

## الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية وأثره علي ترشيد القرارات الاستراتيجية

دراسة حالة شركة السكر السودانية (2017 - 2019)

### Accounting Disclosure of Environmental Impacts And its effect On Rationalizing Strategic Decisions.

د. صلاح محمد ابراهيم - استاذ الاقتصاد المشارك - الابيض جامعة النيل الابيض

[Salahmas633@gmail.com](mailto:Salahmas633@gmail.com) - [salahmas633@wnu.edu.sd](mailto:salahmas633@wnu.edu.sd)

أ.حسن ادم شريف - مساعد مالي شركة السكر السودانية - باحث جامعة النيلين

[Hassanalshreif2919@gmail.com](mailto:Hassanalshreif2919@gmail.com).

#### المستخلص :

هدفت الدراسة البحثية الي التأكد من مستوى العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية و ترشيد القرارات الاستراتيجية ، وتمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيس وهو الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية وأثره علي ترشيد القرارات الاستراتيجية وما الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية وما اثره علي ترشيد القرارات الاستراتيجية ، واتبعت الدراسة المنهج الاتية : المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة ، والمنهج الاستقرائي ، والمنهج الوصفي والمنهج الاستنباطي ، وتستمد الدراسة اهميتها من خلال الأهمية التي يتمتع بها الإفصاح المحاسبي وقدرته على استيعاب المتغيرات التي تسهم في ترشيد القرارات الاستراتيجية ، وتوصلت الدراسة الي عدة نتائج اهمها ، يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في تقليل المخاطر الناجمة عن التأثيرات البيئية وتحسين صورة الشركة أمام المستخدمين الخارجيين و يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في عرض المعلومات المهمة للأطراف ذات العلاقة بما يمكنهم من اتخاذ القرارات الاستراتيجية الالتزام بالإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية يؤثر بدرجة كبيرة على استدامة الشركة ،تي تتمثل في الاتي : وخلصت الدراسة الي اهم التوصيات التي تتمثل في الاتي : يجب اتباع الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية الذي

يساهم في تحقيق الالتزامات المحتملة نتيجة مخالفة التشريعات البيئية،، الالتزام بالاقصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية يؤثر بدرجة كبيرة علي استدامة الشركة

### **Abstract:**

The study aimed to ascertain the level of the relationship between measurement and accounting disclosure of environmental impacts and the rationalization of strategic decisions. The problem of the study was the main question, which is the accounting disclosure of environmental impacts and its impact on rationalizing strategic decisions. The study derives its importance through the importance of accounting disclosure and its ability to Understand the variables that contribute to the rationalization of strategic decisions, and the study reached several results, the most important of which are: The accounting disclosure of environmental impacts helps reduce risks arising from environmental influences and improve the company's image in front of external users. The accounting disclosure of environmental impacts helps presenting important information to the parties involved in. They enable them to take strategic decisions.

### **الفصل الاول : الاطار المنهجي والدراسات السابقة**

#### **أولاً : الإطار المنهجي :**

تمهيد :

تعتبر المحاسبة احد العلوم والمعارف المتجددة؛ وذلك لارتباطها الوثيق بالمتغيرات الاجتماعية والبيئية والسياسية والاقتصادية، لذا تبرز وباستمرار مشكلات محاسبية متجددة تحتاج إلى حل، ومن المشكلات المحاسبية المعاصرة ما يتعلق بالمحاسبة البيئية، حيث لم يعد اهتمام الفكر المحاسبي ينظر إلى البيئة الداخلية للمنشآت فقط ، إنما امتد هذا الاهتمام ليشمل البيئة الخارجية المرتبطة بشكل مباشر وغير مباشر بالبيانات المالية التي تصدرها المنشآت (الشركات، المنظمات، المؤسسات). وقد كان لهذا الاهتمام انعكاساً للتطورات العالمية للاهتمام بالبيئة بعد ظهور الآثار السلبية الواضحة .

## مشكلة الدراسة :

تتبع مشكلة الدراسة في التعرف علي الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية واثره في ترشيد القرارات الاستراتيجية والذي أصبح ضرورة ملحة بسبب ماينتج عنه من تكاليف مالية عالية جدا تتحملها الشركات بسبب التلوث البيئي، وعليه يمكن التعبير عن مشكلة البحث من خلال طرح عدة تساؤلات يمكن صياغتها على النحو التالي :

## تساؤلات الدراسة :

- 1- الي اي مدي توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية و ترشيد القرارات الاستراتيجية ؟
- 2- ما الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية ؟
- 3- ما اثر الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية علي ترشيد القرارات الاستراتيجية؟

## أهداف الدراسة :

- 1-معرفة مدي مستوى العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية .
- 2- تحليل اسباب محدودية القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية واهم المعوقات التي تقف دون قيامها بذلك .
- 3-اظهار فاعلية الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية واثره علي القرارات الاستراتيجية.

## أهمية الدراسة:

## تتمثل في الاتي :

- 1- الأهمية التي يتمتع بها الإفصاح المحاسبي وقدرته على استيعاب المتغيرات التي تسهم في ترشيد القرارات الاستراتيجية .
- 2- الاهتمام بالدعم المؤسسي لاستيعاب متغيرات البيئة المعاصرة وبالتالي مواكبة التحديات المصاحبة للاقتصاديات الحرة وسوق المنافسة .

3- توسيع مجال عمل المحاسبة ليشمل خدمة جميع فئات المجتمع وتناول كافة الموضوعات البيئية من خلال الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لترشيد القرارات الاستراتيجية.

### فرضية الدراسة :

يسعى الباحث إلى اختبار الفرضية التالية :

توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية .

### مناهج الدراسة :

اعتمد الباحث على مجموعة من المناهج في مناقشة هذه الفرضية وتتمثل في الآتي :

1- المنهج التاريخي : لعرض الدراسات السابقة والإطار النظري للبحث.

2- المنهج الاستقرائي : لاختبار فرضيات البحث .

3- المنهج الوصفيين خلال اتباع أسلوب دراسة الحالة التي عرضها الباحث

4- المنهج الاستنباطي : لتحديد طبيعة مشكلة البحث وصياغة فرضيات البحث.

### حدود الدراسة :

أ/ الحدود المكانية : شركة السكر السودانية- السودان - الخرطوم .

ب/ الحدود الزمنية : الدراسة الميدانية . العام 2017-2019

### مصادر وأدوات جمع البيانات :

مصادر أولية : تتمثل في استقصاء المبحوثين عن طريق الاستبانة او القوائم

مصادر ثانوية : تتمثل في الكتب والمجلات والدوريات المتخصصة والمصادر والمؤتمرات

العلمية ومواقع الانترنت

### تبويب الدراسة :

تتكون الدراسة من اربعة فصول ، الفصل الاول يتناول الاطار المنهجي والدراسات

السابقة الفصل الثاني ويتناول الاطار النظري للإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية ، الفصل

الثالث ويتناول مفهوم واهداف واهمية القرارات الاستراتيجية ، الفصل الرابع ويتناول اسلوب دراسة الحالة كاطار تحليلي عن بيانات الدراسة ، بالاضافة للنتائج والتوصيات وقائمة المصادر والمراجع .

### ثانياً : الدراسات السابقة :

دراسة : عادل البهلول 2011م(16):

تناولت الدراسة موضوع الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الاهلية للاسمنت بليبيا ، توصلت الدراسة الي عدم توافر نظام محاسبي يفي بأغراض الإفصاح عن الأداء البيئي ، وعدم وجود قوانين ملزمة للإفصاح عن الأداء البيئي .

### دراسة Dessy Angelia & Rosita 2015 (23):

تهدف الدراسة إلى دراسة تأثير الأداء البيئي والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المالية الإندونيسية توصلت الدراسة إلى ان الأداء البيئي له تاثير كبير على كل من العائد على الاصول والعائد على حقوق الملكية

### دراسة Hichem Khlif 2015 (25) :

تهدف هذه الدراسة من التحقق من العلاقة بين أداء الشركات والإفصاح البيئي لاثنتين من البلدان الرائدة في افريقيا وهي جنوب افريقيا والمغرب توصلت الدراسة الي ان الإفصاح الاجتماعي والبيئي له تاثير ايجابي كبير على أداء الشركات.

### دراسة Cameila Radu And Clande Francoeur 2017 (24) :

تهدف الدراسة إلى دراسة الإفصاح البيئي من مجموعة واسعة من اصحاب المصلحة والتدقيق في الأداء البيئي لتقييم أداء الشركات بشكل صحيح وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط ايجابي بين الإفصاح البيئي والأداء البيئي

**دراسة محمد حازم 2017م (15) :**

تناولت الدراسة موضوع أثر نظم التكاليف البيئية في ترشيد القرارات الاستراتيجية ودعم استمرارية المنشآت الصناعية توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط وأثر ذي دلالة معنوية بين التكاليف البيئية وبين دعم استمرارية المنشآت الصناعية.

**دراسة: Yantuan Yu & Jianhuan And Nengsheng 20017 (29) :**

تناولت الدراسة موضوع الإفصاح عن المعلومات البيئية من حيث الكفاءة الايكولوجية توصلت الدراسة إلى وجود علاقة تباين كبيرة بين الكفاءة الايكولوجية والكفاءة البيئية في المنطقة الشرقية بالصين.

**دراسة Ki Hoon Lee 2017 (26) :**

تناولت الدراسة موضوع تقييم الإفصاح البيئي للشركات الصناعية في مجال التعدين والمعادن الاسترالية توصلت الدراسة إلى ان حجم التعدين وقطاع المعادن في البورصات الاسترالية يؤثر على كمية ونوعية الإفصاح البيئي للشركات

**دراسة Omaima & Peter Romilly 2017 (28) :**

تهدف الدراسة إلى دراسة العلاقات والتأثيرات بين الأداء الاقتصادي للشركات والإفصاح البيئي وانبعثت غازات الاحتباس الحراري وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ايجابية بين الأداء الاقتصادي للشركات و الإفصاح البيئي .

**دراسة Kalu & Buang & Aliagha 2017 (27) :**

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة الإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات من خلال استجابة الشركات لمطالب المجتمع وأصحاب المصلحة وتوصلت الدراسة الي الحاجة إلى سياسات لتوليد الحوافز لتعزيز ممارسة الإفصاح البيئي والتخفيف من آثار تغير المناخ ، باعتبارها مسؤولية اجتماعية للشركات.

**دراسة : 2017Zeeshan&Zubair Ahmad&Aneela Ejaz (30) :**

هدفت هذه الدراسة إلى فهم العلاقة بين البيئة للشركات والإفصاح، والأداء البيئي للشركات في السياق الباكستاني تمثلت ابرز نتائج الدراسة في ان الإفصاح البيئي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالأداء البيئي على حد سواء

**مايميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة :**

يري الباحث ان معظم الدراسات السابقة كانت تهتم بضرورة الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية وذلك بعرض طرق الإفصاح يشكل نظري ، بينما يختلف هذه البحث عن الدراسات السابقة في ان الباحث قام باختيار احدي شركات القطاع الصناعي والتي يشكل موضوع الدراسة جانبا مهما في طبيعة نشاطها والتعرف على أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية بالإضافة إلى ان هذه الدراسة اضافت بعدا ومتغيرا جديد وهو مايميز هذه الدراسة عن كل الدراسات السابقة وهو الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية واثره علي ترشيد القرارات الاستراتيجية.

**الفصل الثاني : الاطار النظري****مفهوم وأهمية وأهداف الإفصاح البيئي :**

لقد انصب الاهتمام على الإفصاح البيئي ولكنه اقتصر على الشركات في الدول المتطورة مثل الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة والاتحاد الأوربي ، بينما الدول النامية مازالت تعاني شركاتها من ممارسات الإفصاح البيئي إلا أنه وبشكل عام زادت كمية ونوعية الإفصاح الذي تقدمه الشركات عالمياً في تقاريرها السنوية وخصوصاً خلال الفترة الأخيرة وزاد مؤشر الإفصاح البيئي النوعي بنسبة أكبر من غيره من أنواع الإفصاح الأخرى(12)

**اولاً : مفهوم الإفصاح المحاسبي :**

الإفصاح المحاسبي هو عبارة عن عرض للمعلومات التي تعكس النشاط الحقيقي للمؤسسات من خلال القوائم المالية ، كما وأن الإفصاح المحاسبي يجب أن يشمل جميع الأحداث المالية ، وكذلك مجمل التغيرات التي يمكن أن تحدث للسياسات المحاسبية ، مثل سياسة تقييم المخزون ، طرق تكوين الاحتياطات والمخصصات(6).

يرى الباحث أن تعريف الإفصاح المحاسبي بأنه توصيل المعلومات المحاسبية من خلال الإفصاح عنها في القوائم المالية وذلك لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في الوصول إلى اتخاذ قرارات رشيدة.

### ثانياً : مفهوم الإفصاح البيئي :

يعتبر الإفصاح عن الأداء البيئي جزءاً لا يتجزأ من مفهوم الإفصاح المحاسبي بشكل عام يمكن التعرف على طبيعة الإفصاح البيئي من خلال طبيعة المحاسبة البيئية التي تمثل نظام المعلومات بهدف إلى جمع وتشغيل البيانات الخاصة بالأحداث والتصرفات البيئية للشركة بغرض إنتاج وتوصيل معلومات محاسبة لإصحاب المصلحة (مستثمرين ملاك حاليين ومرتبين في الشركة بالإضافة إلى الجهات الرقابية الرسمية<sup>(13)</sup>).

الإفصاح البيئي يعني بمفهوم نشر المعلومات المالية والوصفية الملائمة للمستفيد من القوائم المالية المراجعة<sup>(36)</sup>.

يرى الباحث أن الإفصاح البيئي هو الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الشركات إعلام المجتمع بالطرق المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك.

### ثالثاً : أهمية الإفصاح البيئي:

تظهر أهمية الإفصاح البيئي فيما يلي

1- تطوير العرض والإفصاح عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون تشمل الأداء البيئي للمنشآت.

2- تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المتعلقة بالالتزامات البيئية للمنشأة في ظل تعدد هؤلاء المستخدمين وتباين احتياجاتهم .

3-يساعد الإفصاح عن الآثار الاقتصادية لتلوث البيئة في التحليل والتنبؤ بكفاءة الموارد الاقتصادية للدولية في ضوء التغيرات البيئية مما يؤدي إلى زيادة فاعلية الخطط الاقتصادية للدولة<sup>(14)</sup>.

4- تحسين سمعة الشركة وتأكيد قيمتها تجاه أصحاب المصالح وتحسين الأداء المالي للشركة وزيادة الإيرادات وتدنيه التكاليف في الأجل الطويل ، واحتفاظ الشركة بالعمالة الماهرة وزيادة القدرة على اجتذابها وتحقيق مركز تنافسي متميز في سوق الصناعة (17).

يري الباحث أن أهمية الإفصاح تكمن في تحقيقها لمنافع مزدوجة لكل من الشركة والجهات المختلفة المستخدمة للمعلومات البيئية ، فالشركة ستكسب ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح بصورة عامة ، مما يساعدها في جذب الاستثمارات وتوسع قاعدة انشطتها إلى جانب وفائها بمسئولياتها البيئية والاخلاقية

#### رابعاً : دوافع الإفصاح البيئي :

تتعدد الأسباب التي تدعو المنشآت نحو الإفصاح عن أدائها البيئي والأنشطة البيئية التي تمارسها ومن هذه الاسباب :

1.زيادة وعي المجتمع واهتمامه بالبيئة وإدراكه للآثار الناجمة عن ممارسة الأنشطة الاقتصادية على البيئة .

2.تزايد الاهتمام الدولي بالمحافظة على البيئة بهدف الحفاظ على حقوق الاجيال المستقبلية وإصدار التشريعات التي تؤكد حتمية إخضاع الآثار البيئية السلبية للرقابة وتخفيضها للحد الأدنى ، مع ضرورة تحمل المنشأة لتكاليف معالجة التلوث الناتج عن ممارسة نشاطها .

3.إدراك إدارات المنشآت لاحتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية (من مساهمين ودائنين وموردين وعملا وشركات تأمين) للإفصاح البيئي وأثره على استمرارية المنشأة .

4.إخضاع التكاليف البيئية للرقابة يمكن من تنفيذ برامج خفض التكلفة ومن ثم يحقق مدة تنافسية للمنشأة .

5.استخدام الإفصاح كوسيلة لإعلام المجتمع بأن الشركة تقوم بالإفصاح الطوعي عن المعلومات البيئية (18).

يري الباحث أن وجود دوافع للإفصاح البيئي يؤكد على أن المسؤولية البيئية والأخلاقية وتحسين صورة الشركة وتعزيز قدرتها التنافسية وأن عدم إفصاح الإدارة عن المعلومات البيئية يمكن أن يتعارض مع مشروعية الأنشطة الرئيسية لتلك الشركات

## خامساً أنواع الإفصاح المحاسبي البيئي :

يتمثل المنهج التقليدي للإفصاح المحاسبي بعرض المعلومات الضرورية وبالشكل الذي يجعلها غير مضلله حيث ينصب الاهتمام نحو عرض المعلومات المالية بالكمية والنوعية اللازمة ويلاحظ ضرورة شمول التقارير المالية على المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدميه هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة الاقتصادية . حيث أن هدف الإفصاح المحاسبي هو توفير المعلومات الملائمة والمهمة لمساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم على التنبؤ بمدي قدرة الوحدة الاقتصادية على توليد الأرباح وتحديد الالتزامات وتخفيض حالة عدم التأكد بشأن الأحداث المستقبلية (12).

### وتتمثل أنواع الإفصاح البيئي في الآتي :

#### 1. الإفصاح المحاسبي البيئي الإلزامي:-

تعرض التشريعات واللوائح البيئية قيود وحدود لأداء الشركة البيئي بحيث يعمل ضمن إطار تلك التشريعات ولا يتجاوزها أو ينتهكها وما يترتب على ذلك من إجراءات عقابية على الشركة واستناداً إلى أن تلك المسؤولية تنبع من الحاجة إلى الإفصاح المحاسبي البيئي بشكل عام وتزايد أهمية الإفصاح في حالة الشركات ذات الحساسية البيئية وتتناقص في حالة العكس . كما أن الشركات تتجه إلى الإفصاح عن الأداء البيئي الإيجابي وتعمل الإفصاح عن الجانب السلبي وبمقتضاه تلتزم الشركات بالحد الأدنى من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها والتي تعكس مدي قيام المشروعات بمسئوليتها البيئية من عدمه .

#### 2. الإفصاح المحاسبي البيئي الاختياري :-

يعبر الإفصاح الاختياري عن الإفصاح على المعلومات التي تزيد عن ما يطلبه القانون والمعايير المحاسبية وبورصة الأوراق المالية ، فهو تأثيرياتي مكملاً للإفصاح الإلزامي الذي يعبر عن المعلومات التي يتم الإفصاح عنها وفقاً للمتطلبات القانونية وبورصة الأوراق المالية والمعايير المحاسبية (13).

وهناك العديد من الأسباب التي تدفع الشركات للإفصاح الاختياري عن أدائها في مجال

حماية البيئة والحفاظ عليها من التلوث من أهمها ما يلي :

- 1/ زيادة الاهتمام بالمسئولية الاجتماعية.
- 2/ القوانين والتشريعات والضغوط الحكومية.
- 3/ تزايد أسباب نشأة الالتزام والتكاليف البيئية .
- 4/ تزايد المتطلبات والمبادرات العالمية بشأن الإفصاح البيئي الاختياري
- 5/ ظهور المعايير الدولية والمحلية (7).

يرى الباحث أن هنالك أنواع مختلفة من الإفصاح البيئي في عدة جوانب تتمثل في الإفصاح الكامل والإفصاح الوقائي .. الخ ، وأن جميعها تسعى إلى توفير المعلومات المحاسبية والملائمة للمستخدمين بحيث تكون سهلة ومفهومة وغير مضللة ولا بد أن تساعد المعلومات في ترشيد اتخاذ القرارات.

### سادساً : أهداف الإفصاح المحاسبي البيئي :

تتمثل أهداف الإفصاح المحاسبي البيئي في الآتي :

- 1 . المحافظة على المركز التنافسي للشركة إزاء الشركات المماثلة في السوق من خلال تحسين سمعتها .
2. إظهار الشركات للقوانين والتشريعات مما يضيفي على وجودها صفة الشرعية
3. يوفر الإفصاح قاعدة جيدة للبيانات والمعلومات يمكن أن تخدم مالكي الشركة والعاملين فيها فيما يتعلق بكفاءة الإجراءات المتخذة للمحافظة على سلامة البيئة وإطلاع الإدارة على حجم التكاليف البيئية .
4. إلتزام الشركات بإجراءات سلامة البيئة وحمايتها من التلوث يساهم في إيجاد حالة من الاستقرار النفسي والصحي للعاملين فيها مما يقلل من حدة دوران العمل والتكاليف المرتبطة بها .
5. لاكساب رضاء وقناعة المستهلكين بما تطرحه الشركات من سلع وخدمات في السوق(8) تاسعاً : مستويات الإفصاح البيئي :

حدد الفكر المحاسبي ثلاث مستويات للإفصاح المحاسبي بشكل عام والبيئية بشكل خاص ويعكس كل مستوى من تلك المستويات قدراً معيناً من المعلومات يجب ان تتبعها التقارير المالية التي يعدها المشروع لاستخدامات الاطراف الخارجية وتتمثل هذه المستويات فيما يلي :-

### 1- الإفصاح المحاسبي الشامل :

بمقتضى هذا المستوى من الإفصاح فإنه يجب الإفصاح عن كل المعلومات المحاسبية الملائمة لخدمة مستخدمي القوائم المالية ، انطلاقاً من ان المحاسبة نظام للمعلومات ويجب ان تقلل من مستوى عدم التأكد لدي متخذي القرارات والذين هم في حالة مفاضلة بين عدة بدائل او خيارات ويحتاجون حتماً الى كم من المعلومات المحاسبية تناسب حاجاتهم الى المعلومات المحاسبية لتقييم تلك البدائل واتخاذ القرارات وكلما زادت البدائل المتاحة للقرار كلما زادت الحاجة للكمية المحاسبية اللازمة لذلك القرار ، وذلك يتطلب الإفصاح الشامل عن الأداء البيئي في التقارير والقوائم المالية .

## 2- الإفصاح المحاسبي العادل :-

يقصد بالإفصاح العادل عن المعلومات الواجب إظهارها بالقوائم المالية والتي تخدم جميع الاطراف دون تحييز لطائفة على حساب اخرى ، حيث انه يحمل مدلولاً أخلاقياً يهدف إلى تحقيق معاملة المستفيدين المحتملين للقوائم المالية معاملة متكافئة او متوازنة .

كما يشير الباحث إلأن خاصية الموضوعية أو عدم التحيز هي خاصية او معيار يجب توافره بالمعلومات المحاسبية المفصح عنها بشكل عام ، لذا فإن بقية مستويات الإفصاح سواء الكامل او الكافي تحتوي على قدر من الإفصاح العادل ولا تتجاهله ، بالتالي فإن عدم التحيز ليس رهنا فقط بتطبيق مستوى الإفصاح العادل.

## 3- الإفصاح الكافي (المناسب) :-

يعتبر الإفصاح الكافي اكثر مستويات الإفصاح تطبيقاً في الواقع العلمي لعدة اعتبارات مررها الى الصعوبات المرتبطة بتطبيق المستويين الاخرين من مستويات الإفصاح ، وفحوى هذا المستوى من الإفصاح هو ان المعلومات المحاسبية المقدمة ويؤدي استخدام خاصية الكفاية الي وصف مستوى الإفصاح الى الاتجاه بممارسات الإفصاح نحو الاهتمام فقط بتلك المعلومات المهمة والجوهرية التي لا يؤدي نشرها الى الاضرار بمصالح المشروع من ناحية ، ويمكن ان تخدم اغراضاً معينة من ناحية اخرى ، وتتمثل هذه الاغراض في توفير تقارير غير مضللة لمستخدميها ، ومعنى ذلك ان الإفصاح الكافي يعترف بوجود قيود على عملية الإفصاح يجب اخذها في الحسبان (10).

## الفصل الثالث : القرارات الاستراتيجية :

### أولاً: مفهوم القرارات الاستراتيجية:

يعد القرار الاستراتيجي عموماً عملية مفاضلة دقيقة بين بديلين استراتيجيين على الأقل، يتفان بقيمة واحدة او متشابهة وقد يكون القرار حركة واثقة نحو القضاء على حالة من حالات التوتر لتصفية مصادر ذلك التوتر بصورة او أخرى وهو بذلك يتضمن أما عمل شيء، أو الامتناع من عمل شيء في الأقل أو التخطيط لفعل شيء ما في المستقبل(11).

وعرف ايضاً أنه نتيجة منطقية للتخطيط الاستراتيجي الذي يتعامل مع كم هائل من البيانات والمعلومات والتي صيغت لتكون خطة ذات تأثير بعيد الأمد على المنظمة ومستقبل عملها(19).

يرى الباحث على ضوء هذه المفاهيم انه يمكن تعريف القرارات الاستراتيجية بأنها الاختيار الأفضل من بين مجموعة البدائل الاستراتيجية المتاحة للمنشأة والذي يبنى على أساس المعلومات الداخلية والخارجية للمنشأة لتحقيق أهدافها في الأجل الطويل من تخفيض التكلفة وتحسين جودة المنتج بهدف اتخاذ قرارات رشيدة تعزز من تحقيق نجاحات المنشأة قريبة وبعيدة المدى.

### ثانياً: أهمية القرارات الاستراتيجية:

وللقرارات الاستراتيجية أهمية بارزة من جوانب عديدة نورد اهمها فيما يلي:

1/ تعتبر القرارات وسيلة علمية قيمة لتطبيق السياسات والاستراتيجيات للمنظمة وذلك من أجل تحقيق اهدافها بصورة موضوعية وعلمية.

2/ تؤدي عملية اتخاذ القرارات دوراً هاماً في تجسيد وتكييف وتطبيق الأهداف والسياسات والاستراتيجيات العامة للمنظمة ويظهر ذلك من خلال تجميع المعلومات اللازمة عن طريق استعمال الوسائل التكنولوجية المتعددة للحصول على متغيرات بيئة المنظمة الداخلية والخارجية.

3/ تلعب القرارات دوراً حيوياً وفعالاً في القيام بكافة العمليات الإدارية مثل التخطيط والرقابة والتنظيم وغيرها.

4/ تعتبر القرارات الاستراتيجية وسيلة لاختيار وقياس مدي قوة القادة على القيام بالوظائف والمهام الإدارية وبالأخص طويلة المدى واتخاذها بأسلوب علمي وعملي وبما يتفق مع البيئة الداخلية والخارجية(2).

يرى الباحث أن أهمية القرارات الاستراتيجية تنبع من كونها جزء اساس في إدارة المنظمة حيث تحقق اهداف المنشأة واستشرافها للمستقبل بعيد الامد للمنشأة والتأثيرات المختلفة التي تمس مكانة المنشأة وسمعتها في ظل التنافس الشديد بين المنشآت.

### ثالثاً: أهداف القرارات الاستراتيجية:

تكمن أهداف القرارات الاستراتيجية في الاتي:

- 1- اتخاذ قرارات هامة ومؤثرة تعمل على زيادة حصة المنظمة في السوق وزيادة ورضاء المتعاملين معها، وتعظيم المكاسب لأصحاب المصلحة في وجودهم سواء كان من المساهمين أو كان المجتمع كله أو قطاع منه.
- 2- يادة فعالية عمليات اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة واكتساب وتصحيح الانحرافات لوجود واضحة تتمثل في الاهداف الاستراتيجية .
- 3- تهيئة المنظمة داخليا بإجراء تعديلات في الهيكل التنظيمي والإجراءات والقواعد والانظمة والقوة العاملة بالشكل الذي يزيد من قدراتها على التعامل مع البيئة الخارجية بكفاءة وفعالية.
- 4- تعد القرارات الاستراتيجية جوهر العملية الإدارية والوسيلة الاساسية في اهداف المنظمة من خلال مشاركتها بشكل اساسي في تمكين المؤسسة من مواصلة انشطتها الإدارية بكفاءة وفعالية(1)

يرى الباحث أن الهدف من القرارات الاستراتيجية هو زيادة فعالية عمليات اتخاذ القرارات والتركيز على البناء التنظيمي والهيكل التحليلي للقرارات الاستراتيجية من خلال البيئة الخارجية والبيئة الداخلية والتخطيط.

## رابعاً مفهوم الاستثمار وأنواعه:

يعرف الاستثمار بأنه التضحية بمنطقة حالية يمكن تحقيقها من إشباع استهلاك حالي، وذلك بقصد الحصول على منفعة مستقبلية يمكن تحقيقها من إشباع استهلاك مستقبلي كما يعرف من الناحية المالية والمحاسبية بأنه تخفيض أموال لحيازة أصول صناعية أو مالية، فهو إذا قرار تعبئة الأموال أي وضع نفقات بهدف تحقق ارباح خلال عدة فترات (9) فالقرار الاستثماري هو ذلك القرار الذي يقوم على اختيار البديل الاستثماري الذي يعطي أكبر عائد استثماري من بين بديلين على الأقل والمبني على مجموعة من الدراسات التي تسبق عملية الاختيار وتتم بعدة مراحل تنتهي باختيار قابلية البديل للتنفيذ في إطار منهجي معين وفقاً لأهداف وطبيعة المؤسسة (4).

يرى الباحث أنه بالرغم من تفرد تعريفات القرارات الاستثمارية إلا ان غالبيتها تنفق في ان القرار الاستثماري من القرارات الأكثر أهمية والأكثر خطورة في حياة المشروع نظراً لما يتضمنه من أموال ضخمة يخاطر بها المشروع في سبيل الحصول على عوائد وارباح مناسبة يتوقع حدوثها في فترة زمنية مستقبلية.

## خامساً: أنواع القرارات الاستثمارية :

يمكن تصنيف قرارات الاستثمار في ضوء البعد الزمني للعوائد المتوقع تحقيقها إلى:

### 1- القرارات الاستثمارية قصيرة الاجل:

تهدف هذه المجموعة من القرارات إلى الاستثمار في الموجودات المتداولة مثل النقد والاستثمارات الموقته والزمن المدينة والمخزون وتعظيم عوائدها، وفي تحديد وضمان السيولة لارتباط هذا الجزء بقدرة الوحدة على تحقيق وتعظيم عوائدها، وفي تحديد وضمان السيولة المطلوبة لذا فالقرار السليم هو القرار الذي يتضمن الحجم الاقتصادي الأمثل لحجم الاستثمار في الموجودات المتداولة وبما يحقق العائد في الاستثمار في اقصي مدة ممكنة كان تكون سنة أو اقل.

### 2- القرارات الاستثمارية طويلة الأجل:

تهتم هذه المجموعة من القرارات بالإنفاق الاستثماري طويل الأجل والمتمثل بالاستثمار في الموجودات الثابتة، علماً أن هذا النوع من الاستثمار يعد من اصعب القرارات المالية وذلك لأن مبالغها ضخمة والعوائد المنتظرة منها هي عوائد سنوية لفترات طويلة في المستقبل.

### 3- القرارات الاستثمارية الاستراتيجية:

تهتم هذه المجموعة من القرارات بالتخطيط للوحدة والمتمثلة في الاتساع والنمو والثبات في سيطرتها على الاسواق المحلية أو التفكير في الاسواق العالمية والجدير بالذكر أن مثل هذه القرارات لا تتضمنها القوائم المالية والكشوفات الملحقة بها، وانما تبدو بالظهور تدريجياً، وتتحقق على المدى الزمني الطويل الأجل(3).

## الفصل الرابع : الاطار التحليلي لبيانات الدراسة

### نتائج تحليل الدراسة الميدانية

يشتمل هذا الجزء على اجراءات الدراسة الميدانية والتي تتمثل في اسلوب جمع البيانات ومعالجتها احصائياً وتفسيرها، واجراء اختبارات الثبات والصدق للتأكد من صلاحيتها بالاضافة الى وصف لمجتمع وعينة الدراسة والاساليب الاحصائية وذلك على النحو التالي:

### أولاً : وصف مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جزء من الموظفين في الإدارات المالية بشركة السكر السودانية والبالغ عددهم(700) فرداً . وتم اختيار مفردات البحث من مجتمع الدراسة الموضح في الفقرة السابقة عن طريق أسلوب العينة القصدية أو العمدية " والتي تعني اختيار عدد من الحالات أو الأفراد على أساس أنهم يحققون غرضاً أو بعض أغراض الدراسة ".(20) ويتم الاختيار القصدى أو العمدى أو التحكمى كما يطلق عليه البعض عن طريق الاختيار المقصود من جانب الباحث لعدد من وحدات المعاينة،.(21) حيث تم توزيع عدد(200) استمارة تمثل نسبة (29)% من مجتمع الدراسة وتم استرجاع عدد (190) استمارة بنسبة استرجاع بلغت (95)% ويعتبر معدل الاستجابة من المعدلات العالية باعتباره يفوق الحدود المتعارف عليها (75)%.

### ثانياً"أداة الدراسة :

تتمثل أداة جمع البيانات التي اعتمد عليها الباحث في الحصول على البيانات الأولية اللازمة للدراسة على قائمة الاستقصاء تم إعدادها وتطويرها بناء على الاستعانة بالمقياس التي وضعها الباحثون للتعرف على دور الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية في ترشيد القرارات الاستراتيجية (دراسة حالة شركة السكر السودانية . وتتكون الاستمارة من قسمين:

**القسم الأول:** ويشتمل على البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة.

**القسم الثاني:** وشمل عبارات فرضية الدراسة الأساسية: (هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية بشركة السكر السودانية).

كما تم قياس درجة الاستجابات المحتملة على الفقرات إلى تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likart Scale).

**ثالثاً** اختبار الصدق والثبات لأداة الدراسة:

بشكل عام يمثل صدق وثبات قائمة الاستقصاء إحدى الركائز الأساسية التي يقوم عليها تصميم أداءه جمع البيانات وذلك لمواجهة عقبات قياس متغيرات الدراسة وللتأكد من صلاحية أداة الدراسة تم استخدام كل من اختبارات الصدق والثبات وذلك على النحو التالي:

**1/ صدق أداة الدراسة:** يقصد بصدق أو صلاحية أداة القياس أنها قدرة الأداء على قياس ما صممت من أجله وبناء على نظرية القياس الصحيح تعنى الصلاحية التامة خلو الأداة من أخطاء القياس سواء كانت عشوائية أو منتظمة , وقد اعتمدت الدراسة في قياس صدق أداة الدراسة على كل من :

#### (أ). اختبار صدق محتوى المقياس (content validity)

بعد أن تم الانتهاء من إعداد الصيغة الأولية لمقاييس الدراسة وحتى يتم التحقق من صدق محتوى أداة الدراسة والتأكد من أنها تخدم أهداف الدراسة تم عرضها على مجموعة من المحكمين والخبراء المختصين بلغ عددهم (5) من المحكمين في مجال موضوع الدراسة كما هو موضح في الملحق (1), وقد طلب من المحكمين إبداء آرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية الفقرات وشموليتها

**(2). اختبار الثبات**

يقصد بالثبات هو أي أن المقياس يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة (22). في نفس الظروف والشروط وبالتالي فهو يؤدي إلى الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقة في كل مرة يتم فيها إعادة القياس. واعتمدت الدراسة على طريقة الفأ كرناخ للتأكد من الاتساق الداخلي للمقاييس حيث بلغت قيم الفأ كرناخ لجميع عبارات الدراسة (0.81) وهي قيمة أكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية من الثبات الداخلي مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

**رابعاً أساليب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:**

لتحليل البيانات واختبار فروض الدراسة، تمّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

(1) إجراء اختبار الثبات (Reliability Test) لأسئلة الاستبانة وذلك باستخدام " كل من: أ/ اختبار الصدق الظاهري. (ب). اختبارات الصدق والثبات:

(3) أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال :

ب/ الوسط الحسابي. ج/ الانحراف المعياري. (4) - اختبار (T) لدلالة الفروق

**خامساً. عرض وتحليل نتائج الدراسة :**

يهدف الباحث من تحليل البيانات الأساسية تقديم إحصاء " وصفياً" للبيانات الأساسية. يعكس الأهمية النسبية لعبارات الدراسة واستخدام اختبار t لدلالة الفروق ومن ثم مناقشة فروض الدراسة وذلك على النحو التالي:

عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالفرض الرئيسي للدراسة: ينص على (هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية بشركة السكر السودانية). وللتحقق عن مدى صحة الفرضية تم إتباع الخطوات التالية:

**أولاً" التوزيع التكراري لعبارات محور الفرضية :**

وفيما يلي جدول يوضح التوزيع التكراري للعبارات التي تقيس العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية بشركة السكر السودانية

**جدول (2) يوضح التوزيع التكراري لعبارات محور فرضية الدراسة :**

لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		العبارة
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
1.1	2	1.1	2	11.1	21	34.7	66	52.1	99	1/يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في تقليل المخاطر الناجمة عن التأثيرات البيئية وتحسين صورة الشركة امام المستخدمين الخارجين
6.3	12	4.2	8	12.1	23	47.4	90	30	57	2/يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في تحقيق رضاء المجتمع بتقديم مشاريع صديقة للبيئة
1.1	2	2/.3	6	16.3	31	42.6	81	36.8	69	3/يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في عرض المعلومات المهمة للاطراف ذات العلاقة بمايمكنهم من اتخاذ القرارات الاستراتيجية
3.7	7	5.3	10	17.9	34	45.8	87	27.4	52	4/الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية يساعد في ترشيد القرارات الاستراتيجية الخاصة بخفض الاسباب التي تؤدي الي الانبعاثات السالبة

1/.2	4	4.2	8	14.7	28	45.3	86	33.7	64	5/لافصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في القوائم والتقارير المالية يساعد المستثمرين في ترشيد استثماراتهم
2.6	5	4.2	8	16.3	31	44.7	85	32.1	61	6/يساهم الافصاح المحاسبي الي تحسين سمعة الشركة في الاجل الطويل
2.1	4	4.7	9	18.4	35	41.1	78	33.7	64	7/يساعد تطبيق الافصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في وضع الاستراتيجيات التنموية وتقليل المخاطر
4.2	8	7.4	14	15.3	29	42.6	81	30.5	58	8/يساعد الافصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية متخذي القرارات في تسعير المنتجات
2.6	5	7.4	14	16.8	32	38.9	74	34.2	65	9/يساهم الافصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية في تحسين الاداء البيئي من خلال إتخاذ قرارات جديدة مثل اغلاق خط انتاج قائم او جديد
3.2	6	2.1	4	16.8	32	43.2	82	34.7	66	10/يساهم الافصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في زيادة قدرة الشركة علي مقابلة إلتزاماتها الجارية

2.9	55	4.4	83	15.6	296	42.6	810	34.5	655	اجمالي العبارات
-----	----	-----	----	------	-----	------	-----	------	-----	-----------------

### المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2020

يلاحظ من الجدول (2) أن نسبة (77.1) % من أفراد عينة الدراسة يوافقون على اجمالى العبارات التي تقيس محور (العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية) بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (7.3) %، أما أفراد العينة والذين لم يبدوا اجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (15.6) %.

### ثانياً "الإحصاء الوصفي لعبارات محور الفرضية

يشتمل هذا الجزء من التحليل الاحصائي لعبارات محور الفرضية حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري ويتم مقارنة الوسط الحسابي للعبارة بالوسط الفرضي للدراسة وتكون العبارة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وتكون قيمة مستوى الدلالة لاختبار T أقل من (0.05). وفى المقابل تكون العبارة سلبية بمعنى أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اقل من الوسط الفرضي للدراسة (3) وقيمة مستوى الدلالة المعنوية أكبر من (0.05). وفيما يلي نتائج التحليل الاحصائي لمحور فرضية الدراسة وذلك على النحو التالي:

## جدول (3): التحليل الاحصائي الوصفي لعبارات محور الفرضية

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاستجابة	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
1	يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في تقليل المخاطر الناجمة عن التأثيرات البيئية وتحسين صورة الشركة أمام المستخدمين الخارجين	4.36	0.802	مرتفعة جدا	23.33	0.000	2
2	يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في تحقيق رضا المجتمع بتقديم مشاريع صديقة للبيئة	3.91	1.075	مرتفعة	11.61	0.000	8
3	يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في عرض المعلومات المهمة للأطراف ذات العلاقة بما يمكنهم من اتخاذ القرارات الاستراتيجية	4.12	0.871	مرتفعة جدا	17.65	0.000	3
4	الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية يساعد في ترشيد القرارات الاستراتيجية الخاصة بخفض الأسباب التي تؤدي إلى الانبعاثات السالبة	3.88	0.993	مرتفعة	12.21	0.000	10
5	الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في القوائم والتقارير المالية يساعد المستثمرين في ترشيد استثماراتهم	4.04	0.919	مرتفعة جدا	15.63	0.000	5
6	يساهم الإفصاح المحاسبي في تحسين سمعة الشركة في الأجل الطويل	4.44	0.946	مرتفعة جدا	14.50	0.000	1

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاستجابة	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
7	يساعد تطبيق الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في وضع الاستراتيجيات التنموية وتقليل المخاطر	3.99	0.951	مرتفعة جدا	14.42	0.000	6
8	يساعد الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية متخذي القرارات في تسعير المنتجات	3.88	1.060	مرتفعة	11.43	0.000	10
9	يساهم الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية في تحسين الاداء البيئي من خلال إتخاذ قرارات جديدة مثل اغلاق خط انتاج قائم او جديد	3.95	1.022	مرتفعة	12.78	0.000	7
10	يساهم الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في زيادة قدرة الشركة علي مقابلة التزاماتها الجارية	4.04	0.942	مرتفعة جدا	15.25	0.000	5
	اجمالي العبارات	4.06	0.958	مرتفعة جدا	14.88	0.000	

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2020

يلاحظ من الجدول (3) ما يلي:

1/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على اجمالى العبارات التى تقيس محور الفرضية الرابعة بمستوى استجابة مرتفعة جدا حيث حققت جميع العبارات متوسطا" عام مقداره (4.06) وبانحراف معياري (0.958) مما يدل على موافقة أفراد العينة على العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية.

2/ ويلاحظ من الجدول أن العبارة (يساهم الإفصاح المحاسبي الي تحسين سمعة الشركة في الاجل الطويل) جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة (4.44) وانحراف معياري (0.946) وبمستوى استجابة مرتفعة جدا.

تليها في المرتبة الثانية العبارة (يساعد الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية في تقليل المخاطر الناجمة عن التأثيرات البيئية وتحسين صورة الشركة امام المستخدمين الخارجين) بمتوسط حسابي (4.36) وانحراف معياري (0.802) وبأهمية وبمستوى استجابة مرتفعة جدا .

3/ أما المرتبة الأخيرة فقد جاءت العبارة (يساعد الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية متخذي القرارات في تسعير المنتجات) حيث بلغ متوسطها (3.88) وانحراف معياري (1.060) وبمستوى استجابة مرتفعة.

4/ ويبين الجدول ايضا" التشتت المنخفض في استجابات عينة الدراسة حول جميع العبارات وهو يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور الفرضية الرابعة حيث تراوحت قيم الانحراف المعياري للعبارات ما بين (0.802 , 1.075).

5. بلغت قيمة (T) لجميع العبارات (14.88) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة أقل من (0.05) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط اجمالي العبارات (4.06) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين على عبارات محور الفرضية الرابعة والذي يوضح بمستوى استجابة مرتفعة جدا.

#### مناقشة فرضية الدراسة:

ينتضح منالجدول (2) معظمأفرادعينةالدراسةيوافقونعلىجميع العبارات التي تعبر عن محور فرضية الدراسة حيثيلاحظ أنإجابتهمفي جميع العبارات تسيرفيالاتجاهالإيجابي حيث بلغت نسبة الموافقة الإجمالية من التوزيع التكراري لجميع العبارات (77.1) % وهذه النسبة تدل على الموافقة علمحتويومضمونالعبارات التي تقيس محور فرضية الدراسة.

كما يلاحظ من الجدول (3) أن الوسط الحسابي لجميع عبارات محور الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للدراسة والمقدر حسب مقياس ليكرت الخامس بالرقم (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذا التعبير اتسيرا في اتجاهها الإيجابيا أي عن موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات محور الفرضية الرابعة حيث بلغ المتوسط العام لجميع العبارات (4.06) بانحراف معياري (0.958).

كما يلاحظ في الجدول (3) وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع العبارات وذلك من خلال اختبار (T) لدلالة الفروق حيث بلغت قيمة (T) لدلالة الفروق لاجمالي عبارات محور الفرضية الرابعة (14.88) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعلية فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على العبارات التي تقيس فرضية الدراسة بمستوى استجابة مرتفعة جدا.

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في العبارات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة والتي نصت (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية) في جميع العبارات بمستوى استجابة مرتفعة جدا.

**الخاتمة وتشتمل علي :**

**أولاً: النتائج:**

1. اثبتت الدراسة بان الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية يساعد في تقليل المخاطر الناجمة عن التأثيرات البيئية وتحسين صورة الشركة أمام المستخدمين الخارجيين.
2. اثبتت الدراسة بان الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية يساهم في عرض المعلومات المهمة للأطراف ذات العلاقة بما يمكنهم من اتخاذ القرارات الاستراتيجية .
3. اثبتت الدراسة بان الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية يمكن من اعداد القوائم والتقارير المالية التي تساعد المستثمرين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية

4. اثبتت الدراسة بان الإفصاح المحاسبي للتأثيرات البيئية يؤدي الي تحسين الأداء البيئي من خلال اتخاذ قرارات جديدة مثل إغلاق خط إنتاج قائم أو جديد.  
ومن هذه النتائج تدعم صحة الفرضية : أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية وترشيد القرارات الاستراتيجية.

### ثانياً: التوصيات:

- 1- الالتزام بالإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية مما يساعد في معالجة مخلفات الإنتاج وإعادة استخدامها في العمليات الإنتاجية.
- 2- الالتزام بالإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية الذي يساهم في تحسين الأداء البيئي من خلال اتخاذ قرارات جديدة.
- 3- يجب الالتزام بالإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية مما يؤثر بدرجة كبيرة على استدامة الشركة.
- 4- يجب الالتزام بالإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئية مما يساهم في تحقيق الالتزامات المحتملة نتيجة مخالفة التشريعات البيئية.

## قائمة المصادر والمراجع

### أولاً المراجع العربية :

1. الهادي عبد الله يحي، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورة في اتخاذ القرارات الاستراتيجية ، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين ، مج 14 ، العدد 56 -1 2019م ، ص 610
2. المهدي مفتاح ، أحمد محمد ، سرور بشير ، أثر نموذج الأداء المتوازن في ترشيد القرارات الاستراتيجية بالمصارف التجارية ، مجلة دراسات الاقتصاد والاعمال، جامعة مطرانة، المجلد 4، العدد 1، يونيو 2016 ، ص11
3. بن رحمون سليم، القرارات الاستثمارية والإفصاح عنها في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مجلة العلوم الانسانية، جامعة محمد خيصر بسكرة، الجزائر، سبتمبر 2017م ، ص603
4. بنه محمد، نموذج مقترح لدراسة تأثير القرارات المالية على القدرة السوقية لاسهم الشركات، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية العدد 7، ابريل 2013م ، المجلد الثاني ، ص 330
5. بابكر ابراهيم الصديق ، مفهوم الإفصاح البيئي والياته مجلة المال والاقتصاد ، بنك فيصل الاسلامي ، العدد 62 ديسمبر 2009 ، ص 36
6. خالد الخطيب ، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة العامة الاردنية في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد الثامن عشر العدد الثاني ، 2000 ، ص 153
7. رانيه السيد أحمد محمود ، إطار مقترح لنظم المعلومات المحاسبة لرفع كفاءة الإفصاح البيئي الاختياري ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، جامعة بور سعيد ، المجلد السابع عشر ، العدد الثاني ، الجزء الثاني ، 2016م ، ص 156
8. ناظم حسن عبدالسيد واخرون ، المحاسبة البيئية ، الاطار المقترح للإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي ، بغداد ، هيئة التعليم التقني ، المجلد (22) ، العدد (5) ، 2009 ، ص 102
9. شلالى نعمة، جودة المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات الاستثمارية، الملتقى العلمي الوطني بعنوان المحاسبة والترقيق كدعامة لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية ، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير بالتعاون مع مخبر التنمية المحلية المستدامة ومخبر الاقتصاد الكلي والمالية الدولية، الجزائر ، 2017م ، ص 3

10. طارق مختار محمد ، تعليم الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي على مخاطر الاعمال بالتطبيق على شركات صناعة البتروكيماويات المصرية ، المجلة العلمية ، كلية التجارة امعة طنطا ، العدد الاول ، 2014 ، ص ص 442 ، 443
11. ليث عبد الله القيهوي، د. زياد كامل اللالا، د. بلال محمود الوادي، جودة المعلومات والذكاء الاستراتيجي في بناء المنظمات المعاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان: الأردن ، الطبعة الأولى، 2013م ، ص 218
12. محمد حازم إسماعيل ، الإفصاح البيئي ودوره في الحد من المخاطر الإدارية للشركات الصناعية ، مجلة رماح للبحوث والدراسات الاقتصادية والعلوم الإدارية ، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية ، رماح ، الاردن ، العدد (5) مارس 2018م ، ص 37
13. محمد سيد عبدالوهاب ، محمد سيد عبدالوهاب ، القياس والإفصاح المحاسبي البيئي واثرها على الحسابات القومية ، مجلة الدراسات العليا ، جامعة النيلين ، المجلد السادس ، العدد (22) ، ص ص 62،63
14. مصطفى بودرامة ، الطيب القصاصي ، مدي إفصاح المؤسسات الصناعية الجزائرية عن المعلومات الخاصة بأنشطتها البيئية ، الملتقي الدولي الخامسة حول الانفاق البيئي بين حاجات التنمية المستدامة ومتطلبات الحكم الراشد ، جامعة العربي الجزائر ، الفترة (4/13) مارس 2018م ، ص ص 4 ، 5
15. محمد حازم اسماعيل الغزالي ، اطار مقترح لدراسة أثر نظم التكاليف البيئية في ترشيد القرارات الاستراتيجية ودعم استمرارية المنشآت الصناعية ، رسالة دكتوراه في المحاسبة ، غيرمنشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النيلين ، 2017م
16. عادل البهلول حميدان الطاهر، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الاهلية للإسمنتليبيا ، رسالة دكتوراه في فلسفة المحاسبة ، غيرمنشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة دمشق 2011م
17. هاني خليل فرج ، دور المعلومات المحاسبية الاستراتيجية في اتخاذ قرارات الاستثمار الراسمالي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الاسكندرية ، مصر 2000م ، ص 42
18. ياسمين أكرم جاسم ، لقمان محمد أيوب ، تحليل الإفصاح البيئي للشركات الصناعية في دول بمجلس التعاون الخليجي (الجزائر ، جامعة ورقلة ، الملتقي الدول الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، في الفترة بين (22 - 23) نوفمبر ، 2011 ، ص 615

19. فادن غالية، أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر بكسرة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر. ، ص 42
20. جودت عزت عطوي: أساليب البحث العلمي، الدار العربية للنشر، الطبعة الأولى ، 2001 ص 123-124.
21. عبد الرحمن سيد سليمان: مناهج البحث، دار النهضة ، الطبعة الأولى ، 1998 ص 245.
22. عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، الطبعة الأولى ، 1981) ص 560.

### ثانياً المراجع الاجنبية :

23. Dessy Angelia , Rosita Suryaningsih The Effect of Environmental Performance And Corporate Social , Responsibility Disclosure Towards Financial Performance , [ttp://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0) , 2015
24. Cameila Radu And Clande Francoeur , Does Innovation Drive Environmental Disclosure ,? Anew Insight Into Sustainable Deveiopment . Universite Du Quebec Amontreal ,Canada 2017
25. Hichem Khlif Achraf Guidara Mohsen Souissi Corporate social and environmental disclosure and corporate performance", Journal of Accounting in Emerging Economies, Vol. 5 Iss 1 pp. 51 – 69 , 2015
26. Ki Hoon Lee , Evaluating Corporate Environmental Disclosure In The Australian Mining And Metal Industry Griffith Business School ,Criffiith Unifirsty , Australia, Vol (26) ,Issue(2),Pp209-223, 2017
27. Kalu Joseph Ufere And Buang Alias And Aliagha Godwin Uche And Uloko Josial Onu. THE LEVEL OF ENVIRONMENTAL DISCLOSURE IN

LISTED PROPERTY SECTOR COMPANIES , International Journal Of Real Estate Studies, Volume 11 Number 2, 2017

28. Relations Between Corporate Economic Performance 1 Omaima A.G. Hassan & Peter Romilly Environmental Disclosure And Greenhouse Gasemissions ,Department Of Accounting And Finance Aberdeen Business School, Robert Gordon. University, Aberdeen ,Scotland, UK 2017
29. Yantuan Yu And Jianhuan And Nengsheng Luo, Can More Environmental Information's Disclosure Lead To higher Eco- Efficiency ? Evidence , From China , School Of Economics And Trade , Hunan University , 2017
30. Zeeshan Mahmood and Zubair Ahmad and Aneela Ejaz . Does Environmental Disclosure Relate to Environmental Performance ? Reconciling Legitimacy , Theory and Voluntary Disclosure Theory , Pakistan Journal of Commerce and Social Sciences , Vol. 11 no (3) , 2017