

معوقات الإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية للشركات الصناعية اليمنية "دراسة ميدانية"

فائز محمد بامزاح*

سالم محمد بافقير*

ملخص

تكمن مشكلة البحث في عدم الإفصاح البيئي في التقارير المالية للشركات الصناعية اليمنية، واستهدف البحث الإجابة عن ماهية المعوقات التي تحول دون إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن أدائها البيئي، ولتحقيق هدف البحث تم استقصاء آراء عينة من معدي التقارير المالية بشأن مدى موافقتهم على قائمة تضم (38) من الأسباب المحتملة لعدم الإفصاح البيئي، وقد كان من نتائج البحث أن أفراد عينة البحث يرون أن المعوق الأول هو غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة، ثم أتى ثانياً معوق أن الشركات الصناعية اليمنية لا تفصح عن أدائها البيئي تجنباً للخسائر والتكاليف التي قد تتحملها، ثم ثالثاً معوق غياب الوعي العام بالقضايا البيئية، وأخيراً عدم إلزام الحكومة الشركات الصناعية اليمنية بالإفصاح البيئي في التقارير المالية.

مشكلة البحث:

ومنتجات هذه الشركات في البيئة، وهو ما يتناقض مع كثرة التشريعات البيئية مما يبرز أهمية تحديد المعوقات التي تحول دون إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن أدائها البيئي.

تعد مشكلة تلوث البيئة من أكثر المشكلات خطورة على مجتمعنا، وتعاني قطاعات المجتمع كافة أثراً غير مرغوب فيها جراء تلك المشكلة، وتتفاقم المشكلة مع التوسع في الأنشطة الإنتاجية والاستهلاكية، مما يؤثر سلباً في حق الأجيال القادمة في التمتع ببيئة نظيفة، وقد بلغ التلوث البيئي في كثير من دول العالم مستويات قياسية أصبحت تشكل تهديداً لوجود الإنسان نفسه وسائر الكائنات الحية الأخرى النباتية و الحيوانية.

وتتمثل مشكلة البحث في التساؤلات الآتية:

1. هل تلزم الدولة والجهات المسؤولة عن قضايا البيئة الشركات الصناعية اليمنية بالقيام بالإفصاح المحاسبي البيئي في قوائمها المالية؟

ويعد الإفصاح عن المعلومات البيئية مؤشراً على ما إذا كانت الشركات وخاصة الشركات اليمنية مدركة للقضايا البيئية التي قد تؤثر في وجودها، كما يعد الإفصاح البيئي مهماً لمستخدمي القوائم المالية للوقوف على الأحداث البيئية وجهود الشركات نحو إدارة البيئة والآثار المالية المترتبة عليها، لكن بالإطلاع على التقارير المالية لبعض الشركات اليمنية تبين انعدام الإفصاح البيئي عن أثر عمليات

2. هل يرجع النقص في الوعي العام بالقضايا البيئية إلى عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن المعلومات المحاسبية في قوائمها المالية؟

3. هل يرجع سبب الزيادة في التكاليف التي قد تلحق بالشركة إلى عدم الإفصاح المحاسبي البيئي عن الأداء البيئي للشركة؟

4. هل غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة يجعلها تتجنب الإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية في التقارير المالية؟

هدف البحث:

يستهدف هذا البحث بيان أسباب عدم الإفصاح

* استاذ مشارك بقسم المحاسبة - كلية العلوم الإدارية - جامعة حضرموت.

الفرضية الثانية:.

"إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن المعلومات المحاسبية البيئية يرجع إلى نقص الوعي العام بالقضايا البيئية".

الفرضية الثالثة:

"إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن المعلومات المحاسبية البيئية يرجع إلى تجنب الخسائر والتكاليف التي قد تلحق بالشركة".

الفرضية الرابعة:

"إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن المعلومات البيئية في التقارير المالية يرجع إلى غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة".

منهجية البحث:

ينهج البحث الأسلوبين الاستقرائي والاستنباطي معاً لتحقيق أهدافه، وذلك باستقراء أهم الدراسات المحاسبية ذات العلاقة بالمحاسبة البيئية، وأهم التشريعات اليمنية التي قد تتعلق بالبيئة، و استنباط آراء عينة البحث من خلال تصميم قائمة استقصاء وزعت عليهم لمعرفة آرائهم حول أهم معوقات الإفصاح المحاسبي البيئي، وقد تم تحليل بيانات الاستبيان من خلال استخدام البرنامج الإحصائي spss رقم (12) للحصول على النتائج والخروج بأهم الاستنتاجات والتوصيات.

مجتمع البحث وعينته:

يتكون مجتمع البحث من جميع شركات الصناعات اليمنية المتواجدة في محافظتي عدن وحضرموت، ويتكون هذا المجتمع من المديرين العاميين والمديرين الماليين والمحاسبين والقائمين على إعداد التقارير المالية في هذه الشركات، وكان عددهم حسب الحصر الشامل الذي قام به الباحث (86) فرداً.

وتم توزيع استبانة البحث على أفراد المجتمع والبالغة (86) فرداً، تم الحصول على (49) استبانة قابلة للتحليل الإحصائي.

المحاسبي البيئي الملائم في التقارير المالية للشركات الصناعية اليمنية، وذلك من خلال تحقيق الأهداف الآتية:

* بيان مفهوم الإفصاح المحاسبي البيئي وآلياته.

* بيان أهم المعوقات التي تحول دون إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن أدائها البيئي في التقارير المالية.

أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من أهمية الموضوع ذاته، حيث أصبح التلوث البيئي في بؤرة اهتمام جميع شرائح المجتمعات العالمية خاصة العربية منها، بسبب الأضرار الصحية وتكاليف العلاج المترتبة على ذلك، وبناء عليه يرغب أفراد المجتمع اليمني سواء أكانوا مستهلكين أم عملاء أم مستثمرين أم جهات رقابية في معرفة مصادر التلوث والشركات المسؤولة عنه وما تقوم به هذه الشركات في سبيل المحافظة على البيئة نظيفة.

وكذلك معرفة ماهية المعوقات التي تحول دون إفصاح الشركات عن أدائها البيئي ليتسنى للجهات المسؤولة والمستثمرين والعملاء والمستهلكين اتخاذ الإجراءات المناسبة وردود الأفعال الملائمة لحث الشركات على الإفصاح المحاسبي البيئي الملائم وجعله جزءاً رئيسياً ومكماً للتقارير المالية التي تنشرها الشركات العاملة في الجمهورية اليمنية.

فرضيات البحث:

من مشكلة و أهداف البحث تم صياغة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى:.

"إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن المعلومات البيئية يرجع إلى عدم وجود إلزام بالإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية".

الدراسات السابقة:

يعرض البحث باختصار أهم الدراسات السابقة التي تناولت مشكلة الإفصاح المحاسبي البيئي وأهم المعوقات التي تواجه الشركات في عدم الإفصاح البيئي:

1. دراسة Christophoe & Bebbington (1992)⁽¹⁾: بعنوان: "التجربة الفرنسية الاجتماعية: نموذج لتطوير المحاسبة عن البيئة":

استهدفت الدراسة مناقشة مفهوم وأهمية المحاسبة عن البيئة في إطار التجربة الفرنسية لها، واعتبرت الدراسة أن المحاسبة عن البيئة هي نظام لإنتاج معلومات عن الأداء البيئي للوحدة تفيد أصحاب المصلحة فيها في اتخاذ القرارات، وأن المحاسبة تعد استجابة مرضية لحاجات أصحاب المصلحة في الوحدة إلى معلومات ذات بعد بيئي.

ووفقاً للتجربة الفرنسية تعد كل شركة بها أكثر من 300 عامل قائمة بيئية تقدم معلومات كمية غير مالية مثل كمية الملوثات المحققة، ومعلومات مالية مثل تكلفة الاستثمار في تكنولوجيا مكافحة التلوث أو الحد منه ومصاريف تشغيل التكنولوجيا دورياً.

وتوصلت الدراسة إلى أن بعض الشركات الكيماوية الفرنسية قد أعدت هذه القائمة من أجل الوفاء بمتطلبات وزارة البيئة للحد من التلوث، والإفصاح عن أداء الشركات في هذا المجال، وأن الإفصاح يعد مطلباً أساسياً للمستثمرين كأحد أهم صور الإفصاح الاجتماعي لهم.

2. دراسة Gambe et al., (1995)⁽²⁾:

بعنوان: "الإفصاح البيئي في التقارير السنوية"

استهدفت هذه الدراسة بحث واختبار ما إذا كان الإفصاح المحاسبي البيئي للشركات ذات التأثير السلبي المفترض في البيئة، ومقيدة بالبورصة

الأمريكية، كفاياً وملائماً لخدمة أغراض المستثمرين في الأوراق المالية لهذه الشركات، وتم فحص وتحليل الإفصاح البيئي لعينة من هذه الشركات التي بلغت اثنتي عشرة صناعة عن الفترة من سنة 1986 حتى 1991م.

وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التي تعمل في صناعات معينة مثل تكرير البترول والصلب والمتجبرات والمخلفات أفصحت بدرجة كبيرة عن أدائها في مجال مكافحة تلوث البيئة، خاصة في السنوات الثلاثة الأخيرة، وأن الإفصاح كان أكثر جودة في حالة كون الشركة مقيدة ببورصة نيويورك.

ومن أهم نتائج الدراسة أن متخذ قرار الاستثمار في سوق الأوراق المالية يعتمد على المعلومات المفصوح عنها بشأن الأداء البيئي للشركات في مجال مكافحة ورقابة تلوث البيئة، وأنه لا يمكن إنكار وجود ردود فعل مختلفة من جانب سوق الأوراق المالية نحو هذا الإفصاح.

3. دراسة (Cormier and Magnan) (1999)⁽³⁾: بعنوان: "استراتيجية الإفصاح البيئي للشركات: محددات التكاليف والمنافع":

اعتبرت الدراسة أن سياسة الإفصاح المحاسبي البيئي للشركة أداة استراتيجية يمكن أن توفر منافع اقتصادية لو أُديرت بشكل جيد، لأن الشركات يمكن أن تتحمل مبالغ كبيرة إذا ظهر أنها تهمل أو غير مسئولة عن تفاعلها مع البيئة، ومثل هذه التكاليف قد تأتي من الحملات من جانب جماعات الضغط المهمة بالبيئة أو من فقد الشركات لسمعتها بين العملاء والموظفين والمقرضين والموردين، وعلى العكس من ذلك تحصل بعض الشركات على ميزات تنافسية من الإفصاح عن الالتزام بالقواعد البيئية، مثل الحصول على دعم المجتمع في علاقتها مع المنظمين، والحصول على

توفر الأساس لفهم كيف ولماذا يستخدم المديرون التقارير الخارجية لمصلحة المنظمة، ويرى أنصار نظرية المشروعية أن المنظمة ليس لها الحق الفطري في استخدام الموارد الطبيعية والبشرية، و إنما يكون ذلك وفق عقد اجتماعي صريح أو ضمني بين المنظمة والمجتمع، وعندما لا يقتنع المجتمع بأن المنظمة تعمل بطريقة شرعية ومقبولة فإنه سيطلب عقد استمرارها، على سبيل المثال: تخفيض أو وقف الطلب على منتج المنظمة، وعدم مدها بالموارد المالية والبشرية وزيادة فرض الضرائب والغرامات أو سن القوانين لتحريم الأنشطة التي لا تتفق مع توقعات المجتمع، ومن ثم تستمر المنظمة في الوجود إلى الدرجة التي يعتقد فيها المجتمع بأنها شرعية، ومن ثم يمكن أن تستخدم إدارة المنظمة الإفصاح في التقارير المالية وسيلة لإدارة توقعات المجتمع بشأن مشروعيتها.

5. دراسة (Deegan et al 2002 م)⁽⁵⁾: بعنوان "امتحانات الإفصاحات الاجتماعية والبيئية لشركة BHP من 1983-1997م من وجهة نظر المشروعية":

تخصص هذه الدراسة الإفصاح البيئي والاجتماعي لواحدة من أكبر الشركات الأسترالية في الفترة من (1983-1997م) للوقوف على درجة ونوع الإفصاح البيئي والاجتماعي في التقارير السنوية، وما إذا كان الإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية هو استجابة لتوقعات معينة للمجتمع.

وقد استخدمت الدراسة التغطية الصحفية مقياساً ينوب عن اهتمامات المجتمع على اعتبار أن الصحافة مرآة المجتمع، واستخدمت أيضاً أسلوب تحليل المحتوى لقياس كل من اهتمام الصحفي والإفصاح البيئي والاجتماعي في التقارير السنوية.

راس مال بتكلفة أقل وتحسين سمعة الشركة بوصفها شريكاً مالياً أو تجارياً يعول عليه.

واستهدفت الدراسة الوقوف على محددات استراتيجية الإفصاح البيئي للشركات الكندية خلال الفترة (1986-1993م) باستخدام إطار للمقارنة بين التكاليف والمنافع، وقررت الدراسة أن تكاليف المعلومات والظروف المالية للشركة هما أهم محددات الإفصاح البيئي، فقد وجدت علاقة إيجابية بين تكاليف المعلومات والظروف المالية للشركة وبين مستوى الإفصاح البيئي، فالشركات التي يحتاج مساهموها إلى معلومات كثيرة يجب أن تفصح عن المزيد من المعلومات البيئية لتجنب التكاليف المترتبة على رد فعل الأطراف المهتمة، والشركات ذات الظروف المالية الجيدة تفصح عن المزيد من المعلومات البيئية، لان لديها القدرة على مقارنة ضغوط الأطراف المهتمة وسرعة الاستجابة لحل المشاكل البيئية.

4. دراسة (Deegan 2002 م)⁽⁴⁾: بعنوان: "مدخل: تأثير التشريعات في الإفصاح الاجتماعي والبيئي: أساس نظري":

أشارت الدراسة إلى زيادة الأبحاث في السنوات العشر الأخيرة المتعلقة بموضوعات المحاسبة الاجتماعية والبيئية، وقد اقترن ذلك بزيادة اهتمام منظمات مهنة المحاسبة وأطراف المجتمع بالبيئة في معظم الدول المتقدمة، كما أشارت الدراسة إلى زيادة الإفصاح الاجتماعي البيئي في التقارير المالية للشركات في الفترة الأخيرة على الرغم من كونه اختيارياً في معظم الحالات، وسردت الدراسة عدداً من الدوافع التي وردت بالدراسات السابقة خاصة دافع إضفاء المشروعية على عمليات المنشأة.

وركزت الدراسة على شرح نظرية المشروعية لأنها

للحقيقة:

استندت هذه الدراسة على نظرية الأطراف المهمة في تفسير دوافع الإفصاح عن أنواع معينة من المعلومات البيئية، والأطراف المهمة هي أي مجموعة أو فرد يمكن أن يتأثر أو يؤثر في تحقيق المنظمة لأهدافها. واستهدفت الدراسة صياغة نموذج للعلاقات بين الأطراف المهمة والإدارة، وإدراك الإدارة لتأثير أو قيمة كل طرف، وعلاقة ذلك بقرارات الإدارة بالإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير السنوية للحفاظ على المشروعية، وقد تم اختبار النموذج على عينة من مديري البيئة لعدد (195) من الشركات المتعددة الجنسية بأمريكا الشمالية وأوروبا، وقد دلت النتائج على أن مديري البيئة بشركات العينة يدركون اختلاف قيمة مختلف الأطراف المهمة ولديهم القدرة على تقييم أهمية كل منها، وقد وجدت الدراسة دليلاً على وجود علاقة قوية بين إدراك الإدارة لقيمة مختلف المجموعات المهمة وكيفية استجابة الإدارة لتوقعاتها بتقرير الإفصاح الفعلي عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، وهذا ما جسده النموذج المقترح.

الإطار النظري للبحث:**تمهيد:**

لقد تزايدت في السنوات الأخيرة احتياجات مستخدمي القوائم المالية إلى الإفصاح عن التكاليف البيئية وذلك لمواجهة قصور الإفصاح التقليدي عن تلبية هذه الاحتياجات، وتعد التقارير البيئية وسيلة توصيل المعلومات إلى المستخدمين الذين تعددت أنواعهم وتنوعت خلال الفترة الأخيرة، وفي هذا البحث سيتم التطرق إلى أهمية الإفصاح المحاسبي والإفصاح المحاسبي البيئي، والآثار الإيجابية للإفصاح المحاسبي البيئي.

وتدل نتائج الدراسة على أن هناك زيادة في مستوى المعلومات الاجتماعية والبيئية المفصوح عنها في التقارير السنوية خلال السنوات الأخيرة، كما أن هناك ميلاً للإفصاح عن المعلومات الإيجابية فقط، كما وجدت الدراسة دليلاً على أن القضايا التي حصلت على اهتمام أكبر من الصحافة حصلت أيضاً على كمية أكبر من الإفصاح في التقارير السنوية، وتزيد نتائج الدراسة وجود علاقة قوية بين سياسات الإفصاح البيئي والاجتماعي واهتمام المجتمع وهذا يتسق مع مفاهيم العقد الاجتماعي ومنطق نظرية المشروعية.

6. دراسة (Solomon and Lewies 2002 م)⁽⁶⁾:

بعنوان: " حوافز ومعلومات الإفصاح البيئي للشركات":

استهدفت الدراسة الإجابة عن سؤالين هما: لماذا تفصح الشركات عن المعلومات البيئية وتعرض نفسها للمخاطر المختلفة مادام الإفصاح البيئي طوعياً ولا يوجد إلزام به؟، ولماذا تفشل الشركات في الإفصاح الملائم عن المعلومات البيئية استجابة للشعور المتنامي بأهمية المحافظة على البيئة؟.

وللإجابة عن هذين السؤالين تم الحصول على آراء عينة من معدي ومستخدمي الإفصاح البيئي بشأن درجة موافقتهم على مفردات قائمة من الدوافع والمعلومات المحتملة للإفصاح البيئي، ودلت نتائج التحليل الإحصائي على أن هناك اتفاقاً بين معدي ومستخدمي الإفصاح البيئي على دوافع المسؤولية مثل الإذعان للنظم والقوانين، وقبول التحول في أخلاقيات المجتمع، وتلبية الطلب على المعلومات البيئية، في حين استقر رأى المجموعتين على المعلومات التي تتعلق بالسرية والتردد في الإفصاح عن المعلومات الحساسة خاصة المؤدية بيئياً.

7. دراسة (Cormier et al. 2004 م)⁽⁷⁾: **بعنوان:**

"الإفصاح البيئي للشركات: إدراك الإدارة المتضاربة

أهمية الإفصاح المحاسبي والإفصاح المحاسبي البيئي:

يعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية من الأمور المهمة والحيوية التي يعتمد عليها مستخدمو البيانات المالية للحكم على سلامة وقوة المركز المالي للمشروع، واستنتاج المؤشرات المالية التي تقيس درجة السيولة وكفاية استخدام الأموال وإدارة المخاطر في هذه المشروعات، كما يعد أيضاً من الموضوعات المهمة ليس في الفكر المحاسبي فحسب بل حتى في الممارسات المحاسبية، وعادة ما يشار موضوع الإفصاح المحاسبي من ثلاث زوايا تتمثل فيما يجب الإفصاح عنه، والجهات المستفيدة من البيانات المفصحة عنها، والكيفية التي يتم بها الإفصاح.

إن معرفة الهدف من الإفصاح له أثر في تحديد الزوايا الثلاثة المشار إليها لأنه يؤثر في كمية البيانات المفصحة عنها لتحقيق الهدف منه، كما يؤثر في نوعية البيانات الواجب الإفصاح عنها لتلائم حاجة مستخدم هذه البيانات، وتقديمها وعرضها بصورة تسهل من استخدامها، وللتأكيد على أهمية الإفصاح المحاسبي فقد قامت جهات عدة بالاهتمام بعملية الإفصاح المحاسبي عن السياسات المتبعة في إعداد وعرض البيانات المالية، فقامت بإصدار المعايير والتوصيات التي تفيد في وضع إطار عام للإفصاح المحاسبي.⁽⁸⁾

لقد قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية " IASC " بإصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم (5) والذي يتعلق " بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية"⁽⁹⁾ والتي تشمل الميزانية وقائمة الدخل والقوائم المالية الأخرى، علاوة على الملاحظات والإيضاحات والمعلومات التفسيرية المرفقة بها، والتي تعد جزءاً لا يتجزأ من هذه القوائم، ويحدد هذا المعيار الحد الأدنى

اللازم الإفصاح عنه بحيث تكون المعلومات المهمة المفصحة عنها تساعد في إيضاح وفهم البيانات المالية، وعدد معيار البنود الواجب الإفصاح عنها سواء في الميزانية والتي ترتبط بالأصول والخصوم قصيرة أو طويلة الأجل، وبنود حقوق المساهمين علاوة على ما يجب الإفصاح عنه في بيان الأرباح والخسائر وصولاً إلى صافي الدخل وحذر المعيار من دمج العناصر بعضها مع بعض أو إجراء مقاصة فيما بينها دون إعطاء شرح مفصل ومنفصل عنها.⁽¹⁰⁾

ويعد الإفصاح الملائم أحد خصائص جودة المعلومات في الفكر المحاسبي، فالإفصاح الملائم هو وسيلة الإعلام الرئيسية بكافة المعلومات المتعلقة بأنشطة المنشأة إلى الأطراف المستفيدة منها لمساعدتها في ترشيد قراراتها الاقتصادية، ويعد الإفصاح البيئي أحد مكونات الإفصاح الملائم لتلبية احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية من البيانات والمعلومات التي تمكنهم من تقويم مدى وفاء المنشأة بمسئوليتها الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة.⁽¹¹⁾

وينبع الاهتمام بالإفصاح المحاسبي البيئي انطلاقاً من أن المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي ذات طبيعة مالية وكمية مما يجعلها تؤثر وبشكل مباشر في المركز المالي للمنشأة ونتيجة نشاطها، حيث إن القوائم المالية يجب أن تعكس الالتزامات الفعلية والمحملة التي تنتج عن عدم التزام المنشأة بقوانين حماية البيئة.

تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي:

ويمكن تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي على أنه عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة البيئية للمنشأة في القوائم والتقارير الدورية والإيضاحات المرفقة بها مما يسهل من مهمة مستخدمي البيانات

أنشطتها والتوسع في استثماراتها، وفي المقابل زيادة الضغط على المنشآت التي لا تقي بهذه المسؤولية لتحجيم أنشطتها وتحميلها أعباء معالجة الأضرار الناجمة عن تلوث البيئة بسبب عملياتها الإنتاجية.⁽¹³⁾

الآثار الإيجابية للإفصاح المحاسبي البيئي:

إن النظرة الضيقة إلى الأنشطة البيئية للمنشأة قد تظهر للوهلة الأولى أنها تنتج فقط آثاراً سلبية على أدائها الاقتصادي بسبب تحمل المنشأة لأعباء إضافية تؤدي إلى زيادة تكلفة الإنتاج ومن ثم خفض الأرباح، غير أن النظرة الشاملة والمتأنية للأداء البيئي سوف تظهر عكس ذلك، فقد أثبتت بعض الدراسات أن قيام المنشأة بالإفصاح عن عمليات تخفيض التلوث الناتج من عملياتها التشغيلية لا يترتب عليه آثار سلبية على أدائها الاقتصادي في المدى الطويل، لذلك يمكن القول أن الإفصاح عن مسؤولية المنشأة تجاه المحافظة على البيئة يحقق لها منافع اقتصادية أهمها:⁽¹⁴⁾

1. الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها، وتعد الولايات المتحدة الأمريكية من أوائل الدول اهتماماً بتشجيع المنشآت على حماية البيئة، وذلك من خلال حصول تلك المنشآت على أفضل معاملة ضريبية للأعباء المالية التي تتحملها في سبيل المحافظة على البيئة.
2. دعم واحترام المجتمع والأفراد في المنشأة، ومن ثم زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها مما يعكس أثره في النهاية في نتيجة نشاطها ومركزها المالي.
3. تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منخفض التكلفة أو المعاملة الضريبية المميزة

والمعلومات المالية عند تقويم الأداء البيئي وترشيد اتخاذ القرارات المتعلقة بها.⁽¹²⁾

ويتضح من التعريف السابق أنه ينظر إلى الإفصاح المحاسبي البيئي من زاويتي الشكل والمضمون، فمن حيث الشكل يمكن أن يتم الإفصاح البيئي في قوائم وتقارير مستقلة مثل قائمة نتائج الأنشطة البيئية أو في ضمن القوائم المالية التقليدية، بالإضافة إلى المرفقات الإيضاحية بهذه القوائم، أما من حيث المضمون فإن الإفصاح المحاسبي البيئي يجب أن يشمل على مجموعة من البيانات المالية والكمية والفنية للأعباء والمنافع المتعلقة بالأنشطة البيئية للمنشأة.

وتظهر أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي في تحقيق الأهداف الآتية:

1. تطوير معيار العرض والإفصاح العام عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والبيئي للمنشأة.
2. تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المتعلقة بالالتزامات البيئية للمنشأة في ظل تعدد المستخدمين وتباين المعلومات والبيانات اللازمة لهم.
3. ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بتقويم مدى وفاء المنشأة بمسئوليتها تجاه المحافظة على البيئة من التلوث.
4. يساعد الإفصاح عن الآثار الاقتصادية لتلوث البيئة في التحليل والتنبؤ بكفاية الموارد الاقتصادية للدولة في ضوء التغيرات البيئية مما يؤدي إلى زيادة فاعلية التخطيط الاقتصادي للدولة.
5. دعم وزيادة ثقة المجتمع في المنشآت التي تقي بمسئوليتها البيئية وتشجيعها على تنمية وتطوير

- لإفصاحات البيئية.
8. وجود علاقة بين المسؤولية البيئية والربحية والجودة.
9. تطوير عملية إعداد التقارير المالية والبيئية، ومعالجة الالتزامات البيئية المتوقعة والإفصاح عنها.
10. إفصاح بعض الشركات عن المعلومات البيئية في الهوامش الخاصة بالقوائم المالية أو استخدام الحد الأدنى في الإفصاح البيئي.
- وختلاصة القول:**
- إن الإفصاح البيئي ينجم عنه آثار إيجابية تعود بالنفع على المنشأة في المدى القصير والطويل تتبلور في زيادة حجم نشاطها والتوسع في استثماراتها مما ينعكس في النهاية على نتيجة نشاط المركز المالي، أما أهم المعوقات التي تواجه الإفصاح المحاسبي البيئي فهي ما يلي:
- 1- عدم وجود لوائح أو قوانين بيئية في بعض الدول النامية حتى الآن.
 - 2- صعوبة تقدير الالتزامات البيئية وخاصة في المراحل الأولى للمعالجات البيئية.
 - 3- عدم وجود معيار محاسبي متكامل يمكن تطبيقه لإظهار عملية الإفصاح البيئي.
 - 4- ظهور مشاكل التباين في الإفصاح ما بين الإفصاح الوصفي أو الإفصاح الكمي، والإفصاح في صلب القوائم المالية أو في الهوامش، وما بين الإفصاح المدمج مع القوائم أو المنفصل في تقارير وقوائم بيئية مستقلة.
 - 5- غياب الوعي العام بالقضايا البيئية، وغياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة.
- الدراسة الميدانية:**
- مجتمع البحث وعينته:**
- يتكون مجتمع البحث من جميع شركات الصناعات
- مما يؤدي إلى زيادة حجم نشاط المنشأة، فقيام المنشأة باستخدام مواردها بأكثر كفاءة وفي الوقت نفسه حماية البيئة من الآثار الضارة للتلوث يساعدها على زيادة الأرباح.
4. إن الإفصاح عن سياسات المنشأة تجاه المحافظة على البيئة يظل بلا قيمة ما لم يؤدي إلى زيادة الأرباح واستخدام موارد المنشأة بأكثر كفاءة ممكنة.
5. الإفصاح عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها، مثل مساعدة المستثمرين ليرروا بوضوح السياسات التي تطبقها المنشأة لحماية البيئة ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمنشأة.
- ومن الجوانب الإيجابية للإفصاح المحاسبي البيئي أيضاً ما يلي: (15)
1. ظهور وتداول مصطلحات البيئة، المحاسبة البيئية، معايير المحاسبة البيئية والجودة البيئية، التشريعات البيئية ... إلخ، والتي تعني تزايد الاهتمام بالمحاسبة البيئية.
 2. اهتمام الدول بالبيئة وذلك بوضع تشريعات ولوائح بيئية ومحاولات وضع معايير بيئية وتطبيقها.
 3. أهمية التأثير المتزايد الذي يمارسه المحاسبون في الأعمال المرتبطة بالبيئة وكذا الجمعيات المهنية والأكاديمية في هذا المجال.
 4. ضرورة التعاون بين جميع التنظيمات والأجهزة الحكومية لحماية البيئة وحماية أصحاب المصالح المتعارضة.
 5. التأكيد على أهمية تحسين عرض المعلومات في التقارير المالية وخاصة البيئية منها.
 6. تحديد الجهات التي تتطلب الإفصاح البيئي.
 7. استجابة المنظمات المهنية لوضع تقارير

الصناعية اليمنية، وذلك استناداً إلى الدراسات السابقة وإلى واقع الإفصاح البيئي في الشركات الصناعية اليمنية، وتتكون قائمة الاستقصاء من جزأين الجزء الأول منها متعلق بالمعلومات الديموغرافية لعينة البحث الذي يشمل على (الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، نوع الوظيفة وسنوات الخبرة لعينة البحث)، أما الجزء الثاني فيشتمل على (38) متغيراً أو سبباً تغطي فروض البحث الأربعة، وطلب من عينة البحث إبداء رأيها بشأن درجة موافقتها على كل متغير وفقاً لمقياس ليكرت ذي الدرجات الخمس على النحو الآتي:

1= غير موافق بشدة، 2= غير موافق، 3= محايد، 4= موافق، 5= موافق بشدة

ويوضح الجدول رقم (1) عدد قوائم الاستقصاء الموزعة والمعادة ونسبة الردود

عدد أفراد مجتمع البحث	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المتحصل عليها	النسبة الإحصائية للاستبيانات المحللة إحصائياً
86 فرداً	56 استبانة	49 استبانة	87.5%

الجدول رقم (2) يوضح تحليل الخصائص الديموغرافية لعينة البحث والتي تشمل على (الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، نوع الوظيفة وسنوات الخبرة لعينة البحث) وكانت نتائج التحليل على وفق ما يأتي:

جدول رقم (2) نتائج تحليل المعلومات العامة للمجيبين

الخصائص الديموغرافية	البيان	عدد الأفراد	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	32	66%
	أنثى	16	34%
	المجموع	49	100%
	دبلوم	10	21%

اليمنية المتواجدة في محافظتي عدن وحضرموت، ويتكون هذا المجتمع من المديرين العامين والمديرين الماليين والمحاسبين والقائمين على إعداد التقارير المالية في هذه الشركات، وكان عددهم حسب الحصر الشامل الذي قام به الباحث (86) فرداً.

وتم توزيع استبانة البحث على أفراد مجتمع البحث والبالغ (86) فرداً، تم الحصول على (49) استبانة قابلة للتحليل الإحصائي بنسبة إحصائية 57%.

أداة البحث وجمع البيانات:

لاختبار فروض البحث ومعرفة آراء عينة البحث تم تصميم قائمة استقصاء تضم قائمة بالمعلومات التي يمكن أن تكون أسباباً محتملة لعدم ملاءمة الإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية للشركات

ويلاحظ من الجدول السابق أن نسبة الردود قد بلغت (87.5%) وهي نسبة كافية ومناسبة جداً لتحليل البيانات.

تحليل البيانات ومناقشة النتائج:

أولاً: تحليل المعلومات العامة للمجيبين:

51%	25	بكالوريوس	المؤهل العلمي
10%	5	ماجستير	
4%	2	دكتوراه	
14%	7	أخرى	
100%	49	المجموع	
43%	21	محاسبة	التخصص العلمي
27%	13	إدارة	
6%	3	تمويل ومصارف	
2%	1	أسواق مالية	
22%	11	أخرى	
100%	49	المجموع	
6%	3	مدير عام	نوع الوظيفة
12%	6	مدير مالي	
47%	23	محاسب	
25%	12	مراجع	
10%	5	أخرى	
100%	49	المجموع	
21%	10	أقل من 3 سنوات	سنوات الخبرة
55%	27	من 3 إلى 6 سنوات	
16%	8	من 7 إلى 10 سنوات	
8%	4	أكثر من 10 سنوات	
100%	49	المجموع	

العلمي فقد كان أكثر المجيبين من أفراد عينة البحث تخصصهم العلمي محاسبة بنسبة بلغت 43% ثم أتى ذوو اختصاص إدارة الأعمال بنسبة 27%، أما بالنسبة لنوع الوظيفة فقد كان معظم أفراد عينة البحث يعملون بمهنة محاسب فقد بلغت نسبتهم 47%، ثم أتى ذو الوظيفة المراجعون ومعظمهم مراجعون داخليون حيث بلغت نسبتهم 25%، أما المديرون فكان عدد المجيبين منهم 3 بنسبة 6% والمديرون

يلاحظ من الجدول في أعلاه أن نسبة الذكور قد بلغت 66% وهذا يرجع إلى طبيعة المجتمع اليمني حيث إن معظم الموظفين والعاملين من الذكور، أما المؤهل العلمي فقد بلغت نسبة الحاصلين على شهادة البكالوريوس أعلى نسبة من بين المؤهلات العلمية الأخرى حيث بلغت 51%، ثم أتى حملة الدبلوم بنسبة 21% وهذا يدل على أن عينة البحث من ذوي الشهادات العلمية والمؤهلات العلمية، أما التخصص

في التقارير المالية، أما الفقرة رقم (6) والتي ترى فيها عينة البحث أن العقوبات القانونية إن وجدت فإنها تكون ضعيفة مقارنة بمقدار التلوث الذي تسببه الشركة، حيث بلغ المتوسط الحسابي للفقرة (4.6). وفي الفقرة رقم (8) والتي تنص على أن الإفصاح المحاسبي البيئي اختياري حسب رغبة الإدارة يرى أفراد عينة البحث أن هذا الإفصاح ليس حسب رغبة الإدارة فقط بل إن الإدارة أحياناً لا تفكر بهذا الموضوع من أساسه ولا تعطيه جل اهتمامها حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة (3.4).

اختبار الفرضية الأولى: مما سبق يمكن القول أنه يمكن قبول الفرضية الأولى حيث بلغ متوسط المتوسطات الحسابية لمجموع الفقرات (الأسباب) بـ (4.2) وهو أكبر من المتوسط الحسابي المحسوب من قبل الباحثين وهو (3) لقبول أو رفض الفرضيات، وعليه يمكن قبول الفرضية الأولى التي تنص " إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمينية عن المعلومات البيئية يرجع إلى عدم وجود إلزام بالإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية".

جدول رقم (3) يوضح نتائج التحليل الإحصائي لأسباب عدم التزام الشركات الصناعية اليمينية بالإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية

الرقم	سبب عدم الإفصاح	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1.	لا تتطلب معايير المحاسبة اليمينية الإفصاح الإجباري عن المعلومات البيئية.	4.5	0.50423
2.	لا يوجد معايير محاسبية لقياس وعرض الآثار البيئية.	4.0	0.72199
3.	ضعف رقابة جهاز شئون البيئة.	4.1	0.65335
4.	لا يوجد إلزام قانوني بالإفصاح عن المعلومات البيئية.	4.8	0.37344
5.	العقوبات القانونية نادراً ما تطبق.	4.5	0.50508
6.	العقوبات القانونية ضعيفة.	4.6	0.48708

المليون عددهم 6 بنسبة 12%. أما بالنسبة إلى سنوات الخبرة كان معظم المجيبين ذوي خبرة متوسطة من 3 سنوات إلى 6 سنوات حيث كان عددهم 27 فرداً بنسبة بلغت 55%، وهذا يعني أن أفراد عينة البحث يمتلكون القدرة الكافية للإجابة عن أسئلة الاستبيان نظراً لخبرتهم المتوسطة في المجال الذي يعملون فيه، ثم أتى ذوو الخبرة من 7 سنوات إلى 10 سنوات وعددهم 8 أفراد بنسبة 16%.
ثانياً: نتائج تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

1. نتائج اختبار الفرضية الأولى:

يلاحظ من الجدول رقم (3) والتي تتعلق فقراته بمدى التزام الشركات الصناعية اليمينية بالإفصاح المحاسبي البيئي في تقاريرها المالية، فإن الفقرة رقم (4) والتي تنص على عدم وجود إلزام قانوني بالإفصاح عن المعلومات البيئية حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.8) وبانحراف معياري (0.37344) وتدل على عدم وجود التزام قانوني من قبل الشركات بالإفصاح البيئي لأن الدولة أو الحكومة أو الهيئات التشريعية لا تجبر هذه الشركات على الإفصاح عن المعلومات البيئية

0.47380	4.3	لايوجد تهديد بفرض تشريعات أكثر صرامة.	7.
0.49229	3.4	الإفصاح المحاسبي البيئي اختياري حسب رغبة الإدارة.	8.
0.40721	4.2	لايوجد تعاون بين جهاز حماية البيئة وإدارة الشركات لفرض الإفصاح البيئي على الشركات ذات الأثر البيئي.	9.
0.63072	4.26	متوسط المتوسطات الحسابية	

2. نتائج واختبار الفرضية الثانية:.

يلاحظ من الجدول رقم (4) أن كلاً من الفقرات 11، 12، 14، 17 حصلت على متوسطات عالية حيث بلغت أكبر من (4.5) وهذا يعطي إشارة على أنه لا يوجد طلب على المعلومات البيئية إن وجدت لدى الشركات الصناعية اليمينية من قبل الأطراف المهمة سواء أكانوا عملاء أم مستهلكين أم جهات حكومية، كما يعود سبب عدم الوعي العام بالقضايا البيئية إلى قلة موضوعات البيئة في المناهج الدراسية وعدم وجود دعم كافٍ للأبحاث الخاصة بالبيئة، وضعف تغطية وسائل الأعلام للقضايا البيئية، وفي الفقرة رقم (7) يرى أفراد عينة البحث أن إدارة الشركة مقتنعة بعدم جدوى الإفصاح البيئي وتأثيره في إدراك الأطراف المهمة حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (4.7) وتلك دلالة واضحة على نقص الوعي العام بالقضايا البيئية سواء أكان من جانب إدارة الشركة، أو من جانب الأطراف الأخرى، و أكدت ذلك الفقرة رقم (9) من خلال غياب الشعور الأخلاقي لإدارة الشركة عن المسؤولية البيئية حيث بلغ وسطها الحسابي (4.5) وانحراف معياري (0.50423) حيث تعد عملية

الاقتناع بأهمية الإفصاح البيئي من قبل إدارة الشركة من المسؤولية الأخلاقية تجاه المجتمع الذي تعمل فيه. أما الفقرة رقم (5) ترى عينة البحث أنه لا توجد منظمات غير حكومية تتبنى القضايا البيئية بفاعلية، والتي بلغ متوسطها الحسابي (3.4) وهذا يدل على عدم فاعلية هذه المنظمات على الرغم من وجودها على الساحة اليمينية ودعم الحكومة لها أحياناً، وأحياناً تقوم هذه المنظمات ببعض الفعاليات والندوات التثقيفية ولكنها لم ترق إلى المستوى المطلوب منها. اختبار الفرضية الثانية: يعد غياب الوعي بالقضايا البيئية من أهم المعوقات التي تعمل دون الإفصاح عن المعلومات البيئية، فقد بلغ المتوسط الحسابي لمجموع الفقرات (الأسباب) بـ(4.38) وهو أكبر من المتوسط الحسابي المحسوب من قبل الباحثين والمحدد بـ(3) لقبول أو رفض الفرضيات، وبناءً عليه فإن الباحث يرى أنه يمكن قبول الفرضية الثانية التي تنص "إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمينية عن المعلومات البيئية يرجع إلى نقص الوعي العام بالقضايا البيئية".

جدول رقم (4) يوضح نتائج التحليل الإحصائي لأسباب النقص في الوعي العام بالقضايا البيئية

الرقم	سبب عدم الإفصاح	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1.	لاتعد المعلومات البيئية ميزة يتفاضل العملاء والمستهلك على أساسها بين المنتجات.	4.6	0.48708
2.	ربما لا يفهم المستفيدون المعلومات البيئية.	4.4	0.48708
3.	اعتقاد الأطراف المهمة بأن إدارة الشركة لا تخفي معلومات بيئية مهمة.	3.8	0.65400
4.	غياب رد فعل جماعات المستهلكين والعملاء.	4.7	0.43448
5.	لا توجد منظمات غير حكومية تتبنى قضايا البيئة بفاعلية.	3.4	0.49229
6.	اعتقاد الإدارة بأن نشاطها لا يؤثر في البيئة.	3.9	0.37684
7.	اقتناع إدارة الشركة بعدم جدوى الإفصاح البيئي وتأثيره في إدراك الأطراف المهمة.	4.7	0.45644
8.	مجازاة الشركات المنافسة في نفس الصناعة في عدم الإفصاح البيئي.	3.9	0.64021
9.	غياب الشعور الأخلاقي لإدارة الشركة عن المسؤولية البيئية.	4.5	0.50423
10.	لا توجد ضغوط سياسية على الشركات بأن تفصح عن أدائها البيئي.	4.5	0.50423
11.	لا يوجد طلب على المعلومات البيئية.	4.8	0.33120
12.	قلة موضوعات البيئة في المناهج الدراسية.	4.8	0.33120
13.	عدم وجود دعم كافٍ للأبحاث الخاصة بالبيئة.	4.6	0.48093
14.	ضعف تغطية وسائل الإعلام لقضايا البيئة.	4.7	0.42157
0.53705	متوسط المتوسطات الحسابية	4.38	

3. نتائج واختبار الفرضية الثالثة:

وكذلك تتجنب إلحاق الضرر بصورة الشركة في أذهان الجمهور وبمصداقية العملاء، ويدل على ذلك الفقرة (3) والتي تعطي دلالة على أن الشركات الصناعية اليمنية تتجنب انخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية بسبب وجود التكاليف البيئية إن تم حسابها والإفصاح عنها، أما الفقرة رقم (6) فيلاحظ فيها أن الشركات الصناعية اليمنية تتجنب الإفصاح البيئي خوفاً من

يلاحظ من الجدول رقم (5) أن جميع فقرات الجدول كانت أكبر من المتوسط الحسابي المحسوب سلفاً من الباحث والمقدر ب(3)، معنى هذا أن أفراد عينة البحث يرون أن الشركات الصناعية اليمنية تتجنب الإفصاح المحاسبي البيئي وذلك تجنباً للخسائر والتكاليف المترتبة على معالجة الآثار البيئية والإفصاح عنها،

المعوقات التي تواجه الشركات الصناعية اليمنية حيث بلغ المتوسط الحسابي لمجموع الفقرات (الأسباب) بـ(4.43) وهو أكبر من المتوسط الحسابي المحسوب من قبل الباحثين والمحدد بـ(3) لقبول أو رفض الفرضيات، وعليه فإن الباحث يرى أنه يمكن قبول الفرضية الثالثة التي تنص: "إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمنية عن المعلومات البيئية يرجع إلى تجنب الخسائر والتكاليف التي قد تلحق بالشركة".

توفير مادة لوسائل الإعلام للضغط عليها، وترى الشركات الصناعية اليمنية عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات صديقة للبيئة تساعد الشركات على الإفصاح وتقويم أثرها البيئي مثل تخفيض الضرائب على الشركات التي تفصح عن أثرها البيئي وإصدار عقوبات ضد الشركات التي تسبب تلوثاً بيئياً ولا تحاول إزالة هذا التلوث.

اختبار الفرضية الثالثة: يعد الفرض الثالث من أهم

جدول رقم (5) يوضح نتائج التحليل الإحصائي لأسباب تجنب الشركات الصناعية اليمنية للإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية

الرقم	سبب عدم الإفصاح	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1.	تجنب إلحاق الضرر بصورة الشركة في أذهان الجمهور.	4.7	0.43448
2.	تجنب إلحاق الضرر بمصداقية العملاء.	4.3	0.44607
3.	تجنب انخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية مستقبلاً.	4.6	0.48708
4.	تجنب توفير معلومات للمنافسين عن أثر الشركة في البيئة.	4.5	0.49659
5.	تجنب توفير معلومات تجرم المنشأة عن أثرها البيئي وفقاً للقانون.	4.4	0.50254
6.	تجنب توفير مادة لوسائل الإعلام للضغط على الشركة.	4.5	0.50423
7.	رفض التقرير عن المعلومات البيئية الحساسة.	4.0	0.0000a
8.	عدم وجود نظام معلومات ملائم لجمع المعلومات البيئية والتقرير عنها.	4.4	0.50254
9.	عدم وجود مصادر بديلة لتوفير المعلومات البيئية عن نشاط الشركة.	4.3	0.48708
10.	عدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات صديقة للبيئة.	4.6	0.48708
	متوسط المتوسطات الحسابية	4.43	0.61314

تسويق منتجاتها، كما إنه لا توجد جوائز بيئية تمنحها الدولة يكون لها مردود إيجابي على سمعة الشركة، كما أن المستفيدين من التقارير المالية لا يميزون بين الشركة التي تفصح عن أدائها البيئي والشركة التي لا تفصح عن أدائها البيئي.

اختبار الفرضية الرابعة: يلاحظ أن المتوسط الحسابي لمجموع متوسطات الفقرات للفرض الرابع قد بلغ

4. نتائج واختبار الفرضية الرابعة:.

يلاحظ من الجدول رقم (6) أن جميع متوسطات الفقرات في الجدول أكبر من المتوسط المحسوب من قبل الباحث بـ(3) وتصدرت الفقرتان 2،5 المتوسطات الحسابية حيث بلغ الوسط الحسابي (4.8) لكلا الفقرتين إذ يرى أفراد عينة البحث أنه لا يؤثر عدم الإفصاح المحاسبي البيئي في قدرة الشركة على

(4.56) وهو أكبر من المتوسط الحسابي المحسوب من قبل الباحثين والمحدد بـ(3) لقبول أو رفض الفرضيات، وعليه يمكن قبول الفرضية الرابعة التي تنص "إن عدم إفصاح الشركات الصناعية اليمينية عن المعلومات البيئية في التقارير المالية يرجع إلى غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة".

جدول رقم (4) يوضح نتائج التحليل الإحصائي لأسباب غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	سبب عدم الإفصاح	الرقم
0.50254	4.5	لا يؤثر عدم الإفصاح البيئي في جذب استثمارات جديدة للشركة.	1.
0.39123	4.8	لا يؤثر عدم الإفصاح البيئي في قدرة الشركة على تسويق منتجاتها.	2.
0.48708	4.3	لا يؤثر عدم الإفصاح في قدرة الشركة على الحصول على التمويل.	3.
0.49229	4.4	لايستخدم المستفيدون من التقارير المالية المعلومات البيئية للتمييز بين الشركات.	4.
0.39123	4.8	لا توجد جوائز بيئية تمنحها الدولة يكون لها مردود إيجابي على سمعة الشركة.	5.
0.59317	4.56	متوسط المتوسطات الحسابية	

الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: الاستنتاجات:

من خلال النتائج التي توصل لها البحث يمكن استنتاج الآتي:

1. تظهر أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي في تحقيق عدة أهداف منها تلبية الاحتياجات المتزايدة لمستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المتعلقة بالالتزامات البيئية للمنشأة في ظل تعدد المستخدمين وتباين المعلومات والبيانات اللازمة لهم، وترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بتقويم مدى وفاء المنشأة بمسئوليتها تجاه المحافظة على البيئة من التلوث.

2. ومن الجوانب الإيجابية للإفصاح المحاسبي البيئي أيضاً أهمية التأثير المتزايد الذي يمارسه المحاسبون

في الأعمال المرتبطة بالبيئة وكذا الجمعيات المهنية والأكاديمية في هذا المجال.

3. أن معوقات الإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية للشركات الصناعية تتوزع على أربعة معوقات أساسية: حيث كانت النتائج على وفق الآتي:

أولاً: غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الشركة وتمثل ذلك في:

1. لا يؤثر عدم الإفصاح البيئي في قدرة الشركة على تسويق منتجاتها.
2. لا توجد جوائز بيئية تمنحها الدولة يكون لها مردود إيجابي على سمعة الشركة.
3. لا يؤثر عدم الإفصاح البيئي في جذب استثمارات جديدة للشركة.

3. على الدولة والجهات الرسمية إلزام الشركات الصناعية اليمنية بالقيام بالإفصاح المحاسبي البيئي، وتطبيق العقوبات القانونية على الشركات التي لا تقوم بإجراء هذا النوع من الإفصاح.

4. زيادة جرعة مادة البيئة في وسائل الإعلام والمناهج الدراسية لزيادة وعي المجتمع بالآثار البيئية للشركات ذات الحساسية البيئية.

5. إعادة النظر في قانون حماية البيئة رقم (26) لعام 1995م لتقوم وزارة المياه والبيئة بال نشر الدوري للمعلومات البيئية مبينة المناطق الملوثة ومصادر التلوث والشركات والجهات المسؤولة عنها والتكاليف المطلوبة لمعالجة التلوث وإزالته.

6. زيادة أثر جمعيات حماية البيئة والمستهلك في زيادة الوعي البيئي وحث المجتمع على تفضيل منتج الشركات الصديقة للبيئة.

7. التعاون بين وزارة المياه والبيئة وجمعيات حماية البيئة والجامعات اليمنية لدراسة وصياغة التشريعات البيئية الملزمة.

ويوصي الباحث بالقيام مستقبلاً بالمزيد من الدراسات منها:

1. العلاقة بين تشريعات البيئة والأداء البيئي للشركات اليمنية.

2. قياس التكاليف والمنافع للأداء البيئي للشركات اليمنية.

3. قياس وتوقيت الاعتراف بالتكاليف والمصروفات البيئية.

4. تعيين وتخصيص التكاليف على المنتجات المسببة لها وأثر ذلك في ربحية المنتجات وتقييم الأداء.

ثانياً: تجنب الخسائر أو التكاليف التي قد تلحق بالشركة جراء الإفصاح البيئي وتمثل في:

1. تجنب انخفاض الإيرادات والتدفقات النقدية.
2. تجنب إلحاق الضرر بصورة الشركة في أذهان الجمهور.

ثالثاً: نقص الوعي العام بالقضايا البيئية وتمثل ذلك في:

1. بأنه لا يوجد طلب على المعلومات البيئية.
2. قلة موضوعات البيئة في المناهج الدراسية.
3. عدم وجود دعم كافٍ للأبحاث الخاصة بالبيئة.
4. غياب رد فعل المستهلكين والعملاء.

رابعاً: عدم وجود إلزام على الشركات بالإفصاح البيئي وتمثل ذلك في:

1. لا يوجد إلزام قانوني بالإفصاح عن المعلومات البيئية.
2. العقوبات القانونية أن وجدت فهي ضعيفة ونادرا ما تطبق.
3. لا تتطلب معايير المحاسبة اليمنية الإفصاح الإجباري عن المعلومات البيئية.

ثانياً: التوصيات:

بناءً على نتائج واستنتاجات البحث يوصي الباحث بالآتي:

1. أن تقصح الشركات الصناعية اليمنية عن أدائها البيئي بشكل واضح في قوائمها المالية حتى يتسنى تقييم نجاحها من قبل الدولة والمستثمرين.

2. على الشركات الصناعية اليمنية إجراء الإفصاح المحاسبي البيئي حتى وإن أضاف ذلك زيادة في التكاليف من أجل تحسين صورة الشركة لدى الجمهور.

الهوامش:

- (14) حسن، " الإفصاح البيئي في التقارير والقوائم المالية وآثاره الإيجابية - دراسة تطبيقية على الشركات السعودية" مرجع سابق، ص 169-170.
- (15) جمعة إبراهيم محمد شهاب، " دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية" مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة بني سويف، القاهرة، العدد الثالث، 2005م.
- المصادر والمراجع:
1. باسل العيدة، مهارات تصميم وتنفيذ البحوث والدراسات العلمية وتحليلها إحصائياً باستخدام برنامج SPSS، مجلس النشر العلمي بجامعة الكويت، 2005م.
 2. جمعة إبراهيم محمد شهاب، " دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية" مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة بني سويف، القاهرة، العدد الثالث، 2001م.
 3. محمد حسين أحمد حسن، " الإفصاح البيئي في التقارير والقوائم المالية وآثاره الإيجابية - دراسة تطبيقية على الشركات السعودية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان، العدد الأول والثاني 1999م.
 4. غالب نصر مصطفى، " البعد الدولي للإفصاح المحاسبي في قطاع البنوك بالتطبيق على البنوك الكويتية" مجلة أفاق جديدة، العدد الثالث، 1994م.
 5. قانون حماية البيئة رقم (26) لعام 1995م، الجمهورية اليمنية.
 6. Cormier. D., I. M. Gordon, & M. Magnan. " Corporate Environmental Disclosure: Contrasting Management's Perceptions with Reality", **Journal of Business Ethics**, 2004, Vol. 49.
 7. Cormier.D. & M. Magnan, " Corporate Environmental Disclosure Strategies: Determinants. Costs and Benefits", **Journal of Accounting, Auditing & Finance.**, 1999, Vol.14.
 8. Deegan. C., "Introduction: The legitimizing effect of Social and Environmental Disclosures a Theoretical Foundation", **Accounting, Auditing, and Accountability Journal**, 2002, Vol. 15.
 9. Deegan. C., Rankin, M. and Tobin.J., " An Examination of the Corporate Social and Environmental Disclosures of BHP from 1983-1997: Atest of LegitimacyTheory", **Accounting Auditing &Accountability Journal**, Vol.15.
 10. International Accounting Standards Committee (IASC 5), "Information to be disclosed" 1993.
 11. Solomon, A.and L. Lewies, " Incentives and Disincentives for Corporate Environmental Disclosure", **Business Strategy and the Environment**,2002, Vol.11.
- (1) Christopher Bernard and J. Bebbigton, The French Blain Social-A Pragmatic Model for The Development of Accounting for The Environment: A Research Note., **British Accounting Review**, (September, 1992), p-p 280-290.
- (2) .Gamble, George O. Et al, Environmental Disclosures in Annual Reports and 10 ks: An Examination, **Accounting Horizons**, (September 1995), p-p 34-54 .
- (3) Cormier.D. & M. Magnan, " Corporate Environmental Disclosure Strategies: Determinants. Costs and Benefits", **Journal of Accounting, Auditing & Finance.**, 1999, Vol.14, pp.429-451.
- (4) Deegan. C., "Introduction: The legitimizing effect of Social and Environmental Disclosures a Theoretical Foundation", **Accounting, Auditing, and Accountability Journal**, 2002, Vol. 15, pp. 282-311 .
- (5) Deegan. C., Rankin, M. and Tobin.J., " An Examination of the Corporate Social and Environmental Disclosures of BHP from 1983-1997: A test of Legitimacy Theory", **Accounting Auditing &Accountability Journal**, 2002, Vol.15, pp.312-343.
- (6) Solomon, A.and L. Lewies, " Incentives and Disincentives for Corporate Environmental Disclosure", **Business Strategy and the Environment**,2002, Vol.11, pp. 154-169 .
- (7) Cormier. D., I. M. Gordon, & M. Magnan. " Corporate Environmental Disclosure: Contrasting Management's Perceptions with Reality", **Journal of Business Ethics**, 2004, Vol. 49, pp.143-165 .
- (8) غالب نصر مصطفى، " البعد الدولي للإفصاح المحاسبي في قطاع البنوك بالتطبيق على البنوك الكويتية" مجلة أفاق جديدة، العدد الثالث، 1994م، ص 1.
- (9) International Accounting Standards Committee (IASC 5), "Information to be disclosed" 1993, p.4.
- (10) غالب نصر مصطفى، " البعد الدولي للإفصاح المحاسبي في قطاع البنوك بالتطبيق على البنوك الكويتية" مرجع سابق، ص 5-7.
- (11) محمد حسين أحمد حسن، " الإفصاح البيئي في التقارير والقوائم المالية وآثاره الإيجابية - دراسة تطبيقية على الشركات السعودية، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان، العدد الأول والثاني 1999م، ص 162.
- (12) المرجع السابق، ص 168.
- (13) المرجع السابق، ص 168.

Restrictions of Environmental Accounting Disclosure in the Financial Reports of Yemeni Industrial Companies “A Field Study”

Faiz Mohammad Ba-Mzahim

Salem Abdellah Ba-Fageer

Abstract

The problem lies in the absence of environmental disclosure in financial reports of Yemeni industrial companies. The research aims to provide answers to the nature of the difficulties that prevent Yemeni companies from disclosing their environmental performance. To accomplish this aim a questionnaire was distributed to drafters of financial reports to find out how far they comply with a list containing 38 possible reasons behind the absence of environmental disclosure.

Results of the research showed that the first difficulty was the absence of environmental dimension in evaluating company success. The second difficulty was that Yemeni industrial companies did not disclose their environmental performance to avoid losses and costs that they might have to bear. The third difficulty was related to the lack of public awareness of the environmental issues. Finally, there was a reason related to the government, which does not compel Yemeni industrial companies to disclose their environmental performance in their financial reports.