

دور الإفصاح البيئي في دعم الأداء المتميز للشركات - دراسة استطلاعية في عينة من شركات إقليم مخوستان / العراق

أ.م.د. فاضل نبي عثمان*

المستخلص:

لم يعد اليوم من مصلحة احد الإغفال عن الجوانب المتعلقة بحماية البيئة والموارد الطبيعية المختلفة، لما لها من آثار سلبية على البيئة من تلوث واستنزاف لتلك الموارد. كما بدأت قضايا البيئة تطرح نفسها في السنوات الأخيرة على طاولة القادة السياسيين والإداريين بالشكل الذي أدى إلى مضاعفة الجهود المبذولة لعلاج مشكلاتها، مما أثار العديد من التساؤلات حول علاقة هذه المشاكل البيئية بالشركات والأداء المتميز لها، وبدأت تعتمد نظم للإدارة البيئية ويعد ذلك أمراً ضروريا لضمان استمرارية الشركات لاسيما الصناعية منها وتحسين أدائها الاقتصادي وكذلك الحفاظ على صورتها في المحيط الذي تتواجد فيه. ولما كان الإفصاح التقليدي لم يبين ما ينجم عن أنشطة الشركات من آثار سلبية على البيئة، مما يؤدي إلى نقص في عرض المعلومات المرتبطة بحماية البيئة وما ترتب عليها من آثار مالية في الماضي والحاضر والمستقبل، في الوقت الذي يشكل الإفصاح عن تكاليف حماية البيئة ونتائج السيطرة على التلوث قاعدة بيانات ممتازة حول ما يتعلق بسلامة العمليات وكفاءة إجراءات حماية البيئة فضلا عن اطلاع مالكي الشركة على طبيعة وحجم مسؤولياتهم. حيث ينصب الإفصاح البيئي في الإفصاح عن السياسات والأنشطة البيئية والسياسات المحاسبية المتعلقة بقضايا البيئة فضلا عن الإفصاح عن التكاليف والمطلوبات البيئية فيعمل على تحسين سمعة الشركة أو المحافظة عليها وهذا بحد ذاته يعد ركيزة أساسية لدعم الأداء المتميز كون الأخير هو ناتج تكامل الأداء الفاعل والمتميز لكل العاملين في الشركة وجهودهم الرامية إلى ترسيخ قيم التميز والسلوك البشري الرشيد، والعمل بمبدأ الشفافية وعليه جاء هذا البحث لبيان ضرورة اعتماد الإفصاح البيئي وماله من دور فاعل في تحقيق الأداء المتميز للشركات لاسيما الصناعية منها والوقوف على مدى اعتمادية الشركات العراقية الإفصاح البيئي ومدى انعكاسه على تحقيق أدائها المتميز. ولتحقيق ذلك الهدف تم تقسيم البحث إلى عدة محاور انصب الأول منها على توضيح الإطار المعرفي للإفصاح البيئي بينما تناول الثاني ماهية الأداء المتميز وافرد الثالث لبيان دور الإفصاح البيئي في دعم الأداء المتميز ثم اختتم البحث بالجانب التطبيقي.

Abstract

It is useless today to ignore the aspects concerning the protection of the environment of various natural resources, because of its negative effects on the environment from pollution and the depletion of these resources. Environmental issues present themselves in recent years on the political and administrative leaders table form that led to a doubling of efforts to remedy its problems, raising many questions about the relationship of these environmental problems companies and the outstanding performance of her, and began to adopt environmental management systems have also begun. This is necessary to ensure the continuity companies, especially the industrial ones and improve economic performance as well as to maintain the image of the ocean where you are. As the

* جامعة صلاح الدين / كلية الادارة والاقتصاد .

تأريخ استلام البحث 2014/12/16

تأريخ قبول النشر 2014/12/30

traditional disclosure did not indicate what caused the activities of companies of negative effects on the environment, leading to a decrease in the width associated with the protection of the environment and the consequent financial implications in the past, present and future of information, at a time which is a disclosure of the costs of environmental protection and the results of control pollution excellent database about the safety of operations and efficiency of environmental protection measures, as well as information on the nature of the company's owners and the size of their responsibilities. Where the focus of environmental disclosure in the disclosure of environmental policies and activities and accounting policies on environmental issues as well as the disclosure of the costs and environmental liabilities worked to improve the company's reputation or maintain them, and this in itself is a key pillar of support for outstanding performance last fact is an actor and outstanding performance for all employees in the integration of Output the company and their efforts to consolidate the excellence and the behavior of the human rational values, This research came to demonstrate the need to adopt environmental disclosure and money from an active role in achieving outstanding performance of companies, especially the industrial ones and stand over the reliability of Iraqi companies and environmental disclosure and the extent of reflection on the achievement of its outstanding performance . To achieve this objective the research is divided into several themes. The first ones to focus clarify the cognitive framework for environmental disclosure while eating. The second deals with outstanding performance and to our third is to indicate the role of environmental disclosure in the outstanding performance.

المقدمة :

عاشت الإدارة في كثير من الشركات فترات حققت فيها الأرباح والنمو والانتشار بسهولة نسبية، إلا أنه بعد النهضة الصناعية وتطور الطاقات الإنتاجية وزيادة تطلعات المستهلكين ونمو قواهم الشرائية زادت الفرص في تحقيق مزيد من الأرباح والنمو مع تواضع العاملين وانخفاض مستويات أجورهم ومن هنا ظهر مفهوم الأداء المتميز ليعبر عن قيمة موحدة تترابط فيها القابليات مع الإدارة . حيث يتطلب تحقيق الأداء المتميز للعاملين توافر عناصر منها تصميم العمل بطريقة علمية سلمية وتحديد الأداء المطلوب وطريقته والنتائج المتوقعة وتوفير مستلزمات الأداء المادية والتقنية بما يتوافق ومتطلبات التنفيذ السليم فضلاً عن توفير الأفراد المؤهلين وبالتالي رصد نتائج التنفيذ وتقويمها وتحسين الإبداع الإداري والتفوق المنتظم لتحقيق مستويات غير عادية من الأداء سواء على المستوى الإنتاجي أو التسويقي أو المالي في الشركة بما ينتج عنه نتائج وإنجازات تفوق ما يحققه المنافسون وبشكل يرضي الزبائن وكافة أصحاب المصلحة في الشركة لذلك اقتصر الإفصاح المحاسبي التقليدي على عرض نتائج الأعمال في ضوء السياسات والمفاهيم المحاسبية.

ومع التطور الصناعي والتقدم التكنولوجي بدأت قضايا البيئة تطرح نفسها على طاولة القادة السياسيين والإداريين بالشكل الذي أدى إلى مضاعفة الجهود لعلاج مشكلاتها، مما أثار العديد من التساؤلات حول علاقة هذه المشاكل البيئية بالشركات والأداء المتميز لها، إذ لم يعد اليوم من مصلحة احد الإغفال عن الجوانب البيئية . وبدأت تعتمد نظم للإدارة البيئية ويعد ذلك أمراً ضروريا لضمان استمرارية الشركات وتحسين أدائها الاقتصادي وكذلك الحفاظ على صورتها في المحيط الذي تتواجد فيه. وعليه يهدف الأداء المتميز للشركات إلى تحقيق التوازن البيئي بين مطالبات التنمية بمختلف أشكالها وصورها من جانب والمحافظة على الثروات الطبيعية ومقتضيات حماية البيئة (الأداء البيئي) من جانب آخر . ولما كان الإفصاح التقليدي لم يبين ما ينجم عن أنشطة الشركات من آثار سلبية على البيئة، مما يؤدي إلى نقص في عرض المعلومات لاسيما المرتبطة بحماية البيئة وما ترتب عليها من آثار مالية في الماضي والحاضر والمستقبل، في الوقت الذي يشكل الإفصاح عن تكاليف حماية البيئة ونتائج السيطرة على التلوث قاعدة بيانات ممتازة و يساعد على إزالة الخوف بالنسبة لإدارة الشركة حول ما يتعلق بسلامة العمليات وكفاءة إجراءات حماية البيئة فضلاً عن اطلاع مالكي الشركة على طبيعة وحجم مسؤولياتهم. حيث ينصب الإفصاح البيئي في الإفصاح عن السياسات والأنشطة البيئية والسياسات المحاسبية المتعلقة بقضايا البيئة فضلاً عن الإفصاح عن التكاليف والمطلوبات البيئية فيجعل على تحسين سمعة الشركة أو المحافظة عليها وهذا بحد ذاته يعد ركيزة أساسية لدعم الأداء المتميز ، حيث إن سمعة الشركة والمكانة التنافسية التي تحتلها هي ناتج تكامل الأداء الفاعل والمتميز لكل العاملين في الشركة وجهودهم

الرامية إلى ترسيخ قيم التميز والسلوك البشري الرشيد، والعمل بمبدأ الشفافية وهذا يخلق الاحترام المتبادل والثقة بين جميع الأطراف والذي بدوره يعد من الأساليب الداعمة للأداء المتميز .

مشكلة البحث :

تتلخص مشكلة البحث في أن كثير من الشركات العراقية لازالت تعتمد الإفصاح المحاسبي التقليدي دون أن تولي إي اهتمام لما يتعلق بأنشطتها لوقاية البيئية من التلوث وما يترتب على ذلك من تكاليف وسياسات وبرامج مما يعني أنها قد أغفلت جانب الإفصاح البيئي وأهملت ما له من آثار على تحقيق أدائها المتميز. ويمكن إبراز مشكلة البحث من خلال طرح الأسئلة الآتية:

1. هل تعتمد الشركات العراقية الإفصاح البيئي والى أي مدى؟
2. هل تهتم الشركات العراقية بتحقيق الأداء المتميز؟
3. هل هناك دوراً للإفصاح البيئي في الشركات العراقية في تحقيق أدائها المتميز؟

أهمية البحث :

تتجلى أهمية البحث من خلال بيان ضرورة اعتماد الإفصاح البيئي وماله من دور فاعل في تحقيق الأداء المتميز للشركات لاسيما الصناعية منها والوقوف على مدى اعتمادية الشركات العراقية الإفصاح البيئي ومدى انعكاسه على تحقيق أدائها المتميز .

هدف البحث :

- يهدف البحث إلى تحقيق الآتي:
1. تسليط الضوء على مفهوم الأداء المتميز للشركات.
 2. بيان ماهية الإفصاح البيئي وأهميته ومضامينه وسبل عرضه.
 3. توضيح كيف يساهم الإفصاح البيئي في دعم الأداء المتميز للشركات وتفعيله.
 4. بيان هل تمارس الشركات العراقية الإفصاح البيئي؟ وهل فعلاً يساهم في تحقيق أدائها المتميز؟

فرضية البحث :

يقوم البحث على فرضية أساسية مفادها "أن اعتماد الإفصاح البيئي يعمل على تفعيل ودعم الأداء المتميز للشركات".

منهج البحث :

اعتمد الباحث المنهج الاستقرائي في بناء القاعدة النظرية للبحث من خلال الرجوع إلى الكتب والبحوث العلمية ذات العلاقة، فيما اعتمد المنهج الاستنباطي من خلال القيام بدراسة استطلاعية على عينة من الشركات في الإقليم.

خطة البحث :

- لغرض حل مشكلة البحث وتحقيق أهدافه واختبار فرضيته فقد تم تقسيمه وفق عدة محاور هي :
- المحور الأول : الإطار المعرفي للإفصاح البيئي .
 - المحور الثاني : مدخل نظري إلى الأداء المتميز.
 - المحور الثالث : دور الإفصاح البيئي في دعم الأداء المتميز.
 - المحور الرابع : الجانب التطبيقي.

المحور الأول الإطار المعرفي للإفصاح البيئي

شهدت السنوات الأخيرة إدراكاً عالمياً متزايداً بأهمية المشاكل البيئية في ضوء تحديات التنمية الاقتصادية والاجتماعية، وتحديدًا في أعقاب مؤتمر الأمم المتحدة الخاص بقضايا البيئة الذي عقد عام 1992، حيث أكد المؤتمر على أنه من أجل تحقيق تنمية مستدامة ينبغي أن تكون حماية البيئة جزءاً لا يتجزأ من عملية التنمية، وأكد كذلك على ضرورة توفير المعلومات الملائمة لتحسين القدرة على صياغة واختيار السياسات البيئية وتقييمها. ومن هنا يجب على الشركات الصناعية أن تقوم بوضع برامج خاصة لرقابة عناصر التلوث البيئية الناشئة عن ممارستها نشاطها داخل المجتمع، وذلك من خلال الإفصاح عن المعلومات كلها المرتبطة بشؤون البيئة، وبالعواد والالتزامات التي تتحملها نتيجة ممارسة نشاطها المؤثر في البيئة، وخاصة أن الحاجة للمعلومات البيئية أمراً ضرورياً للمجتمع وأصحاب المصالح فيه. وعليه سيتم التطرق إلى الآتي :

أولاً : مفهوم الإفصاح المحاسبي :

يظهر دور الإفصاح المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة بهدف استخدامها في عدة مجالات، وكذلك بيان السياسات المحاسبية الملائمة والمخاطر المترتبة بها وسياسة الإدارة للتحكم في هذه المخاطر. ويعرف الإفصاح المحاسبي في اللغة بأنه " الكشف عن الشيء" أما في أدبيات المحاسبة فقد تعددت التعاريف الخاصة بالإفصاح المحاسبي.

فيرى مجلس المبادئ المحاسبية (APB) أن الإفصاح المحاسبي يعني أن " تتضمن التقارير المالية عدالة ووضوح معلومات موثوق بها عن مصادر الأموال واستخداماتها بما يفيد في التحكم عليها من وجهة نظر المستثمرين عن حساب معدل العائد على الأسهم وتهتم الدولة لغرض الضرائب والدانين لبيان مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على سداد التزامات، بالإضافة إلى معلومات تفيد الإدارة الداخلية للوحدة الاقتصادية في الرقابة والتخطيط وتقييم الأداء وأي معلومات أخرى ملائمة للمستثمرين عند اتخاذ قراراتهم الرشيدة". (عابد، 2006: 88)

ويعرف الإفصاح المحاسبي بأنه " المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال الشركة ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية أو تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الإدارة وتتضمنها التقارير المالية". (خشامة، 2006: 97)

كما عرف على أنه " بث المعارف أو نقل المعلومات من مصدر إنتاجها، إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها فهو نقل هادف إلى للمعلومات ممن يعلمها لمن لا يعلمها أو اظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية وهذا أن تظهر المعلومات في التقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل". (الحوامة، 2010: 18)

وكذلك عرف على أنه " هو عملية إظهار المعلومات المالية سواء أكانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش أو الملاحظات المكملة في الوقت المناسب مما يجعل المعلومات المالية ملائمة وغير مضللة لمستخدمي الإبلاغ المالي من الأطراف الخارجية، وكذلك يعد الإفصاح من أدوات الاتصال الذي بدونه لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي . (الشعباني والناصر، 2012: 395)

ويرى البعض أن المقصود بالعرض والإفصاح في الفكر المحاسبي "هو الإعلان عن جميع السياسات المحاسبية التي استندت إليها الوحدة الاقتصادية في إعداد التقارير والقوائم المالية، كذلك الإعلان عن جميع المعلومات والبيانات المحاسبية وغير المحاسبية المكملة لتلك السياسات وذلك بصورة شاملة وعادة ما تتلاءم مع احتياجات مستخدمي تلك القوائم المالية والتقارير". (حسن، 1997: 5)

مما تقدم يتضح أن مفهوم الإفصاح عموماً يعني إظهار الشيء بحيث يكون واضحاً ومعلومًا، وإن الهدف الرئيسي للإفصاح هو توفير المعلومات التي تفيد مختلف المستفيدين منها عند اتخاذ القرارات، ولكي تواكب المحاسبة التطور في كافة فروع المعرفة ، يجب أن لا يقتصر دورها على الإفصاح التقليدي للنشاط الاقتصادي للوحدة، بل يمتد ليشمل الآثار المترتبة على نشاط الوحدة على المجتمع وإعطاء صورة واضحة عنها بحيث يمكن معه تقييم تلك الآثار للوحدة تجاه المجتمع إلى جانب تقييم الأداء الاقتصادي لها.

وتختلف وجهات النظر حول حدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في البيانات المالية المنشورة وينبع هذا الاختلاف أساساً من اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة ، ولذلك يصعب الوصول إلى مفهوم عام وموحد للإفصاح يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الأطراف رغباتهم واحتياجاتهم الكاملة . مما أدى إلى ظهور أنواع متعددة للإفصاح المحاسبي ومنها.

1. الإفصاح الشامل (الكامل) :

يعرف الإفصاح الشامل بأنه " هو شمول التقارير المالية على جميع المعلومات الضرورية التي تساعد في إعطاء صورة واضحة وصحيحة عن الشركة". وإن هذا النوع من الإفصاح لا يعني عرض كافة التفاصيل دون تمييز، لأن هذا سيؤدي إلى زيادة تكاليف المعلومات، كما إن كثرة التفاصيل غير المهمة تجعل من القوائم المالية مطولة ومما يتسبب في الابتعاد عن جوهر الأمور ذات الأهمية، وبالتالي يمكننا القول إن مفهوم الإفصاح الشامل لا يمكن التمسك به دون مراعاة لمفهوم الأهمية النسبية إذ يعد البند مهماً إذا تسبب حذفه أو عدم تقديم إيضاحات حوله في فاعلية القوائم المالية. (حنان، 2006: 34).

ويتطلب الإفصاح الكامل أن تصمم وتعد القوائم المالية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة جميع الأحداث والحقائق المالية الجوهرية التي أثرت على الشركة خلال الفترة، أي أن الإفصاح الكامل يشير إلى مدى شمولية التقارير، مع الاعتراف مسبقاً بأن عرض كل المعلومات الجوهرية عن القوائم المالية يبقى هدفاً صعب المنال. (العلول، 2010: 24)

ولا يقتصر الإفصاح عن الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل عام وجوهري على جميع الأطراف المستخدمين للقوائم المالية. أن هناك إجماعاً عام في المحاسبة بأن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ينبغي أن يكون كاملاً ومناسباً وعادلاً. (حنان، 2000: 446)

2. الإفصاح المناسب (الكافي) :

يعرف الإفصاح المناسب بأنه " هو الإفصاح عن الحد الأدنى من البيانات المالية التي تكفي لجعل القوائم المالية سليمة وغير مضللة وعلى المحاسب أن يقدم المعلومات الملائمة ويعرضها في القوائم المالية كحد أدنى كما هو في قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التغيرات في المركز المالي وقائمة الأرباح المحتجزة". (حنان، 2006: 35)

إذا أن الحد الأدنى الواجب نشره من المعلومات هو دون تفاصيل مضللة وبأقل تكاليف بحيث يجعل القوائم المالية مفهومة وغير مضللة وأن تشمل القوائم المالية والملاحظات والمعلومات الإضافية المرفقة بها ويعد الإفصاح المناسب من أهم المبادئ الرئيسية لإعداد القوائم المالية.

3. الإفصاح العادل (الواضح) :

يقصد بالإفصاح العادل " هو الإفصاح الذي يهتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية، وأن الإفصاح العادل أو الصادق مطلباً أخلاقياً، أعتاد مدقق الحسابات أن يعتمد عند أداء رأي نظيف أو غير متحفظ". (حنان، 2000: 425)

والإفصاح العادل يتطلب ما يأتي: (العلول، 2010: 25)

1. اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية والتي توجب على الإدارة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية لشركة بحيث تمثل البيانات المالية لكافة المتطلبات الخاصة وعلى الإدارة تطوير سياسات لضمان توفير البيانات المالية.
2. تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توافر معلومات محاسبية وموثوقة للمقارنة ومن الممكن فهمها.
3. تقديم إفصاح إضافي عندما تكون المتطلبات في معايير المحاسبة الدولية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث معينة على المركز المالي والأداء المالي للشركة.

ثانياً : ماهية الإفصاح البيئي :

1. مفهوم الإفصاح البيئي :

على الرغم من أن الإفصاح هو واحد سواء كان محاسبياً أو بيئياً، إلا أن الإفصاح المحاسبي التقليدي يقتصر على عرض نتائج الأعمال في ضوء السياسات والمفاهيم المحاسبية، من غير أن يبين ما ينتج من قبل الأنشطة المختلفة التي تقوم بها الشركات ومالها من آثار على البيئة، مما يؤدي إلى نقص في عرض المعلومات المرتبطة بنشاط الشركات في مجال البيئة وخاصة تلك المتعلقة بالتكاليف والمطلوبات بالبيئة، وهذا بحد ذاته يسبب نقصاً في المعلومات المفصّل عنها ، ولكي يحقق الإفصاح أهدافه يجب توفير كل المعلومات المتعلقة بالأنشطة جميعها حتى تمكن أصحاب المصالح المختلفة من اتخاذ القرارات الرشيدة.

والإفصاح البيئي هو مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بإدارة وأنشطة الإدارة البيئية للشركة والآثار المالية المترتبة عليها في الماضي والحاضر والمستقبل، ويشمل الإفصاح البيئي بنود (مصروفات أو تكاليف التشغيل في الماضي والحاضر الخاصة بمعدات وتسهيلات رقابة التلوث والتقدير المستقبلي لمصروفات أو تكاليف التشغيل الخاصة بتسهيلات ومعدات رقابة التلوث وتكاليف إعادة الموقع لما كان عليه قبل التلوث، وتمويل تسهيلات أو معدات رقابة التلوث، وإطلاق المخلفات الهوائية والساكنة والصلبة، ووصف لتسهيلات أو عمليات رقابة التلوث والمتطلبات القانونية الخاصة بالبيئة ومدى اتساق التسهيلات معها، مناقشة

السياسات والمتطلبات البيئية والمكافآت والجوائز البيئية)، ويأخذ الإفصاح البيئي عن بنود المعلومات البيئية العديد من الأشكال مثل: البيانات الوصفية، الوقائع والمزاعم الكمية، الأرقام والملاحظات بالقوائم المالية". (القطاطي، 2007: 56)

ويعرف الإفصاح البيئي بأنه " الإفصاح الذي يعبر عن الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المنشآت إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي، وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك". (المصري وآخرون، 2011: 446)

وكذلك عرف الإفصاح البيئي على أنه "الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الوحدة الاقتصادية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن أنشطتها المختلفة، ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك ولعل أبرز الأنشطة التي لها أثر على المجتمع، هي التي تحقق له منافع". (الحيالي، 1998 : 47)

ولأن الإفصاح يمثل أحد الأركان الأساسية والرئيسية والمهمة التي يرتكز عليها الفكر المحاسبي، فإنه هنالك حاجة ملحة للإفصاح عن المعلومات البيئية للشركة لما لذلك من أهمية للإدارة والمستثمرين والأطراف الخارجية والداخلية للشركة، وذلك لتوفير المعلومات البيئية اللازمة لدعم الإدارة والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، فضلا عن الفوائد التي تعود على الشركة من هذا الإفصاح سواء على المدى القصير أو على المدى الطويل.

وفضلا عن ذلك إن ممارسة الإفصاح في المحاسبة التقليدية قد لا يعكس تماما الاهتمام البيئي والآثار البيئية الناجمة عن أنشطة الشركة، فيحصل نقص في ثبوتية إفصاح المعلومات المرتبطة بتكاليف ومطلوبات الشركة التي لديها آثار مهمة، في الوقت الذي تزايدت فيه التكاليف والمطلوبات بشكل كبير جدا استوجب الإفصاح عنها، ويعبر الإفصاح البيئي عن الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الشركات إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضمون البيئي، وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحق بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك. (الشعباني والناصر، 2012: 396).

2. أنواع الإفصاح البيئي :

هناك أنواع متعددة من الإفصاح البيئي منها الآتي:

أ. الإفصاح الاختياري :

لقد عرف الإفصاح الاختياري "هو الإفصاح الذي يهدف إلى تزويد الأطراف المهتمة بالبيانات المالية بمعلومات إدارية ومالية إضافية واختيارية زيادة على المعلومات التي يتطلبها معيار العرض والإفصاح مثل المعلومات التاريخية عن الشركة، وأهداف الشركة سواء أهداف عامة، أو مالية، أو بيئية، أو تسويقية بالإضافة إلى مهام لجنة التدقيق وعدد أعضائها ويهدف هذا الإفصاح إلى خدمة المستثمرين، والمقرضين، مدققي الحسابات الخارجيين، وخدمة أهداف الشركة كالأهداف البيئية، والأهداف التسويقية، والأهداف المالية، ومعدلات الربح والسيولة". (مارق، 2009: 74)

ومن الناحية النظرية يجب على الشركات أن تعلن عما لديها من معلومات، لأنه إذا اعتقد المستثمرون أن الإدارة تحجب المعلومات فسيتملكهم شعور بأن هذه المعلومات سلبية ولا تعكس المركز الحقيقي للشركة فإن المستثمرون سوف يقللون من تقديرهم لقيمة الشركة. (القطاطي، 2007: 59)

ولهذا يجب تشجيع الإدارة على الإفصاح الاختياري عن كل المعلومات الملائمة لتجنب التقييم البخس للشركة وقد لا يشترك المستثمرون مع الإدارة في إدارة الأنشطة اليومية للشركة حيث يفوضون هذه الشركة للإدارة وهذا يؤدي إلى مشكلتين مهمتين: (أبو العزم، 2005: 49)

1. وجود عدم تماثل للمعلومات فإن المستثمرين أقل معرفة مقارنة بالإدارة بشأن أنشطة وقيمة الشركة.
2. وجود المخاطر الأخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة الشركة والتوقعات المستقبلية لها، ولهذا يتوجب أن يكون لدى الإدارة الحوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية.

كما انه يوجد هناك اعترافا بقيمة المعلومات البيئية التي يتم الإفصاح عنها طوعاً، فقد وجدت بعض الدراسات أن مستخدمي القوائم المالية يعتقدون أن المعلومات مهمة لاتخاذ قراراتهم وأنهم يبحثون عنها في التقارير السنوية للشركات ولكن يضعون المعلومات البيئية بعد المعلومات التقليدية من حيث ترتيب أهميتها لقراراتهم. (Deegan, 2009: 282)

ب. الإفصاح الإلزامي :

أن الإفصاح الإلزامي هو عكس الإفصاح الاختياري، فإن واضعي السياسات المحاسبية والقائمين على سوق المال وإعداد القواعد المحاسبية ومعايير إعداد التقارير المالية يرون أن هذا الإفصاح يجب أن يكون وفقاً لحاجة الأطراف المهتمة، ويجب أن يوفر الحد الأدنى من الإفصاح المفقود في حالة الإفصاح الاختياري، وأيضاً يعمل على تقليل عدم التماثل في المعلومات بين الإدارة والمستثمرين وأيضاً على تقليل التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المستثمرون للبحث والحصول على المعلومات. (أبو العزم، 2005: 50)

إذ يجب الكشف عن أنواع البنود التي تعتبرها الشركة تكاليف بيئية مع بيان حجم التكاليف البيئية المحملة على قائمة الدخل وتلك المرسمة خلال الفترة، وهو ما يتطلب الإفصاح عن تكاليف معالجة النفايات، الغرامات المفروضة على عدم الامتثال بالأنظمة، والقوانين البيئية، وأخيراً التعويضات المدفوعة للغير. (القطاطي، 2007: 60)

إن وجود معايير محاسبية تلزم الإفصاح عن التكاليف البيئية ساعد في إلزام الشركات بضرورة الإفصاح عن تلك الالتزامات حيث أن معطيات عرض المعلومات في القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تقتضي بتوفير عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم وذلك بشأن جميع الأمور الجوهرية وإن عنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة وبشكل ومحتوى القوائم المالية، وبالمصطلحات المستخدمة فيها، وأيضاً بالملاحظات المرفقة بها، وبمدى ما فيها من تفاصيل وذلك بكيفية تجعل تلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمي القوائم. (الحيالي، 1998: 46)

وقد عرف الإفصاح الإلزامي "هو الإفصاح الذي يعرض طبقاً للقوانين أو قواعد السوق، أي الإفصاح طبقاً للقوانين والأنظمة التي تحكم مسألة الإفصاح". (حنا، 2006: 35)

وتجدر الإشارة إلى أن الإفصاح البيئي يعتمد على معلومات التدقيق البيئي الذي يضم خطوات مصممة خصيصاً لضمان الالتزام بالشروط البيئية للتأكد من أن التسجيل والإفصاح عن التكاليف والمطلوبات البيئية قد تم بشكل معقول. فهو يهتم بدراسة الأداء خلال المراحل التشغيلية لأنشطة الصناعية والخدمية والتأكد من التزامها بالشروط البيئية.

وقد عرفت غرفة التجارة الفرنسية التدقيق البيئي على أنه " أداة إدارية متضمنة توثيقاً فترياً ونظامياً وتقييم أهداف عن كيفية الانجاز البيئي من قبل الشركة ، هدفه المساعدة لوقاية البيئة عن طريق : (الشعباني، 1998: 131)

أ. السيطرة الإدارية المبسطة على الممارسات البيئية

ب. تقدير تنفيذ سياسات الشركة التي يمكن أن تلبى شروط التنظيمات البيئية.

وعرفه (Schmidheiny) بأنه " وسيلة إدارية تشتمل تقويماً موضوعياً دورياً ومنظماً لكيفية أداء التنظيم والإدارة والأدوات البيئية بهدف المساعدة في حماية البيئة، عن طريق تسهيل السيطرة الإدارية للممارسات البيئية وتقييم الالتزام بسياسات الشركة التي تتضمن الإيفاء بالمتطلبات التنظيمية ". (الشعباني، 1998: 130)

يتضح أن التدقيق البيئي هو وسيلة إبلاغ إلى الجهات الأخرى عن الأداء البيئي وأداة مساعدة على تحسين هذا الأداء فضلاً عن إمكانيةه في الإيحاء إلى المخاطر والإخفاقات في مجال حماية البيئة. فهذا التدقيق يستطيع استقصاء مجالات عالية الخطورة من الأعمال . كما يتضمن تقويماً تفصيلياً لكل العمليات المستمرة ويشير إلى مدى الالتزام بالقوانين والتعليمات السارية . فضلاً عن تقويمه للالتزام بالمعايير الصناعية ويحسس وعي الإدارة والعاملين إلى القضايا البيئية في تطوير العمليات التشغيلية والأساليب البيئية. فالدقق البيئي يجب أن يأخذ بالاعتبار فيما إذا كان لدى العميل مخاطر عالية تعرضه لمطلوبات بيئية وفيما إذا كان لديه مخاطر جزئية. كما يجب أن يأخذ بالحسبان أي قيمة تستحق عن تكاليف التنظيف وتقدير الحاجة للإفصاح عنها. وإن يصمم إجراءاته ليأخذ بالاعتبار أثر التكاليف البيئية على الكشوفات المالية ، وإن تتضمن الإجراءات مناقشات معمقة مع الإدارة والرجوع إلى الوثائق وإن يظهر تقريره المشكلات البيئية كون الغرض الأساسي من التدقيق البيئي هو تقويم أداء وأعمال الشركة في شروط منسجمة مع القوانين والأنظمة البيئية المناسبة . فضلاً عن كونه أداة لتشخيص وتصحيح الأضرار البيئية غير المنضبطة ، فوجود مدقق بيئي أصبح أمراً محتوماً .

3. أهمية الإفصاح البيئي :

إن ممارسة الإفصاح في المحاسبة التقليدية قد لا يعكس تماماً الاهتمام البيئي والآثار البيئية الناجمة عن أنشطة الشركة ، فيحصل نقص في ثبوتية إفصاح المعلومات المرتبطة بتكاليف ومطلوبات الشركات التي لديها آثار بيئية مهمة ، في الوقت الذي تزايدت فيه التكاليف والمطلوبات بشكل مذهل استوجبت الإفصاح عنها . فعلى سبيل المثال أوضحت شركة فنساتو أن تكاليف تنظيف الفضلات السامة لديها يعادل ضعف المطلوبات الظاهرة في كشف الميزانية ، حيث بلغت (245) مليون دولار في آذار عام 1992 ، بعد أن كانت (120) مليون دولار نهاية عام 1991 . وتقتضي الحاجة إعداد تقرير سنوي مدقق يعكس التغيرات في نوعية البيئة ويستكمل الكشوفات المالية السنوية التقليدية ، لإعطاء صورة دقيقة عن المركز المالي ولتكون الرؤيا

الاستراتيجية الخاصة بحماية البيئة والحد من التلوث ذات فائدة أكثر إذا ما تم الإفصاح عن الأعمال التي تسببها ، والأساس في الإفصاح هو تحديد الأهداف والمعايير للمستويات المقبولة ، حتى يستطيع مستخدمو الكشوفات المالية الاطلاع على المعلومات التي تبين الأداء البيئي للشركة . فالحاجة إلى التقارير البيئية هي تلبية لضغوط المستثمرين والمجتمع وحمة الأسهم والمعايير المهنية فضلاً عن القلق إزاء المسؤولية القانونية وضمن التصرف السليم بيئياً . (الشعباني، 1998: 131)

كما لا يمكن ترشيد القرارات الإدارية دون الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والأضرار البيئية الناجمة عن نشاط الشركات بالإضافة إلى أنه لا بد من توفير الأمن والحماية القانونية لهذا الإفصاح، وتحديد معايير وأساليب مناسبة لعملية الإفصاح البيئي. (عطاس، 1999: 122)

كما انه على المستوى القومي هناك حاجة إلى حسابات تفصيلية عن التكاليف البيئية التي تتحملها الشركات والقطاعات الاقتصادية المختلفة بهدف حماية البيئة، فضلاً عن تفصيلات بأنواع الملوثات التي تمت السيطرة عليها لغرض قياس العبء الاقتصادي الإجمالي لحماية البيئة بعد أن ادرك الاقتصاديون والمخططون وحكومات الدول المتقدمة والأمم المتحدة بان رأس المال الاقتصادي هو الخزين للسلع الحقيقية مع الإمكانية لإنتاج سلع أو استخدامات اضافية في المستقبل ،أي عدو الأرض هي الخزين لإنتاج السلع الإضافية. (الشعباني، 2008: 76)

يبدو أن هناك عدة أسباب للإفصاح البيئي ومنها وفق الآتي: (أبو زيد، 2007: 92)

- أ. احتياجات المساهمين المتزايدة للبيانات البيئية وأهميتها في استثماراتهم.
- ب. أن القضايا البيئية لم تكن مطلوباً في الماضي بقواعد تشريعية محلية أو عالمية، ولذلك لم تهتم به مهنة المحاسبة إلا في السنوات الأخيرة.
- ت. إن قضايا البيئة بدأت تزداد وتطرح للمناقشة في المشروعات منذ عام 1990.

ويرى (الشعباني) أن الإفصاح عن تكاليف حماية البيئة ونتائج السيطرة على التلوث يشكل قاعدة بيانات ممتازة لإجراء دراسات عن الآثار البيئية للصناعات المشابهة. و يساعد على إزالة الخوف بالنسبة لإدارة الشركة حول ما يتعلق بسلامة العمليات وكفاءة إجراءات حماية البيئة وإمكانية حل المشكلات التي تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة فضلاً عن اطلاع مالكي الشركة على طبيعة وحجم مسؤولياتهم في مرحلة مبكرة ، إذ يرى في التقارير الخارجية أنها أداة قوية لتسليط الضوء على الآثار البيئية من ناحية وأخرى لتؤكد لصانعي القرارات أن متابعة قراراتهم تسمح أو تمنع من حصول التلوث وسوف يفصح عنها لعامة الأطراف الخارجية . وينصب الإفصاح عن إجراءات حماية البيئة في ثلاثة محاور هي : (الشعباني، 1998: 131) .

1. الإفصاح عن السياسات والأنشطة البيئية .
2. الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بقضايا البيئة .
3. الإفصاح عن التكاليف والمطلوبات البيئية .

علماً أن الإفصاح للفقرة (1،2) تتم بشكل ملاحظات في الميزانية بينما الفقرة (3) يتم الإفصاح عنها بالمبالغ .

و من خلال الملاحظات على الكشوفات المالية استنتجت (ISAR) أن الحكومات والأطراف المستفيدة يجب أن تأخذ بالحسبان الوصف المطلوب للسياسات المحاسبية المتعلقة بقضايا البيئة ، كالتالي توضح المطلوبات المسجلة والاحتياطيات وملامحة الأرباح المحتجزة واحتياطيات الكوارث والإفصاح عن المطلوبات الطارئة ، كما يجب الإفصاح عن سبب عدم تقدير الخسائر الطارئة أو المطلوبات الطارئة مالم يكن الاحتمال بعيد الوقوع.

وقد أوضحت (ISAR) الفقرات التي يجب أن تؤخذ بالحسبان من قبل مجلس الإدارة ، وان تضمن في مناقشاته وتقاريره بهدف التعامل مع القضايا البيئية أو الإفصاح عنها فكانت وفق الآتي : (الشعباني، 1998: 133)

- 1- نوع القضايا البيئية وثيقة الصلة بأنشطة الشركة والصناعة .
- 2- البرامج والسياسات المتبناة من قبل الشركة في مجال إجراءات حماية البيئة .
- 3- في حالة عدم وجود برامج وسياسات متعلقة بإجراءات حماية البيئة يجب أن يشار إلى هذه الحقيقة .
- 4- التحسينات التي حصلت منذ تبنى الشركة لسياسات حماية البيئة أو خلال الخمس سنوات الماضية ، أيهما اقل ؟
- 5- الأهداف البيئية التي وضعتها الشركة لنفسها (الأهداف الذاتية)، وهل تعمل الشركة بالشكل الذي ينسجم مع تحقيق تلك الأهداف ؟
- 6- إلى أي مدى تلبى إجراءات حماية البيئة التشريعات الحكومية السارية ؟
- 7- أية إجراءات مادية في ظل القوانين البيئية وأية دعاوى قضائية .
- 8- الآثار المالية لإجراءات حماية البيئة على التكاليف الرأسمالية والعوائد للفترة الحالية ، وآثرها على الفترات المستقبلية .

- 9- عندما تكون القيم الفعلية المحملة على تشغيل الفترة الحالية مادية ومرتبطة بإجراءات حماية البيئة ، فإن تلك القيم يجب أن تبويب في حسابات الأستاذ العام وفق الآتي :
- أ. معالجة تدفق السوائل
 - ب. معالجة تسرب الغازات الضارة أو تلوث الهواء
 - ت. معالجة الفضلات الصلبة
 - ث. العلاج
 - ج. الحوادث والسلامة
 - ح. المعاد تصنيعه (تدويره)
10. حين لا يمكن فصل التكاليف الخاصة بإجراءات حماية البيئة فهذه الحقيقة يجب أن يشار إليها .
11. عندما تكون القيم المرسمة خلال الفترة أو المترجمة لتاريخه مادية فيمكن تبويبها وفق ما جاء في الفقرة (9) اعلاه
12. حين لا يمكن فصل القيم المرسمة في الفقرة (11) فهذه الحقيقة يجب أن يشار إليها ، فضلاً عن التوصية بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المطبقة والمتعلقة بالإجراءات البيئية مثل عمل الاحتياطات والإفصاح عن الالتزامات والمطلوبات البيئية .

ويقترح عند الإفصاح عن المعلومات الخاصة بحماية البيئة أن تكون بشكل منفصل في الكشوفات أو التقارير المالية لتعطي المستفيد صورة واضحة وتكون بمثابة الإعلان (Publicizing) عن تكاليف حماية البيئة . كما أنها تهيئ الحافز للإدارة عن المسؤولية التي تحملتها تجاه المجتمع والبيئة ، فضلاً عن إعطاء صورة لمستخدمي الكشوفات لتقدير الموقف الحقيقي للإدارة تجاه القضايا البيئية .

وتعتمد المداخل الآتية في الإفصاح البيئي :

1. مدخل البيانات التفصيلية Inventory Approach

في ظل هذا المدخل تفصح المنشآت عن كل أنشطة مسؤوليتها البيئية .

2. مدخل الكلفة أو النفقات الخارجة Cost or Outlay Approach

في ظل هذا المدخل تفصح المنشآت عن أنشطة مسؤوليتها معبرا عنها بالقيم أو المبالغ المصروفة لكل نشاط ، فضلاً عن عرض معلومات مكممة ولكن ليست ذات طبيعة مالية كعدد الأطنان التي أزيلت من الملوثات أو التي تم تخفيضها .

3. مدخل إدارة البرامج Programs Management Approach

وفق هذا المدخل تفصح المنشآت عن أنشطة المسؤولية مشيرة إلى المبالغ المصروفة على كل نشاط ، وفيما إذا كانت أهداف البرامج قد تحققت أم لا ؟

4. مدخل الكلفة - المنفعة Benefit - Cost Approach

في ظل هذا المدخل تفصح الشركات عن أنشطة المسؤولية والمبالغ التي صرفت على تلك الأنشطة وفعالية أو كفاءة تلك النفقات ، إلا أن هذا المدخل صعب التحديد والتكميم لإعطاء نظام تقييس كفاء .

المحور الثاني

مدخل نظري إلى الأداء المتميز

أولاً : مفهوم الأداء المتميز :

عاشت الإدارة في كثير من الشركات فترات حققت فيها الأرباح والنمو والانتشار بسهولة نسبية، حيث كانت الأعمال في الغالب منحصرة في النطاق المحلي وجاءت فترة النهضة الصناعية وتطور الطاقات الإنتاجية وزيادة تطلعات المستهلكين ونمو قواهم الشرائية في كثير من دول العالم لتزيد فرص الإدارة في منظمات الأعمال لتحقيق مزيد من الأرباح والنمو مع تواضع العاملين وانخفاض مستويات أجورهم، ثم توالى على منظمات الأعمال في كثير من دول العالم فترات من الرواج والكساد من هنا عرف الأداء المتميز بأنه قيمة موحدة تترابط فيها القابليات مع الإدارة .

وقد عرفه (kotler) بأنه "حالة من الإبداع الإداري والتفوق المنظم لتحقيق مستويات غير عادية من الأداء سواء على المستوى الإنتاجي أو التسويقي أو المالي في الشركة بما ينتج عنه نتائج وانجازات تفوق على ما يحققه المنافسون ويرضى عنها العملاء وكافة أصحاب المصلحة في الشركة. (kotler,2000: 40-42)

أما (يوسف) فقد نظر إليه بأنه " العملية التي تسمح للأفراد بجعلهم رأس مال فكري والذي يكون جاهز في الشركة باعتباره معرفة لا تنضب وخبرة جاهزة تقود إلى الأداء المتميز للأقسام أو وحدات الأعمال". (يوسف، 2007: 33) .

ثانياً: متطلبات تحقيق الأداء المتميز:

يتطلب تحقيق الأداء المتميز للعاملين توافر عناصر هي وفق الآتي: (Hunger, 1998:342)

- 1- تصميم العمل بطريقة علمية سلمية تحدد الأداء المطلوب وطريقته والنتائج المتوقعة عند إتمام التنفيذ .
- 2- توفير مستلزمات الأداء المادية والتقنية من (مواد -معدات-معلومات) وغير ذلك من موارد يتطلبها التنفيذ السليم للعمل بحسب التصميم للموضوع .
- 3- تهيئة الظروف المحيطة بمكان تنفيذ العمل بما يتوافق ومتطلبات التنفيذ السليم.
- 4- توفير الأفراد المؤهلين للقيام بالعمل وإعدادهم وتدريبهم بشكل مستمر.
- 5- ملاحظة ما يقوم به الفرد أثناء العمل وتزويده بالمعلومات المتجددة وتخطي ما قد يصادفه من عقبات.
- 6- رصد نتائج التنفيذ وتقييمها بالقياس إلى الأهداف والمعدلات المحددة وتعويض الفرد العامل عن أدائه على وفق نتائج التقييم.

وينبغي على القيادة تحسين أداء الأفراد العاملين الأقل تميزاً والذين لا يصلون إلى المستويات المحددة في خطط الأداء المعتمدة، ومعالجة التصور أو الانحراف في الأداء الفعلي من الأداء المستهدف.

ومن الأساليب الداعمة لوصول الأفراد العاملين للأداء المتميز هي الآتي: (يوسف، 2005: 58-62)

- 1- تقليل ضغط العمل: يؤثر الضغط في مستوى أداء الأفراد العاملين، وهناك علاقة بين الضغط الوظيفي ومستوى الأداء، فعند مستوى منخفض من الضغط الوظيفي يحافظ الفرد العامل على مستوى الأداء الحالي، وعند مستويات الضغط المعتدلة فإن الفرد يستطيع زيادة مستوى الأداء، ويمكن أن يكون مسنولاً عن خلق النشاطات المبتكرة عند محاولته حل مشكلة صعبة، وأخيراً في المستويات العالية من الضغط تبدأ التأثيرات السلبية في الظهور كالإجهاد، والشعور بعدم الرضا والملل، وتكون النتيجة أن الأداء يبدأ بالانخفاض.
- 2- توفير مناخ تنظيمي ملائم: يشير المناخ التنظيمي إلى القيم السائدة في التنظيم وتأثيرها في العملية الإدارية أو السلوك الإداري للموظفين بالتحديد، وإلى المفاهيم الإدارية والشخصية التي يحملها الأفراد حول الحقائق التنظيمية الموضوعية والمتمثلة بالهيكل التنظيمي ومستويات العمل، ونمط القيادة.
- 3- نوعية حياة العمل: تعد نوعية حياة العمل من العوامل ذات الأهمية البالغة التأثير في أداء الأفراد العاملين، وينطلق الاهتمام بنوعية حياة العمل من مسلمة مفادها حاجة الأفراد العاملين في الشركة إلى أجواء عمل جيدة من أجل أداء العمل بصورة مناسبة، لذا فإن الهدف الأساس من محاولة تحسين نوعية حياة العمل يتمثل في إعداد قوة عمل راضية ومانعة ومحفزة وذات ولاء عالٍ لأعمالها، وعلى درجة عالية وقدرة فائقة في الإبداع والابتكار.
- 4- تبني الأساليب الحديثة في تصميم الأعمال: تركز هذه الأساليب على دراسة تفضيل الأفراد العاملين وجعل الأعمال التي يمارسونها ملائمة لهم، كما يهتم بحاجاتهم النفسية والاجتماعية، ومن أبرز هذه الأساليب، أسلوب الإثراء (الإغناء الوظيفي)، وتوسيع العمل، والمناوبة في العمل وأسلوب خصائص العمل.
- 5- زيادة الرضا الوظيفي: يعد الرضا الوظيفي من العوامل المؤثرة في مستوى أداء الأفراد العاملين، ومن الناحية النظرية هناك علاقة إيجابية قوية بين الاثنين، إلا أن الشواهد العلمية ما تزال قاصرة عن إثبات أن الفرد العامل الذي يتمتع بدرجة عالية من الرضا الوظيفي والأداء يرتبطان بالمكافآت، إذ هي المسنولة عن توفير الرضا للأفراد العاملين، وعلى هذا الأساس فإن دور القيادة الإدارية ينصب في تحقيق الرضا الوظيفي لأفرادها من خلال المكافآت.
- 6- تعديل السلوك: إن فكرة هذا الأسلوب تعتمد على نظرية التعزيز، إذ يتم بموجب ذلك تغيير أفعال العاملين وسلوكياتهم بالتشجيع المنتظم للأفعال المرغوبة وتثبيط تلك الأفعال غير المرغوب بها، من خلال تحديد القيادة الإدارية لكل نوع من الأفعال واستخدام الطريقة المناسبة لتشجيع العاملين على إحداث التغيير.
- 7- تبني الأنماط القيادية المناسبة: يعد النمط القيادي المتبع من قبل الشركات ذا دور بالغ الأهمية في إيجاد روح التميز الوظيفي، ويتضح دور القيادة في تحقيق الأداء المتميز بما يأتي:

أ. تحديد الرؤية المستقبلية: إن الدور الأساس للقائد هو تكوين الرؤية المستقبلية للشركة، والرؤية عبارة عن الصورة الشمولية لما يريده قائد الشركة أن يكون عليه تنظيمه، إن إيجاد هذه الرؤية لا يعد كافياً بحد ذاته، بل إن توليد الرغبة لدى الأفراد لتحقيق هذه الرؤية يعد جزءاً لا يتجزأ من الأدوار القيادية الجديدة لتحقيق التميز في الأداء.

ب. ترسيخ قيم التميز: إن غرس قيم التميز في العاملين ذو أهمية بالغة لتحقيق التميز في الأداء، إذ إن القائد الإداري الذي لا يستطيع أن يغرس قيم التميز في الحاضر لن يحصد إلا الفشل في المستقبل.

ت. دعم السلوك المتميز: إن للقيادة دوراً مهماً في تأكيد التميز من خلال تخفيض عدد التعليمات والقوانين المكبلة للأداء المتميز، وبخلاف ذلك يتم دعم السلوك التنظيمي المتميز من خلال احترام الذات والثقة المتبادلة بين القائد والعاملين والقوة الحسنة.

ث. تنمية الأفراد العاملين: تلجأ القيادة الإدارية إلى تنمية الفرد العامل من خلال العديد من الأساليب كمشاركته في الأرباح، وتفويض السلطة، والاعتراف بالجهود الرامية إلى تحقيق التميز.

المحور الثالث

دور الإفصاح البيئي في دعم الأداء المتميز

لقد بدأت قضايا البيئة تطرح نفسها في السنوات الأخيرة على طاولة القادة السياسيين والإداريين بالشكل الذي أدى إلى مضاعفة الجهود المبذولة لعلاج مشكلاتها، مما أثار العديد من التساؤلات حول علاقة هذه المشاكل البيئية بالشركات والأداء المتميز لها، ولم يعد اليوم من مصلحة احد الإغفال عن الجوانب المتعلقة بحماية البيئة والموارد الطبيعية المختلفة، لما لها من آثار سلبية على البيئة من تلوث واستنزاف للموارد الطبيعية. وبدأت تعتمد نظم للإدارة البيئية ويعد ذلك أمراً ضروريا لضمان استمرارية الشركات لاسيما الصناعية منها وتحسين أدائها الاقتصادي وكذلك الحفاظ على صورتها في المحيط الذي تتواجد فيه. وعليه يهدف الأداء المتميز للشركات إلى تحقيق التوازن البيئي بين مطالبات التنمية بمختلف أشكالها وصورها من جانب والمحافظة على الثروات الطبيعية ومقتضيات حماية البيئة (الأداء البيئي) من جانب آخر.

ويعرف الأداء البيئي بأنه " كل النشاطات والعمليات التي تقوم بها الشركة سواء بشكل إجباري أو اختياري من شأنها منع الأضرار البيئية والاجتماعية الناتجة عن نشاطات الشركة الإنتاجية أو الخدمية أو التخفيف منها ". (الشحادة، 2010: 283)

وبناء على ذلك يعد من بين الأهداف الرئيسية للإفصاح البيئي هو تحسين سمعة الشركة أو المحافظة عليها وهذا بحد ذاته يعد ركيزة أساسية لدعم الأداء المتميز ، حيث أن سمعة الشركة والمكانة التنافسية التي تحتلها هي ناتج تكامل الأداء الفاعل والمتميز لكل العاملين في الشركة وجهودهم الرامية إلى ترسيخ قيم التميز والسلوك البشري الرشيد، كما أن من مبادئ الإفصاح البيئي وأهدافه الأساسية هو العمل بمبدأ الشفافية وهذا يخلق الاحترام المتبادل والثقة بين جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة والذي بدوره يعد من الأساليب الداعمة للأداء المتميز، أي بمعنى آخر يعمل الإفصاح البيئي على دعم الأداء المتميز من خلال الشفافية وخلق روح التعاون والثقة بين ذوي المصالح. فضلا عن أن الإفصاح عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بمساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها الشركة لحماية البيئة، ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالشركة وتزيدهم ثقة بأدائها والارتقاء به إلى مستوى التميز.

كما أن التحديد الدقيق والإفصاح عن الهدف البيئي وإجراءات العمل الخاصة به بشكل واضح يجعل كل العاملين على اطلاع بما تسعى إليه الشركة وكيف يعمل كل منهم على تحقيق ذلك الهدف سواء بشكل انفرادي أو جماعي وهذا ما يدعم الأداء المشترك وتكامله والارتقاء به إلى مستوى التميز . فضلا عن أن الممارسات الفاعلة للإفصاح البيئي تعد عاملاً أساسياً في كسب ثقة الجمهور بالشركة التي تكتسب بدورها أهمية كبرى لتحقيق الأداء المتميز، ومن هنا يتطلب الأمر توافر بيئة داعمة للإفصاح البيئي من خلال تشريع القوانين التي تصدرها الحكومات وأجهزة الرقابة على الشركات وأسواق الأوراق المالية وبما تفرضه قواعد الرقابة وما تصدره الجمعيات والاتحادات من تعليمات تتعلق بحماية البيئة وما يتعلق بالممارسات السليمة بينياً، وقد برزت الحاجة الملحة إلى الاعتناء بإدارة المخاطر بسبب التطورات السريعة والتقدم التكنولوجي السريع والتحرر من القيود التشريعية اللذين أديا إلى ضغوط تنافسية بين الشركات. وهذا يتطلب توافر هيكل تنظيمي مناسب و محدد تحديداً دقيقاً ليتلاءم مع فعالية وواجبات نظام حماية البيئة ويشير إلى البناء الذي يحدد التركيب الداخلي للشركة ، ويحدد كيفية توزيع مهام العمل وكيفية الحصول على موارده وكيفية التعامل معها و يبين الإطار العام للصلاحيات والمسؤوليات وإجراءات تفويضها ، وتحديد الأنشطة ذات التأثيرات البيئية واختيار أعضاء إدارة كفونين وقادرين على أن يجمعوا بين أيديهم كل خيوط النجاح والتجديد والابتكار في إدارة تلك الأنشطة لئتم من خلال ذلك تحقيق الأداء المتميز وبالتالي تحديد الطريقة التي يجب أن تعمل بها الشركات لدمج الاهتمامات والقضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في صنع القرار واستراتيجيات وسياسات وقيم وثقافة الشركة والعمليات والأنشطة داخل الشركة وشفافية ومحاسبة لئتم تطبيق أحسن الممارسات. (العايب، 2011: 50)، ويمكن حصر المؤشرات المرتبطة بالبعد البيئي والتي لها تأثير على تميز الأداء في نوعين أحدهما يختص بالعملية الإنتاجية والآخر يختص بالمنتج، إذ تحاول الشركات الناجحة الاهتمام بالأدوات التي تحقق لها التقويم الجيد لأدائها البيئي، إذ يجب على الشركات قياس والتقرير عن تأثيراتها البيئية على مؤشرات الأداء المرتبطة بهم.

المحور الرابع الجانب التطبيقي

لقد تم اختيار عينة من الشركات العاملة في اقليم كردستان/العراق وتم توزيع عدد من استمارات الاستبيان وفق ما مدون في الملحق (1) على تلك الشركات. ومن ثم تم جمع الاستمارات وتحليلها احصائياً للوصول الى نتيجة الاستطلاع وعليه سيتضمن هذا المحور الآتي :

أولاً : استمارة الاستبيان :

تم تنظيم استمارة الاستبيان التي ورد فيها مجموعة من الاسئلة والاختيارات وكما في الملحق رقم (1) .

ثانياً : تحليل نتائج الاستبيان :

ثبات الأداة، (ثبات فقرات الدراسة): Reliability:

تعتبر المصدقية والثبات من أهم الموضوعات التي تهتم الباحثين من حيث تأثيرها البالغ في أهمية نتائج البحث وقدرته على تعميم النتائج. وترتبط المصدقية والثبات بالأدوات المستخدمة في البحث ومدى قدرتها على قياس المراد قياسه ومدى دقة القراءات المأخوذة من تلك الأدوات، ويعرف (كارمينز) و(زيلر) (1991) الثبات على مقياس الدقة بأنها، "قدرة الأداة على إعطاء نفس النتائج إذا تم تكرار القياس على نفس الشخص عدة مرات في نفس الظروف". والثبات في أغلب حالاته هو معامل ارتباط، ويقصد بها مدى ارتباط قراءات نتائج القياس المتكررة. وفي كثير من الأبحاث التي يتم فيها استخدام أداة قياس لأول مرة، يتم تجربتها على أشخاص بعينهم ثم يعاد تجربتها على نفس الأشخاص مرة أخرى، ومن ثم يحسب معامل ارتباط بين نتائج القياس في المرة الأولى مع مثلتها في المرة التالية. ومن البديهي أنه إن كانت الأداة ذات مصداقية عالية فإن نتائج المرات التالية ستكون متماثلة أو منطبقة مع نتائج القياس الأول. بالإضافة إلى ذلك فإن الثبات يعتمد على الاتساق الداخلي والذي يعني أن الأسئلة تصب جميعها في غرض عام يراد قياسه. وهناك عدد من الطرق الإحصائية لقياس الثبات ومن أكثرها شيوعاً والتي يمكن من خلالها قياس الثبات هي طريقة (كرونباخ ألفا) (Cronbach's Alpha) والتي تعتمد على الاتساق الداخلي وتعطي فكرة عن اتساق الاسئلة مع بعضها البعض ومع كل الاسئلة بصفة عامة⁽¹⁾.

وبعد تطبيق مؤشر (الفا كرونباخ)، Cronbach's Alpha على جميع الاسئلة والتي بلغت (20)، سؤال كانت نتيجة معامل الفا كرونباخ (0.996)، مما يدل على القدرة العالية لأداة الدراسة على قياس ما صُممت من أجله. والجدول رقم 1 يوضح ذلك.

جدول (1)

معامل الثبات بطريقة الفا كرونباخ.

Cronbach's Alpha	N of Items
0.96	20

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الاحصائي (SPSS).

أولاً: الخصائص الديموغرافية :

يمكن تصنيف عينة الدراسة وفقاً لأربع مجموعات وهي: (العمر، المؤهل العلمي، الجنس، المهنة، الخبرة، الاختصاص الدقيق)، وفيما يلي توضيح لخصائص أفراد عينة الدراسة في ضوء تلك الخصائص الديموغرافية:

1- مروان الحلبي، معامل الفا كرونباخ لمقياس صدق وثبات استبانة رسائل البحوث العلمية، أنظر الرابط الآتي:

<http://www.ahlalhdeth.com/vb/showthread.php?t=323394>

1- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس :

جدول (2)

التحليل الإحصائي للجنس

الاحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	العدد	الجنس
0.45	1.27	73.3%	22	ذكر
		26.7%	8	أنثى
		%100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الإحصائي (SPSS).

الجدول أعلاه يشير إلى توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس، وبعد تحليل النتائج الخاصة بمتغير الجنس عبر البرنامج الإحصائي (SPSS)، تبين أن النسبة الأعلى هي فئة الذكور حيث احتلوا ما نسبته (73.3%) ، من أفراد عينة الدراسة، في حين كانت الإناث تمثل نسبة (26.7%)، وهي نسبة قليل جداً إذا ما قورنت بفئة الذكور.

2- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير العمر:

جدول (3)

التحليل الإحصائي للعمر

الاحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	العدد	العمر
1.042	2.11	36.7%	11	30-21 سنة
		23.3%	7	40-31 سنة
		30%	9	50-41 سنة
		10%	3	60-51 سنة
		0%	0	61 فما فوق
		%100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الإحصائي (SPSS).

يبين هذا الجدول توزيع المبحوثين من عينة الدراسة وفقاً للفئات العمرية، إذ كانت أعلى نسبة تركزت في الفئة العمرية (21- 30) سنة بنسبة (36.7%) واحتلت المرتبة الأولى فيما جاءت الفئة العمرية (41-50) بالمرتبة الثانية بنسبة (30%) تليها بالمرتبة الثالثة الفئة العمرية (31-40) سنة بنسبة (23.3%) فيما جاءت الفئة العمرية (51-60) بالمرتبة الرابعة بنسبة (10%) وهذا يدل على أن الفئات العمرية الشابة كانت هي أعلى المشاركين في هذه الاستبانة.

3- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي :

جدول (4)

التحليل الإحصائي للمؤهل العلمي

الاحراف المعياري	الوسط الحسابي	النسبة المئوية	العدد	الشهادة
0.62	2.57	0%	0	ماجستير
		63.3%	19	بكالوريوس
		30%	9	معهد
		6.7%	2	اعدادية
		%100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الإحصائي (SPSS).

يوضح هذا الجدول توزيع عينة البحث وفقاً للمؤهل العلمي إذ احتلت فئة الحاصلين على شهادة (البكالوريوس) المرتبة الأولى في التوزيع بنسبة (63.3%)، تليها بالمرتبة الثانية حملة شهادة المعهد بنسبة مقدارها (30%)، ثم فئة الاعدادية بالمرتبة الثالثة بنسبة (6.7%) .

4- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير المهنة :

جدول (5)

التحليل الإحصائي للمهنة

المهنة	العدد	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
خبير حسابات	4	13.3%	2.83	1.28
مدير حسابات	10	33.3%		
محاسب أقدم	8	26.7%		
محاسب	3	10.0%		
معاون محاسب	5	16.7%		
المجموع	30	100%		

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الإحصائي (SPSS).

الجدول أعلاه يشير إلى توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المهنة، وبعد تحليل النتائج حسب البرنامج الإحصائي (SPSS)، يتضح أن نسبة (33.3%)، من المشاركين في ملئ هذه الاستثمارات هم من مدراء الحسابات يليهم في المرتبة الثانية المحاسبين القدامى بنسبة (26.7%)، وهذه دليل على توزيع الاستثمارة على الأشخاص المناسبين كون موضوع البحث يتحدث عن الإفصاح المحاسبي مما يتطلب خبرات محاسبية في ذلك المجال، كما حل في المرتبة الثانية تخصص معاون محاسب وذلك بنسبة (16.7%) ، يليه خبير الحسابات بنسبة (13.3%) ، أما المرتبة الخامسة فقد كانت من نصيب المحاسبين وذلك بنسبة (10%).

5- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير سنوات الخدمة :

جدول (6)

التحليل الإحصائي للخدمة

عدد سنوات الخدمة	العدد	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
10-6	3	10%	3.17	1.23
15-11 سنة	5	16.7%		
20-16 سنة	12	40%		
25-21 سنة	4	13.3%		
26 فما فوق	6	20%		
المجموع	30	100%		

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الإحصائي (SPSS).

يلاحظ من الجدول أعلاه أن الأفراد الذين تتراوح خبرتهم بين (16-20 سنة)، كانوا يشكلون النسبة الأكبر بين الخبرات الموجودة في العينة، حيث احتلت تلك الفئة نسبة مقدارها (40%)، في حين جاء في المرتبة الثانية الأفراد الذين تزيد خبراتهم عن (26 سنة)، بنسبة (20%)، أما الفئات التي تتراوح خبرتهم بين (11-15 سنة)، فقد شكلوا نسبة (16.7%)، كما أن الأفراد الذين تتراوح خبرتهم بين (21-25)، كانوا يشكلون نسبة (13.3%)، والنسبة الأقل كانت للأفراد ذوي الخبرات القليلة التي تتراوح بين (6-10 سنوات)، فقد شكلت تلك الفئة ما نسبته (10%).

6- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الاختصاص الدقيق :

جدول (7)

التحليل الإحصائي للاختصاص

الاختصاص الدقيق	العدد	النسبة المئوية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
إدارة	7	23.3%	1.77	0.43
محاسبة	23	76.7%		
المجموع	30	100%		

المصدر : من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الإحصائي (SPSS).

الجدول أعلاه يشير إلى التخصص الدقيق في عينة البحث ، ومن خلال البيانات الموضحة في الجدول السابق يمكن أن نستنتج أن نسبة (76.7%)، من المشاركين في ملئ تلك الاستثمارات هم من المحاسبين، وذلك يعزز ما ذكر سابقاً بأن تخصص المحاسبة هم الأقدر على الإجابة على بيانات هذه الاستثمارة لأن المعلومات الموجودة فيها تخدم موضوع محاسبي، فالمحاسبين أكثر قدرة على فهم الأفكار المدرجة فيه، فحين نجد أن نسبة (23.3%)، من عينة الدراسة هم ذوي تخصص الإدارة لكن قد تكون هذه المجموعة لديها المام بالجوانب البيئية من خلال التعامل مع مواضيع الإدارة البيئية.

ثالثاً: تحليل فقرات الإستثمار :

يبين الجدول (8) تحليل الفقرات الواردة في قائمة الاستبيان احصانيا.

جدول (8)
تحليل فقرات الاستبيان

الوزن النسبي	Std. Deviation	Mean	The Scale					العبارات		
			5	4	3	2	1			
			اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا أتفق	لا أتفق بشدة	التكرار	النسبة	الوصف
1	0	5	30	0	0	0	0	التكرار	1	تسعى الشركات إلى تحقيق الأداء المتميز
			100%	0	0	0	0	النسبة		
0.98	0.30	4.90	27	3	0	0	0	التكرار	2	تعد حماية البيئة من ركائز تحقيق الأداء المتميز
			90%	10%	0	0	0	النسبة		
0.905	0.62	4.53	18	10	2	0	0	التكرار	3	يعد الإفصاح البيئي مطلباً داخلياً وخارجياً
			60%	33.3%	6.7%	0	0	النسبة		
0.966	0.379	4.83	25	5	0	0	0	التكرار	4	يهدف الأداء المتميز إلى دعم الميزة التنافسية للشركة ويضمن استمرار وجودها
			83.3%	16.7%	0	0	0	النسبة		
0.92	0.498	4.60	18	12	0	0	0	التكرار	5	يحتاج الأداء المتميز إلى ترشيح النفقات وتحسين جودة الأداء
			60%	40%	0	0	0	النسبة		
0.934	0.479	4.67	20	10	0	0	0	التكرارات	6	يسعى الأداء المتميز إلى العقلانية والرشد في استخدام الموارد
			66.7%	33.3%	0	0	0	النسبة		
0.954	0.430	4.77	23	7	0	0	0	التكرار	7	تعمل الشفافية في الإفصاح عن التكاليف والبرامج البيئية على تحقيق الأداء المتميز
			76.7%	23.3%	0	0	0	النسبة		
0.954	0.568	4.77	25	3	2	0	0	التكرار	8	يعمل الإفصاح البيئي على تحسين صورة الشركة لدى المجتمع المحيط بها
			83.3%	10%	6.7%	0	0	النسبة		
0.866	0.479	4.33	10	20	0	0	0	التكرار	9	تقوم الشركة بعرض تحليل مفصل للمصرفيات في قائمة الدخل.
			33.3%	66.7%	0	0	0	النسبة		
0.86	0.702	4.30	13	13	4	0	0	التكرار	10	تفصح الشركة عن أي تغيير يحدث في التقديرات المحاسبية.
			43.3%	43.3%	13.3%	0	0	النسبة		
0.866	0.479	4.33	10	20	0	0	0	التكرار	11	تقوم الشركة باختيار السياسة المحاسبية اللازمة لكافة البيانات المالية.
			33.3%	66.7%	0	0	0	النسبة		
0.82	0.481	4.10	5	23	2	0	0	التكرار	12	يوجد إفصاح عن معلومات إضافية وبصورة فرعية.
			16.7%	76.7%	6.7%	0	0	النسبة		
0.866	0.479	4.33	10	20	0	0	0	التكرار	13	تقوم الشركة بالإفصاح عن البنود البيئية لإكساب القوائم المالية مزيداً من الشفافية والوضوح.
			33.3%	66.7%	0	0	0	النسبة		
0.866	0.479	4.33	10	20	0	0	0	التكرار	14	اعتماد الإفصاح البيئي يمكن أن يساعد الشركة على التقليل من الالتزامات البيئية
			33.3%	66.7%	0	0	0	النسبة		
0.866	0.479	4.33	10	20	0	0	0	التكرار	15	إن تطبيق إجراءات المحاسبة والإفصاح البيئي يساعد في اتخاذ القرارات السليمة.
			33.3%	66.7%	0	0	0	النسبة		
0.914	0.679	4.57	20	7	3	0	0	التكرار	16	تفصح الشركة عن جميع المصرفيات والالتزامات البيئية بهدف تحسين صورة الشركة ودعم الأداء المتميز.
			66.7%	23.3%	10%	0	0	النسبة		
0.906	0.629	4.53	18	10	2	0	0	التكرار	17	تقوم الشركة بالإفصاح عن السياسات المحاسبية الهادفة لحماية البيئة.
			60%	33.3%	6.7%	0	0	النسبة		
0.954	0.430	4.77	23	7	0	0	0	التكرار	18	تحرص الشركة على استخدام الإفصاح البيئي للحد من مخاطر التلوث البيئي ودعم الأداء المتميز.
			76.7%	23.3%	0	0	0	النسبة		
0.98	0.305	4.90	27	3	0	0	0	التكرار	19	تعد الاعتبارات البيئية من اهتمامات الشركة كونها داعمة للأداء المتميز.
			90%	10%	0	0	0	النسبة		
0.934	0.661	4.67	23	4	3	0	0	التكرار	20	تعتمد الشركة مبادرات بيئية طوعية بعيداً عن الالتزامات التي تفرضها القوانين كالسماح بإعادة تدوير الفضلات بهدف دعم الأداء المتميز.
			67.7%	13.3%	10%	0	0	النسبة		
0.91	0.38	4.57								

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج البرنامج الإحصائي (SPSS).

- لتحديد استجابات أفراد عينة الدراسة تجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تضمنتها أداة الدراسة تم استخدام النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي وذلك على الشكل التالي:
- المتوسط الحسابي: (Mean)، وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة عن أي عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية، مع العلم بأنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي.
 - الانحراف المعياري: (Standard Deviation)، للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة إلى جانب المحاور الرئيسية، فكلما اقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها بين المقياس (إذا كان الانحراف المعياري واحد صحيحاً فأعلى فيعني عدم تركيز الاستجابات وتشتتها)⁽²⁾.
 - حساب المدى، وهو في هذه الحالة عبارة عن (أكبر قيمة – أصغر قيمة)، في مقياس ليكرت أي (5-1=4).
 - ثم يتم تحديد طول الخلية عن طريق (قسمة المدى على عدد خلايا مقياس ليكرت)، أي (5/4=0.80).
 - بعد ذلك يتم إضافة طول الخلية إلى أصغر قيمة في المقياس وهي (1) للحصول على الحد الأعلى للخلية (غير موافق بشدة) وهكذا حتى نصل إلى الحدود الدنيا والعليا لكل خلية وستكون كالتالي:
 - أي وسط تقع قيمته بين (1-1.79)، يصنف في الخلية (غير موافق بشدة). وهو ما يشكل نسبة أقل من (20%).
 - أي وسط حسابي قيمته أكبر من (1.80) وحتى (2.59) يصنف في الخلية (غير موافق). وهو ما يشكل ما نسبة تتراوح بين (20%) إلى (40%).
 - أي وسط قيمته أكبر من (2.60) وحتى (3.39) يصنف في الخلية (محايد). وهو ما يشكل ما نسبة تتراوح بين (40%) وأقل من (60%).
 - أي وسط حسابي قيمته أكبر من (3.4) وحتى (4.19) يصنف في الخلية (موافق). وهو ما يشكل نسبة تتراوح بين (60%) وأقل من (80%).
 - أي وسط حسابي قيمته أكبر من (4.20) وحتى (5.00) يصنف في الخلية (موافق بشدة). وهو ما يشكل نسبة أكثر من (80%) .

جدول (9)

يبين مقياس الاجابات

الدرجة	1	2	3	4	5
التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المدى	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5
النسبة	20%	20-40%	40-60%	60-80%	80-100%

المصدر: إعداد الباحث .

- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الأولى (5)، بانحراف معياري (0)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (100%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكرت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تسعى بشكل مستمر وحديث لتحقيق الأداء المتميز.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الثانية (4.90)، وهي أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.30)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.98%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكرت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن حماية البيئة تعد من الركائز الأساسية في الشركة.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الثالثة (4.53)، وهي أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.62)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.90%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكرت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تعتبر الإفصاح مطلباً داخلياً وخارجياً.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الرابعة (4.83)، وهي أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.37)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.96%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكرت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الأداء المتميز يهدف إلى دعم الميزة التنافسية للشركة ويضمن استمرار وجودها.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الخامسة (4.60)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.49)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.92%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكرت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الأداء المتميز يحتاج إلى ترشيد النفقات وتحسين جودة الأداء.

²⁾ http://www.mbadr.net/Math_Home/Stat/stat10.htm

- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة السادسة (4.67)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.47)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.93%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الأداء المتميز يسعى إلى العقلانية والرشد في استخدام الموارد.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة السابعة (4.77)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.43)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.95%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشفافية في الإفصاح عن التكاليف والبرامج البنينة تعمل على تحقيق الأداء المتميز.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الثامنة (4.77)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.56)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.95%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الإفصاح البيئي يعمل على تحسين صورة الشركة لدى المجتمع المحيط بها.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة التاسعة (4.33)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.47)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.86%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تقوم بعرض تحليل مفصل للمصروفات في قائمة الدخل.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة العاشرة (4.30)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.70)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.86%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تفصح عن أي تغيير يحدث في التقديرات المحاسبية.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الحادية عشر (4.33)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.47)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.86%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تقوم باختيار السياسة المحاسبية اللازمة لكافة البيانات المالية.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الثانية عشر (4.10)، وهو أكبر من (3.40)، وأقل من (4.20)، بانحراف معياري (0.48)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.82%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق)، مما يشير إلى أنه يوجد إفصاح عن معلومات إضافية وبصورة فرعية.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الثالثة عشر (4.33)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.47)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.86%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تقوم بالإفصاح عن البنود البنينة في لإكساب القوائم المالية مزيداً من الشفافية والوضوح.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الرابعة عشر (4.33)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.47)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.86%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن اعتماد الإفصاح البيئي يمكن أن يساعد الشركة على التقليل من الالتزامات البنينة.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الخامسة عشر (4.33)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.47)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.86%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى إن تطبيق إجراءات المحاسبة والإفصاح البيئي يساعد في اتخاذ القرارات السليمة.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة السادسة عشر (4.57)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.67)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.91%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تفصح عن جميع المصروفات والالتزامات البنينة بهدف تحسين صورة الشركة ودعم الأداء المتميز.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة السابعة عشر (4.53)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.62)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.90%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تقوم بالإفصاح عن السياسات المحاسبية الهادفة لحماية البيئة.
- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة الثامنة عشر (4.77)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.43)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.95%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تحرص على استخدام الإفصاح البيئي للحد من مخاطر التلوث البيئي ودعم الأداء المتميز.

- بلغ المتوسط الحسابي للعبارة التاسعة عشر (4.90)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.30)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.98%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الاعتبارات البيئية تعد من اهتمامات الشركة كونها داعمة للأداء المتميز.
 - بلغ المتوسط الحسابي للعبارة العشرين (4.67)، وهو أكبر من (4.20)، وأقل من (5)، بانحراف معياري (0.66)، كما بلغ الوزن النسبي لهذه العبارة (0.93%)، مما يشير إلى النظرة الإيجابية من قبل أفراد عينة الدراسة تجاه تلك العبارة وبالتالي يمكن تصنيفها وفق مقياس ليكارت الخماسي ضمن درجة (موافق بشدة)، مما يشير إلى أن الشركة تعتمد مبادرات بيئية طوعية بعيداً عن الالتزامات التي تفرضها القوانين كالسماح بإعادة تدوير الفضلات بهدف دعم الأداء المتميز.
- مما تقدم يؤكد صحة فرضية البحث التي مفادها " أن اعتماد الإفصاح البيئي يعمل على تفعيل ودعم الأداء المتميز للشركات".

المحور الخامس الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات :

1. إن ممارسة الإفصاح التقليدي قد لا يعكس الاهتمام البيئي والآثار البيئية الناجمة عن أنشطة الشركة ، فيحصل نقص في ثبوتية إفصاح المعلومات المرتبطة بتكاليف ومطلوبات الشركات التي لديها آثار بيئية مهمة.
2. إن الإفصاح البيئي هو عرض مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بنفقات وأنشطة الإدارة البيئية للشركة وكل الآثار المالية المترتبة على إزالة أو الحد من التلوث البيئي الذي تسببه الشركة في الماضي والحاضر والمستقبل.
3. هناك عدة أسباب للإفصاح البيئي تتمثل أبرزها باحتياجات المساهمين المتزايدة للبيانات البيئية وأهميتها في استثماراتهم. كما أن القضايا البيئية لم تكن مطلوباً في الماضي بقواعد تشريعية محلية أو عالمية، كما أن قضايا البيئة بدأت تزداد وتطرح للمناقشة في المشروعات في السنوات الأخيرة.
4. إن الاداء المتميز هو حالة من الإبداع الإداري والتفوق المنظم لتحقيق مستويات غير عادية من الاداء سواء على المستوى الإنتاجي أو التسويقي أو المالي في الشركة بما ينتج عنه نتائج وانجازات تفوق على ما يحققه المنافسون ويرضى عنها العملاء وكافة أصحاب المصلحة في الشركة.
5. يعد من بين الأهداف الرئيسية للإفصاح البيئي هو تحسين سمعة الشركة أو المحافظة عليها وهذا بحد ذاته يعد ركيزة أساسية لدعم الاداء المتميز ، حيث أن سمعة الشركة والمكانة التنافسية التي تحتلها هي ناتج تكامل الاداء الفاعل والمتميز لكل العاملين في الشركة وجهودهم الرامية إلى ترسيخ قيم التميز والسلوك البشري الرشيد.
6. أن التحديد الدقيق والإفصاح عن الهدف البيئي وإجراءات العمل الخاصة به بشكل واضح يجعل كل العاملين على اطلاع بما تسعى إليه الشركة وكيف يعمل كل منهم على تحقيق ذلك الهدف سواء بشكل انفرادي أو جماعي وهذا ما يدعم الاداء المشترك وتكامله والارتقاء به إلى مستوى التميز. وبالتالي يهدف الاداء المتميز للشركات إلى تحقيق التوازن البيئي بين مطالبات التنمية بمختلف أشكالها وصورها من جانب والمحافظة على الثروات الطبيعية ومقتضيات حماية البيئة (الاداء البيئي) من جانب آخر.
7. بين الجانب التطبيقي أن الشركات تسعى بشكل مستمر وحثيث لتحقيق الاداء المتميز. وان حماية البيئة تعد من الركائز الأساسية في اداء الشركة. وان الإفصاح البيئي يعد مطلباً داخلياً وخارجياً حيث أن اعتماد الإفصاح البيئي يمكن أن يساعد الشركة على التقليل من الالتزامات البيئية. وبالتالي يساعد في اتخاذ القرارات السليمة.

ثانياً : التوصيات :

1. على الشركات أن تقوم بالإفصاح البيئي مع الإفصاح التقليدي لبيان التكاليف ومطلوبات الشركة التي لديها آثار بيئية.
2. على الشركات اعتماد مبادرات طوعية بعيداً عن الالتزامات التي تفرضها القوانين كالسماح بإعادة تدوير الفضلات بهدف دعم الاداء المتميز.
3. على الشركات العمل على نشر الوعي البيئي وبيان مخاطر التلوث الاقتصادية والصحية والكفوية .
4. على الشركات اعتماد الإفصاح البيئي بكل جوانبه ومضامينه بهدف اعطاء صورة واضحة وشفافة لمستخدمي المعلومات والتقارير المالية عن أثر أنشطة الشركة على البيئة وما تتبناه من برامج وسياسات بهدف حماية البيئة .

المصادر :

أولاً : المصادر العربية :

1. الشعباني، صالح إبراهيم يونس، (1998)، معايير تكاليف حماية البيئة من التلوث، أطروحة دكتوراه في محاسبة التكاليف، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
2. الشعباني، صالح إبراهيم يونس، (2008)، أثر استخدام معلومات التكاليف البيئية على الحسابات الاقتصادية " القومية" ودورها في تعزيز عملية التنمية المستدامة، مجلة بحوث مستقبلية العدد 23، موصل، العراق.
3. الشعباني، صالح إبراهيم يونس، والناصر، خالص حسن، (2012): دور الإفصاح البيئي في دعم التنمية المستدامة، مجلة الإدارة والاقتصاد جامعة المستنصرية، العدد 93، بغداد، العراق.
4. الشحادة، عبدالرزاق قاسم، (2010): القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية العامة للأسمدة وتأثيره في قدرتها التنافسية في مجال الجودة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، سورية، العدد 1، مجلد 26
5. الحواتمة، عمر محمد مسلم، (2010): قياس مدى تحقيق الإفصاح في التقارير المالية المنشورة للشركات الصناعية المساهمة العامة المتداولة في سوق عمان، رسالة ماجستير في جامعة الشرق الأوسط، عمان.
6. الحياي، وليد ناجي، (1998): إجراءات القياس المحاسبي لتلوث البيئة، مجلة الصناعي في الخليج العربي، العدد 71.
7. القطاطي، منير جمعة، (2007): منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
8. المصري، تيسير، (2011): "الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والشركة الأهلية للإسمنت بلبييا" مجلة جامعة دمشق للعلوم والاقتصاد والقانونية، العدد 1، سوريا .
9. العلول، عبد المنعم عطا، (2010): دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساعدة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين.
10. العايب، عبد الرحمن، (2011): التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة، رسالة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، الجزائر.
11. أبو زيد، محمد السيد محمد، (2007): إطار محاسبي مقترح للإفصاح عن الأداء البيئي في ظل معايير الجودة البيئية، رسالة ماجستير في العلوم البيئية، جامعة عين شمس، مصر.
12. أبو العزم، فهمي، (2005): معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية، حالة جمهورية مصر العربية، مجلة الإدارة العامة، المجلد 45، العدد 1، مصر.
13. حنان، رضوان، (2000)، النموذج المحاسبي المعاصر وهيكل نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
14. حنا، نسيم يوسف، (2006): مشاكل القياس والإفصاح عن حقوق الملكية ومعالجتها في شركات مساهمة، رسالة ماجستير، جامعة الموصل، العراق.
15. حسن، محمد حسين احمد (1997): اثر الإفصاح عن السياسة المحاسبية للمخزون السلعي على أسعار الأسهم، مجلة العلمية التجارية والتمويل، جامعة طنطا، العدد 2، مصر.
16. خشامة، حسين، (2006): مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، مجلد 17، الأردن.
17. راضي، محمد سامي، (2011)، المراجعة المتقدمة: الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2011مصر.
18. عابد، محمد نواف حمدان، (2006): دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية، رسالة ماجستير، القاهرة، مصر .
19. مارق، سعد، (2013): قياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية المنشورة للشركات المساهمة السعودية، منشورات جامعة الملك خالد، أبها، السعودية .
20. غطاس، برنس ميخائيل، (1999)، نحو قياس محاسبي أفضل عن الآثار البيئية الناتجة عن أداء المنشآت الصناعية، مجلة أسبوط للدراسات البيئية، العدد 17، جامعة أسبوط، مصر.
21. يوسف، بسام عبد الرحمن، (2005)، اثر تقانة المعلومات ورأس المال الفكري في تحقيق الأداء المتميز دراسة استطلاعية في عينة من كليات جامعة الموصل أطروحة دكتوراه. جامعة الموصل
22. يوسف، بو مدين، (2007)، إدارة الجودة الشاملة والأداء المتميز، مجله الباحث العدد الخامس .

ثانياً : المصادر الأجنبية :

1. Hunger, Thomas, (1998), Strategic management, Addison Wesley Inc.
2. Deegan, C, (2009): Introduction: The Legitimizing Effect of Social and Environmental Disclosure-Theoretical Foundation, Accounting, Auditing, and Accountability.

الملحق (1)
شكل استمارة الاستبيان

السيد/السيدة.....المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الباحث بإعداد دراسة بعنوان، " دور الإفصاح البيئي في دعم الأداء المتميز للشركات :دراسة استطلاعية في شركات اقليم كردستان " وتهدف هذه الدراسة إلى بيان دور الإفصاح المحاسبي البيئي في تحقيق الأداء المتميز ورفع مستواه ، والتعرف على الجهود المبذولة من قبل الشركات في تحقيق الإفصاح البيئي وانعكاسه على تحسين أداء أنشطة الشركة ومساهمة في حماية البيئة وتحسين صورة الشركة بالشكل الذي يعزز من موقعها التنافسي ويحقق أهدافها بالشكل الأفضل، كما تهدف الدراسة إلى التعرف على مدى توفر الإفصاح البيئي في الشركات العراقية وإلى أي حد يتكامل مع الأداء المتميز. ويجري ذلك من خلال استمارة الاستبيان المرفقة طياً للوقوف على رأيكم بشأن بعض الجوانب الخاصة بالإفصاح البيئي ومدى مساهمته في تحقيق الأداء المتميز.

والباحث إذ يقدر لكم تعاونكم بالإجابة على الأسئلة الواردة بالقائمة المرفقة، يؤكد لكم أن إجاباتكم سوف تعامل بسرية تامة، وسوف تستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، ولكم التقدير والامتنان.

الباحث

الدكتور فاضل نبي عثمان

استاذ مساعد – جامعة صلاح الدين

1. المصطلحات الأساسية

الإفصاح البيئي: هو الإفصاح الذي يعبر عن الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المنشآت إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها " تلفة ذات المضمون البيئي، وتعد القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك.

الأداء المتميز: هو حالة من الإبداع الإداري والتفوق المنظمي لتحقيق مستويات غير عادية من الأداء سواء على المستوى الإنتاجي أو التسويقي أو المالي في الشركة بما ينتج عنه نتائج وإنجازات تفوق على ما يحققه المنافسون ويرضى عنها العملاء وكافة أصحاب المصلحة في الشركة.

2. البيانات الشخصية

الجنس:	ذكر	أنثى	العمر:	30-21 سنة	40-31 سنة	50-41 سنة	60-51 سنة
الشهادة:	دكتوراه	ماجستير	بكالوريوس	معهد			
دون ذلك:							
الاختصاص العام:							
الاختصاص الدقيق:							
المهنة:-	خبير حسابات	مدير حسابات	محاسب أقدم	محاسب			
معاون محاسب							
سنوات الخبرة:	10-6 سنة	15-11 سنة	20-16 سنة	25-21 سنة			
26 فما فوق							

3. أسئلة الاستمارة

يرجى الإجابة عن الأسئلة الواردة في أدناه بدقة من خلال وضع علامة (✓) في المربع المختص وموقفك عن كل سؤال .

ت	السؤال	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	تسعى الشركات إلى تحقيق الأداء المتميز					
2	تعد حماية البيئة من ركائز تحقيق الأداء المتميز					
3	يعد الإفصاح البيئي مطلباً داخلياً وخارجياً					
4	يهدف الأداء المتميز إلى دعم الميزة التنافسية للشركة ويضمن استمرار وجودها					
5	يحتاج الأداء المتميز إلى ترشيد النفقات وتحسين جودة الأداء					
6	يسعى الأداء المتميز إلى العقلانية والرشد في استخدام الموارد					
7	تعمل الشفافية في الإفصاح عن التكاليف والبرامج البيئية إلى تحقيق الأداء المتميز					
8	يعمل الإفصاح البيئي على تحسين صورة الشركة لدى المجتمع المحيط بها					
9	تقوم الشركة بعرض تحليل مفصل للمصروفات في قائمة الدخل.					
10	تفصح الشركة عن أي تغيير يحدث في التقديرات المحاسبية.					
11	تقوم الشركة باختيار السياسة المحاسبية اللازمة لكافة البيانات المالية.					
12	يوجد إفصاح عن معلومات إضافية وبصورة فرعية.					
13	تقوم الشركة بالإفصاح عن البنود البيئية في إكساب القوائم المالية مزيداً من الشفافية والوضوح.					
14	اعتماد الإفصاح البيئي يمكن أن يساعد الشركة على التقليل من الالتزامات البيئية					
15	إن تطبيق إجراءات المحاسبة والإفصاح البيئي يساعد في اتخاذ القرارات السليمة.					
16	تفصح الشركة عن جميع المصروفات والالتزامات البيئية بهدف تحسين صورة الشركة ودعم الأداء المتميز.					
17	تقوم الشركة بالإفصاح عن السياسات المحاسبية الهادفة لحماية البيئة.					
18	تحرص الشركة على استخدام الإفصاح البيئي للحد من مخاطر التلوث البيئي ودعم الأداء المتميز.					
19	تعد الاعتبارات البيئية من اهتمامات الشركة كونها داعمة للأداء المتميز.					
20	تعتمد الشركة مبادرات بيئية طوعية بعيداً عن الالتزامات التي تفرضها القوانين كالسماح بإعادة تدوير الفضلات بهدف دعم الأداء المتميز.					