



أثر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية

(دراسة تطبيقية)

الباحثة: دعاء عباس مالك

أ.د. ناظم شعلان جبار

جامعة القادسية – كلية الإدارة والاقتصاد

المخلص:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أثر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية في ظل معايير المحاسبة الدولية فضلا عن دراسة وتحديد درجة وطبيعة الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية لشركات العينة. ولأهمية المعلومات البيئية في اتخاذ القرارات الخاصة بوضع الخطط والاهداف ورسم السياسات التي تهدف الى حماية واستدامة البيئة باعتبارها تمثل الوعاء الشامل لعناصر الثروة الطبيعية تم بناء أنموذج مقترح مناسب للإفصاح البيئي لقياس التأثيرات البيئية في الشركات الصناعية العراقية عينة الدراسة.

Abstract

This study aimed to identify the impact of accounting disclosure of environmental information in financial reports under international accounting standards, as well as to study and determine the degree and nature of disclosure of environmental information in the financial reports of sample companies. Because of the importance of environmental information in making decisions about setting plans and goals and drawing policies that aim to protect and sustain the environment, as it represents the comprehensive container for the elements of natural wealth, a proposed model suitable for environmental disclosure was built to measure the environmental impacts in the Iraqi industrial companies, the study sample.

الكلمات المفتاحية :- الإفصاح المحاسبي - المعلومات البيئية - التقارير المالية



المقدمة:

ان التطور الحاصل في الانشطة الاقتصادية للشركات فضلاً عن التعقيدات المتسارعة في تقنيات الانتاج في العالم ادت الى زيادة الاثار السلبية للنشاط الاقتصادي على البيئة الطبيعية, وتعد ظاهرة الاحتباس الحراري احدى النتائج المترتبة على التوسع الهائل في الانتاج وازدياد المخلفات الضارة بالبيئة المصاحبة لهذا التوسع, مما دفع معظم دول العالم الى ايجاد الاليات الكفيلة للحد من مشكلة تلوث البيئة, على هذا الاساس تفرض عدد من دول العالم متطلبات خاصة بالقياس والافصاح البيئي تطبقها الشركات الصناعية, تبين من خلالها المعلومات البيئية المتعلقة بالاثار البيئية للنشاط الاقتصادي من جهة, ومن جهة اخرى تبين الاجراءات العلاجية التي تنفذها الشركة لتقليل تلك الاثار او الحد منها. ان الافصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في القوائم المالية لم يأخذ الاهتمام الكافي نتيجة لعدم الحاجة لهذا النوع من المعلومات بشكل عام , لكن مع تزايد الضغوطات الاجتماعية باتجاه توفير معلومات أنشطة الشركة في حماية البيئة وخصوصاً بعد تطبيق اتفاقية كيوتو للحد من التلوث والتي تفرض على الدول تقليل نسب الملوثات الصناعية للشركات ان توفير معلومات عن طبيعة الأنشطة البيئية للشركة هو موضع اهتمام أطراف متعددة داخلية وخارجية. من هذ المنطلق فان الدراسة الحالية تسلط الضوء على متطلبات الافصاح عن المعلومات البيئية في ظل المعايير المحاسبية الدولية فضلاً عن قياس مستوى الافصاح الفعلي للشركات الصناعية العراقية في ظل النظام المحاسبي, مع امكانية اقتراح نموذج موحد للإفصاح يتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية.

المبحث الاول – منهجية البحث

يتناول في هذا المبحث مجموعة من الفقرات المتمثلة بمشكلة البحث, اهميته, اهدافه , فرضياته, منهج الدراسة, الحدود الزمانية والمكانية, مجتمع وعينة الدراسة. وهي كالآتي:-

اولاً: مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في قصور النظام المحاسبي المطبق في الوحدات الاقتصادية بشكل عام والصناعية بشكل خاص في تحديد وقياس المعلومات البيئية والافصاح عنها في التقارير المالية



المعدة على وفق ذلك النظام مقارنة بمتطلبات القياس والافصاح عن المعلومات البيئية المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية مما يقلل من شفافيتها ومصداقيتها.

ثانياً: أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من الدور المهم للإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في تقارير الشركات إذ تكمن الأهمية في التعرف على أثر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في تحسين الاداء غير المالي في قطاع الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية كما ان أهمية الدراسة التطبيقية كونها اعتمدت على الاسلوب التحليلي للتقارير المالية وقياس الإفصاح الذي يبين الإفصاح للشركات عينة البحث وما الدور الذي ينعكس على الاداء المالي للشركات في تقاريرها المالية.

ثالثاً: اهداف الدراسة

تهدف الدراسة الى التعرف على أثر الإفصاح عن المعلومات البيئية من خلال التعرف على مفهوم وأهمية واهداف الإفصاح غير المالي في قطاع الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وقياس مستوى الإفصاح غير المالي وتحليل التقارير المالية للشركات العراقية والتعرف على أثر الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية.

رابعاً: فرضيات الدراسة

- 1- يوفر النظام المحاسبي المطبق في الشركات الصناعية العراقية مستوى منخفضاً من الإفصاح البيئي في تقاريرها السنوية.
- 2- امكانية لبناء نموذج مقترح متكامل للإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد على وفق معايير المحاسبة الدولية.

خامساً: منهج الدراسة

اولاً : المنهج الوصفي: اذ تم الاعتماد عن الحصول على البيانات المطلوبة لمناقشة مشكلة البحث واثبات ما انطلق به من فرضيات على ما متوافر من كتب وبحوث ودوريات (عربية



واجنبية) في المكاتب العامة ومكاتب الجامعات والمعاهد و اضافة الى البحوث والدراسات المنشورة على الشبكة الدولية (الانترنت).

ثانيا: المنهج التحليلي: عن طريق الاطلاع ودراسة الشركات العراقية ضمن قطاع الشركات الصناعية والمدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للوقوف على الافصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية.

سادسا: حدود الدراسة:

1- الحدود الزمانية للدراسة:

التقارير السنوية للفترة (2018-2019) التي تم الحصول عليها من المواقع الالكترونية للشركات عينة البحث.

2- الحدود المكانية للدراسة:

تتمثل في مجموعة من الشركات الصناعية و المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية .

سابعا: مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات العراقية الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية, اما عينة الدراسة فقد تم الاعتماد على الشركة العراقية لتسويق التمور والشركة العراقية لصناعة الكارتون.

المبحث الثاني - الاطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي

اولا : مفهوم وتعريف الإفصاح المحاسبي:

إن الإفصاح في اللغة يعني البيان، وبشكل عام يشير الإفصاح إلى إظهار الشيء بحيث يكون واضحاً ومفهوماً (كرجي، 2017 : 15) ، ويرى بيوض أن الإفصاح في اللغة هو الفصح، اذ تعني كلمة الفصح فصاحة أي حسن منطقه وجادت لغته، والمصدر فصاحة تعني البيان ووضوح الكلام وخلوه من التعقيد (بيوض ،2011:116)، ويرى أيضا أن الإفصاح يعني



الوضوح والكشف التام للمعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية باعتبارها المنتجات النهائية للأعمال المحاسبية المالية إذ تساعد الاطراف المعنية على اتخاذ القرارات المناسبة (الجبوري، 2019:140)، كما وعرف الإفصاح المحاسبي بأنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب ، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية (عبد اللطيف، 2013:11) .

ثانيا : أهمية الإفصاح المحاسبي:

ان الافصاح المحاسبي يعد من أهم الاركان الاساسية التي يركز عليها الفكر المحاسبي ويعتبر أيضا احد الاسس التي تستند عليها المبادئ المحاسبية (فهد، ٢٠١٢:٣٠)، ويرى كل من seng&Ling أن أهمية الإفصاح المحاسبي تنبع عن طريق تكيف نظام المعلومات المحاسبي حتى يوفر جميع المعلومات المحاسبية التي تؤثر على القرار المتخذ من قبل المستفيدين الذين لديهم قدرة محدودة على فهم القوائم المالية وطرق عرضها (seng&Ling, 2013) وتحدد أهمية الإفصاح المحاسبي بالاتي: (العززي، 2013:60)

- 1- يخدم الإفصاح المحاسبي مسألة التنظيم وتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف المختلفة بطريقة مفهومة وأسلوب ملائم يزيد من قيمة ومنفعة هذه المعلومات للمستخدمين.
- 2- يساهم الإفصاح المحاسبي في تحقيق فاعلية استغلال وكفاءة تخصيص الموارد الاقتصادية المتاحة على مستوى الشركة.
- 3- يساعد الإفصاح المحاسبي على جذب رؤوس الأموال والمحافظة على الثقة في أسواق رأس المال.

ثالثا : أهداف الإفصاح المحاسبي

أن دليل الاهتمام بالإفصاح المحاسبي هو لتحقيق مجموعة من الأهداف وهي عموما: - (الزبيدي، ٢٠١٨ : ٢٨).



- 1- أن الهدف الأساسي للإفصاح المحاسبي هو تنشيط حركة السوق و التقليل من الاخفاقات الحاصلة فيه وذلك عن طريق الحد من عدم التناسق في المعلومات التي تطالب بها الوحدات الاقتصادية والتي تكون ذات صلة بإعمالهم.
- 2- توفير معلومات لمساعدة مستخدمي القوائم المالية من أجل مقارنة النشاط الاقتصادي بين السنوات وإشباع حاجاتهم من البيانات والمعلومات.
- 3- تقديم معلومات للمستثمرين من أجل تقييم العوائد على استثماراتهم.
- 4- توفير معلومات تسمح للدائنين والمستثمرين على تقييم المخاطر والقدرات المحتملة الحدوث.
- 5- توفير معلومات عن التدفقات النقدية المستقبلية ومصادر التمويل.
- 6- يعد الإفصاح عنصرا هاما من اجل حماية أموال المستثمرين.

رابعاً: مقومات الإفصاح المحاسبي

1- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية :-

أن الهدف الأساسي من تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية هو لتحديد الجوانب المهمة التي تتضمنها تلك المعلومات من حيث شكلها ومضمونها ويرجع ذلك لكون المستخدمين لهذه المعلومة المحاسبية لديهم وجهات نظر مختلفة في تفسير تلك المعلومة، ولهذا السبب لابد من أعداد تقرير مالي موحد متعدد الأغراض بحيث يتمكن من تلبية جميع احتياجات الفئات المختلفة. (Wolk،2012:478).

2- تحديد الغرض من استخدام المعلومات المحاسبية :-

يجب أن يكون هناك صلة وثيقة بين طريقة أعداد المعلومات والإفصاح عنها من جهة ، والغرض الرئيسي لاستخدام هذه المعلومات من جهة أخرى، ولهذا الغرض يتطلب استخدام خاصية الملائمة التي تعتبر بمثابة معيار نوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومة المحاسبية الواجب الإفصاح عنها، وبهذا يتم ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومة المحاسبية بمعيار الملائمة (ياسمينه وعبد الكريم، ٢٠١٨ : ٣١٢).



3- تحديد طبيعة ونوعية المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها :

أن المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها متمثلة حالياً بالبيانات في القوائم المالية وهي تشمل (قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغيرات في حقوق الملكية) إضافة إلى الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية التي أصبحت جزءاً منها، وهناك معلومة أخرى لم تذكر ضمن القوائم المالية الأربعة السابقة الذكر، وهي معلومات تهتم بالإحداث الاقتصادية، لذلك اتسع النطاق للتقارير المالية ليشمل معلومات أخرى كمية ووصفية، يتم الإفصاح عنها أما عن طريق الإيضاحات التي تشمل الملاحظات والجدول أو الملاحق (رشيد، 2011 : 27) .

4- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

إن من متطلبات الإفصاح المحاسبي أن يتم عرض وترتيب المعلومات بصورة منطقية بحيث تكون سهلة الفهم والقراءة بالنسبة للمستخدم، وتوجد هناك عدة طرق مختلفة للإفصاح ومن أهم هذه الطرق (ملاح، 2017:29):

أ- الإفصاح في صلب القوائم المالية: يجب إظهار المعلومات الضرورية والملائمة في صلب قائمة واحدة أو أكثر من القوائم المالية .

ب- استخدام المصطلحات والعرض المفصل : أن من الأمور الهامة في عملية الإفصاح المحاسبي هي استخدام المصطلحات التي توصف بها محتويات القوائم المالية حيث أن عملية الوصف إذا كانت صحيحة سوف تساعد على زيادة الفهم لدى القارئ وإزالة الغموض لديه.

ج- الإفصاح عن الملاحظات والهوامش: نظراً لوجود بعض الغموض في العناصر التي تحتويها القوائم المالية ولضمان عرض أفضل للمعلومات الموجودة فيها، لذلك تم تطوير وزيادة حجم وجود الملاحظات والهوامش في القوائم المالية.

د - استخدام الجداول والملاحق الإضافية :- أن استخدام هذه الجداول سوف يساعد على فهم القوائم المالية من قبل مستخدميها، حيث يتم إظهار هذه الجداول والملاحق الإضافية في التقارير المالية بشكل مستقل عن الإيضاحات.



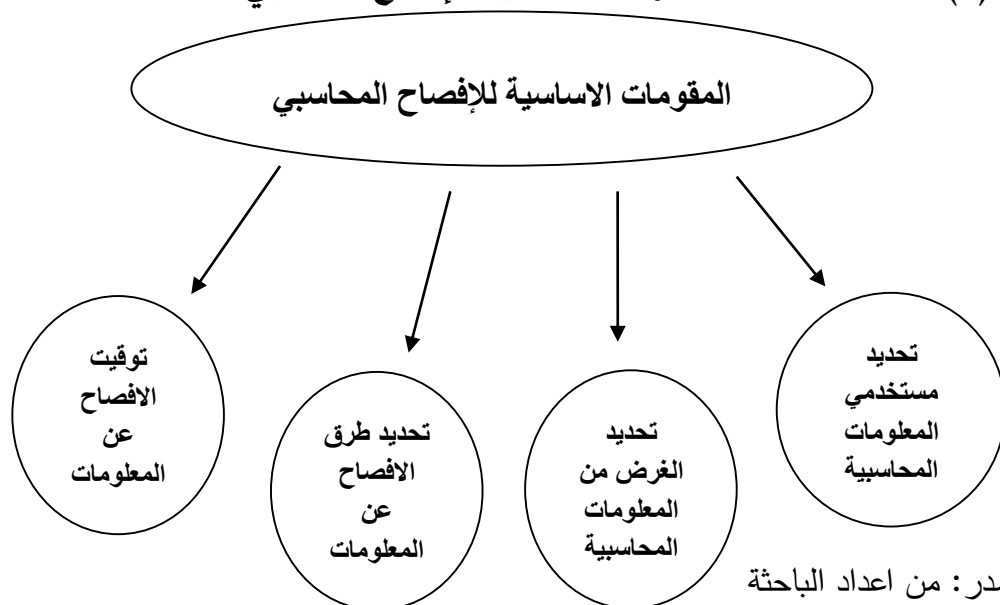
هـ- أساليب مختلفة أخرى:- إن الهدف من استخدام هذه الأساليب هو لزيادة الثقة في المعلومات الواردة في القوائم المالية، ومن هذه الأساليب الإضافية الأخرى هي تقارير المدقق الخارجي التي تصدر من قبل مدقق خارجي مستقل يعطي رأيه في هذه التقارير بشكل محايد.

5- توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

من الضروري تحديد الاوقات المناسبة التي يتم الإفصاح فيها عن المعلومات، وغالبا ما يتم الإفصاح في الوحدات الاقتصادية في نهاية كل سنة مالية وتكون كل وحدة من الوحدات الموجودة هي التي تقرر والمسؤولة عن سنتها المالية بحسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي تمر بها الوحدة (Vernon، 2000:70).

المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي

شكل (1)



المصدر: من اعداد الباحثة

المبحث الثالث - الإفصاح عن المعلومات البيئية

أولاً : مفهوم المعلومات البيئية

بدأ اهتمام المحاسبين منذ سنوات قليلة بالمعلومات البيئية بوصفها أداة مهمة لفهم الدور الذي تلعبه البيئة الطبيعية في الاقتصاد، و المعلومات البيئية مصطلح ذو عدد من المعاني



والاستخدامات إذ تقوم بتقديم التقارير للاستخدام الداخلي، إذ إن المعلومات البيئية من شأنها أن تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية والمتعلقة بالتسعير والسيطرة على النفقات العامة والموازنة الرسالية، وكذلك فيما يتعلق بالاستخدام الخارجي والمتضمنة الإفصاح عن المعلومات البيئية التي تهم الجمهور العام والمجتمع المالي (Uwalomwa:2011: 42).

وتقسم أنظمة المحاسبة عن الاداء البيئي أيضاً الى ثلاثة أنظمة هي: (Schaltegger. et al, 2000:59).

أ- المحاسبة عن الاداء البيئي الداخلي: وتختص بإنتاج المعلومات البيئية وتوصيلها الى الإدارة للاستخدام الداخلي.

ب- المحاسبة عن الاداء البيئي الخارجي: تهتم بتجميع المعلومات البيئية وتوصيلها الى الجمهور العام مثل المساهمين، المقرضين، المستثمرين وغيرهم .

ج- أنظمة المحاسبة عن اداء بيئي آخر: تهتم بإنتاج المعلومات البيئية وتوصيلها الى الإدارة للاستخدام الداخلي.

ثانياً: اساليب الإفصاح عن معلومات الاداء البيئي:

وهناك ثلاث جهات نظر مختلفة فيما يتعلق بأساليب الإفصاح عن معلومات الاداء

البيئي وكالاتي: (جبار, 2011: 61-63)

الاتجاه الاول : يتم الإفصاح عن المعلومات البيئية وفق هذا الاتجاه بأسلوب التقارير السنوية

المنفصلة عن تقارير الاداء الاقتصادي , ويتضمن التقرير البيئي المستقل المعلومات التالية :

أ-معلومات بيئية عامة :وتشمل (نبذة تاريخية عن الوحدة الاقتصادية ,طبيعة النشاط ,طبيعة الآثار البيئية للنشاط ,دورة المنتج , وغيرها من المعلومات البيئية الاخرى التي تتعلق بالوحدة)



ب-تقرير الادارة البيئية :وتشمل (البرامج البيئية ,السياسة البيئية ,الغايات والاهداف البيئية ,التأمين البيئي ,نظام الادارة البيئي)

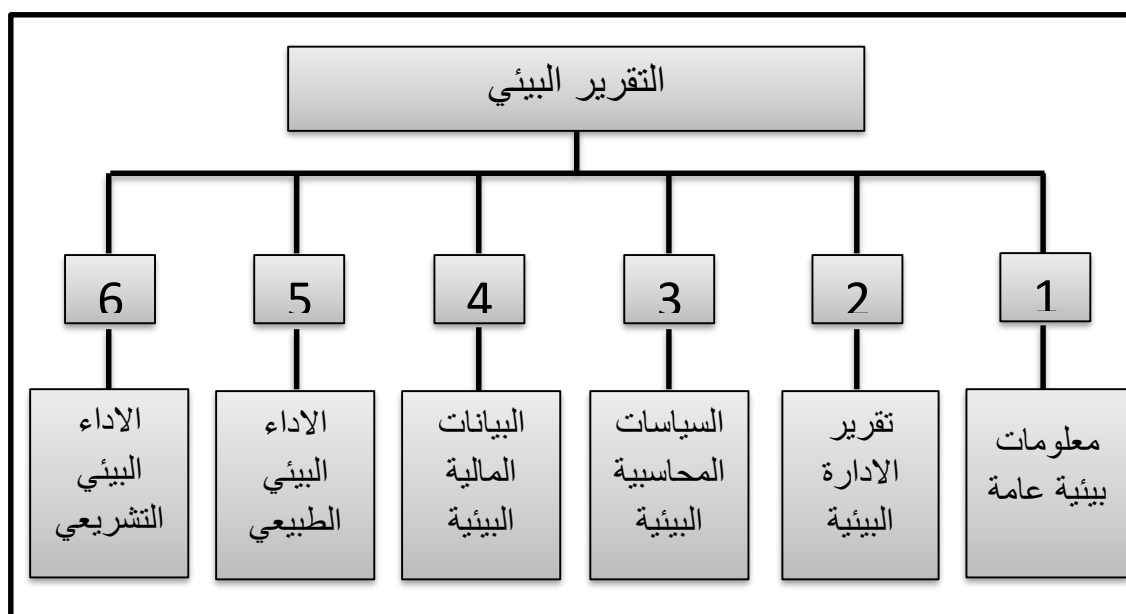
ج-السياسات المحاسبية البيئية :وتشمل (تعريف المصطلحات ,المبادئ المالية والنوعية والقانونية لقياس الاداء البيئي)

د-البيانات المالية البيئية :وتشمل (الكلف والمنافع البيئية ,الاستثمارات البيئية ,المطلوبات البيئية , تقدير المخاطر)

هـ-الاداء البيئي الطبيعي :وتشمل (المدخلات والمخرجات ,المخاطر والحوادث والاجراءات الوقائية والعلاجية)

و-الاداء البيئي التشريعي :وتشمل (التشريعات الملزمة وتعديلاتها ,الالتزام التشريعي البيئي و حالات عدم التوافق التشريعي).

شكل (2) : نموذج لهيكلية التقرير البيئي المستقل.



المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على (جبار, 2011: 61_63)



الاتجاه الثاني: وفق هذا الاتجاه يتم الإفصاح عن المعلومات البيئية بشكل مستقل ومنفصل عن المعلومات المالية , أن الاهداف المبتغاة من الإفصاح البيئي تختلف عن اهداف الإفصاح المحاسبي التقليدي , وفق هذا الاتجاه يتم الإفصاح عن المعلومات البيئية بأسلوبين هما أسلوب تقارير وصفية , وأسلوب تقارير تفصيلية كامله .

الاتجاه الثالث: وفق هذا الاتجاه يتم تحقيق التكامل بين المعلومات المالية والمعلومات البيئية عن طريق الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية وذلك عن طريق دمج المعلومات المالية والبيئية في تقرير واحد .

تحقق المعلومات البيئية للوحدات الاقتصادية الفوائد الآتية :- (Mirela:2011:36)

1. يشجع الوحدات على تحسين إدارتها للوحدات الاجتماعية .
2. يعزز الشفافية في الأداء الاجتماعي ويبين المخاطر الاجتماعية التي ترافق الأنشطة.
3. يعطي أو يوفر أساساً لإجراء المقارنة مع الوحدات الاقتصادية الأخرى في السوق أو مع غيرها من المعايير الدولية أو اللوائح القانونية (عند الاقتضاء) .
4. يقدم المعلومات الملاءمة المتعلقة اجتماعياً بمختلف الأطراف المعنية.
5. يوجه ويشجع الاستثمار في الوحدات الاقتصادية.



المبحث الرابع – التقارير المالية

أولاً: التقارير المالية:

التقارير عبارة عن عرض نزيه ودقيق وموثق للبيانات المختلفة عن أنشطة الشركات والمؤسسات والمشاريع خلال مدة معينة، وتقدم للإدارة العليا أو إلى كل من يهمهم الأمر لتحقيق أهداف مختلفة من أهمها المراقبة والمتابعة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات اللازمة لتطوير وتحسين الأداء إلى الأفضل (أبو طالب، 2005:165).

تحتوي التقارير المالية على الوسائل الأخرى لإيصال المعلومات التي تكون لها صلة مباشرة أو غير مباشرة والتي يجري استخراجها من النظام المحاسبي، وإن هذه التقارير المالية تحتوي على المعلومات المحاسبية وأخرى غير محاسبية، بالإضافة إلى النشرات والتقارير الخاصة بمجلس الإدارة والتنبؤات المتعلقة بالأمور المالية والأخبار التي لها صلة بالمؤسسة وتحليل الخطط والتوقعات والتأثير البيئي والمجتمعي على تلك الوحدة الاقتصادية (عبد العال، 2005:35).

ثانياً : أهمية التقارير المالية:

تتبع أهمية التقارير المالية من أهمية المعلومات المحاسبية التي تحتويها والتي تمثل أهم مصادر المعلومات للمستخدم الخارجي، ويمكن تلخيص أهمية التقارير المالية بما يأتي (الشيرازي، 1991:210):

1- تقديم المعلومات اللازمة لاحتياجات المستفيدين الرئيسيين التي تساعد على تقييم قدرة المنشأة على توليد التدفقات النقدية التي تساعد على التنبؤ باستمرارها وتحقيقها لنتائج إيجابية.

2- القياس الدوري لدخل المنشأة .

3- تقديم معلومات تساعد على تقييم قدرة المنشأة على توليد التدفق النقدي حيث أن المنشأة مستمرة في نشاطها وتقسم حياتها إلى فترات دورية لإعداد القوائم المالية مستخدمتمص في ذلك أساس الاستحقاق.



- 4- تقديم معلومات عن مصادر الأموال المتاحة للمنشأة وكيفية استخدام هذه الأموال .
- 5- تقديم معلومات عن التدفقات النقدية (كالقروض من وإلى المنشأة، استثمارات الملاك، التوزيعات) وبرنامج سيلز اب SalesUp لإدارة المشاريع ، مبيعات ، حسابات ، إدارة مخزون و شؤون موظفين.

ثالثاً: انواع التقارير المالية:

تقسم التقارير المالية الى نوعين اساسيين <https://www.vatoce.com/ar/blog> :

- 1- تقارير خاصة: تعد استجابة لطلب معين (عن المخزون، حصر الأصول الثابتة)
 - 2- تقارير عامة: تعد وفق معايير المحاسبة المتعارف عليها ليطلع عليها كل ذي علاقة بالمنشأة أو كل مهتم بأمورها (د/المتاجرة، د/أ.خ ، قائمة المركز المالي)
- وهذه التقارير قد تكفي المطلع عليها أو تجيب على تساؤلاته حول الوحدة الاقتصادية و قد يحتاج إلى المزيد من التحليل و المقارنة للتعرف على واقع المنشأة بشكل أدق و يتم ذلك من خلال تحليل القوائم.

المبحث الرابع - الجانب العملي

أولاً: عينة البحث

تتمثل عينة الدراسة بالشركات الصناعية العراقية المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية. والجدول الاتي يبين الشركات عينة البحث مقسمة حسب القطاع الصناعي التي تعمل به:



جدول (1) عينة البحث

#	اسم الشركة	القطاع
1	الشركة العراقية لتسويق التمور	غذائية
2	الشركة العراقية لصناعة الكارتون	التعبئة والتغليف

ثانياً: قياس الإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات عينة البحث (الشركة العراقية لتسويق

التمور، الشركة العراقية لصناعة الكارتون) للفترة 2018-2019

جدول (2) التزام الشركات بالإفصاحات البيئية والاجتماعية

#	الإفصاحات الاجتماعية والبيئية	مفصح	غير مفصح	مفصح	غير مفصح
-1	المشاريع الترفيهية والرياضية والرعاية الصحية	0	1	0	1
-2	معلومات عن التبرعات الخيرية والحملات التي ترعاها	0	1	0	1
-3	معلومات عن الأنشطة الاجتماعية	0	1	0	1
-4	المساهمة في البرامج البيئية	0	1	0	1
مجموع المؤشرات المفصح عنها والغير مفصح عنها		0	4	0	4

من خلال الجدول (2) يبين مجموع المؤشرات المفصح عنها والغير مفصح عنها لمصرف اربيل للاستثمار والتمويل عينة البحث للفترة 2018-2019 والخاصة بفقرة الإفصاحات الاجتماعية والبيئية اذ بينت النتائج (0-0) لكل لسنة على التوالي مفصح من مجموع (4) وهي نسبة جدا منخفضة بالإفصاح في سنة 2019 و 2018 في حين بلغت المؤشرات غير المفصح عنها (4) لكل سنة .

الجدول (3) نتائج الإفصاح البيئي لشركات العينة باستخدام مقياس الإفصاح المعتمد في الدراسة.

اسم الشركة	2010	2011	2012	2013	المتوسط
الشركة العراقية لتسويق التمور	12		12	12	12.00
الشركة العراقية لصناعة الكارتون	14	16	12	9	12.75
المجموع					215.58

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات المدرجة في التقارير السنوية لشركات العينة.



من الجدول اعلاه يتضح ان هنالك تباين في مستوى الافصاح البيئي لشركات العينة, اذ بلغ اجمالي متوسط الافصاح البيئي للشركات عينة الدراسة 215.58, حيث بلغ اعلى مستوى افصاح بيئي 12.75% وكان لصالح الشركة العراقية لصناعة الكارتون, يليها الشركة العراقية لتسويق التمور بنسبة 12%, وبناء على ما تقدم يمكن القول بقبول الفرضية الاولى للبحث التي تنص على الاتي:

"يوفر النظام المحاسبي المطبق في الشركات الصناعية العراقية مستوى منخفض من الافصاح البيئي في تقاريرها السنوية"

وبناءً على ما ورد في الجانب النظري للبحث لإجراءات القياس والافصاح عن المعلومات البيئية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، اضافة الى نتائج الافصاح البيئي للشركات عينة الدراسة الواردة في هذا البحث والتي تم التوصل اليها باستخدام مقياس الإفصاح البيئي يمكن وضع اطاراً عاماً للإفصاح عن المعلومات البيئية للشركات الصناعية العراقية. وبذلك تتحقق الفرضية الثانية للبحث والتي تنص على الاتي:

"امكانية لبناء نموذج مقترح متكامل للإفصاح عن المعلومات البيئية في النظام المحاسبي الموحد في ظل معايير المحاسبة الدولية"

هذا الإطار او الأنموذج المقترح يتضمن الافصاح عن نوعين من المعلومات هي كلا من المعلومات الكمية والمعلومات الوصفية وبالشكل الاتي:



جدول (4) عناصر الافصاح البيئي المقترح مبوبة حسب النموذج المحاسبي

201 المطلوبات البيئية	101 الموجودات البيئية
2011 مطلوبات طويلة الاجل	1011 الموجودات الثابتة البيئية.
20111 قروض طويلة مخصصة للنشاط البيئي	10111 معدات معالجة بيئية
2012 مطلوبات بيئية حالية	10112 موجودات درة التلوث
20121 قروض بيئية قصيرة الأجل	10113 موجودات التدابير العلاجية للتلوث
20122 غرامات وجزاءات بيئية مستحقة	10114 موجودات الإدارة البيئية
2013 الاحتياطات	10115 نفقات بحث وتطوير مرسلة
20131 احتياطات درة المخاطر	10116 موجودات لخدمة المجتمع
20132 احتياطات تعويض الأضرار	1012 استثمارات بيئية طويلة الاجل.
20133 احتياطات إزالة الكوارث البيئية	1013 الموجودات المتداولة البيئية
2014 المخصصات	10121 مخزون.
20141 مخصص البحث والتطوير	101211 مخزون المواد التالفة.
20142 مخصص تحسين الوضع البيئي للعاملين	101212 مخزون تعبئة وتغليف.
20143 مخصص المساهمة في حماية البيئة المحلية	101213 مخزون المواد الكيماوية.
401 الايرادات البيئية	301 المصروفات البيئية
4011 ايرادات النشاط الجاري البيئية	3011 الرواتب والاجور - بيئية
4012 الجوائز والمكافآت.	3012 المستلزمات السلعية- بيئية
4013 الايراد الناتج عن بيع المخلفات.	3013 المستلزمات الخدمية- بيئية
	3014 الضرائب والرسوم غير المباشرة
	3015 الالتزامات البيئية أو الغرامات.
	3016 استهلاك الطاقة.
	3017 الاندثارات- البيئية
	3018 استهلاك المياه.
	3019 المصروفات الاخرى -البيئية

المصدر: اعداد الباحثة



المبحث الخامس - الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات نلخص أبرزها بالنقاط الآتية:
1. يُعد الإفصاح البيئي أحد مكونات الإفصاح الشامل اذ يلبي احتياجات مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم الأداء البيئي للوحدة الاقتصادية.
 2. اظهرت نتائج الدراسة وجود إفصاح بنسب متفاوتة عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية للشركات الصناعية العراقية عينة البحث.
 3. ان اسباب عدم قيام بعض الشركات العامة العراقية بالإفصاح عن نشاطاتها البيئية بشكل مفهوم وواضح يرجع السبب كونها تعمل في ظل النظام المحاسبي الموحد الذي لا يهتم للجوانب لبيئية.
 4. وجود فجوة واسعة بين واقع النظام المحاسبي المطبق في الوحدة الاقتصادية وبين متطلبات معايير المحاسبة الدولية متمثلة بقصور الإفصاح في التقارير المالية وبعض الثغرات في إعداد تلك التقارير.
 5. لم يأخذ تطبيق نظام المحاسبة البيئية في الشركات الصناعية الاهتمام الكافي، وهذا يأتي نتيجة قلة إدراك الشركات الصناعية وضعف اسهامها بالمسؤوليات الواجب ان تتحملها في مجال حماية البيئة والمجتمع.

ثانياً: التوصيات

- بناء على ما توصلت إليه الدراسة من نتائج يوصي الباحث بما يأتي:
1. ضرورة تطبيق أسلوب موحد للتعبير والإفصاح عن الأداء البيئي تلتزم به جميع الشركات الصناعية العراقية. بتطبيق النموذج المقترح في هذه الدراسة باعتباره دليلاً للإفصاح البيئي للشركات الصناعية العراقية.
 2. أن وجود صفة الالتزام للإفصاح المحاسبي عن الاداء البيئي يكون حافزاً لتطبيقه من قبل بعض الوحدات الاقتصادية مع مراعاة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.



3. تطوير النظام المحاسبي الموحد وفقا لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية وبشكل يلائم المستجدات الحديثة ومنها متطلبات المحاسبة البيئية.
4. ضرورة اعتبار الأداء البيئي للشركات الصناعية أحد المحاور الهامة في تقييم أدائها البيئي على اعتبار أن تحسين الأداء البيئي يؤثر بشكل جوهري على باقي الجوانب الأخرى للوحدة الاقتصادية..
5. العمل على نشر الوعي البيئي لدى جميع الأطراف المهتمة بالشأن البيئي سواء للمجتمعات أو المسؤولين أو المؤسسات والعاملين فيها خاصة المديرين والمحاسبين.
6. إن الشركات الصناعية العراقية بحاجة الى الإفصاح الإلزامي وذلك لضعف مستويات الإفصاح البيئي في التقارير السنوية التي تصدرها والتي تعكس حالة عدم الاهتمام والإدراك من قبل غالبية الوحدات الاقتصادية.

المصادر

أولا: المصادر العربية :

- 1- كرجي , محمد باقر كرجي , رسالة ماجستير بعنوان " قياس مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية على وفق المعايير المحاسبية الدولية والقواعد المحلية واثره على قرارات الاستثمار " رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة القادسية , 2017 , ص 15.
- 2- بيوض , عبد الحفيظ بيوض , " معجم الطلاب " , الطبعة الاولى , دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع , بيروت , لبنان , (2011)
- 3- الجبوري , صالح زبار حسن , (2019) , " اثر معيار الإفصاح المحاسبي على تقويم الاداء المالي بالتطبيق على مصرفي فيصل الاسلامي السوداني والنيلين " , مجلة علمية محكمة تصدر عن الاكاديمية الامريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا , المجلد 10 , العدد 33 , ص 140
- 4- عبد اللطيف , شادو عبد اللطيف , رسالة بعنوان " القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS دراسة عينة لمجموعة من البنوك التجارية " , رسالة ماجستير , كلية العلوم التجارية والاقتصادية للعلوم التجارية / قسم العلوم التجارية , جامعة قاصدي مرحاب , ورقلة , الجزائر , (2013) .
- 5- فهد , راعي , بحث بعنوان " مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاجتماعية " ماجستير محاسبة , كلية الاعمال , جامعة الشرق الأوسط , (2012) ص 30 .
- 6- العنزي , احمد مهدي هادي , بحث بعنوان " تحليل تأثير اليات حوكمة الشركات الداخلية على مستوى الإفصاح المحاسبي " , بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية , رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة الكوفة , (2013) , ص 60.
- 7- الزبيدي , وليد محسن عويد , رسالة ماجستير بعنوان " اليات الحوكمة واهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح في الجامعات الاهلية العراقية " رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد , جامعة الكوفة , (2018) , ص 28 .



- 8- ياسمينه و عبد الكريم , عمامرة , زرفاوي , بحث بعنوان " أثر الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المحاسبية " مجلة البحوث والدراسات التجارية – 0066- ISSN2572 – العدد الرابع – سبتمبر 2018 , ص312 .
- 9- جبار, ناظم شعلان, "تحليل البيانات المحاسبية عن الاداء البيئي واثره في حماية البيئة ووقايتها من التلوث", كلية الادارة والاقتصاد , جامعة القادسية, مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية , المجلد 13, العدد4, سنة 2011, ص61-63.
- 10-رشيد, رنا محمد, "برنامج تدقيق مقترح للتحقق من مصداقية إفصاح القوائم المالية الموحدة في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (27) ومعايير التدقيق الدولية – بحث تطبيقي في مصرفين من المصارف التجارية العراقية", بحث مقدم إلى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانوني, 2011.
- 11- ملاح , امال , "الإفصاح المحاسبي بالتكاليف البيئية في القوائم المالية – دراسة حالة شركة بناء الهياكل المعدنية المصنعة , مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي في العلوم التجارية تخصص محاسبة ومالية , كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير , جامعة ام البواقي , الجزائر , (2017) .
- 12- ابو طالب يحيى, (2005)"نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية" القاهرة-مصر .
- 13- عبد العال, طارق حماد (2005), "التقارير المالية" الدار الجامعية للنشر والطباعة القاهرة-مصر .
- 14- الشيرازي, عباس مهدي, (1991)"نظرية المحاسبة" , الطبعة الاولى, دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع , الكويت.

ثانيا: المصادر الأجنبية :

- 1- Seng , Jia-Lang & Ann Ling-Ching Chan. , " Intellectual capital disclosure and accounting standards" , Industrial Management & Data Systems Vol. 113 No. 8, (2013).
- 2- Wolk ,Harry I. , James L. Dodd, John J. Rozycki, "Accounting Theory"Conceptual Issues in a Political and Economic Environment',, SAGE Publications, 8th Edition ,(2012) .
- 3- Vernon ,Cam, " Accounting Theory" 6 Edition,(2000).
- 4- Uwalomwa, U. (2011). Corporate Environmental Reporting Practices: A comparatatives Study Of Nigerian And South African Firms. Ota,Ogun State: Covenant University,p:42.
- 5- Schaltegger, S. and Burritt, R.L. (2000): Contemporary Environmental Accounting Issues, Concepts and Practice. UK: Greenleaf Publishing



مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية

مجلد (19) عدد (3) 2023



6- Mirela A-Oana Pinteă ,Financial approaches Regarding the Growth of the Economic Entities Performances, Summary PHD Thesis

7- <https://www.vatoce.com/ar/blog> .