مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: أثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في جودة المعلومات المحاسبية لمنظمات الأعمال السودانية
اسم الكاتب: د. عمر السر الحسن محمد، د. راغب محمود الغصين
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4907
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 19:51 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (38) العدد (6) 2016
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (38) No. (6) 2016

أثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في جودة المعلومات المحاسبية لمنظمات الأعمال السودانية

الدكتور عمر السر الحسن محمد*

الدكتور راغب محمود الغصين**

(تاريخ الإيداع 9 / 11 / 2015. قُبِل للنشر في 10 / 11 / 2016)

□ ملخّص □

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل حول ما إذا كان الإفصاح الاختياريعن المعلومات البيئية يؤدي إلى جودة المعلومات المحاسبية بمنظمات الأعمال السودانية. هدفت الدراسة إلى معرفة مدى التزام المنشآت السودانية بالأداء البيئي والإفصاح عن ذلك في التقارير المالية، وتحليل العلاقة بين الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية وجودة المعلومات المحاسبية وتقويم الالتزام البيئي في منظمات الأعمال السودانية.وتمتوزيع عدد 150 استمارة استبانة على مكاتب المراجعة العاملة في السودان وكان الصالح منها للتحليل 130 استمارة، وتوصلتالدراسة إلى أنه يُؤدي الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية إلى مصداقية معلومات التقارير المالية ويُوفر معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات، ويُمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئة ويدل على إدراك منظمات الأعمال للقضايا البيئية.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح البيئي، جودة المعلومات المحاسبية.

* أستاذ مساعد – معهد الإدارة العامة – المملكة العربية السعودية.

* رئيس قسم الإدارة المالية والمصرفية – المعهد العالي لإدارة الأعمال –دمشق – سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (38) العدد (6) 2016
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (38) No. (6) 2016

The optional disclosure of environmental information in accounting information's quality in Sudanese businesses (Field study)

Dr. Omer Alsir Alhassan Mohammad*
Dr. Ragheb Mahmoud Al-Ghussein**

(Received 9 / 11 / 2015. Accepted 10 / 11 / 2016)

□ ABSTRACT □

The study problems represented in the question if it is possible that optional disclosure of environmental information will leads to the quality of accounting information in Sudanese business organizations. The study aimed to know whether the Sudanese bodies committed to environmental performance and disclosure in financial reports & the analysis of the relationship between the optional disclosure & the environmental information to the quality of accounting information and evaluation of the environmental committing in Sudanese business organizations. In this study, a number of 150 questionnaires forms are distributed among accounting offices that work in Sudan. About 130 questionnaires forms are valid for analysis. The study comes the result that the optional disclosure leads to environmental information in the financial reports &provide good information in taking decisions& enable to predict environmental risk, which indicate the awareness of business organizations to the environmental issues.

Key words: Disclosure of Environmental- accounting information quality.

***Associate Professor- Institute Of Public Administration - Kingdom Of Saudi Arabia.**
****Chairman Of Banking And Financial Administration Section- Higher Institute Of Business Administration – Damascus-Syria.**

مقدمة:

ينبع اهتمام الفكر المحاسبي بالإفصاح البيئيمن أن المعلومات البيئية ذات طبيعة مالية وكمية تؤثر بشكل مباشر على نتيجة النشاط والمركز المالي لأن القوائم المالية يجب أن تعكس الالتزامات الفعلية والمحتملة التي تنتج عن عدم التزام المنشأة بالقوانين البيئية (Mart,1995: p47)، كما أن معرفة تحمل المنشأة لمسئولياتها البيئية أظهر الحاجة إلى الإفصاح عن المعلومات البيئية والتي بدورها تعكس مدى التزام المنشأة تجاه المحيط البيئي الذي تعمل فيه، لذلك فإن الإفصاح البيئي الاختياري هو محاولة لتقديم معلومات عن التأثيرات البيئية للمنشأة لكي تؤخذ هذا التأثيرات في الاعتبار عند اتخاذ القرار.

مشكلة الدراسة:

بالرغم من الاهتمام الكبير في الآونة الأخيرة من قبل الحكومات والجهات المهنية بالبيئة وحمايتها والمحافظة على توازنها والتي يعتبر السودان من ضمنها حيث تم إنشاء إدارة للمراجعة البيئية منذ عام 2000م إلا أن بعض منظمات الأعمال السودانية لا تولي موضوع البيئة اهتماما كبيراً ولا تفصح عن التزامها تجاهالبيئة في التقارير المالية، الأمر الذي يؤثر في المعلومات المحاسبية المستخرجة من هذه التقارير لذلك فإن مشكلة الدراسة تتمثل في التساؤل حول ما إذا كان الإفصاح الاختياريعن المعلومات البيئية يؤدي إلى جودة المعلومات المحاسبيةبمنظمات الأعمال السودانية، وتتفرع عنه الأسئلة التالية:

1. هل يؤثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في موثوقية المعلومات المحاسبية لمنظمات الأعمال السودانية؟.
2. هل يؤثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في ملائمة المعلومات المحاسبية لمنظمات الأعمال السودانية؟.
3. هل يؤثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في تقويم الأداء البيئي في منظمات الأعمال السودانية؟

أهمية البحث و أهدافه:

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى التزام منظمات الأعمال السودانية بالأداء البيئي والإفصاح عن ذلك في التقارير المالية، وقياس أثر الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية في ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية وتقويم الأداء البيئي في منظمات الأعمال السودانية.

تستمد الدراسة أهميتها العلمية والعملية من الآتي:

الأهمية العلمية: سد الفجوة في الدراسات السابقة التي تناولت الإفصاح المحاسبي من خلال التركيز على الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئة وربطه بالمعلومات المحاسبية ليصبح نواه للدراسات المستقبلية، وتنبيه الباحثين في مجال المحاسبة لضرورة تناول المواضيع المحاسبية المعاصرة.

الأهمية العملية: يعتبر الإفصاح عن المعلومات البيئية مطلب عالمي يعكس التزام المنشأة تجاه البيئة ويساعد على جذب المستثمرين الأخلاقيين ويؤكد لهم أن المنشأة ملتزمة بالقوانين العالمية مما يساعد على التنبؤ باستمرارية المنشأة من خلال الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية.

فرضيات الدراسة:

لحل مشكلة الدراسة يختبر الباحثان الفرضيات التالية:

الفرض الرئيس: يؤثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في جودة المعلومات المحاسبية لمنظمات الأعمال السودانية، وتتفرع عنه الفرضيات التالية:

1. يؤثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في موثوقية المعلومات المحاسبية لمنظمات الأعمال السودانية.
2. يؤثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في ملائمة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية.
3. يؤثر الإفصاح الاختياري للمعلومات البيئية في تقويم الأداء البيئي في منظمات الأعمال السودانية.

منهجية البحث:

يتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، لوصف الظاهرة وتحليل البيانات وذلك من خلال الاستعانة بالأساليب الإحصائية لتحليل نتائج الدراسة الميدانية مثل التكرارات والنسب المئوية لعرض اتجاهات آراء أفراد عينة الدراسة حول كل فقرة أو عبارة من عبارات الاستبانة، واختبار مربع كآي اللامعلمي، واختبارT-TEST، والإحصاء الوصفي.

أدوات جمع البيانات:

أدوات جمع البيانات الأولية، الاستبانة، وأدوات جمع البيانات الثانوية، الكتب، الدوريات العلمية، الرسائل الجامعية، والانترنت.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: مكاتب المراجعة– السودان، والحدود الزمنية، 2015م.

مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع الدراسة من مكاتب المراجعة العاملة بولاية الخرطوم والتي عددها تقريباً 30 مكتب وتم اختيار 10 مكاتب مراجعة وتم توزيع عدد 150 استمارة استبانة على المستهدفين من مجتمع الدراسة.

تنظيم الدراسة:

ينظم الباحثان دراستهم في ثلاثة محاور، المحور الأول الإطار العام للدراسة، المحور الثاني، الإطار النظري للدراسة، والمحور الثالث مناقشة الدراسة والنتائج.

الدراسات السابقة:

يعرض الباحثان عدد من الدراسات السابقة ذات العلاقة بمتغيرات الدراسة وفقاً للمنهج التاريخي كما يلي:

1. دراسة، **(Xiao& Others,2005)**: تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف الاهتمام بقياس أثر التنمية على الإفصاح البيئي والاجتماعي والإفصاح عنه في التقارير المالية. هدفت الدراسة إلى تقييم أثر التنمية الاقتصادية والاجتماعية كعامل هام ومؤثر على الإفصاح البيئي والاجتماعي للوحدات الاقتصادية وذلك بإجراء مقارنة للإفصاح البيئي والاجتماعي للتقارير السنوية المنشورة للوحدات الاقتصادية، توصلت الدراسة إلى أنه يتم الإفصاح البيئي والاجتماعي للشركات بالمملكة المتحدة إما في جزء منفصل من التقرير السنوي للوحدات الاقتصادية، أو يتم الإفصاح في تقرير بيئي اجتماعي بشكل منفصل، وان الإفصاح البيئي والاجتماعي في الدول الصناعية الكبرى أكثر انتشارا منها في الدول النامية والحديثة صناعيا.

2. دراسة، (ابوزيد، 2007م): تمثلت مشكلة الدراسة في انخفاض مستوى الإفصاح عن المعلومات المرتبطة بالبيئة في القوائم المالية ليعكس التزام الشركة تجاه البيئة.، هدفت الدراسة إلى التعُرف على مستوى الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في القوائم المالية وبما يتضح عن تلك القوائم عن حقائق العمليات التي قام المشروع

بتنفيذها في نهاية مدة معينة والتعُرف على الأمور البيئية من خلال القوائم المالية بصفة عامة، توصلت الدراسة إلى عدم كفاية الأسس والقواعد الخاصة بقياس وعرض التكاليف الاجتماعية الكلية للأضرار البيئية الناشئة عن عمليات المنشآت وصعوبة إيجاد ووضع مقاييس نقدية للأضرار البيئية بطريقة موضوعية، إلا انه على الرقم من ذلك يمكن استخدام مقاييس غير نقدية لقياس هذه الأضرار.

3. دراسة، (Chang،2007): تمثلت مشكلة الدراسة في إن محاسبة الإدارة البيئية وجدت اعترافاً متزايداً كأداة إدارية تساعد في تحسين والأداء المالي و البيئي من خلال تعزيز المساءلة البيئية.، هدفت الدراسة إلى فهم الممارسة الحالية لمحاسبة وإدارة التكاليف البيئية، وتعريف العوامل المؤثرة في عمل محاسبة الإدارة البيئية في الجامعات.، توصلت الدراسة إلى نتائج منها، هناك نقصا عام في محاسبة الإدارة البيئية في الجامعات نتيجة لعدم تقدير المسئولين للتكاليف البيئية التي تم التعرض لها نتيجة لغياب معلومات التكاليف البيئية، وهناك تعزيز لأهمية التنمية المستدامة من ناحية الإدارة البيئية، مازال هناك غياب لتحسين مسئولية البيئة الداخلية من الناحية المحاسبية.

4. **دراسة (صالح، 2009م)**:تمثلت مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية: ما المقصود بالإفصاح عن الأداء البيئي وما هي عناصره؟، ما مدى اهتمام المنظمات المهنية الدولية والمحلية والجهات الحكومية بالإفصاح عن الأداء البيئي؟، ما هو أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على متخذي القرارات من المستثمرين والبنوك؟، وهل يؤثر الإفصاح البيئي على جودة التقارير المالية.، توصلت الدراسة إلي تزايد أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية المنشورة بالتحول التاريخي الذي حدث للوظيفة المحاسبية من التركيز على إمساك الدفاتر وحماية مصالح الملاك إلى التركيز على دورها كنظام معلومات هدفه الأساسي توفير المعلومات المناسبة لصنع القرارات لكل الأطراف المستفيدة، ويعد الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي هو الأداة التي من خلالها تستطيع الوحدة المحاسبية إعلام كل الأطراف المهتمة بأنشطتها المختلفة ذات الآثار البيئية وانعكاس ذلك على البيانات المالية من خلال القوائم والتقارير المالية

5. **دراسة، (الطاهر، 2010م)**:تتمثل مشكلة الدراسة في محاولة تعُرف المدى الذي وصلت إليه الشركة الأهلية للاسمنت في الإفصاح عن أدائها البيئي الذي أصبح ضرورة حتمية في ظل تحمل المنشآت الصناعية تكاليف الالتزامات المالية الكبيرة بسبب التلوث الذي يحدث في البيئة، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز المعوقات التي تحول دون قيام الشركة بالإفصاح عن أدائها البيئي، توصلت الدراسة إلي أنه لا تقوم الشركة الأهلية للاسمنت بالإفصاح محاسبيا عن أدائها البيئي، وقلة البرامج التعليمية للتعُرف بمتطلبات الإفصاح عن الأداء البيئي وعدم توافر نظام محاسبي يفي بأغراض الإفصاح عن الأداء البيئي وعدم وجود قوانين ملزمة للإفصاح عن الأداء البيئي وصعوبة قياس التكاليف البيئية وعدم وجود رغبة في الإفصاح عن التكاليف المرتبطة بالأضرار البيئية الناتجة عن عملياتها حتى ولو أمكن قياسها

6. دراسة، **(Comier&others, 2011)**:تمثلت مشكلة الدراسة في أن الإفصاح البيئي والإفصاح الاجتماعي للشركات له أثر بديل أو مكمل ولابد من الإفصاح عنه وذلك للحد من عدم تماثل المعلومات بين مديري الشركات والمشاركين في سوق الأوراق المالية من ذو المصالح. هدفت الدراسة إلى التحقق ما إذا كان الإفصاح البيئي والإفصاح الاجتماعي للشركات له أثر بديل أو مكمل وذلك للحد من عدم تماثل المعلومات بين مديري الشركات والمشاركين في سوق الأوراق المالية. توصلت الدراسة إلى أن المسئولية الاجتماعية للشركات تعني قيام المديرين بالشركات بمحاولة الوصول إلى الأداء الاقتصادي الذي يضمن عائد مناسب وكافي على الاستثمار، كما أن الأداء الاجتماعي الجيد يعمل على تحسين رؤية وسمعة الشركة في المجتمع، وقد حثت الدراسة مديري الشركات بالسعي إلى تقليل أثر أنشطة الشركات على البيئة الطبيعية وبالتالي المساهمة في التنمية المستدامة للمجتمع.

7. دراسة، (أحمد، 2013م):تمثلت مشكلة الدراسة في مدى إمكانية الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية عن المسئولية البيئية والاجتماعية للوحدات الاقتصادية. هدفت الدراسة إلى معرفةانعكاسات وتأثير الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي على القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية وتقديم بعض التوصيات لإبراز أهمية الأداء البيئي والاجتماعي على زيادة القدرة التنافسية، والتنمية المستدامة للوحدات الاقتصادية، وتوصلت الدراسة إلى إن غياب الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في القوائم والتقارير المالية للوحدات الاقتصادية يرجع إلى عدة عوامل منها غياب الدور الإعلامي البيئي، وغياب دور المنظمات والجمعيات المحاسبية المحلية تجاه البيئة، وغياب المنافسة بين الوحدات الاقتصادية على أساس الأداء البيئي، وغياب الوعي البيئي لدى إدارة الوحدات الاقتصادية.

8. دراسة، (محمد، 2014م): تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية، كيف تناول الإفصاح المحاسبي موضوع الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي؟، وما هي الدوافع التي تول دون إصدار إرشادات مهنية لتنظيم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي؟، وكيفية الإطار المقترح للإفصاح البيئي، هدفت الدراسة إلى رصد نتائج الجهود البحثية في مجال تنظيم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والكشف عن أهم محدداته وتأثيرها على مخاطر الأعمال بشركات المساهمة، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين الإفصاح عن الأداء البيئي ومخاطر الأعمال إضافة إلى تأثير محددات الإفصاح على مخاطر الأعمال.

ما يميز الدراسة الحالية:

تناولت الدراسات السابقة الإفصاح البيئي من جوانب مختلفة وفي بيئات مختلفة بينما ركزت الدراسة الحالية على بيئة العمل السودانية ومعرفة أثر الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية على جودة المعلومات المحاسبية من خلال ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية وتقويم الأداء البيئي.

المحور الثاني، الإطار النظري

أولاً، مفهوم الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية: هو عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية للمنشأة في القوائم والتقارير الدورية والإيضاحات المرفقة بما يسهل مهمة مستخدمي البيانات والمعلومات المالية عند تقيم الأداء البيئي وترشيد القرارات المتعلقة به (الرحيلي، 2005م: ص 249)، أيضاً عُرف بأنه، مجموعة بنود المعلومات التي تختلف بأداء وأنشطة الإدارة البيئية للشركة والآثار البيئية المترتبة عليها في الماضي والحاضر والمستقبل (محمد، 2005م: ص48)

ثانياً، متطلبات الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية:

تُعد متطلبات الإفصاح عن المعلومات البيئية بمثابة مقومات رئيسية لكفاية الإفصاح عن المعلومات البيئية لتحقيق المنافع المرجوة منه. وقد أوصت لجنة تداول الأوراق المالية (SEC)ببعض المتطلبات الأساسية للإفصاح عن المعلومات البيئية، (Shieds & Boer,1997: p118) فيما يلي عرض متطلبات الإفصاح عن المعلومات البيئية (حسين، 1999م: ص172):

1. ضرورة وجود تنظيم مهني قوى يتولى وضع المعايير المهنية المقبولة والمتعلقة بالإفصاح البيئي ومراقبة تطبيقاتها.
2. منح الأجهزة الحكومية الرقابية حق مراقبة تنفيذ المشروعات لقوانين حماية البيئة وتوقيع الغرامات المالية وغير المالية على المنشآت التي تخالف تلك النظم والقوانين.
3. ضرورة تدخل الدولة والمنظمات العلمية والمهنية المحاسبية وجماعات حماية البيئة لجعل الإفصاح البيئي إلزامياً للمنشآت التي تسبب منتجاتها تلوثاً في البيئة ومن ثم تعميم هذا الإفصاح على مستوى جميع المنشآت.

4. تضمين الهيكل التنظيمي للوحدة الإدارات البيئية وتحديد السلطة والمسؤولية للتعامل مع القضايا البيئية (سالم، 2008م: ص118) .

5. وضع تشريعات قانونية تشمل الجوانب البيئية لتسترشد بها الشركات والجهات الرقابية (Zachy &other, 1998: p120).

ثالثاً، العلاقة بين الإفصاح عن المعلومات البيئية وجودة المعلومات المحاسبية:

تزايدت أهمية الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية المنشورة بعد التحول التاريخي لوظيفة المحاسبة من التركيز على إمساك الدفاتر، وحماية مصالح الملاك إلى التركيز على دورها كنظام معلومات هدفه الأساسي توفير المعلومات المناسبة لصنع القرارات لكل الأطراف (درويش، 2007م: ص390).كما يؤدي الإفصاح المحاسبيعن المعلومات البيئية في التقارير المالية إلى كسب ثقة الجهات العالمية التي تنادي بحماية البيئة لذلك يجب أن تتوفر في التقارير البيئية الآتي (عوض، 1998م: ص201):

1. الملائمة، أي أن ما يدرج بالتقارير البيئية من معلومات هي تلك التي تعكس صورة واضحة للتأثيرات الهامة والجوهرية للمساهمات البيئية للمنشأة وذلك وفقاً للقانون أو الحكم الشخصي.

2. البعد عن التحيز، أي يجب أن تكون المعلومات حيادية بحيث تعكس الحقائق بنزاهة دون تحريف أي أنها تعكس كل التأثيرات الموجبة والسالبة للعمليات البيئية المتعلقة بمسئولية المنشأة عن نتائج هذه العمليات.

3. القابلية للفهم، يجب التعبير عن عناصر وتأثيرات المساهمات البيئية باللغة التي تسمح بمقابلة الاحتياجات التي يرغبها مستخدمي هذه التقارير.

4. المرونة، تعني ضرورة استمرار قدرة التقرير البيئي على خدمة احتياجات المستفيدين منه في الظروف المتغيرة.

ويعتبر الإفصاح عن المعلومات البيئية ذو أهمية للعديد من الأطراف المستخدمة للمعلومات، لذلك فهو يؤثر في العديد من الأمور ذات الأهمية في المنشأة كربحية المنشأة مثلاً. (المطارنة، 2006م: ص 114).

رابعاً، فوائد الإفصاح عن المعلومات البيئية لمستخدمي المعلومات المحاسبية:

يمكن توضيح فوائد المعلومات البيئية لمستخدميها والتي تمكنهم من التعرف على التزام المنشاة تجاه البيئة(الأهدل،2005م: ص101):

1. الإدارة، تحتاج إدارة المنشأة إلى المعلومات البيئية في اتخاذ القرارات المرتبطة استثماراتها في النواحي الاجتماعية استجابة للضغوط السياسية والاجتماعية، ورغبة الإدارة في الاستثمار في أصولها يحدد سلوكها في الإفصاح الاجتماعي والبيئي لخدمة أصحاب المصالح.

2. الملاك، يرغب الملاك في الحصول على البيانات والمعلومات التي توضح مدى التزام المنشأة بمتطلبات قوانين حماية البيئة، وذلك لضمان استمرارية المنشأة في مزاولة نشاطها ومقدرتها على تحقيق الأرباح مستقبلاً والحكم على مدى وفاء المنشأة بمسؤوليتها البيئية.

3. العاملين، تحتاج إلى المعلومات التي توضح ضمان استمرارية المنشأة في العمل والتأمين الاجتماعي.

4. المستثمرين، يأخذ المستثمر في الاعتبار مدى التزام المنشأة بالمتطلبات البيئية لضمان استمرارية تدفق الأرباح، كما إنهم يفضلون الاستثمار في الشركات التي تهتم بالبيئة.

5. المقرضين، يعتبر الإفصاح البيئي ذا أهمية للمقرض لأنه يمكنهم من تقويم المخاطر البيئية التي يترتب عليها منح الائتمان للغير.

6. قوانين حماية البيئة، نتيجة للآثار السلبية على البيئة الناتجة عن أنشطة المنشآت المؤدية للتلوث فهناك اهتمام عالمي ومحلى بحماية البيئة ووضع القوانين لحمايتها.

7. المستهلكين، يرغبون في الحصول على المنتجات التي لا تسبب أضراراً بالبيئة مع ضمان جودتها.

مما سبق نجد أن الإفصاح عن المعلومات البيئية بالصورة المطلوبة يترتب عليه آثار إيجابية عديدة تخدم كافة مستخدمي المعلومات المحاسبية في المدى القصير وتمُكن من معالجة المشاكل الاجتماعية والبيئية التي تساعد على استغلال الموارد بصورة أفضل مما يعود بالنفع على المستخدمين في المدى الطويل.

النتائج و المناقشة:

إجراءات الدراسة الميدانية:

تشتمل إجراءات الدراسة الميدانية التخطيط للدراسة وهي تصميم استمارة الدراسة ووصف مجتمع وعينة الدراسة وإجراءات الدراسة الميدانية وكيفية تنفيذها وتقويم أدوات القياس وذلك على النحو التالي:

أولاً، تصميم استمارة الدراسة: تم تصميم الاستبانة للحصول على البيانات الأولية للدراسة، بعد عرضها بصورتها الأولية على المحكمين في مجال مناهج الدراسة والإحصاء والمحاسبة للاستفادة من خبراتهم وتجاربهم حيث طُلب منهم إبداء أرائهم وإصدار أحكامهم على الأداء من حيث مدى اتساق الفقرات مع محاور الدراسة لاختبار الفرضيات وتم أخذ ملاحظاتهم في الاعتبار فقام الباحثان بحذف الفقرات التي أُقترح حذفها، وتعديل بعض الفقرات وإعادة صياغتها لتعطى المدلول المقصود منها، وبناءً على ذلك تم تصميم استمارة الاستبانة لتفي بالغرض المطلوب لمجتمع وعينة الدراسة واشتملت على البيانات الأولية لأفراد عينة الدراسة: (العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، التخصص العلمي، المركز الوظيفي، وسنوات الخبرة)، وبيانات الدراسة.

ثانياً، الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

1. الأساليب الإحصائية الوصفية، تم استخدامها بشكل عام للحصول على قرارات عامة عن خصائص وملامح تركيبة مجتمع الدراسة وتوزيعه وقد تضمنت الأساليب التوزيع التكراري لإجابات الوحدات المبحوثة.

2. الوسط الحسابي، تم استخدام مقياس الوسيط ليعكس متوسط إجابات عبارات الدراسة حيث تم إعطاء الوزن 5 لعبارة موافق بشدة والوزن 4 لعبارة موافق والوزن 3 لعبارة محايد والوزن 2 لعبارة غير موافق والوزن 1 لعبارة غير موافق بشدة.

3. الانحراف المعياري، تم استخدامهما لقياس مدى تجانس إجابات الوحدات المبحوثة ولقياس الأهمية النسبية لعبارات محاور الاستبانة.

4. استخدام اختبار (كأي تربيع)، وتم استخدام هدا الاختبار لاختبار الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة عند مستوى معنوية 5%، ويعنى دلك أنه إذا كانت قيمة مربع كأي المحسوبة عند مستوى معنوية اقل من 5%، يرفض فرض العدم ويكون الفرض البديل (فرض الدراسة) صحيحا". أما إذا كانت قيمة مربع كأي عند مستوى معنوية أكبر من 5%، فذلك يعني قبول فرض العدم وبالتالي يكون الفرض البديل(فرض) الدراسة غير صحيح.

ثالثاً، توزيع الاستمارة على مجتمع الدراسة: تم توزيع عدد 150 استمارة إستجاب135 فرد وأعادوا الاستمارات بعد ملئها بالمعلومات المطلوبة في محاور الاستبانة وتمثل نسبة الاستبانات المسترجعة 90%، ومنها 130 استمارة صالحة تمثل نسبة 96% من الاستمارات المسترجعة، وفيما يلي التوزيع التكراري لإجابات المبحوثين حسب الخصائص الأولية لعينة الدراسة:

جدول رقم(1): التوزيع التكراري والنسبي لخصائص عينة الدراسة

الفئة العمرية	العدد	النسبة%
أقل من 30	20	15.4
من 30 وأقل من 40 سنة	56	43.1
40 وأقل من 50 سنة	28	21.5
50 سنة فأكثر	26	20
المجموع	130	100
المؤهل العلمي	العدد	النسبة %
بكلاريوس	41	31.5
دبلوم عالٍ	19	14.6
ماجستير	53	40.8
دكتوراه	16	12.3
أخرى	1	0.8
المجموع	130	100
التخصص العلمي	العدد	النسبة%
محاسبة	104	80
إدارة أعمال	6	4.6
اقتصاد	6	4.6
نظم معلومات محاسبية	9	7
أخرى	5	3.8
المجموع	130	100
المركز الوظيفي	العدد	النسبة%
شريك	10	7.7
مدير مراجعة	14	10.1
عضو فريق مراجعة	67	51.5
عضو لجنة مراجعة	14	10.1
أستاذ جامعي	10	7.7
أخرى	15	11.5
المجموع	130	100
سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
أقل من 5 سنوات	15	11.5
5-10سنة	57	43.8
10-15سنة	23	17.7

20-15	20	15.4
20 سنة فأكثر	15	11.5
المجموع	130	100

يلاحظ الباحثان من خلال الجدول رقم (1) ما يلي:

1. **العمر:** أن غالبية أفراد العينة تتراوح أعمارهم ما بين 30-40 سنة حيث بلغت نسبتهم 43.1%، بينما بلغت نسبة الذين تتراوح أعمارهم ما بين 40-50 سنة 21.5%، أما أفراد العينة الذين تزيد أعمارهم عن 50 سنة بلغت نسبتهم 20%، أي أن غالبية عينة الدراسة أعمارهم أكثر من 30 سنة وبلغت نسبة 84.6%، مما ينعكس ذلك إيجاباً على إجاباتهم.

2. **المؤهل العلمي:** أن غالبية أفراد العينة من حملة الماجستير والدكتوراه وبلغت نسبتهم 53.1%، بينما بلغت نسبة حملة البكلاريوس والدبلوم العالي 46.1%، أما حملة المؤهلات العلمية الأخرى في العينة فقد بلغت نسبتهم0.8%، أي أن 99.2% من عينة الدراسة مؤهلين علمياً ولهم إلمام بموضوع الدراسة يؤدي ذلك إلى الحصول على إجابات دقيقة حول عبارات محاور الدراسة.

3. **التخصص العلمي:** أن التخصص العلمي لغالبية أفراد العينة هو المحاسبة حيث بلغت نسبتهم 80%، كما بلغت نسبة المتخصصين في الاقتصاد والإدارة 9.2%، بينما المتخصصين في نظم المعلومات والتخصصات الأخرى فقد بلغت نسبتهم 10.8%، أي أن تخصص المحاسبة وإدارة الأعمال والاقتصاد فقد بلغت نسبتهم 89.2%، ويؤدي ذلك إلى الحصول على نتائج جيدة وذلك لإلمام المبحوثين بعبارات الدراسة.

4. **الوظيفة:** أن غالبية أفراد العينة من أعضاء فرق مراجعة حيث بلغت نسبتهم 51.5%، من العينة الكلية بينما بلغت نسبة مدير مراجعة 20.7 %، كما تضمنت العينة نسبة 10.1%، من أعضاء لجان المراجعة، كما تضمن مناسبتهم 7.7% شريك أما أساتذة الجامعات والوظائف الأخرى فقد بلغت نسبتهم 19.2%، يستنتج الباحثان غالبية المبحوثين ذو علاقة بالمراجعة وتمثل أكثر من 80% مما يعني أن المبحوثين يشغلون وظائف ترتبط بمتغيرات الدراسة وينعكس إيجاباً على إجاباتهم حول عبارات الدراسة.

5. **سنوات الخبرة:** أن غالبية أفراد العينة لهم سنوات خبرة تتراوح ما بين 5-20 سنه حيث بلغت نسبتهم 77 %، بينما بلغت نسبة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنة 11.5%، أما أفراد العينة الذين تزيد خبرتهم عن 20 سنة فقد بلغت نسبتهم 11.5%، أي أن الذين تزيد خبرتهم عن 5 سنوات يمثلون نسبة 88.5%، مما ينكس ذلك إيجاباً على إجاباتهم على عبارات الدراسة وفقاً لما يتمتعون به من خبرة عملية جيده.

تحليل بيانات الاستبانة: يشتمل ذلك تحليل البيانات الأساسية التي تُمكن من معرفة مدى تمثيل عينة الدراسة لمجتمع الدراسة ومن ثم تقديم وصفاً للبيانات الأساسية لأفراد عينة الدراسة، فتم تلخيص البيانات في جداول توضح قيم كل متغير لتوضيح المميزات الأساسية للعينة فيشكل أرقام ونسب مئوية لتعكس الأهمية النسبية لعبارات الدراسة، وفيما يلي التوزيع التكراري والإحصاء الوصفي لإجابات الوحدات المبحوثة لمحاور الاستبانة:

جدول رقم (2): التوزيع التكراري لآراء أفراد عينة الدراسة تجاه فرض الدراسة من خلال محاوره الثالثة

الخاصية	العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
		عدد	نسبة%	عدد	نسبة%	عدد	نسبة%	عدد	نسبة	عدد	نسبة%
الملائمة	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية										
	يمكن من التنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة وبقوتها الإيراديه.	50	38.5	57	43.8	13	10	9	6.9	1	0.8
	يمكن من التنبؤ بالأهداف المستقبلية	51	39.2	59	45.4	15	11.5	5	3.8	0	0
	يمكن من فهم المعلومات المحاسبية	55	42.3	60	46.2	9	6.9	6	4.6	0	0
	يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئة	62	47.7	53	40.8	9	6.9	5	3.8	1	0.8
	يوفر معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات	57	43.8	63	48.5	7	5.4	3	2.3	0	0
الموثوقية	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية:										
	يدعم ثقة مستخدمي التقارير المالية في قابلية المعلومات للتحقق	55	42.3	63	48.5	10	7.7	2	1.5	0	0
	يحسن من نظرة المجتمع للشركة من خلال صدق تمثيل بياناتها	55	42.3	66	50.8	7	5.4	2	1.5	0	0
	يوفر معلومات ملائمة لاحتياجات الأطراف المتعددة	49	37.7	68	52.3	9	6.9	4	3.1	0	0
	يعد مؤشر جيد للتنبؤ لاستمرارية منظمة الأعمال في العمل	52	40	59	45.4	15	11.5	4	3.1	0	0
	يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع وموضوعية.	51	39.2	62	47.7	11	8.5	6	4.6	0	0
تقويم الأداء البيئي	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية:										
	يدل على إدراك منظمة الأعمال للقضايا البيئية	64	49.2	59	45.2	4	3.1	3	2.3	0	0
	يدعم الميزة التنافسية للشركة	56	43.1	56	43.1	11	8.5	7	5.4	0	0
	يدل على إدراك منظمة الأعمال لأهمية السلامة البيئية	50	38.5	57	43.8	13	10	9	6.9	1	0.8
	يعتبر مقياس لاستجابة منظمة الأعمال لقوانين حماية البيئة	51	39.2	59	45.4	15	11.5	5	3.8	0	0
	يمكن من تقويم الأحداث المالية الحالية والمستقبلية.	51	39.2	57	43.8	13	10	8	6.2	1	0.8
	مجموع العبارات	809	41.5	898	46	161	8.3	78	4	4	0.2

يلاحظ الباحثان من خلال الجدول رقم (2) على الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية:

1. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يمكن من التنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة وبقوتها الايراديه حيث بلغت نسبتهم (82.3) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (7.7) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة بلغت نسبتهم (10) %.

2. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يمكن من التنبؤ بالأهداف المستقبلية حيث بلغت نسبتهم (84.6) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (3.8) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (11.5) %.

3. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يمكن من فهم المعلومات المحاسبية حيث بلغت نسبتهم (88.5) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (4.6) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (6.9) %.

4. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئة حيث بلغت نسبتهم (88.5) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (4.6) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (6.9) %.

5. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يوفر معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات حيث بلغت نسبتهم. (92.3) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك(2.3) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (5.4) %.

6. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يدعم ثقة مستخدمي التقارير المالية حيث بلغت نسبتهم 90.8%، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (1.5) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة بلغت نسبتهم (7.7)%.

7. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يحسن من نظرة المجتمع للشركة من خلال صدق تمثيل بياناتها حيث بلغت نسبتهم (93.1) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (1.5) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (5.4) %.

8. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يوفر معلومات ملائمة لاحتياجات الأطراف المتعددة حيث بلغت نسبتهم (90) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (3.1) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة بلغت نسبتهم(6.9) %

9. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يعد مؤشر جيد لاستمرارية منظمة الأعمال في العمل حيث بلغت نسبتهم (85.4) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (3.1) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة بلغت نسبتهم (11.5) %.

10. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع وموضوعية حيث بلغت نسبتهم (86.9) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (4.6) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة بلغت نسبتهم (8.5) %.

11. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يدل على إدراك منظمة الأعمال للقضايا البيئية حيث بلغت نسبتهم (94.4) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (2.3) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (3.1) %.

12. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يدعم الميزة التنافسية للشركة حيث بلغت نسبتهم (86.2) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون(5.4) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة بلغت نسبتهم (8.5) %.

13. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يعتبر مقياس لاستجابة منظمة الأعمال لقوانين حماية البيئة حيث بلغت نسبتهم (83) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك(7) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم(10) %.

14. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يعتبر مقياس لاستجابة منظمة الأعمال لقوانين حماية البيئة حيث بلغت نسبتهم (84.6) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون (3.8) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (11.5) %.

15. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أنه يمكن من تقويم الأحداث المالية الحالية والمستقبلية حيث بلغت نسبتهم (83) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك(7) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم(10) %.

يستنتج الباحثان أن غالبية أفراد العينة يوافقون على جميع عبارات الفرض بمحاوره الثلاثة (العلاقة بين الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية وجودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال السودانية) حيث بلغت نسبتهم (87.5) %، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (4.2) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (8.3) %.

اختبار الفرض من خلال بيانات الاستبانة للمحاور الثلاثة:

يتناول الباحثان مناقشة وتفسير نتائج الدراسة الميدانية وذلك من خلال المعلومات التي أسفرت عنها جداول تحليل البيانات الإحصائية لاختبار الفرض، ومناقشة وتفسير نتيجة فرض بهدف الحكم على صحتها أو عدمه استناداً إلى التحليل الإحصائي العام، وأتبع الباحثان الخطوات التالية في اختبار فرضيات الدراسة.

1. تشكيل الفرضية، لكل فرضية خياران وهما فرضان مانعان بالتبادل أما أن نرفض الفرض الأول (فرض العدم) وبالتالي نقبل الفرض الثاني أو العكس، ويعنى الأول يعطى الرمز (HO) ويدل عدم وجود علاقة (إحصائية) بين إحصائية العينة ومعلمة المجتمع وان وجدت فان ذلك يرجع إلى الصدفة، والفرض الثاني (الفرض البديل) ويعطى الرمز (H1) ويدل وجود علاقة (إحصائية) بين إحصائية العينة ومعلمة المجتمع لا يمكن إرجاعه إلى محض الصدفة وأن بيانات العينة تؤيد صحة هذا الفرض.

2. تحديد العبارات المرتبطة بالفرضية ثم اختبارها باستخدام عدد من الاختبارات لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل الفرضية، وفيما يلي مناقشة واختبار فرضيات الدراسة.

الفرضية هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية وجودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال السودانية ولإثبات أو نفي هذا الفرضي سيتم أولاً تقدير المتوسط والانحراف المعياري لجميع عبارات الفرض لمعرفة اتجاه عينة الدراسة والأهمية النسبية لعبارات المقياس وترتيبها وفقاً لإجابات المستقصي منهم، فيما يلي جدول يوضح المتوسط والانحراف المعياري والأهمية النسبية وترتيبها وفقاً لإجابات المستقصي منهم.

جدول رقم (3): الإحصاء الوصفي لعبارات فرض الدراسة من خلال محاورة الثلاثة

الخاصية	العبارات	المتوسط	التفسير	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	قيمة كأي تربيع	درجات الحرية
الملائمة	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية:						
	يمكن من التنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة وبقوتها الايراديه	4.12	أوافق بشدة	0.906	14	14.12	4
	يمكن من التنبؤ بالأهداف المستقبلية	4.20	أوافق بشدة	0.791	12	17.28	4
	يمكن من فهم المعلومات المحاسبية	4.26	أوافق بشدة	0.783	7	18.3	4
	يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئة	4.31	أوافق بشدة	0.824	5	18.08	4
	يوفر معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات	4.32	أوافق بشدة	0.684	4	22.04	4
الموثوقية	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية:						
	يدعم ثقة مستخدمي التقارير المالية	4.32	أوافق بشدة	0.682	3	21.97	4
	يحسن من نظرة المجتمع للشركة	4.34	أوافق بشدة	0.653	2	23.34	3
	يوفر معلومات ملائمة لاحتياجات الأطراف المتعددة	4.25	أوافق بشدة	0.715	8	19.84	4
	يعد مؤشر جيد لاستمرارية منظمة الأعمال في العمل	4.22	أوافق بشدة	0.770	10	18.05	4
	يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع وموضوعية	4.21	أوافق بشدة	0.787	11	17.60	4
تقويم الأداء البيئي	الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية:						
	يدل على إدراك منظمة الأعمال للقضايا البيئية	4.42	أوافق بشدة	0.668	1	24.1	4
	يدعم الميزة التنافسية للشركة	4.23	أوافق بشدة	0.824	9	17.13	3
	يدل على إدراك منظمة الأعمال لأهمية السلامة البيئية	4.12	أوافق بشدة	0.906	14	14.12	4
	يعتبر مقياس لاستجابة منظمة الأعمال لقوانين حماية البيئة	4.20	أوافق بشدة	0.791	12	17.28	4
	يمكن من تقويم الأحداث المالية الحالية والمستقبلية	4.15	أوافق بشدة	0.890	13	14.68	4

يلاحظ الباحثان من خلال الجدول رقم (3) ما يلي:

1. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى(4.12) بانحراف معياري (0.906) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من التنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة وبقوتها الايراديه.

2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (4.20) بانحراف معياري (0.791) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من التنبؤ بالأهداف المستقبلية.

3. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة(4.26) بانحراف معياري(0.783) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من فهم المعلومات المحاسبية.

4. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (4.31) بانحراف معياري (0.824) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية يمكن من التنبؤ بالمخاطر البيئة.

5. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة(4.32) بانحراف معياري (0.682) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يوفر معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات.

6. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (4.32) بانحراف معياري (0.812) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يدعم ثقة مستخدمي التقارير المالية.

7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (4.34) بانحراف معياري (0.653) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يحسن من نظرة المجتمع للشركة.

8. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثامنة (4.25) بانحراف معياري (0.715) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يوفر معلومات ملائمة لاحتياجات الأطراف المتعددة.

9. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة التاسعة (4.22) بانحراف معياري (0.770) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يعد مؤشر جيد لاستمرارية منظمة الأعمال في العمل.

10. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة العاشرة (4.21) بانحراف معياري(0.787) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة للواقع وموضوعية.

11. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الحادية (4.42) بانحراف معياري(0.668) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يدل على إدراك منظمة الأعمال للقضايا البيئية.

12. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية عشر(4.23) بانحراف معياري (0.824) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يدعم الميزة التنافسية للشركة.

13. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة عشر(4.12) بانحراف معياري (0.906) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يدل على إدراك منظمة الأعمال لأهمية السلامة البيئية.

14. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة عشر(4.20) بانحراف معياري (0.791) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من التنبؤ بالأهداف المستقبلية.

15. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة عشر (4.15) بانحراف معياري (0.890) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة يوافقون بشدة على أن الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية يمكن من تقويم الإحداث المالية الحالية والمستقبلية.

يتضح أن أهم عبارة من عبارات الفرضية الثالثة من وجهة نظر أفراد العينة هي (الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية يدل على إدراك منظمة الأعمال للقضايا البيئية) حيث بلغ متوسط العبارة (4.42) وأقل عبارة هي (الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية يمكن من التنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة وبقوتها الإيراديه) حيث بلغ متوسطها(4.12).

ثانياً، استخدام اختبار كأي تربيع: لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه استخدم الاختبار لدلالة الفروق بين الإجابات من خلال الجدول التالي:

1. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (14.12) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة.

2. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (17.28) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة.

3. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (18.3) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة.

4. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (18.08) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%)والبالغة(9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين.

5. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (22.04) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (3) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (11.28) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة

6. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (21.97) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة.

7. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (23.34) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة.

8. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (19.84) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة.

9. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (18.05) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (3) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (11.28) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة

10. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة لدلالة الفروق (17.60) وهي أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية(4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة لصالح الموافقين بشدة.

11. كما بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة لدلالة الفروق (24.1) وهي أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة.

12. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (17.13) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية(4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48)، ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة

13. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (14.12) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة.

14. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (17.28) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة.

15. بلغت قيمة مربع كأي المحسوبة (14.12) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كأي الجدولية عند درجات حرية (4) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (9.48) ويشير ذلك إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة.

مما تقدم نستنتج أن فرض الدراسة والذي ينص على (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية وجودة المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال السودانية) تم التحقق من صحتها.

النتائج و المناقشة:

بعد استعراض الجانب النظري للدراسة والدراسة الميدانية، توصل الباحثان إلى النتائج التالية:

1. يُؤدي الإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية إلى مصداقية معلومات التقارير المالية ويُوفر معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات.

2. يُمكن الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية من التنبؤ بالمخاطر البيئة ويدل على إدراك منظمة الأعمال للقضايا البيئية.

3. يُحسن الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية من نظرة المجتمع للشركة ويُعد مؤشر جيد لاستمرارية منظمة الأعمال في العمل.

4. الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لمنظمات الأعمال السودانية يجعل المعلومات المحاسبية أكثر ملائمة، ويُمكن من التنبؤ بالأهداف المستقبلية.

التوصيات

في ضوء النتائج السابقة التي تم التوصل إليها يوصي الباحثان بالآتي:

1. تشجيع منظمات الأعمال السودانية على الإفصاح البيئي من قبل الدولة وذلك بمنح المنشآت الملتزمة بيئياً ميزات تشجيعية.

2. إصدار تشريعات تلزم منظمات الأعمال السودانية بمتطلبات بالإفصاح عن المعلومات البيئية وتقويم الأداء البيئي بصورة دورية.

3. زيادة الاهتمام من قبل الإدارة العليا في منظمات الأعمال السودانية بالبيئية والمحافظة عليها والإفصاح عن الالتزام تجاهها.

4. تبني الإدارة والقائمين على النظام المحاسبي في منظمات الأعمال السودانية لإدراج خريطة حسابات جديدة هدفها توفير معلومات عن تكاليف الأداء البيئي والمنافع التي يمكن تحقيقها من برامج تحسين الأداء البيئي وتطويره للشركة.

5. تطوير الإطار القانوني والتشريعي للإفصاح المحاسبي ليشمل المعلومات البيئية لمنظمات الأعمال السودانية.

6. الاهتمام بإعداد التقرير البيئي ليشمل كافةالتقرير النواحي البيئية المحيطة بالمنظمة والإفصاح السليم عن الأداء البيئي.

المراجع:

أوّلاً: الكتب:

1. مجلس معايير المحاسبة لهيئة المحاسبة المالية للمصارف والمؤسسات المالية والإسلامية – **أهداف المحاسبة المالية ومفاهيمها ومعيار العرض والإفصاح العام ومعلومات عن الهيئة** ، البحرين: هيئة المحاسبة المالية للمصارف والمؤسسات المالية والإسلامية، (1994م).

2. المطارنة، غسان فلاح–تدقيق **الحسابات المعاصر–الناحية النظرية** ،عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، (2006م).

3. ويجانت، جيري، وكيسو، دونالد – **المحاسبة المتوسطة**، ترجمة كمال الدين سعيد، الرياض: دار المريخ للنشر، (2008م).

ثانياً: الرسائل العلمية:

1. ابوزيد، محمد السيد محمد –**إطار محاسبي مقترح للإفصاح عن الأداء البيئي في ظل معايير الجودة البيئية، بالتطبيق على قطاع الأسمدة بجمهورية مصر العربية** ، رسالة دكتوراه غير منشورة، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين شمس، مصر، (2007م).

2. الأهل، يحي عمر إبراهيم –**دور التكاليف البيئية في تقييم الأداء البيئي في المنشآت الصناعية دراسة تحليلية تطبيقية على المنشآت الصناعية في اليمن** ، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، (2005م).

3. الطاهر، عادل البهلول حميدان–الإفصاح **المحاسبي عن الأداء البيئي فيالشركة الأهلية للاسمنت بليبيا– دراسة استطلاعية**، بحث دكتوراه في المحاسبة غير منشور، جامعة دمشق، كلية الدراسات العليا، (2010م).

4. سالم، خالد حسن محمد – **تأثير القياس والإفصاح المحاسبي عن تكاليف حماية البيئة على قرارات الاستثمار**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة،جامعة عين شمس، مصر، (2008م).

ثالثاً: المجلات العلمية:

1. أحمد، محمد عبد الله محمود – **أثر الإفصاح المحاسبي على الأداء البيئي والاجتماعي على القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية**، بحث منشور في المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة – كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث ، ص ص:694 – 653، (2013م).

2. المطارنة، غسان فلاح –**مدى التزام الشركات الصناعية الأردنية المساهمة بالإفصاح عن الأداء البيئي محاسبياً: دراسة ميدانية**"، مجلة الإداري، عمان، معهد الإدارة العامة العدد مائة وثلاثة عشر، ص ص: 151–178، (2008م).

3. حسين، محمد حسين احمد –الإفصاح **البيئي في التقارير المالية والآثار الايجابية** ، المجلة العلمية للبحوث التجارية"، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، العدد الأول، ص ص: 152–198، (1999م).

4. درويش، عبد الناصر محمد سعيد –**أثر الإفصاح البيئي للشركات الصناعية الأردنية على ترشيد القرارات وجودة التقارير المالية**"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، المجلد 31، العدد الأول، ص ص:381–420، (2007م).

5. صالح، رضا إبراهيم– **دور الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في ترشيد القرارات وتحسين جودة التقارير المالية**، مجلة البحوث التجارية، كلية والتجارة، جامعة الزقازيق، العدد الأول ص ص: 53–100، (2009م).

6. عوض، جمال صلاح الدين – **التحليل المحاسبي لتكاليف التحكم البيئي،** دراسة ميدانية لقطاع الغزل والنسيج"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، العدد الثاني، ص ص:254–301، (1998م).

7. محمد، طارق مختار –**تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على مخاطر الأعمال بالتطبيق على شركات صناعة البتر وكيماويات المصرية**"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، ص ص: 229–276، (2014م).

8. محمد، فهيم أبو العزم –**معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية** ، دراسة حالة جمهورية مصر العربية، مجلة الإدارة العامة"، معهد الإدارة العامة، الرياض، المملكة العربية السعودية، المجلد 45، العدد الأول، ص ص:41–91، (2005م).

المراجع الأجنبية:

1. Benny R Zachry; Catherine G Gaharan; Michael A Chaisson, **"Article analysis of Environmental costing**"America, BusinessReview,Volume 16, Issue 1, (1998),p p: 70:79

2. David Shieds & German Boer, " **Research In Environmental Accounting, Journal of Accounting & public policy**" Volume 16, Issue 2,(1997) , pp. 117 : 123

3. Chang,Huei– Chun **"Environmental Management Accounting Within University: Current State and Future Potential**" Rmit University, School Of Accounting and Law, A Thesis Submitted of The Degree of Doctor Philosophy ,(2007).

4. Mart, Dittenhofer **"Environmental Accounting & Auditory"** ,the journal of Managerial Auditing, Volume 10, Issue 8, (1995) , pp: 40 : 51

5. Pickman H., **"The Effect of Environmental Regulation on Environmental Innovation**" London Business Strategy & the Environmental, Volume, 7, Issue 4, (1998), p p: 223-233.

6. Xiao, Jason Zezheng;Gao, Simon S. Saeed Heravi and Yuk C. Q. Cheung **"The Impact Of Social and Economic Development on Corporate Social and Environmental Disclosure In Hong Kong and The U.K**" Advances in International Accounting, Volume 18,(2005), pp: 219 : 243.

7. Cormier, Denis; Ledoux, Marie-Josée; Magnan, Michel "**The Information Contribution of Social and Environmental Disclosures for Investors**" Management Decision,Volume 49, Issue 8, (2011), pp. 1276 : 1304