسبب أنشطة ومنتجات وخدمات المنشأة في أشكال أخرى من التلوث والتي تؤثر بشكل سلبي على صحة ورفاهية المجتمعات والتي من الممكن أيضا أن تؤثر على الأفراد بشكل مختلف، ويتضمن ذلك الضوضاء والتلوث المتعلق بالشم والتلوث البصري والتلوث الموجي والإشعاعي والعوامل الملوثة (مثل الفيروسية والبكتيرية) الانبعاثات من مصادر متفرقة والأضرار البيولوجية (مثل السلالات العدوانية).

فقد أصبح توليد النفايات الإلكترونية(2018) Obesity تحديًا بيئيًا خطيرًا في جميع أنحاء العالم. وقدرت الكمية العالمية للنفايات الإلكترونية بنحو ٤٤,٧ مليون طن متري (مليون طن) في عام ٢٠١٦. كما لا تزال إعادة التدوير غير السليم للنفايات الإلكترونية تمثل مشكلة صعبة في البلدان النامية. ويحدث التلوث البيئي الناتج عن المعادن الثقيلة اضرارا لصحة الانسان تتمثل في تهيج الجهاز التنفسي، مشاكل تناسلية، عدوى وأمراض القلب والأوعية الدموية والمسالك البولية .

ففي دراسة Focus (2019) بعنوان "هل يتسبب عدم استقرار الاقتصاد الكلي في حدوث تلوث بيئي؟" حالة الاقتصاد الباكستاني" والتي هدفت إلى استكشاف العلاقة بين انبعاثات ثاني أكسيد الكربون (CO_2)، وعدم استقرار الاقتصاد الكلي ، والإنتاج الحقيقي (GDP)، ومربع الإنتاج الحقيقي (الناتج المحلي الإجمالي)، والتنمية المالية في باكستان باستخدام مجموعة البيانات السنوية خلال الفترة من ١٩٧١-٢٠١٦. ووصلت الى نتيجة تشير إلى وجود علاقة طويلة الأمد بين المتغيرات المحددة وعدم استقرار الاقتصاد الكلي الذي يزيد من انبعاثات التلوث. بالإضافة إلى ذلك ، تدعم الدراسة وجود فرضية منحنى Kuznets البيئية (EKC) بالنسبة للاقتصاد الباكستاني، حيث تؤدي الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي في النظام المنخفض إلى مزيد من الانبعاثات ، وفي النظام المرتفع الدخل ، تصبح العلاقة بين إجمالي الناتج المحلي وانبعاثات ثاني أكسيد الكربون سلبية. مما يكون له تأثير إيجابي على التدهور البيئي.

وفي دراسة Ecology (2019) اجرتها جامعة العلوم الجيولوجية الصينية بعنوان (الاستثمار الأجنبي المباشر، التنظيم البيئي، والتلوث البيئي: دراسة تجريبية تستند إلى آثار عتبية على مختلف الصينيين) اظهرت النتائج أن التنظيم البيئي الأكثر صرامة يمكن أن يقلل التلوث في كل منطقة بشكل كبير. وان الاستثمار الأجنبي المباشر يمكن أن يقلل التلوث البيئي في المناطق الشرقية والوسطى ، لكنه يمكن أن يزيد من التلوث في المنطقة الغربية. وهناك تأثيرات مزدوجة للتنظيم البيئي على تأثيرات الاستثمار الأجنبي المباشر على التلوث البيئي في كل منطقة.

وفي دراسة بعنوان(2019) Ecology "تأثير التلوث البيئي PM2.5 على رئة الفئران" اظهرت أن "المادة الجسيمية الأصغر من ٢,٥ م (٢,٥ م) تمثل تحديًا مستمرًا للصحة الرئوية وقامت الدراسة بالتحقيق في الآليات التي ينطوي عليها PM2. 5 التعرض الناجم عن إصابة الرئة الحادة في الفئران. " ووصلت الى نتيجة ان التعرض لمادة PM2.5 لمدة اسبوعين زاد من تركيز البروتين الكلي، malondialdehyde ، الهيدروجين بيروكسيد وأكسيد النيتريك وإيلاستين القابل للذوبان في سائل غسيل الغشاء القصبي، ومستويات السيتوكينات في الدم وفي مجاري الهواء، علاوة على ذلك، ازدادت أعداد البلاعم السنخية والعدلات بعد التعرض الى PM2.5 ، كما لوحظت آفات الرئة وآلامها."

وفي دراسة بعنوان "خصائص التطور المكاني والزماني والعوامل المؤثرة في التلوث البيئي على نطاق المقاطعة في مقاطعة جيلين ، شمال شرق الصين" Li. L. G. et al. (2019) بين الباحثون انبعاثات الملوثات البيئية وقسموها الى محاور رئيسية: التلوث الصناعي والتلوث الزراعي وتلوث مصدر المعيشة في المناطق الحضرية. واظهرت الدراسة أن التلوث البيئي في مقاطعة جيلين يقدم خصائص التكتل المكاني، والتي تركز بشكل أساسي في المناطق

المركزية مثل مدينتي تشانغتشون وجيلين، وكان مستوى التنمية الاقتصادية الإقليمية ومستوى التحضر والإنتاج الزراعي وتلوث المصدر الصناعي من العوامل الرئيسية الدافعة للتلوث البيئي على مستوى المقاطعة، وقد أدى تعديل الهيكل الصناعي وتحسينه إلى تخفيض التلوث البيئي العام. وأدى الإفراط في استخدام الأسمدة الكيماوية إلى زيادة كبيرة في تلوث المصدر الزراعي، وكان مستوى التنمية الاقتصادية والتوسع الحضري المحركين الرئيسيين لتلوث مصادر المعيشة في المناطق الحضرية، وكانت حالة التلوث مرتبطة ارتباطًا وثيقًا بالتلوث البيئي الكلي وحالة تلوث المصدر الزراعي في المناطق المجاورة، على التوالي.

الإجراءات والتوقعات وثيقة الصلة المتعلقة بالتلوث البيئي:

ينبغي على المنشأة من اجل تطوير وتحسين أداء أنشطتها ومنتجاتها وخدماتها لمنع التلوث أن تقوم بعمل الآتي (ISO, 2010):

١. تحديد تأثيرات وجوانب قراراتها وأنشطتها على البيئة المحيطة.
٢. تحديد مصادر التلوث والنفايات المتعلقة بأنشطتها
٣. قياس وتسجيل والتقرير حول الحد من التلوث واستهلاك المياه وإخراج النفايات واستهلاك الطاقة
٤. تطبيق التدابير التي تهدف إلي منع التلوث والنفايات باستخدام التسلسل الخاص بإدارة النفايات والتأكد من الإدارة الجيدة للتلوث والنفايات المحتومة
٥. المشاركة مع المجتمعات المحلية فيما يتعلق بالنفايات الانبعاثات الملوثة الفعلية والمحتملة، وبالمخاطر الصحية، وتدابير التخفيف الفعلية والمحتملة
٦. تطبيق التدابير للحد التدريجي والتقليل المباشر والغير مباشر ضمن نطاق سيطرتها، وبالأخص من خلال تطوير وتعزيز الامتصاص السريع لمزيد من المنتجات والخدمات الاجتماعية والبيئية
٧. إعلان الكميات والأنواع المتعلقة بالمواد السامة الخطرة المستخدمة والمنتشرة بما في ذلك المخاطر المعروفة التى تضر بصحة الإنسان والمخاطر البيئية لهذه المواد بالنسبة للعمليات العادية وكذلك الإصدارات العرضية إستخدام
٨. التجديد بإنتظام ومنع استخدام ما يلى :

- المواد الكيميائية المحظورة الدولية والمحددة من قبل القانون المحلى والمواثيق الدولية.
- المواد الكيميائية المحددة من قبل الجهات العلمية أو آى طرف معنى آخر. وينبغى على المنشأة أن تسعى أيضا لمنع إستخدام هذه المواد الكيميائية من قبل المنشآت التي تقع ضمن مجال تأثيرها. وتشمل المواد الكيميائية الواجب تجنبها على سبيل المثال لا الحصرالمواد المسببة لتآكل طبقة الأوزون، والملوثات العضوية الدائمة، والمواد الكيميائية المشمولة في اتفاقية روتردام، والمبيدات الحشرية والمواد الكيميائية الضارة)كما تم تحديدها من قبل منظمة لصحة العالمية (والمواد الكيميائية المسرطنة)في بما ذلك التعرض للدخان الناتج منتجات من التبغ(أوالمواد المسببة للطفرات الكيميائية والمواد التي تؤثر على الإنجاب وكذلك المواد ذات التراكم البيولوجي والمواد السامة.
- تنفيذ برنامج منع الحوادث الكيميائية والاستعداد لها وخطة طوارئ تغطي الحوادث الموجودة داخل وخارج الموقع وإشراك العمال والشركات والهيئات والمجتمعات المحلية والأطراف الأخرى المعنية. وينبغى أن يتضمن مثل هذا البرنامج تحديد وتقييم المخاطر وإجراءات الإخطار وأنظمة الاتصال والتعليم والمعلومات العامة.

المحاسبة البيئية:

تعتبر المحاسبة البيئية حقلاً متخصصاً من حقول المحاسبة، نتج لمعالجة القضايا البيئية التي يحتمها ممارسة منشآت الاعمال لنشاطها في المجتمع، وتقوم المحاسبة البيئية Roy (2008) بتتبع وإدارة التكاليف البيئية المباشرة وغير المباشرة وتحسين عملية اتخاذ القرارات البيئية. ويمكن فصل المحاسبة البيئية إلى ثلاثة فئات: المحاسبة البيئية العالمية، والمحاسبة البيئية الوطنية، والمحاسبة البيئية للشركات. ويتم اتخاذ القرارات المتعلقة بالمشاريع التنموية المقترحة بشأن نتائج دراسة تقييم الأثر البيئي. كما تتطلب المحاسبة البيئية فهم بيئة العمل والأنشطة والقدرات الأساسية للشركة والقيود على عملياتها. وستحصل المحاسبة البيئية على دعم كبير إذا أمكن التوصل إلى توافق دولي في الآراء بشأن المنهجية. كما يجب أن تعمم المعلومات بحرية حول الحسابات البيئية الحالية وكيف تساهم في السياسة الاقتصادية والبيئية. وسيساهم تطوير مجموعة من الطرق القياسية الدولية في الاستعداد لاعتماد المحاسبة البيئية.

وفي دراسة بعنوان "المحاسبة البيئية أداة حماية البيئة التي تستخدم من قبل المنشآت"(2011) .Stanciu. I. C. et al بينت هذه الدراسة تقديم بعض الجوانب المتعلقة بالمحاسبة البيئية والتكاليف البيئية، وهي أدوات يمكن أن تستخدمها المنشآت لتحديد ومنع الآثار السلبية لأنشطتها على البيئة. وكانت الأهداف الرئيسية التي تهدف إليها المقالة هي عرض المعرفة الاساسية بالمحاسبة البيئية بدءًا من السبعينيات ، عندما ظهر مفهوم

المحاسبة البيئية لأول مرة، وتطور هذا المفهوم حتى الوقت المعاصر لتحديد مفاهيم المحاسبة البيئية والتكاليف البيئية؛ ولتقديم تحليل لكيفية مشاركة المسؤولين في رومانيا في معالجة القضايا البيئية.

وفي دراسة بعنوان "نحو إطار شامل لمحاسبة الإدارة البيئية- الروابط بين الجهات الفاعلة في مجال الأعمال وأدوات المحاسبة الإدارية البيئية" Burritt. R. et al. (2002) بين الباحثون بانه تم تطوير إطار شامل للمحاسبة الإدارية البيئية (EMA) الذي يربط بين الفاعلين في العمل وأدوات EMA. ويوفر الإطار المقترح هيكلًا للمديرين لفهم وتقييم مجموعة متنوعة من أدوات محاسبة الإدارة البيئية التي تم تطويرها حتى الآن بهدف تشجيع اعتمادها. ويدمج الإطار بشكل منهجي عنصرين رئيسيين في محاسبة الإدارة البيئية- محاسبة الإدارة البيئية النقدية ومحاسبة الإدارة البيئية المادية. كما يتم إبراز الأبعاد الزمنية الماضية / المستقبلية والقصيرة / الطويلة الأجل للأدوات المختلفة وانتظام توليد المعلومات. ويتم تقديم مناقشة مختصرة حول اختيار أدوات EMA الأكثر أهمية.

وفي دراسة بعنوان "علاقة محاسبة الإدارة البيئية والاستراتيجية البيئية والالتزام الإداري بالأداء البيئي والأداء الاقتصادي" Christine D. et al. (2019) بين الباحثون بانه في الوقت الحاضر، يعد انبعاثات الكربون والأوزون أحد العوامل الأساسية الأخرى الضارة لهذا التجاوز. وهدف البحث إلى دراسة العلاقة بين المحاسبة والإدارة والبيئة في تحقيق أداء الشركة. وفي ظل المخاوف في الأدبيات التي تفيد بأن المعالجة البيئية داخل المنظمة تزيد من التكاليف المالية، تحمس مؤلفو الدراسة لتحليل تأثير المتغيرات على كل من الأداء البيئي والاقتصادي للشركات الصغيرة والمتوسطة في إندونيسيا. وطبق الباحثون نموذجًا جديدًا جزئيًا للمعادلة الهيكلية الجزئية المربعة من خلال جمع البيانات من ٣١٧ من المشاركين في مختلف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في إندونيسيا. واكدت نتائج الدراسة أن الأداء الاقتصادي والأداء البيئي قد تأثروا بشكل كبير وإيجابي بالاستراتيجية البيئية. واشارت نتائج نمذجة المعادلة الهيكلية الجزئية ذات المربعات الصغرى إلى أن الأداء الاقتصادي والبيئي قد تأثر بشكل إيجابي وكبير بمحاسبة الإدارة البيئية. كما أن الأداء الاقتصادي والأداء البيئي قد تأثرت بشكل كبير وإيجابي بالالتزام الإداري.

وفي دراسة بعنوان " بحث عن العلاقة بين حوكمة الشركات والأداء البيئي والإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية وقيمة الأسهم - دراسة حالة للتجمعات الصناعية المحتملة عالية التلوث" Wen. L. et al. (2018) بينت الدراسة تركيز الاهتمام العالمي على القضايا البيئية. وان التوجه المستقبلي هو الإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية، وتستكشف هذه الدراسة العلاقة بين حوكمة الشركات والأداء البيئي والكشف عن معلومات المحاسبة البيئية وقيمة الأسهم. ووصل البحث الى النتائج التالية: كلما زاد الطابع الخارجي لحوكمة الشركات وكلما زادت درجة الإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية وقيمة الأسهم كلما كان الأداء البيئي أسوأ، وكلما زادت درجة الإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية وكلما زادت درجة الإفصاح عن معلومات المحاسبة البيئية ،كلما انخفضت قيمة الأسهم ؛ وقدمت الدراسة عدداً من المقترحات لأصحاب المشاريع، والتي يمكن الرجوع إليها في إدارة الأعمال.

وفي دراسة بعنوان "الدور المعتدل للمحاسبة الإدارية البيئية بين الابتكار البيئي والأداء المالي للشركة" Saeidi. S. et al. (2018) هدفت الى استكشاف العلاقات بين الابتكار وإدارة المحاسبة البيئية (EMA)، والأداء المالي للشركة، وتستكشف هذه الدراسة علاقات كل من ابتكارات المنتج والعمليات بالأداء المالي، وتم جمع البيانات باستخدام استبيان في دراسة استقصائية لكبار مديري الشركات الصغيرة والمتوسطة في الصناعات التحويلية وصناعات المنتجات الاستهلاكية في إيران، وتم استخدام تحليل الانحدار الهرمي لاختبار جميع الفرضيات. وكشفت النتائج أن كلا من ابتكارات المنتجات والعمليات لها علاقات إيجابية مع الأداء المالي للشركات. علاوة على ذلك وعلى عكس التوقعات، وجدت هذه الدراسة تأثيرًا سلبيًا معتدلًا من إدارة المحاسبة البيئية على العلاقة بين ابتكار العمليات والأداء المالي.

منهجية الدراسة:

يقوم البحث علي المنهجين الاستقرائي والاستنباطي حيث سيتم مراجعة ما ورد في الفكر المحاسبي بصفة عامة وفي مجال المحاسبة البيئية بصفة خاصة، وذلك بهدف التوصل إلي إطار نظري للبحث، يتم علي أساسه إجراء دراسة ميدانية علي عينة من الشركات المساهمة السعودية في القطاعات المختلفة والتي يتم تداول أسهمها في سوق المال السعودي، للتعرف علي مدى الإفصاح عن المسؤولية البيئية في القوائم المالية للشركات المساهمة السعودية.

عينة الدراسة:

طبقت الدراسة على ١٤٣ فرداً، ووزعت استبانة الدراسة عليهم، استرد منها ١٠٧ استبانة، واستبعدت ١٣ استبانة لعدم صلاحيتها للتحليل، وبهذا فقد بلغ عدد الاستبانات الصالحة للتحليل ٩٤ استبانة، ويبين الجدول (١) خصائص عينة الدراسة.

جدول(١): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة

المتغير	فئات المتغير	التكرار	النسبة المئوية
القطاع	القطاع العام	٥٦	٥٩,٦
	القطاع الخاص	٣٨	٤٠,٤
الوظيفة	محاسب أول	٣٢	٣٤,٠
	محاسب ثاني	٤٦	٤٨,٩
	محاسب متدرب	١٠	١٠,٦
	مدير مالي	٦	٦,٤
المؤهل العلمي	بكالوريوس	٣٨	٤٠,٤
	دبلوم عالي	١٠	١٠,٦
	ماجستير	٢٦	٢٧,٧
	دكتوراه	٢٠	٢١,٣
الخبرة	أقل من ٦ سنوات	٣٨	٤٠,٤
	من ٦ إل أقل من ١٢	٣٠	٣١,٩
	١٢سنة فأكثر	٢٦	٢٧,٧

أداة الدراسة:

طورت استبانة لقياس المسؤولية البيئية والإفصاح عن الأنشطة البيئية بمراجعة الأدوات المستخدمة في الدراسات السابقة ذات الصلة كدراسة Abuamarah (2017) ودراسة Meng et al. (2013)، وتكونت الاستبانة من ٢٠ فقرة موزعة منها ٦ فقرات تقيس المسؤولية البيئية و١٤ فقرة تقيس الإفصاح عن الأنشطة البيئية. هذا، وقد استخدم مقياس ليكرت الخماسي (Likert) في تحديد استجابات أفراد الدراسة على فقرات الاستبانة، والذي تتدرج الإجابة عليه من خمس درجات أمام الإجابة (موافق بشدة) إلى ودرجة واحدة أمام الإجابة (غير موافق على الاطلاق). واعتمدت تدرج المقياس على معيار مقسم إلى ثلاث فئات متساوية، حيث احتسبت علامة القطع بقسمة الفرق بين القيمة العليا والقيمة الدنيا للمقياس على ثلاث درجات، والتي تمثل عدد المستويات ([٥-١]/٣=١,٣٣) وبذلك فإن المستويات الثلاثة هي: (٣,٦٨-٥) مرتفع، (٢,٣٤-٣,٦٧) متوسط، (١-٢,٣٣) منخفض.

صدق أداة الدراسة:

عرضت استبانة الدراسة على خمسة محكمين من المتخصصين في المحاسبة بالجامعات السعودية، لتحقق من مدة تمتع الاستبانة بدلالات الصدق الظاهري بمدى ملائمة فقرات الاستبانة للمتغيرات التي تقيسها، ومدى صلاحيتها اللغوية، قد أبدى المحكمين مجموعة من الملاحظات تم الأخذ بها، حيث تم صياغة بعض الفقرات ولم يتم حذف أو إضافة اية فقرة.

ثبات أداة الدراسة:

استخدمت معادلة (كرونباخ-الفا) لاختبار ثبات الاتساق الداخلي لاستبانة الدراسة وفقا لإجابات أفراد عينة الدراسة، وعددهم (٩٤) فرداً، ولمجالي الدراسة، وقد كانت جميع قيم معامل الثبات مقبولة في البحوث والدراسات الإنسانية، حيث أنها كانت أكبر من ٠,٧٠، ويبين الجدول (٢) ذلك.

جدول (٢):معامل الثبات لاستبانة الدراسة على مجالاتها

م	المجالات	عدد الفقرات	معامل الثبات
١	المسؤولية البيئية	٦	٠,٩٠
٤	الإفصاح عن الأنشطة البيئية	١٤	٠,٨٩

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم استخدام الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لإجراء التحليل الوصفي للدراسة، وذلك على النحو التالي:

١. التكرارات والنسب المئوية للتعرف على خصائص عينة الدراسة.
٢. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحليل فقرات الاستبانة، وترتيبها حسب أهميتها النسبية بالاعتماد على المتوسطات الحسابية.
٣. اختبار (t) للعينة الواحدة (One Sample t-test).

نتائج الدراسة:

أولاً: نتائج الدراسة المتعلقة بالإجابة عن السؤال الأول: " ما مدى تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية؟"

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمدى تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية، والجدول (٣) يبين ذلك.

جدول(٣): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمدى تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	المدى
٣	تعلن عن المواد الخطرة والسامة التي تنتج عن عملياتها العادية والعرضية وتديرها بشكل فعال	٣,٣٦	١,١٩٩	١	متوسط
٤	تقوم المنشأة بالتثقيف البيئي الذي يعتبر شرطا اساسيا في التنمية المستدامة	٣,٢٣	١,١٧٧	٢	متوسط
٢	تطبق المنشاة التدابير التي تهدف الى منع التلوث والنفايات (تلوث الهواء، تلوث الماء تلوث التربة، تلوث الضوضاء، متلوثات أخرى).	٣,٢١	١,٢٢٦	٣	متوسط
٦	تستخدم المنشأة الأراضي والموارد الطبيعية بطريقة مستدامة	٣,١١	١,١٥٩	٤	متوسط
١	تقيس وتسجل وتقرر المنشأة حول الحد من التلوث واستهلاك المياه وإخراج النفايات واستهلاك الطاقة المتعلق بأنشطتها	٣,٠٦	١,٢١٦	٥	متوسط
٥	تستخدم المنشأة طاقة متجددة ومواد تم إعادة تدويرها وترشد استخدام المياه وتتخلص من وتدير المواد السامة والخطرة بأمان.	٢,٩٦	١,٢٢٦	٦	متوسط
-	**تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية**	٣,١٩	٠,٩٧٧		متوسط

بين الجدول (٣) أن مدى تحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية متوسط، بمتوسط حسابي قدره (٣,١٦). كما جاءت الفقرة (٣) والتي تنص على " تعلن عن المواد الخطرة والسامة التي تنتج عن عملياتها العادية والعرضية وتديرها بشكل فعال "، بالرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (٣,٣٦)، يليها جاءت الفقرة (٤) والتي تنص على " تقوم المنشأة بالتثقيف البيئي الذي يعتبر شرطا اساسيا في التنمية المستدامة "، بالرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (٣,٢٣).

بينما جاءت الفقرة (١) والتي تنص على " تقيس وتسجل وتقرر المنشأة حول الحد من التلوث واستهلاك المياه وإخراج النفايات واستهلاك الطاقة المتعلق بأنشطتها"، بالرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي قدره (٣,٠٦)، يليها جاءت الفقرة (٥) والتي تنص على " تستخدم المنشأة طاقة متجددة ومواد تم إعادة تدويرها وترشد استخدام المياه وتتخلص من وتدير المواد السامة والخطرة بأمان"، بالرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قدره (٢,٩٦).

ثانياً: نتائج الدراسة المتعلقة بالإجابة عن السؤال الثاني: " ما مدى افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية؟"

للإجابة عن هذا السؤال استخرجت المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمدى افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية، والجدول (٤) يبين ذلك.

جدول(٤): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمدى افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	المدى
٧	يؤثر حجم وعمر وطبيعة عمل الشركة على الإفصاح عن المسؤولية البيئية	٣,٣٦	١,١٩٩	١	متوسط
١٨	يؤثر الإفصاح عن المسؤولية البيئية على استدامة الشركات	٣,٣٣	١,١٧٥	٢	متوسط
١٩	توجد تشريعات ملزمة صادرة عن جهات رسمية فيما يخص الإفصاح عن المسؤولية البيئية	٣,٣٢	١,٠٩٩	٣	متوسط

٢٠	توجد تشريعات صادرة عن جهات غير رسمية فيما يخص الإفصاح عن المسؤولية البيئية	٣,٣٢	١,١٣٨	٣	متوسط
١٣	يمكن تحديد التكاليف البيئية وفصلها عن التكاليف التي تخص النشاط الاقتصادي.	٣,٢٦	١,٢٥٢	٤	متوسط
١٦	تراعي المنشأة الملاحظات التي يبديها المراجع الخارجي بهدف تطوير أسلوب الإفصاح عن المسؤولية البيئية	٣,٢١	١,٠٧٦	٥	متوسط
١٢	تقوم المنشأة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية من خلال تقارير خارجية.	٣,١٣	١,١٦٦	٦	متوسط
١٧	يؤثر الإفصاح عن المسؤولية البيئية على سلوك مستخدمي القوائم المالية.	٣,١٣	١,٠٩٠	٦	متوسط
١٤	تقوم المنشأة بإعداد موازنة تقديرية للإفصاح عن المسؤولية البيئية	٣,٠٦	١,١٨١	٧	متوسط
١٥	تقوم المنشأة بمراجعة دورية لأساليب الإفصاح عن المسؤولية البيئية	٣,٠٦	١,١٠٥	٧	متوسط
١٠	تقوم المنشاة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية بشكل كمي	٢,٩٨	١,١٢٦	٨	متوسط
٩	تقوم المنشاة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية بشكل وصفي	٢,٧٧	١,٠٦٢	٩	متوسط
٨	تقوم المنشاة بالإفصاح عن الانشطة البيئية بشكل طوعي	٢,٧٤	١,١٨٢	١٠	متوسط
١١	تقوم المنشأة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية من خلال القوائم المالية الرئيسية	٢,٦٦	١,١٠٣	١١	متوسط
	افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية	٣,٠٩	٠,٧٢١	-	متوسط

يبين الجدول (٤) أن مدى افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية متوسط، بمتوسط حسابي قدره (٣,٠٩). كما جاءت الفقرة (٧) والتي تنص على " يؤثر حجم وعمر وطبيعة عمل الشركة على الإفصاح عن المسؤولية البيئية"، بالرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (٣,٣٦)، يلها جاءت الفقرة (١٨) والتي تنص على " يؤثر الإفصاح عن المسؤولية البيئية على استدامة الشركات "، بالرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (٣,٣٣). بينما جاءت الفقرة (٨) والتي تنص على" تقوم المنشاة بالإفصاح عن الانشطة البيئية بشكل طوعي "، بالرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي قدره (٢,٧٤)، يلها جاءت الفقرة (١١) والتي تنص على" تقوم المنشأة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية من خلال القوائم المالية الرئيسية "، بالرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قدره (٢,٦٦).

ثالثاً: نتائج اختبار الفرضية الأولى: " لا تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية"

لاختبار هذه الفرضية استخدم اختبار (ت) للعينة الواحدة لاختبار تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية مقارنة مع الوسط الفرضي (٣) على مقياس ليكرت الخماسي، والجدول (٥) يبين ذلك.

جدول(٥): نتائج اختبار(ت) للعينة الواحدة لاختبار تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	فرق المتوسطات	درجات الحرية	T المحسوبة	القيمة الاحتمالية
٣,١٦	٠,٩٧٧	٠,١٦	٩٣	١,٥٤٨	٠,١٢٥

يلاحظ من الجدول(٥) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مدى تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية مقارنة بالوسط الفرضي (٣) على مقياس ليكرت، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (١,٥٤٨)، بقيمة احتمالية (٠,١٢٥) وهي غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=٠,٠٥)، وبالتالي تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على " لا تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية ".

رابعاً: نتائج اختبار الفرضية الثانية: " لا تفصح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية "

لاختبار هذه الفرضية استخدم اختبار (ت) للعينة الواحدة لاختبار افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية مقارنة مع الوسط الفرضي (٣) على مقياس ليكرت الخماسي، والجدول (٦) يبين ذلك.

جدول(٦): نتائج اختبار(ت) للعينة الواحدة لاختبار افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	فرق المتوسطات	درجات الحرية	T المحسوبة	القيمة الاحتمالية
٣,٠٩	٠,٧٢١	٠,٠٩	٩٣	١,٢٦٦	٠,٢٠٩

يلاحظ من الجدول (٦) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مدى افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية مقارنة بالوسط الفرضي (٣) على مقياس ليكرت، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (١,٢٦٦)، بقيمة احتمالية (٠,٢٠٩) وهي غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=٠,٠٥)، وبالتالي تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على " لا تفصح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية ".

النتائج والتوصيات:

تناول هذا البحث تقييم مدى الإفصاح عن المسؤولية البيئية في الشركات المساهمة السعودية"، ومن خلال البحث تم التوصل إلي مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

١. تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها اتجاه البيئة بشكل عام وبلغ المتوسط (٣,١٦) من ٥ وفي الوقت نفسه لم يصل مستوى تحملها لمسؤولياتها البيئية الى حد الدلالة الاحصائية بقبول فرضية تحملها لمسؤولياتها البيئية، وبالتالي فإن هذه الشركات لم تحقق مستوى تحمل المسؤولية البيئية المطلوبة:

- تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق بالإعلان عن المواد الخطرة والسامة التي تنتج عن عملياتها العادية والعرضية وتديرها بشكل فعال وحصل على متوسط (٣,٣٦) من ٥.
- تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق بالقيام بالتثقيف البيئي الذي يعتبر شرطا اساسيا في التنمية المستدامة وحصل على متوسط حسابي (٣,٢٣) من ٥.
- تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق بتطبيق المنشاة التدابير التي تهدف الى منع التلوث والنفايات (تلوث الهواء، تلوث الماء تلوث التربة، تلوث الضوضاء، متلوثات أخرى) وحصل على متوسط حسابي (٣,١١) من ٥.
- تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق باستخدام المنشأة الأراضي والموارد الطبيعية بطريقة مستدامة وقياس وتسجل وتقرير المنشأة حول الحد من التلوث واستهلاك المياه وإخراج النفايات واستهلاك الطاقة المتعلق بأنشطتها وحصل على متوسط حسابي (٣,٠٦) من ٥.
- تتحمل الشركات المساهمة بالسعودية مسؤولياتها البيئية فيما يتعلق باستخدام المنشأة طاقة متجددة ومواد تم إعادة تدويرها وترشيد استخدام المياه والتخلص من وإدارة المواد السامة والخطرة بأمان وحصل على متوسط حسابي (٢,٩٦).

٢. تقوم الشركات المساهمة بالسعودية بالإفصاح عن مسؤولياتها البيئية بشكل عام وبلغ المتوسط (٣,٠٩)، وفي الوقت نفسه لم يصل مستوى الإفصاح عن مسؤولياتها البيئية الى حد الدلالة الاحصائية بقبول فرضية عن قيامها بالإفصاح مسؤولياتها البيئية، وبالتالي فإن هذه الشركات لم تحقق مستويات الإفصاح المطلوبة:

- تقوم المنشأة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية من خلال تقارير خارجية وحصل على متوسط حسابي (٣,١٣).
- تقوم المنشأة بإعداد موازنة تقديرية للإفصاح عن المسؤولية البيئية وحصل على متوسط حسابي (٣,٠٦)
- تقوم المنشاة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية بشكل كمي وحصل على متوسط حسابي (٢,٩٨).
- تقوم المنشاة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية بشكل وصفي كمي وحصل على متوسط حسابي (٢,٧٧).
- تقوم المنشاة بالإفصاح عن الانشطة البيئية بشكل طوعي وحصل على متوسط حسابي (٢,٧٤).
- تقوم المنشأة بالإفصاح عن المسؤولية البيئية من خلال القوائم المالية الرئيسية وحصل على متوسط حسابي (٢,٦٦)

نتائج اختبار الفرضيات:

١. نتائج اختبار الفرضية الأولى: " لا تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية"

يلاحظ من الجدول (٥) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مدى تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية مقارنة بالوسط الفرضي (٣) على مقياس ليكرت، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (١,٥٤٨)، بقيمة احتمالية (٠,١٢٥) وهي غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=٠,٠٥)، وبالتالي تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على " لا تتحمل الشركات المساهمة السعودية لمسؤولياتها البيئية ".

٢. نتائج اختبار الفرضية الثانية: " لا تفصح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية "

يلاحظ من الجدول (٦) عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مدى افصاح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية مقارنة بالوسط الفرضي (٣) على مقياس ليكرت، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (١,٢٦٦)، بقيمة احتمالية (٠,٢٠٩) وهي غير دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (α=٠,٠٥)، وبالتالي تقبل الفرضية الصفرية التي تنص على " لا تفصح الشركات المساهمة السعودية عن أنشطتها البيئية ".

التوصيات:

وبناء علي النتائج السابقة فإننا نوصي بما يلي:

أولاً: ضرورة قيام المنظمات المهنية والجهات المهتمة بالمسؤولية البيئية (مثل مؤسسات حماية البيئة، نقابات العمال، جمعيات حقوق الانسان وغيرها) بتنظيم دورات فاعلة وكذلك التواصل مع الجامعات والمراكز الأكاديمية لبيان المسؤولية البيئية الملقاة على الشركات، وطرق الإفصاح عنها في القوائم المالية.

ثانياً: ضرورة تطوير المقررات الدراسية من فترة لأخرى لتغطية موضوعات المسؤولية البيئية ومراعاة غرس هذه المهارة في الطلاب الخريجين.

ثالثاً: ضرورة قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين مع الاستعانة بالأكاديميين والمنظمات المهنية المعنية في مجال تطوير معيار الإفصاح عن المسؤولية البيئية للشركات.

رابعاً: إلزام الهيئات المشرفة على سوق الاوراق المالية بالإفصاح عن المسؤولية البيئية للشركات.

خامساً: توجيه البحوث والندوات والمؤتمرات التي يقوم بها أعضاء هيئة التدريس في اقسام المحاسبة في الجامعات لتتناول مجالات الإفصاح عن المسؤولية البيئية.

سادساً: ضرورة تحميل الشركات المساهمة السعودية التكاليف البيئية الناتجة ممارسة انشطتها المختلفة.

References:

[1] Abuamarah., Disclosure of social responsibility in saudi arabian corporations, *Journal of the faculty of Cimmerce*, Alexandria University, (2017), 113-137.

[2] Ahmadi. A. & Bouri. A., The relationship between financial attributes، environmental performance and environmental disclosure: Empirical investigation on French firms listed on CAC 40., *Management of Environmental Quality; Bradford*, 28(4)(2017), 490-506. DOI:10.1108/MEQ-07-2015-0132

[3] Bicer. A. A. & Eldarewi. E. A., Environmental costs and its role in improving the quality of financial reporting: A case study in Libya. *International Journal of Research in Business and Social Science* ,8(5)(2019) 194-211, https://doi.org/10.20525/ijrbs.v8i5.344

[4] Burritt. R. L., Hahn. T. & Schaltegger. S., Towards a comprehensive framework for environmental management accounting- links between business actors and environmental management accounting tools, *Australian Accounting Review*; Melbourne, 12(28)(2002), 39-50, https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2002.tb00202.x

[5] Christine. D., Yadiati.W., Afiah. N. N. & Fitrijanti. T., The Relationship of Environmental Management Accounting، Environmental Strategy and Managerial Commitment with Environmental Performance and Economic Performance, *International Journal of Energy Economics and Policy*; Mersin, 9(5)(2019), 458-464, https://doi.org/10.32479/ijeep.8284

[6] Ecology. E. Environmental Pollution; Findings from China University of Geosciences Reveals New Findings on Environmental Pollution (Foreign Direct Investment, Environmental Regulation, and Environmental Pollution: an Empirical Study Based On Threshold Effects for Dif. Atlanta : [Atlanta]26 Apr (2019), 570.

[7] Ecology. E., Environmental Pollution; New Findings on Environmental Pollution from Shenyang Medical College Summarized (Effect of PM2.5 environmental pollution on rat lung). Atlanta : [Atlanta]11 Jan (2019), 833.

[8] Ecology. E., Environmental Pollution; New Findings on Environmental Pollution from Shenyang Medical College Summarized (Effect of PM2.5 environmental pollution on rat lung), *Atlanta: [Atlanta]*,11 Jan (2019), 833.

[9] ELMACI. O., ALTUNAL. I.,TUTKAVUL. K. & KARAŞ. G., Analysis of environmental costs in the context of achieving sustainable advantage and resource based costing model proposal of reporting environmental costs: Balanced scorecard (BSC), *International Journal of Organizational Leadership*,5(3)(2016) 254-269, https://doi.org/10.33844/ijol.2016.60313

[10] Ferron-Vilchez. V., de la Torre-Ruiz. J. M. & Ortiz-de Mandojana. N., How Much Would Environmental Issues Cost? The Internalization Of Environmental Costs In The European Transport Industry, *Environmental Engineering and Management Journal* , 14(9)(2015). 2149-2162, https://doi.org/10.30638/eemj.2015.229

[11] Focus. G. W., Environmental Pollution; New Environmental Pollution Study Findings Recently Were Reported by Researchers at Iqra University (Does Macroeconomic Instability Cause Environmental Pollution? the Case of Pakistan Economy), *Atlanta : Atlanta*, (2019)

[12] Hamadouche. S., The importance of adopting the social responsibility of the institution to achieve sustainable development, *Global Journal of Economic and Business*, 2(1)(2017), 23-35, 10.12816/0039904

[13] ISO. 2., Guidance on social responsibility, Official translation, *ISO 26000*(2010).

[14] Jacobsen. J. J., Making the Case for and Defining Sustainability, Social Responsibility, and Environmental Responsibility, *The Journal for Quality and Participation; Cincinnati*, 38(4)(2016), 10-15.

[15] Jamil.C. Z. & Mohamed. R., Environmental Cost and Environmental Performance in Malaysian Small-Medium Manufacturing Enterprises, *International Information Institute (Tokyo), Information*, 19(7B)(2016), 2983.

[16] Kitzman. K. A., Environmental cost accounting for improved environmental decision making, *Pollution Engineering*, (2001), pp. 20-23.

[17] Kumar. P. & Firoz. M., The Impact Of Voluntary Environmental Disclosure On Cost Of Equity Capital - Evidence From Indian Firms, *Journal of Contemporary Management Research; Tiruchirappalli*, 11(1)(2017), 1-26.

[18] Li. L. G., Zhang. P. Y., Liu. W. X., Li. J., Wang. L. F. & al. e., Spatial-temporal evolution characteristics and influencing factors of county-scale environmental pollution in Jilin Province, Northeast China, *Ying yong sheng tai xue bao = The journal of applied ecology*, 30(7)(2019) 2361-2370.

[19] Li. L., Liu.Q., Tang. D., & Xiong. J., Environmental Science and Pollution Research International; Heidelberg, (2017), pp. 9447-9459.

[20] Li. L., Liu. Q., Wang. J. & Hong. X., Carbon Information Disclosure, Marketization, and Cost of Equity Financing, *International Journal of Environmental Research and Public Health; Basel*, 16(1)(2019), DOI:10.3390/ijerph16010150

[21] Luo. W., Guo. X., Wang. J. & Zhong. S., Environmental information disclosure quality, media attention and debt financing costs: Evidence from Chinese heavy polluting listed companies, *Journal of cleaner production* 231(2019), 268-277, https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.05.237

[22] Mahmoud. A. E., Renewable energy as a strategic option for achieving sustainable development, *Global Journal of Economic and Business*, 2(1)(2017), 36-49, 10.12816/0039905

[23] Mautz. R. K., Accounting as a Social Science, *The Accounting Review; Menasha*, Wis, 38(2)(1963), 317.

[24] Meng. X. H., Zeng. S. X.,Tam. C. M. & Xu. X. D., Whether Top Executives' Turnover Influences Environmental Responsibility: From the Perspective of Environmental Information Disclosure, *Journal of Business Ethics: JBE; Dordrecht*, 114(2)(2013), 341-353, https://doi.org/10.1007/s10551-012-1351-1

[25] Mukhulfi amina.M. n., Measurement of environmental performance indicators in the South Processing Unit, *Global Journal of Economics and Business*, 5(1)(2018), 62-86, https://doi.org/10.31559/GJEB2018.5.1.4

[26] Nguyen.T. K. & Nguyen. T. M., Problems and Perspectives in Management*; Sumy,* 17(3)(2019), 207-217.

[27] Obesity.F. &et.al, Environmental Pollution; Findings from Tsinghua University Provides New Data about Environmental Pollution (Environmental pollution and human body burden from improper recycling of e-waste in China: A short-review. *Atlanta* , (2016)

[28] Radu. C., What really drives environmental disclosure? (Canada), *ProQuest Dissertations Publishing*, (2015) 10681050.

[29] Rogowska. B., Ethical aspects of normative theories of accounting. Annales, *Ethics in Economic Life, suppl. Special Issue; Lodz*, 21(8)(2018), 17-29, DOI:10.18778/1899-

[30] Roy. A. R., Environmental Accounting & Environmental Management Accounting, *Management Accountant; Calcutta*, 43(6)(2008), 383-389.

[31] Saeidi. S. P., Othman. M. S., Saeidi. P. & Saeidi. S. P., The moderating role of environmental management accounting between environmental innovation and firm financial performance, *International Journal of Business Performance Management*, 19(3)(2018),326-348, https://doi.org/10.1504/ijbpm.2018.10011849

[32] Song. X., Jiang. X., Zhang. X. & Liu. J., Analysis، Evaluation and Optimization Strategy of China Thermal Power Enterprises' Business Performance Considering Environmental Costs under the Background of Carbon Trading, *Sustainability*, 10(6)(2018), DOI:10.3390/su10062006

[33] Stanciu. I. C., Joldoş Udrea. A.-M. & Stanciu. F. G., Environmental Accounting، An Environmental Protection Instrument Used By Entities, *Annals of the University of Petroşani. Economics*, 11(2011), 265-280.

[34] Sun. N., Salama. A., Hussainey. K. & Habbash. M., Corporate environmental disclosure, corporate governance and earnings management, *Managerial Auditing Journal,* 25(7)(2010), 679-700, https://doi.org/10.1108/02686901011061351

[35] Tadros. H. & Magnan. M., How does environmental performance map into environmental disclosure? ,*Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 10(1)(2019), 62-96, https://doi.org/10.1108/sampj-05-2018-0125

[36] Taylor. J., China enjoys economic growth at high environmental cost; Locals in a Chinese village purifying water; China enjoys economic growth at high environmental cost. Lateline- Australian Broadcasting Corporation; Sydney : 1. Sydney: Australian Broadcasting Corporation, 1(2004).

[37] Wang. M.-c., The relationship between environmental information disclosure and firm valuation: the role of corporate governance, *Quality and Quantity*, 50(2015), 1135-1151. DOI:10.1007/s11135-015-0194-0

[38] Wen. L.-Y. M. & Yeh. C.-Y., Research on the Relationship between Corporate Governance، Environmental Performance، Environmental Accounting Information Exposure and Equity Value- A Case Study of the High Pollution Potential Industrial Parks, *Qi Ye Guan Li Xue Bao = Journal of Business Administration*, (119)(2018), 59-101.

[39] Qingxian. A. & Xiaosheng. L., An Empirical Study on Environmental Regulatory Costs & Environmental TFP. *China Economist*, (2013), 96-108.

[40] Yang. Z., Liu. W., Sun. J. & Zhang. Y., Corporate Environmental Responsibility and Environmental Non-Governmental Organizations in China. .Sustainability, 9(10)(2017), 1756, DOI:10.3390/su9101756

[41] Yook. K.-H., Song. H., Patten. D. M. & Kim. I.-W., The disclosure of environmental conservation costs and its relation to eco-efficiency: Evidence from Japan. Sustainability Accounting, *Management and Policy Journal*, 8(1)(2017), 20-42, https://doi.org/10.1108/sampj-07-2016-0039

Global Journal of Economics and Business
e-ISSN 2519-9293 , p-ISSN 2519-9285
Vol.7, No.3, 2019, pp. 286-302
https://doi.org/10.31559/GJEB2019.7.3.3

Refaad for Studies and Research
www.refaad.com

Disclosure of Environmental Responsibility in Saudi Joint Stock Companies

Mustafa Mohammed Jumah Abu Amara
Accounting Department, College of Business Administration, Al-Rass, KSA
maboamarh@gmail.com

Received Date: 13/11/2019 **Accepted Date: 12/12/2019**

Abstract. This study aimed to assess the extent of environmental disclosure in Saudi Corporations. The study included 143 companies listed in the stock market (Tadawul) covering different sectors of business. The SPSS statistical analysis method was used to analyze the questionnaires received from the sample being studied. Through the research a set of results has been reached including: that The Saudi joint-stock companies bear their responsibilities toward the environment with total mean (3.16) out of 5. The announcement of the hazardous and toxic substances that result from its normal and occasional operations and its effective management showed the best result with a mean (3.36) out of 5, while the least direction that needs to be directed by corporate management is the use of Renewable energy, recycled materials, water conservation, safe disposal and management of toxic and hazardous materials with a mean (2.96) out of out of 5. At the same time, the level of environmental responsibility has not reached statistical significance Thus, these companies did not achieve the required environmental responsibility levels. The results showed also that the disclosure of Environmental responsibility was in average with a mean (3.09) out of 5. The size, age and nature of the company's work affects the disclosure of environmental responsibility and obtained a mean of (3.36) out of 5، while the least mean (2.66) out of 5 was the disclosure of the environmental responsibilities in the financial statements. At the same time, the level of disclosure of environmental responsibility has not reached statistical significance Thus, these companies did not achieve the required disclosure of environmental responsibility levels.

Based on previous results the researcher made a series of recommendations, including: The need of professional organizations and those interested in environmental responsibility (such as environmental protection organizations, trade unions, rights groups of human and others) to organize an effective courses, as well as to communicate with universities and academic centers to demonstrate the environmental responsibility of companies, and methods of disclosure in the financial statements, The need of the Saudi Organization for Certified Public Accountants (SOCPA) with the collaboration with the Academics and Professional organizations to develop the standard disclosure of corporate environmental responsibility and to require the supervisory bodies of the stock market to disclose of corporate environmental responsibility.

Keywords: *Environmental Responsibility; Environmental Accounting; Disclosure.*