

د/ أحمد عبد الله خليل عبده

أستاذ مساعد بقسم المحاسبة

كلية الدراسات والعلوم الانسانية

جامعة شقراء

مدرس المحاسبة بمعهد طبية العالي لتكنولوجيا

الادارة والمعلومات

أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح

المحاسبية وإنعكاسها على كفاءة

الأداء المالى فى منشآت الأعمال السعودية

ملخص البحث

هدفت الدراسة التعرف على أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية وإنعكاسها على كفاءة الأداء المالى فى منشآت الأعمال السعودية، يتمثل مجتمع الدراسة فى منشآت الأعمال السعودية غير المالية المدرجة بسوق المال السعودى وتم إختيار عينة الدراسة والتي بلغت (100) منشأة، بإجمالى عدد مشاهدات (300) مشاهدة، خلال الفترة الزمنية من (2020م/2022م)، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام المحاسبة البيئية تسهم فى تحسين جودة الأرباح فى منشآت الأعمال السعودية، استخدام المحاسبة البيئية تسهم فى تحقيق كفاءة الأداء المالى فى منشآت الأعمال السعودية، إرتفاع معنوية النماذج المقترحة وصلاحيتها لتحقيق هدف الدراسة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة البيئية، جودة الأرباح المحاسبية، الأداء المالى.

E. mail:a.klil@su.edu.sa

E. mail:dr.ahmed_klil@gmail.com

The impact of environmental accounting practices on the quality of accounting profits and their impact on Efficiency of financial performance in Saudi business establishments

Abstract

The study aimed to identify the impact of environmental accounting practices on the quality of accounting profits and their reflection on the efficiency of financial performance in Saudi business establishments, the study population represents Saudi non-financial business establishments listed in the Saudi capital market. The study sample was selected, which amounted to (100) establishments, with a total number of views (300), during the time period from (2020 AD/2022 AD), The study concluded that the use of environmental accounting contributes to improving the quality of profits in Saudi business establishments, the use of environmental accounting contributes to achieving the efficiency of financial performance in Saudi business establishments, and the increased morale of the proposed models and their validity to achieve the goal of the study.

Keywords: Environmental accounting, Quality of accounting earnings, Financial performance.

1 - مقدمة

تعتبر المحاسبة من العلوم التي يستفيد منها كل فئات المجتمع، وتحكم مهنة المحاسبة معايير دولية معترف بها (Gunarathne,2021)، ومن فترة لأخرى تظهر مستجدات جديدة كالمستجدات البيئية والإجتماعية وغيرها، لذا تبرز أهمية المحاسبة (Agyemang et al, 2021) (2021)، حيث لم يعد الإهتمام يركز على البيئة الداخلية للمنشآت فقط، بل إمتد ليشمل البيئة الخارجية المرتبطة بشكل كلى بالتقارير المالية التي تصدرها تلك المنشآت (Baah et al, 2021)، ونظراً لعدم قدرة المحاسبة التقليدية على توفير تقارير حول الآثار البيئية للمنشآت ونتيجة للضغوط المتزايدة من قبل المؤسسات بتحمل مسؤولياتها تجاه البيئة (Yook et al,2017)، كل ذلك أدى لقيام العديد من المنشآت بتطوير أنظمة المعلومات المحاسبية لديها لتتماشى مع طبيعة التكاليف البيئية والإفصاح البيئي، الأمر الذي أدى إلى ظهور ما يعرف بالمحاسبة البيئية.

أصبحت المحافظة على البيئة وحمايتها إحدى أولويات المنشآت الحديثة، حيث يحتل الإهتمام بالمعايير البيئية موقعاً هاماً للتمييز بين المنشآت (Jermisittiparsert,2020)، وأصبح تطبيق هذه المعايير من أهم متطلبات المنشآت لتحقيق التنمية المستدامة، والتي تمثل ركيزة أساسية لزيادة جودة معلوماتها وتعظيم أرباحها ودرجة تطورها ونموها (Aladwan,2018)، وذلك من خلال ما تسهم به في تطوير الأداء البيئي، وتحسين العلاقات مع المجتمع، إضافة إلى التقليل من التكلفة فضلاً عن زيادة أرباحها (Solovida,2017).

تمثل الأرباح المحاسبية مجموع الأنشطة المختلفة التي تمارسها الشركات لذلك فهي تعد أكثر المعلومات المحاسبية أهمية لمستخدمي التقارير المالية في عملية القرارات، وأن الأرباح تكون ذات جودة مرتفعة كلما كانت قادرة علي أن تعكس الأداء المالي الحقيقي للشركة (Nam,2019)، وترتبط جودة الأرباح المحاسبية بعدة محددات بعضها يتعلق بخصائص الشركة، والأخر يتعلق بخصائص الحوكمة الجيدة (بريك، 2020).

يعتبر قياس كفاءة الأداء المالي للشركات من أهم التحديات التي تواجهها الشركات حتى يمكنها مواكبة التطورات الحديثة وضمان النمو والإستقرار المالي لها (Gu,2020)، وكذلك معرفة وضعها في السوق وتحديد الفرص المتاحة أمامها، ومدى قدرتها على الدخول في أسواق جديدة، وهذا يعزز وجودها في الإقتصاد القومي ووضعها على مصاف الشركات العالمية القادرة على المنافسة والبقاء في السوق (Asay,2018).

وحيث أن هناك إتجاه متزايد للحكم على المنشأة طبقاً للمجتمع الذي تعمل فيه ، فما لم يكن هناك عمل محاسبي مناسب يتم من قبل المنشأة فإنه لا يمكن تحديد قيامها بالمسؤولية المناطة بها تجاه المجتمع والبيئة، لذلك برزت الحاجة إلى المحاسبة البيئية، وبما أن المنشآت مسؤولة تجاه البيئة والمجتمع فإن

متخذي القرارات بحاجة إلى معلومات محاسبية عن البيئة لتساعدتهم في رفع كفاءة الأداء المالي من أجل تحقيق التوازن بين أهداف المنشأة وبين مسؤوليتها البيئية والاجتماعية، وبهذا يكون للمحاسبة دوراً فيما يتعلق بتقديم المعلومات المحاسبية إلى المستويات المختلفة إلى إدارة المنشأة لمساعدتهم في إتخاذ القرارات المرتبطة بقضايا البيئة، وذلك تأسيساً على أهمية تطوير دور المحاسبة ليلائم التطورات الاقتصادية والاجتماعية لرفع كفاءة الأداء المالي، بحيث يمكن أن تؤدي دوراً مهماً في مجال حماية البيئة من التأثيرات السلبية المترتبة على مزاوله المنشأة لأنشطتها المختلفة.

2. مشكلة الدراسة

تواجه المنشآت في الوقت الحالي تحديات عديدة، من أهمها تغير الأدوار التقليدية للمنشآت، حيث تجاوز دورها من القيام بخدمة العملاء وتقديم الخدمات، والحصول على الأرباح إلى القيام بأدوار تجاه تحسين سبل معيشة ورفاهية مجتمعاتها، وعلى الرغم من أن هذا الدور عادة ما يبرز طوعاً من المنشأة نفسها، إلا أن هناك طلب متزايد من قبل الحكومات لهذه المجتمعات لتلزم المنشآت للقيام بدورها في تنمية وتطوير المجتمعات التي تحقق من خلالها أرباحها.

حيث ترتبط قضايا التنمية والبيئة بعلاقات من التكامل والتبادل، لذا لا يمكن إستمرار عملية التنمية على قاعدة من الموارد البيئية المتدهورة، كما أنه لا يمكن حماية البيئة إذا أهملنا تكلفة الأضرار البيئية، وأمام ضرورة وأهمية تفهم المنشآت وإعترافها بمسئوليتها تجاه البيئة كان من الضروري أن يكون هناك العديد من القضايا التي لا بد من النظر إليها، ومنها دور مهنة المحاسبة في حل المشاكل والقضايا البيئية، حيث أن مستخدمى البيانات يجدون في المعلومات المالية عن جميع أنشطة المنشأة ومن بينها المعلومات البيئية أهمية بالغة في تقييم موقف المنشأة ونتائجها السابقة وتوجهاتها المستقبلية، حيث كانت المحاسبة التقليدية تخفي التكاليف البيئية ضمن عناصر التكاليف مما ينتج عنه معلومات غير دقيقة وإتخاذ قرارات خاطئة، وقد أصبح من الضروري إيجاد طرق لقياس الأثار البيئية ومعالجتها محاسبياً لتحسين جودة الأرباح المحاسبية ومن ثم رفع كفاءة الأداء المالي.

وتحقيق جودة الأرباح وتعظيمها أحد الأهداف الأساسية إن لم يكن الهدف الأساسي الذي تسعى إليه منشآت الأعمال، إذ أن تحقيق مثل هذه الأرباح يمكنها من المحافظة على إستمراريتها وبقائها وتدعيم مركزها المالي وزيادة حقوق ملكيتها وتعزيز ملاءتها وسيولتها مما يزيد من قدرتها على رفع كفاءة أدائها المالي، وبناء على ما سبق يتضح أن المحاسبة البيئية تلعب دوراً هاماً في منشآت الأعمال، فمن ناحية تؤدي ممارسات المحاسبة البيئية التي قد تستخدمها الشركة إلى زيادة الدخل، مما يسهم في تحسين جودة الأرباح ومن ثم زيادة كفاءة الأداء المالي، وبناء عليه تطرح الدراسة التساؤل التالي: ما أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية وإنعكاسها على كفاءة الأداء المالي فى منشآت الأعمال السعودية.

3. أهمية الدراسة

1.3 أهمية علمية

للمحاسبة البيئية أهمية خاصة، حيث تعتبر أحد فروع المحاسبة بصفة عامة والمحاسبة الإجتماعية بصفة خاصة، والتي تطورت نتيجة التطورات المتلاحقة لبيئة الأعمال وما طرأ عليها من تطور في زيادة الطلب على معلومات المحاسبة البيئية، وأيضاً لما لهذه الأخيرة من أهمية في عمليات ترشيد القرارات وحماية البيئة، وأن تبني المحاسبة البيئية سوف يساهم في خلق معلومات محاسبية تعد ضرورية لرفع كفاءة الأداء المالي.

2.3 أهمية عملية

مساعدة المنشآت على تفعيل البعد البيئي والإجتماعي بما يساعد على تحقيق أهدافها وأهداف المجتمع في التنمية المستدامة، والتعرف على دور المنشآت في حماية البيئة من خلال ما يوفره النظام المحاسبي من معلومات جيدة تعكس أدائها، وفي تحسين جودة الأرباح المحاسبية، وزيادة الوعي البيئي للمنشآت من خلال التعرف على أهمية الأنشطة البيئية وربطها بالتنمية المستدامة، كما تساعد المحاسبة البيئية المستثمرين الحاليين والمرتقبين على إتخاذ القرارات الرشيدة، وعلى مستوى السوق: توفر معلومات عن الأداء البيئي، وعلى مستوى الدولة: تدعم رؤية التنمية المستدامة الخاصة برؤية المملكة 2030 لما لها من آثار إيجابية على رفع كفاءة الأداء المالي في منشآت الأعمال السعودية.

4. أهداف الدراسة

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في التعرف على أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية وإنعكاسها على كفاءة الأداء المالي في منشآت الأعمال السعودية، وينقسم إلى:

- التعرف على أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية.
- التعرف على أثر ممارسات المحاسبة البيئية على كفاءة الأداء المالي في منشآت الأعمال السعودية.

5. فرضية الدراسة

في ضوء مشكلة الدراسة وتحقيقاً لأهدافها وتساؤلاتها وإعتماداً على نتائج الدراسات السابقة توصلت الدراسة إلى الفروض البحثية في صورة الفرض البديل على النحو التالي:

- H1: تؤثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية.
- H2: تؤثر ممارسات المحاسبة البيئية على كفاءة الأداء المالي في منشآت الأعمال السعودية.

6. مراجعة الأدبيات وتحليل الدراسات السابقة

سيتم في هذا الجزء توضيح المتغيرات الأساسية في موضوع الدراسة، والمتمثلة في المحاسبة البيئية وجودة الأرباح المحاسبية والأداء المالي، وتحليل الدراسات السابقة.

1.6 المحاسبة البيئية

المحاسبة البيئية هي شمول وتكامل عملية القياس والإفصاح المحاسبي والإقتصادي للأنشطة والبرامج التي تؤثر على البيئة والتي تمارسها المنشآت للوفاء بإحتياجات الأطراف المختلفة في المجتمع (Mayndarto, 2021)، ويتوسع آخرون في مفهوم المحاسبة البيئية على أنها تحديد وقياس تكاليف الأنشطة البيئية، وإستخدام تلك المعلومات في صنع قرارات الإدارة البيئية بهدف تخفيض الأثار البيئية السلبية للأنشطة والأنظمة البيئية وإزالتها (Veronica et al, 2017).

وتزايد الإتجاه نحو الإفصاح عن الأداء البيئي، وإدخال المحاسبة البيئية ضمن الإطار العام للنظام المحاسبي نتيجة لإهتمام التنظيمات الحكومية والأهلية والهيئات الدولية والمهنية والأكاديمية بالبيئة والتنمية المستدامة (Pratiwi et al, 2020)، وذلك للإعتبارات التالية ومنها أهمية البيئة وضرورة حمايتها وتنميتها من خلال تبني مفهوم التنمية المستدامة، الضغوط التي تمارسها العديد من الهيئات المهنية والمنظمات الدولية، إهتمام الدراسات النظرية والتطبيقية بالبيئة والمحاسبة عنها، حتمية المحاسبة البيئية بموجب القوانين الدولية والمحلية (Tapos, 2017).

تعتبر المحاسبة البيئية وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف والتي من أهمها إعداد بيانات عن المبيعات والتكاليف الإجمالية التي تهدف إلى الحفاظ على البيئة وحمايتها لكل فترة مالية، إعداد التقارير عن النفقات البيئية لتوضيح مدى إلتزام الشركة بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية (Xiaojing et al, 2022)، توضيح المسؤولية الإجتماعية والبيئية للشركة لضمان الإستمرارية، إظهار المنافع والوفورات البيئية التي خصصتها الشركة في كل فترة مالية (Deb et al, 2023).

للمحاسبة البيئية أهمية في مساعدة المنشآت تتمثل في مساعدة المديرين لإتخاذ القرارات التي من شأنها تخفيض التكاليف والأعباء البيئية، توسيع نطاق عملية التقييم وتحليل الاستثمار لكي يشمل الأثار البيئية المحتملة (Ironkwe, Success, 2017)، التوصل إلى فهم أفضل للتكاليف البيئية ولأداء العمليات والمنتجات وتسعيرها بدقة (Qian, 2018).

2.6 جودة الأرباح المحاسبية

يعد مصطلح جودة الأرباح من المصطلحات الأساسية في المحاسبة، ولكن حتى الآن لا يوجد تعريف محدد ودقيق لجودة الأرباح، فهو مفهوم متعدد الأوجه (Eliwa et al, 2016)، وهناك عدة تعريفات قدمها الباحثين وجاء هذا الإختلاف لعدة أسباب منها إختلاف وجهه نظرهم فيما تحتويه الأرباح من خصائص حيث إستخدم البعض إستمرارية الأرباح كدليل لجودتها حيث تشير إستمرارية الأرباح إلى مدى إرتباط الأرباح الحالية بالأرباح المستقبلية (Wells, 2020)، ويقصد بذلك أن تكون التدفقات النقدية أكبر من المستحقات وبالتالي زيادة جودة الأرباح (Persakis & Iatridis, 2016).

كما إن جودة الأرباح تستمد أهميتها من أهمية الأرباح نفسها، في أنها تعتبر أحد المدخلات المهمة في عملية إتخاذ القرارات المالية والإستثمارية (كريمة، 2020)، كما أنها تعتبر من أهم الأرقام المفصح عنها في القوائم المالية نظراً لكونها تعكس تطبيق العديد من المبادئ والقواعد المحاسبية التي تعتمدها الشركة (Lee, 2019)، كما يعتمد عليها أصحاب المصلحة عند إتخاذ قراراتهم المرتبطة بالشركة (بلال، 2017)، وتتميز الأرباح بأنها ذات جودة عالية كلما كانت قادرة على أن تعكس الأداء المالي الحقيقي للشركة (De-jun, 2019).

ومن العوامل المؤثرة على جودة الأرباح والتي من شأنها أن تزيد أو تخفض من جودة الأرباح حسب إتجاهها ودرجة تأثيرها إلى ستة عوامل أساسية تؤثر على جودة الأرباح وهي: جودة المعايير المحاسبية، إختلاف المعايير المحاسبية، تركيبة حملة الأسهم (Martowidjojo et al, 2019)، سيطرة حملة الأسهم، تأثير أعضاء مجلس الإدارة على جودة الأرباح، تأثير لجنة المراجعة في جودة الأرباح (Huynh, 2019).

3.6 الأداء المالي

إن مفهوم الأداء المالي يعتبر من المفاهيم ذات الأهمية في سياق منشآت الأعمال، لأنه الوسيلة المثلى لرسم صورة كاملة عن سير أنشطة المنشأة وأعمالها (عبده وأخرون، 2021)، ويعد الأداء المالي من أكثر الوسائل شيوعاً لقياس أداء المنشآت، إذ يعد من أكثر المقاييس ثباتاً وإستقراراً وتطوراً في حالة إتجاه المنشآت نحو قياس أدائها (Sawarni et al., 2022).

تكمن أهمية الأداء المالي للشركات في قياس أداء الشركات من عدة زوايا وبطريقة تخدم أصحاب المصالح ممن لهم مصالح مالية في الشركة لتحديد جوانب القوة والضعف في الشركة والإستفادة من هذه البيانات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد القرارات المالية للمستخدمين وتحقيق أهداف الشركة (Battisti et al, 2022)، حيث أن الأداء المالي القوي للشركة يدل على نجاح الشركة وقدرتها على المنافسة في المستقبل، لذلك فإنه يساهم في الحكم على النتائج المحققة والموارد المستخدمة وبالتالي الحكم على مدى كفاءة الشركة في تحقيق أهدافها (هاشم، 2022).

تتمثل أهداف الأداء المالي في قياس مدى كفاءة المنشآت في إستخدام مواردها الإقتصادية المتاحة والحكم على مدى نجاحها في تحقيق الأهداف المخططة لها، والمساعدة على إكتشاف الإنحرافات وأوجه القصور والصعوبات التي تواجه عملية تنفيذ الخطط (Jayasree, 2021)، والمساعدة على إيجاد نوع من المنافسة بين الشركات، وهذا بدوره يدفع الشركة إلى تحسين مستوى أدائها، الكشف عن الشركات ذات الكفاءة الأعلى في السوق، وتحديد الشركة التي تحتاج إلى مساعدة من أجل النهوض بأدائها (Olarewaju, Msomi, 2021).

4.6 تحليل الدراسات السابقة

ومن الدراسات التي تناولت المحاسبة البيئية: دراسة (Deb et al, 2023) والتي توصلت إلى وجود علاقة جوهرية بين العوامل المعترف بها للتأثير البيئي للمحاسبة على كلاً من البيئة والأداء المالي، كما أثبتت دراسة (Xiaojing et al,2022) أن المنظمات بحاجة إلى إيلاء الإهتمام الواجب لتطوير وتحسين مستوى إستهلاك الطاقة وضرورة الكشف عن إدارتها البيئية من خلال المحاسبة السليمة للإدارة البيئية.

في حين أكدت دراسة (Ali, 2021) والتي أظهرت نتائجها أن المحاسبة البيئية لها تأثير كبير وإيجابي على الكفاءة التنظيمية، كما أشارت دراسة (Pratiwi et al, 2020) أن هناك تأثير إيجابي بين المحاسبة البيئية على استدامة الشركات، كما أشارت دراسة (سلطان، 2018) على أن نجاح أو فشل العلاقة بين تبنى ممارسات المحاسبة البيئية ودورها في تحسين الأداء البيئي تتوقف على العديد من الدوافع منها درجة الإمتثال للقوانين البيئية وضغوط أصحاب المصالح.

هذا وقد أثبتت دراسة (Aladwan,2018) إلى إلتزام الشركات بمفهوم المحاسبة البيئية وطرقها بالإضافة إلى إلتزامها بالمسؤولية الإجتماعية كجزء من التنمية المستدامة، في حين يرى (Ironkwe, Success,2017) أن هناك علاقة بين المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة والإستقرار الإقتصادي، بينما أشار (Tapos, 2017) أن هناك إرتباطاً بين الطريقة القياسية والتقارير البيئية الكمية لزيادة المعلومات البيئية الموثقة، ودراسة (Veronica et al,2017) والتي أشارت إلى إنخفاض تطور المحاسبة البيئية وإعداد التقارير في الشركات.

بينما أشارت دراسة (Hussain, et al,2016) والتي أكدت على أن الممارسة السليمة للمحاسبة البيئية هي قضية حيوية للتنمية المستدامة، في حين يرى (Marko,2016) أن التدابير البيئية قد تشكلت من جديد لكي تتلاءم مع الهوية الجماعية السائدة والمهيمنة وهي توفير التكاليف وزيادة الربحية.

وفيما يتعلق بجودة الأرباح المحاسبية أكدت دراسة (الغندور، 2023) على أن هناك علاقة طردية بين جودة الأرباح المحاسبية والقيمة السوقية للسهم، ودراسة (عبد العظيم، 2023) والتي أكدت على أن جودة الأرباح المحاسبية المقاسة بإستخدام مؤشر جودة الإستحقاقات لها تأثير جوهري على أسعار الأسهم، ودراسة (كريمة، 2023) والتي أكدت على وجود علاقة معنوية موجبة بين جودة الأرباح المحاسبية والقيمة السوقية للشركة.

كما أكدت دراسة (سعادة، 2022) على أن الدلالات التنظيرية ومنها إعتقاد شريحة عريضة من النماذج التي تناولت جودة الربح على مكونات وتغيرات رأس المال العامل، ودراسة (عبد المجيد، 2022) والتي أكدت على وجود علاقة معنوية وإيجابية بين الإفصاح السري وجودة الأرباح المحاسبية، ودراسة (عبد الحلیم وأخرون، 2021) والتي أكدت على ضعف مستوى الإفصاح المحاسبي عن تقارير الإستدامة للشركات، كما أشارت دراسة (Grimaldi et al, 2020) إلى وجود علاقة سلبية طفيفة بين إستدامة الشركات وممارسات إدارة الأرباح.

في حين أشارت دراسة (قنديل، 2019) إلى أن هناك تأثيراً عكسياً ومعنوياً لجودة الأرباح على النقدية المحتفظ بها، ودراسة (ريملي، 2018) والتي أكدت على وجود تأثير معنوي لمستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة على جودة الأرباح المحاسبية.

كما أشارت دراسة (Rezaee & Tuo 2016) إلى إستدامة الشركات يرتبط ارتباطاً سلبياً بجودة الأرباح التقديرية في التخفيف من المخاطر الإدارية، ودراسة (Trisnawati et al, 2016) والتي أشارت إلى أن جميع أبعاد الإستدامة لها تأثير سلبي معنوي على إدارة الأرباح.

وفيما يتعلق بالأداء المالي أكدت دراسة (الصباغ، 2023) على وجود علاقة ارتباطاً موجبة بين جودة لجنة إدارة المخاطر والأداء المالي للشركات المقيدة بالبورصة المصرية، ودراسة (جودة وسمرة، 2023) والتي أكدت على عدم وجود تأثير لتطبيق معيار رقم (49) على مؤشرات الأداء المالي، ودراسة (محمد، 2023) والتي أكدت على وجود تأثير سلبي معنوي لمستوي الرافعة المالية على الأداء المالي للشركة، ودراسة (مراد وخلف الله، 2023) والتي أشارت إلى أن هناك تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للبنية التحتية لإدارة المعرفة بأبعادها على كفاءة الأداء المالي.

في حين أثبتت دراسة (هاشم، 2022) أن مقياس القيمة الاقتصادية المضافة أثبت فعاليته كأداة لتقييم الأداء المالي، ودراسة (Battisti et al.2022) والتي أكدت على أن ممارسات إدارة المعرفة المختلفة لها تأثير معنوي إيجابي على الأداء المالي لهذه الشركات، كما أكدت دراسة (Sawarni et al.,2022) أن الشركات مرتفعة الكفاءة تدير رأس مالها العامل بشكل أكثر كفاءة من الشركات منخفضة الكفاءة، وفي نفس السياق أكدت دراسة (Olawaju, Msomi, 2021) وجود علاقة مباشرة بين رأس المال الفكري والأداء المالي للشركات في مجتمع التنمية.

من خلال إستعراض الدراسات السابقة، تبين أن موضوع المحاسبة البيئية قد أخذ كثير من الإهتمام من قبل الدارسين والباحثين، وذلك للنتائج والمميزات التي تحققها ممارسات المحاسبة البيئية في الشركات ومنشآت الأعمال، بالرغم من أهمية الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، إلا أنها لم تتفق فيما بينها على مجموعة الآليات والمتغيرات التي من شأنها توضيح أثر المحاسبة البيئية، ونظراً لقلة الدراسات التي تعرضت لموضوع المحاسبة البيئية كمدخل بشكل شامل في المملكة العربية السعودية، فإن هذه الدراسة تعد إسهاماً جاداً في تحقيق إضافة علمية في هذا المجال، كما تتميز هذه الدراسة في تناولها موضوع المحاسبة البيئية كمدخل لتحسين جودة الأرباح المحاسبية في رفع كفاءة الأداء المالي في منشآت الأعمال السعودية، الأمر الذي يضيف عليها صفة الشمولية وقابلية التعميم في البيئة السعودية، وبالتالي فهي من أوائل الدراسات في هذا المجال في المملكة.

7. منهجية الدراسة

تعتمد الدراسة الحالية على استخدام المنهج الوصفي التحليلي لكونه المنهج المناسب للدراسة حيث يستطيع المقارنة والتفسير والتقييم للتوصل إلى تعميمات ذات معني يزيد بها رصيد المعرفة عن موضوع الدراسة، حيث يتم من خلاله مراجعة وتحليل الأدب المحاسبى المتعلق بالمحاسبة البيئية وجودة الأرباح والأداء المالى، وبناءً على ذلك يتم بناء نموذج لقياس أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية وإنعكاسها على كفاءة الأداء المالى فى منشآت الأعمال السعودية، ثم تطبيق النموذج المقترح باستخدام البيانات المستخرجة من التقارير السنوية والبيانات المالية لمنشآت الأعمال السعودية محل الدراسة فى الفترة الزمنية من (2020م/2022م).

1.7 مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من منشآت الأعمال السعودية غير المالية المدرجة بسوق المال السعودى وتم إختيار عينة الدراسة فى ضوء مجموعة من المعايير أهمها:

- توافر البيانات المطلوب تحليلها ودراستها خلال الفترة الزمنية (2020م/2022م).
- أن تكون تلك المنشآت غير مالية نظراً لإختلاف سياستها التمويلية عن مثيلاتها فى المنشآت المالية وتخضع لقوانين ولوائح إضافية.

فى ضوء ذلك تم إختيار عينة الدراسة والتي بلغت (100) منشأة أعمال بعد إستبعاد المنشآت التي لم تتوفر عنها البيانات المطلوبة بإجمالى عدد مشاهدات (300) مشاهدة، جدول (1) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب القطاعات كالتالى:

جدول 1: توزيع عينة الدراسة حسب القطاعات

إسم القطاع	عدد المنشآت	%
الطاقة	4	4.00
الإتصالات	3	3.00
الخدمات الإستهلاكية	17	17.00
الموارد الأساسية	21	21.00
السلع الرأسمالية	9	9.00
إنتاج الأغذية	14	14.00
النقل	5	5.00
إدارة وتطوير العقارات	13	13.00
الرعاية الصحية	14	14.00
المجموع	100	100

إعتمد الباحث في جمع البيانات المرتبطة بالدراسة على التقارير والقوائم المالية السنوية المنشورة لمنشآت الأعمال غير المالية المدرجة بسوق المال السعودي محل الدراسة من خلال مواقعها الرسمية، التقارير السنوية لمجالس إدارة منشآت الأعمال، وتم الحصول على تلك المعلومات من خلال موقع الإلكتروني للسوق المال السعودي (Tadawul.com)، وموقع (Mubasher.information).

2.7 وصف متغيرات الدراسة وقياسها

1.2.7 المتغيرات المستقلة Independent Variables

1.1.2.7 المحاسبة البيئية (Environmental Accounting) (EA)

إعتمد الباحث في قياس ممارسات المحاسبة البيئية Environmental Accounting بمنشآت الأعمال عينة الدراسة على قائمة إستبيان مكونة من (18) عبارة موزعة على (3) محاور، حيث يتم من خلال أسلوب تحليل المحتوى تحديد مدى ممارسات المحاسبة البيئية في ضوء المحاور الـ (3) التالية:

- تحليل التكلفة (Cost Analysis) ويرمز لها بـ (CA).
- تقييم الإستثمارات (Investment Evaluation) ويرمز لها بـ (IE).
- إدارة الأداء (Performance Management) ويرمز لها بـ (PM).

حيث يتم قياس مستوى ممارسات المحاسبة البيئية Environmental Accounting بمنشآت الأعمال عينة الدراسة من خلال إعطاء قيمة وهمية = (1) في حالة تحقق كل عبارة بكل محور دال على إستخدام ممارسات المحاسبة البيئية Environmental Accounting وقيمة وهمية = (0) في حالة عدم تحقق العبارة وذلك في ضوء آراء عينة الدراسة، وبعد ذلك يتم قسمة عدد العبارات التي تشير إلى تحقق كل محور دال على ممارسات المحاسبة البيئية Environmental Accounting على المجموع الإجمالي للمحور ككل.

2.2.7 المتغيرات التابعة Dependent Variables

1.2.2.7 جودة الأرباح (Quality of Earnings) (QE)

هناك العديد من المؤشرات التي يمكن من خلالها قياس جودة الأرباح Quality of Earnings، ولكن قام الباحث بالإعتماد على (3) مؤشرات وهي كالتالي:

- إجمالي الإستحقاقات ويرمز لها بالرمز (TAC): ويمكن قياسها من خلال المعادلة التالية:

$$TAC = IBX - CFO$$

حيث أن:

TAC = إجمالي الإستحقاقات للمنشأة.

IBC = صافي الدخل.

CFO = التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

- الإستحقاقات الإختيارية ويرمز لها بالرمز (DAC): ويمكن قياسها من خلال المعادلة التالية:

$$DAC / A = B + B1(1/ A) + B2 (REV-AR) / A$$

حيث أن:

DAC = إجمالي الإستحقاقات الإختيارية للمنشأة.

A = إجمالي أصول المنشأة.

REV = التغير في إيرادات المنشأة.

AR = التغير في حسابات المدينين وأوراق القبض للمنشأة.

B = الجزء الثابت في معادلة الإنحدار.

B1, B2 = معاملات إنحدار نموذج الإنحدار.

- إستمرارية الأرباح ويرمز لها بالرمز (EARN): ويمكن قياسها من خلال المعادلة التالية:

$$EARN / A = B + B1(EARN / A) + E$$

حيث أن:

EARN = صافي الدخل قبل البنود الإستثنائية للمنشأة.

A = إجمالي أصول المنشأة.

E = البواقي (أخطاء الإنحدار).

2.2.2.7 الأداء المالي (FP) Financial Performance

تم قياس كفاءة الأداء المالي من خلال تحديد المؤشرات الأكثر إستخداماً في المراجع العلمية والدراسات السابقة كما يلي:

- معدل العائد على الأصول ويرمز لها بالرمز (ROA): يتم قياسه بقسمة صافي الربح بعد الضرائب على إجمالي الأصول.

- معدل العائد على حقوق الملكية ويرمز لها بالرمز (ROE): يتم قياسه بقسمة صافي الربح بعد الضرائب على إجمالي حقوق الملكية.

3.2.7 المتغيرات الرقابية Control Variables

- حجم المنشأة ويرمز له بالرمز (SIZE): يتم قياسه من خلال اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول.

- عمر المنشأة ويرمز له بالرمز (AGE): ويتم قياس عمر المنشأة من خلال اللوغاريتم الطبيعي لعدد سنوات المنشأة منذ التأسيس.

- درجة الرافعة المالية ويرمز لها بالرمز (LEV): يتم قياسها من خلال قسمة إجمالي الإلتزامات على إجمالي الأصول.
- السيولة ويرمز لها بالرمز (LIQUID): ويتم قياسها من خلال قسمة الأصول المتداولة على الإلتزامات المتداولة.
- الربحية ويرمز لها بالرمز (PROF): يتم قياسها من خلال قسمة صافي ربح العام قبل الضريبة على إجمالي الأصول.

جدول 2: متغيرات الدراسة وطرق قياسها

نوع المتغير	وصف المتغير	قياس المتغير	مصادر الحصول عليه
المتغير المستقل	ممارسات المحاسبة البيئية	إعطاء قيمة وهمية = 1 في حالة التطبيق وقيمة وهمية = صفر في حالة عدم التطبيق	Mayndarto,2021
			Pratiwi et al, 2020
			Tapos, 2017
المتغير التابع	جودة الأرباح المحاسبية	إجمالي الإستحقاقات الإختيارية	Xiaojing et al,2022
			Nam,2019
			Wells , 2020
المتغير التابع	جودة الأرباح المحاسبية	إستمرارية الأرباح	سعادة، 2022
			Persakis & Iatridis , 2016
			Lee,2019
المتغير التابع	جودة الأرباح المحاسبية	إستمرارية الأرباح	كريمة، 2020
			De-jun , 2019
			Huynh,2019
المتغير التابع	جودة الأرباح المحاسبية	إستمرارية الأرباح	الغدور، 2023
			Sawarni et al.,2022
			عبده وآخرون، 2021
المتغير التابع	جودة الأرباح المحاسبية	إستمرارية الأرباح	Battisti et al.2022
			Olarewaju, 2021
			هاشم، 2022
المتغير التابع	جودة الأرباح المحاسبية	إستمرارية الأرباح	Gu,2020
			اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول
			اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول

نوع المتغير	وصف المتغير	قياس المتغير	مصادر الحصول عليه
	عمر المنشأة	اللوغاريتم الطبيعي لعدد سنوات المنشأة منذ التأسيس	الصباغ، 2023 Jayasree,2021
	الرافعة المالية	إجمالي الإلتزامات / الإلتزامات المتداولة	جودة وسمرة، 2023 Sawarni et al.,2022
	السيولة	الأصول المتداولة / إجمالي الأصول	محمد، 2023 Ironkwe, Success,2017
	الربحية	صافي الربح قبل الضرائب / إجمالي الأصول	مراد وخلف الله، 2023 Veronica et al,2017

3.7 النموذج المستخدم في الدراسة الميدانية

في ضوء هدف الدراسة ووصف متغيراتها وإختبار فروضها تمكن الباحث من التوصل إلى خمسة نماذج تطبيقية للتحقق من فرضيات الدراسة والتعرف على أثر المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة في ظل وجود المتغيرات الرقابية التي تعمل على ضبط أثر المتغير المستقل والمتغيرات التابعة كما في شكل (1)، وذلك من خلال النماذج الموضحة على النحو التالي:

النموذج الأول للفرض الأول:

$$TAC = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

النموذج الثاني للفرض الأول:

$$DAC = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

النموذج الثالث للفرض الأول:

$$EARN = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

النموذج الأول للفرض الثاني:

$$ROA = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

النموذج الثاني للفرض الثاني:

$$ROE = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

حيث أن:

B = يشير إلى الجزء الثابت في معادلة الإنحدار.

(B1, B2, B3, B4, B5, B6) = معاملات الإنحدار للمتغيرات المستقل والتابعة والحاكمة.

EA = تشير إلى المحاسبة البيئية.

TAC = تشير إلى إجمالي الإستحقاقات.

DAC = تشير إلى الإستحقاقات الإختيارية.

ROA = تشير إلى معدل العائد على الأصول.

ROE = تشير إلى معدل العائد على حقوق الملكية.

SIZE = تشير إلى حجم منشأة الأعمال.

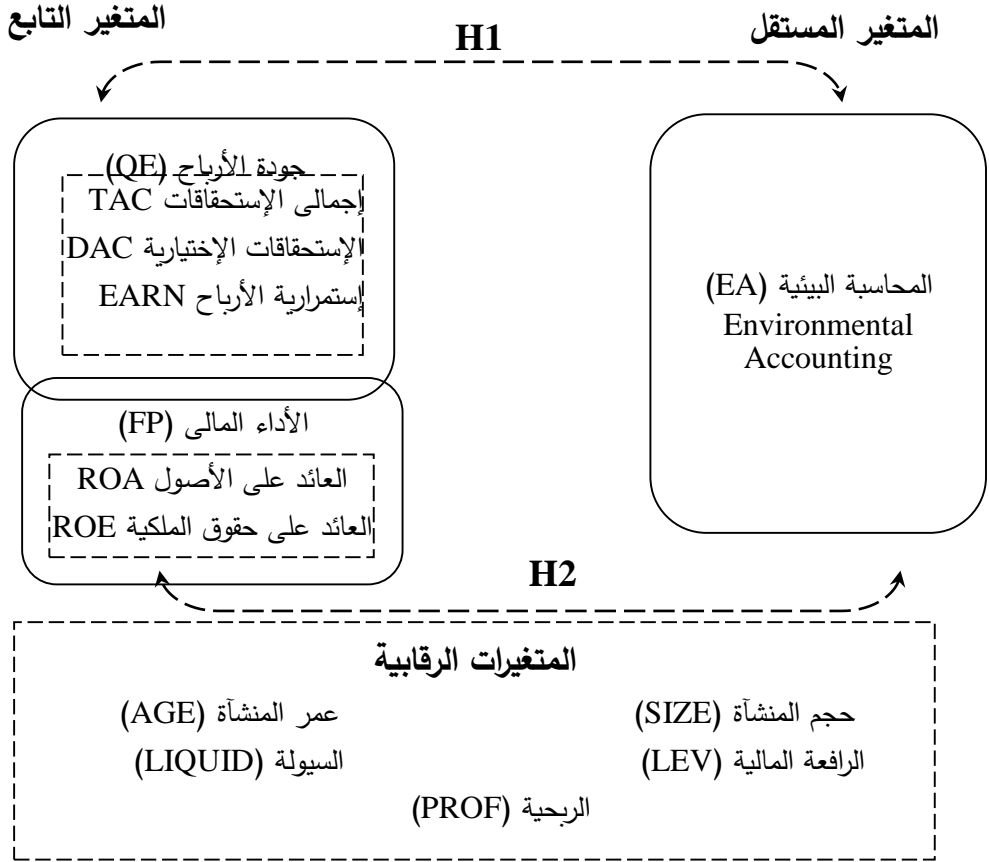
AGE = تشير إلى عمر منشأة الأعمال.

LEV = تشير إلى الرافعة المالية.

LIQUID = تشير إلى السيولة.

PROF = تشير إلى الربحية.

E = الخطأ العشوائى.



شكل 1: نموذج الدراسة

4.7 الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة

تم استخدام الأساليب الإحصائية التي تتناسب مع طبيعة متغيرات الدراسة حيث تم الإعتماد على معادلة تحليل الإنحدار المتعدد Regression لإختبار الفروض وتقدير معادلات الإنحدار لكل فرض وبناء نماذج الدراسة، كما تم الإعتماد على (Range–Minimum–Maximum–Mean–Std.Devation) في الوصف الإحصائي للمتغيرات، بالإضافة والتحقق من التوزيع الطبيعي لمتغيرات البحث من خلال إختبار Kolmogorov–Smirnov، والتحقق من التداخل الخطى بين المتغيرات بإختبار Multicollinearity Test. وذلك بواسطة برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSS V.25.

8. إختبارات الفروض وتحليل النتائج

1.8 الإحصاءات الوصفية

يعرض جدول (3) الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة مصنفة إلى ثلاثة مجموعات وهي: المتغير المستقل (ممارسات المحاسبة البيئية (Environmental Accounting) (EA))، المتغيرات التابعة (جودة الأرباح (Quality of Earnings) (QE) وكفاءة الأداء المالي (Financial Performance) (FP))، المتغيرات الرقابية، وذلك لإظهار خصائص هذه المتغيرات على مستوى عينة الدراسة.

جدول 3: الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة

المتغيرات	عدد المشاهدات	الحد الأدنى	الحد الأقصى	المتوسط	الإنحراف المعياري
المتغير المستقل					
ممارسات المحاسبة البيئية (EA)	300	8.00	18.00	12.35	2.40
المتغيرات التابعة					
جودة الأرباح (QE)					
إجمالي الإستحقاقات (TAC)	300	0.20	0.79	0.53	0.18
الإستحقاقات الإختيارية (DAC)	300	0.09	0.55	0.31	0.13
إستمرارية الأرباح (EARN)	300	0.11	0.97	0.53	0.21
كفاءة الأداء المالي (FP)					
معدل العائد على الأصول (ROA)	300	0.03	0.60	0.31	0.17
معدل العائد على حقوق الملكية (ROE)	300	0.00	0.50	0.22	0.15
المتغيرات الرقابية					
حجم المنشأة (SIZE)	300	13.31	20.87	16.90	2.50
عمر المنشأة (AGE)	300	5.00	51.00	26.57	15.07
الرافعة المالية (LEV)	300	1.01	13.46	6.94	4.18
السيولة (LIQUID)	300	0.01	2.00	0.92	0.64
الربحية (PROF)	300	0.79	1.00	0.89	0.06

يتضح من جدول (3) ما يلي:

- فيما يتعلق بالمتغيرات المستقلة بلغ المتوسط الحسابي لممارسات المحاسبة البيئية (EA) (12.35) بحد أدنى (8.00) وحد أقصى (18.00).

- فيما يتعلق بالمتغيرات التابعة:

* جودة الأرباح (Quality of Earnings) (QE) والمقاسة بـ (3) مقاييس (إجمالي الإستحقاقات TAC، الإستحقاقات الإختيارية DAC، إستمرارية الأرباح EARN):

بلغ المتوسط الحسابي (إجمالي الإستحقاقات TAC) (0.53) بحد أدنى (0.20) وحد أقصى (0.79)، بينما بلغ المتوسط الحسابي (الإستحقاقات الإختيارية DAC) (0.31) بحد أدنى (0.09) وحد أقصى (0.55)، أيضاً بلغ المتوسط الحسابي (إستمرارية الأرباح EARN) (0.53) بحد أدنى (0.11) وحد أقصى (0.97).

* كفاءة الأداء المالي (Financial Performance) (FP) والمقاس ب (2) مقياسيين (معدل العائد على الأصول (ROA)، معدل العائد على حقوق الملكية (ROE)):

* بلغ المتوسط الحسابي (معدل العائد على الأصول ROA) (0.31) بحد أدنى (0.03) وحد أقصى (0.60)، بينما بلغ المتوسط الحسابي (معدل العائد على حقوق الملكية ROE) (0.22) بحد أدنى (0.00) وحد أقصى (0.50).

- فيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية: بالنسبة (حجم المنشأة SIZE) بلغ المتوسط الحسابي (16.90) بحد أدنى (13.31) وحد أقصى (20.87)، بالنسبة (عمر المنشأة AGE) بلغ المتوسط الحسابي (26.57) بحد أدنى (5.00) وحد أقصى (51.00)، بالنسبة (الرافعة المالية LEV) بلغ المتوسط الحسابي (6.94) بحد أدنى (1.01) وحد أقصى (13.46)، بالنسبة (السيولة LIQUID) بلغ المتوسط الحسابي (0.92) بحد أدنى (0.01) وحد أقصى (2.00)، بالنسبة (الربحية PROF) بلغ المتوسط الحسابي (0.89) بحد أدنى (0.79) وحد أقصى (1.00).

2.8 نتائج إختبارات صلاحية نموذج الدراسة

تم إستخدام عدد (5) نموذج للإندثار فى الدراسة الحالية وذلك من أجل إختبار فروض الدراسة من خلال إستخدام معادلات الإندثار المتعدد لإختبار نماذج الدراسة لتقدير معالم هذه النماذج وللتأكد من صلاحية تلك النماذج ودراسة المشاكل التى ممكن أن يتعرض لها تحليل الإندثار المتعدد تم الإعتماد على الطرق التالية:

أ- إعتدالية الأخطاء العشوائية (Normality):

تم الكشف عن مدى إعتدالية الأخطاء العشوائية للتأكد من أن الأخطاء تتبع التوزيع الطبيعي عن طريق إختبار كولومجروف سمينروف (Kolomogrov-Siminrov)، حيث تراوحت قيم (Sig) للإختبار ما بين (0.120: 0.658) وهى أكبر من مستوى دلالة (0.05) مما يشير إلى أن الأخطاء العشوائية تتبع التوزيع الطبيعي.

ب- الإزدواج الخطى (Multi-collinearity):

للتحقق من عدم وقوع النموذج المقدر فى مشكلة التداخل الخطى Multicollinearity للمتغيرات المستقلة والرقابية تم إجراء إختبار Multicollinearity Test من خلال إيجاد معامل (Variance Inflation Factor-VIF) لكل متغير حيث قوة نموذج الإندثار تعتمد على فرضية إستقلال المتغيرات التفسيرية.

فوجد أن جميع قيم (VIF) لمتغيرات نماذج الانحدار أكبر من (1) وأقل من (10)، حيث تراوحت قيم (VIF) ما بين (2.845: 8.321) مما يدل على أن النماذج المستخدمة في تفسير الأثر على المتغيرات التابعة لا تعاني من وجود مشكلة التداخل الخطي، وبالتالي لا توجد مشاكل في قياس نماذج الانحدار تؤثر في نتائجها، وهذا يدل على قوة نماذج الانحدار في تفسير أثر المتغير المستقل على المتغير التابع. مما سبق يتضح تحقق الشروط الضرورية لتطبيق نموذج الانحدار المتعدد دون وجود أى مشكلات قياسية يمكن أن تؤثر على دقة النتائج.

3.8 نتائج إختبار فروض الدراسة

تتص فروض الدراسة على التالي:

H1: تؤثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية.

H2: تؤثر ممارسات المحاسبة البيئية على كفاءة الأداء المالى في منشآت الأعمال السعودية.

لإختبار فروض الدراسة تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression) بطريقة (Enter) للبيانات لتفسير العلاقة بين المتغير المستقل المتمثل في (ممارسات المحاسبة البيئية (EA)) والمتغيرات التابعة المتمثلة في (جودة الأرباح (QE)، كفاءة الأداء المالى (FP)) والمتغيرات الرقابية المتمثلة في (حجم المنشأة (SIZE)، عمر المنشأة (AGE)، درجة الرافعة المالية (LEV)، السيولة (LIQUID)، الربحية (PROF))، وجداول (4)، (5)، (6)، (7)، (8) توضح أهم النتائج التى تم التوصل إليها:

1.3.8 الفرض الأول فى الدراسة

H1: تؤثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية فى منشآت الأعمال السعودية.

ويمكن صياغة الفرض لإختباره إحصائياً فى النماذج الإنداردية التالية:

$$TAC = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

$$DAC = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

$$EARN = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

تحليل نتائج النموذج الأول للفرض الأول للدراسة

$$TAC = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

جدول 4: نتائج نموذج الانحدار المتعدد لدراسة أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية بدلالة إجمالي الاستحقاقات TAC

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الانحدار B	قيمة T	الدلالة الإحصائية
ممارسات المحاسبة البيئية EA	إجمالي الاستحقاقات TAC	0.037	9.832	0.000
حجم المنشأة SIZE		-0.004	-1.443	0.150
عمر المنشأة AGE		-0.002	-4.217	0.000
الرافعة المالية LEV		-0.012	-5.562	0.000
السيولة LIQUID		-0.006	-0.477	0.634
الربحية PROF		0.343	4.530	0.000
ثابت الانحدار Constant = 88.430				
معامل الارتباط المتعدد R = 0.970		معامل التحديد R ² = 0.940		
قيمة (F) = 771.289		الدلالة الإحصائية = 0.000		

من بيانات جدول (4) يمكن صياغة معادلة الانحدار التي يمكن أن تفسر النموذج التطبيقي الأول للفرض الأول للدراسة كالتالي:

$$TAC = 88.430 + 0.037(EA) - 0.004(SIZE) - 0.002(AGE) - 0.012(LEV) - 0.006(LIQUID) + 0.343(PROF) + E$$

تشير نتائج جدول (4) إلى أن نموذج الانحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن (ممارسات المحاسبة البيئية EA، الربحية PROF) لهم تأثير إيجابي دال إحصائياً على جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إجمالي الاستحقاقات TAC عند مستوى معنوية (0.05)، كما أن (عمر المنشأة AGE، الرافعة المالية LEV) لهم تأثير سلبي دال إحصائياً على جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إجمالي الاستحقاقات TAC عند مستوى معنوية (0.05)، أما بالنسبة (حجم المنشأة SIZE، السيولة LIQUID) فكانت غير دالة إحصائياً.

كما بلغ معامل التحديد (R²) (0.940) مما يعني أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الانحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (94.00%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إجمالي الاستحقاقات TAC، وهو ما يعني أهمية ممارسات المحاسبة البيئية EA لتحسين جودة الأرباح Quality of Earnings في منشآت الأعمال السعودية.

تحليل نتائج النموذج الثانى للفرض الأول للدراسة:

$$DAC = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

جدول 5: نتائج نموذج الإنحدار المتعدد لدراسة أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية فى منشآت الأعمال السعودية بدلالة الإستحقاقات الإختيارية DAC

الدالة الإحصائية	قيمة T	معامل الإنحدار B	المتغير التابع	المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية
0.000	7.248	0.022	الإستحقاقات الإختيارية DAC	ممارسات المحاسبة البيئية EA
0.740	0.332-	0.001-		حجم المنشأة SIZE
0.427	0.795	0.000		عمر المنشأة AGE
0.000	4.128-	0.007-		الرافعة المالية LEV
0.378	0.882	0.010		السيولة LIQUID
0.092	1.690	0.103		الربحية PROF
ثابت الإنحدار Constant = 30.723				
معامل التحديد $R^2 = 0.849$			معامل الإرتباط المتعدد $R = 0.946$	
الدالة الإحصائية = 0.000			قيمة (F) = 415.089	

من بيانات جدول (5) يمكن صياغة معادلة الإنحدار التى يمكن أن تفسر النموذج التطبيقي الثانى للفرض الأول للدراسة كالتالى:

$$DAC = 30.723+0.022(EA)-0.001(SIZE)+0.000(AGE)-0.007(LEV)+0.010(LIQUID) +0.103(PROF)+E$$

تشير نتائج جدول (5) إلى أن نموذج الإنحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهى أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن ممارسات المحاسبة البيئية (EA) لها تأثير إيجابى دال إحصائياً على جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إجمالى الإستحقاقات الإختيارية DAC عند مستوى معنوية (0.05)، كما أن (الرافعة المالية LEV) لها تأثير سلبى دال إحصائياً على جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة الإستحقاقات الإختيارية DAC عند مستوى معنوية (0.05)، أما بالنسبة (حجم المنشأة SIZE، عمر المنشأة AGE، السيولة LIQUID، الربحية PROF) فكانت غير دالة إحصائياً.

كما بلغ معامل التحديد (R^2) (0.849) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التى تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (84.90%) من إجمالى التغيرات التى تحدث فى جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة الإستحقاقات الإختيارية DAC، وهو ما يعنى أهمية ممارسات المحاسبة البيئية EA لتحسين جودة الأرباح Quality of Earnings فى منشآت الأعمال السعودية.

تحليل نتائج النموذج الثالث للفرض الأول للدراسة:

$$EARN = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

جدول 6: نتائج نموذج الإنحدار المتعدد لدراسة أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح

المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية بدلالة إستمرارية الأرباح EARN

الدالة الإحصائية	قيمة T	معامل الإنحدار B	المتغير التابع	المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية
0.000	7.933	0.037	إستمرارية الأرباح EARN	ممارسات المحاسبة البيئية EA
0.055	1.925-	0.007-		حجم المنشأة SIZE
0.000	4.178-	0.003-		عمر المنشأة AGE
0.000	5.147-	0.014-		الرافعة المالية LEV
0.706	0.378-	0.006-		السيولة LIQUID
0.000	4.569	0.426		الربحية PROF
ثابت الإنحدار Constant = 88.783				
معامل التحديد $R^2 = 0.911$			معامل الارتباط المتعدد $R = 0.955$	
الدالة الإحصائية = 0.000			قيمة (F) = 509.901	

من بيانات جدول (6) يمكن صياغة معادلة الإنحدار التي يمكن أن تفسر النموذج التطبيقي الثالث للفرض الأول للدراسة كالتالي:

$$EARN = 88.783+0.037(EA)-0.007(SIZE)-0.003(AGE)-0.014(LEV)- 0.006(LIQUID) +0.426(PROF)+E$$

تشير نتائج جدول (6) إلى أن نموذج الإنحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن (ممارسات المحاسبة البيئية EA، الربحية PROF) لهم تأثير إيجابي دال إحصائياً على جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إستمرارية الأرباح EARN عند مستوى معنوية (0.05)، كما أن (عمر المنشأة AGE، الرافعة المالية LEV) لهم تأثير سلبي دال إحصائياً على جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إستمرارية الأرباح EARN عند مستوى معنوية (0.05)، أما بالنسبة (حجم المنشأة SIZE، السيولة LIQUID) فكانت غير دالة إحصائياً.

كما بلغ معامل التحديد (R^2) (0.911) مما يعني أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (91.10%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إستمرارية الأرباح EARN، وهو ما يعني أهمية ممارسات المحاسبة البيئية EA لتحسين جودة الأرباح Quality of Earnings في منشآت الأعمال السعودية.

2.3.8 الفرض الثاني في الدراسة

H2: تؤثر ممارسات المحاسبة البيئية على كفاءة الأداء المالي في منشآت الأعمال السعودية. ويمكن صياغة الفرض لإختباره إحصائياً في النماذج الإندرجية التالية:

$$ROA = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

$$ROE = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

تحليل نتائج النموذج الأول للفرض الثاني للدراسة:

$$ROA = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID) +B6(PROF)+E$$

جدول 7: نتائج نموذج الإندرج المتعدد لدراسة أثر ممارسات المحاسبة البيئية على كفاءة الأداء المالي

في منشآت الأعمال السعودية بدلالة معدل العائد على الأصول ROA

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الإندرج B	قيمة T	الدلالة الإحصائية
ممارسات المحاسبة البيئية EA	معدل العائد على الأصول ROA	0.036	9.758	0.000
حجم المنشأة SIZE		-0.007	-2.429	0.016
عمر المنشأة AGE		0.000	-0.624	0.533
الرافعة المالية LEV		-0.004	-1.968	0.050
السيولة LIQUID		0.047	3.547	0.000
الربحية PROF		-0.024	-0.321	0.748
ثابت الإندرج Constant = 32.119				
معامل الارتباط المتعدد R = 0.923		معامل التحديد R ² = 0.852		
قيمة (F) = 281.625		الدلالة الإحصائية = 0.000		

من بيانات جدول (7) يمكن صياغة معادلة الإندرج التي يمكن أن تقصر النموذج التطبيقي الأول للفرض الثاني للدراسة كالتالي:

$$ROA = 32.119 + 0.036(EA) - 0.007(SIZE) + 0.000(AGE) - 0.004(LEV) + 0.047(LIQUID) - 0.024(PROF) + E$$

تشير نتائج جدول (7) إلى أن نموذج الإندرج دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن ممارسات المحاسبة البيئية EA، السيولة LIQUID لهم تأثير إيجابي دال إحصائياً على كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد على الأصول ROA عند مستوى معنوية (0.05)، كما أن حجم المنشأة SIZE، الرافعة المالية LEV لهم تأثير سلبي دال إحصائياً على كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد على

الأصول ROA عند مستوى معنوية (0.05)، أما بالنسبة (عمر المنشأة AGE، الربحية PROF) فكانت غير دالة إحصائياً.

كما بلغ معامل التحديد (R^2) (0.852) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (85.20%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد على الأصول ROA، وهو ما يعنى أهمية ممارسات المحاسبة البيئية EA لكفاءة الأداء المالي FP في منشآت الأعمال السعودية.

تحليل نتائج النموذج الثاني للفرض الثاني للدراسة:

$$ROE = B+B1(EA)+B2(SIZE)+B3(AGE)+B4(LEV)+B5(LIQUID)$$

جدول 8: نتائج نموذج الإنحدار المتعدد لدراسة أثر ممارسات المحاسبة البيئية على كفاءة الأداء

المالي في منشآت الأعمال السعودية بدلالة معدل العائد على حقوق الملكية ROE

المتغير المستقل والمتغيرات الرقابية	المتغير التابع	معامل الإنحدار B	قيمة T	الدالة الإحصائية
ممارسات المحاسبة البيئية EA	معامل العائد على حقوق الملكية ROE	0.035	11.014	0.000
حجم المنشأة SIZE		-0.007	2.936-	0.004
عمر المنشأة AGE		0.000	0.601-	0.548
الرافعة المالية LEV		-0.005	2.358-	0.019
السيولة LIQUID		0.038	3.296	0.001
الربحية PROF		-0.094	1.444-	0.150

ثابت الإنحدار Constant = 17.620

معامل التحديد $R^2 = 0.810$

معامل الارتباط المتعدد $R = 0.900$

الدالة الإحصائية = 0.000

قيمة (F) = 209.133

من بيانات جدول (8) يمكن صياغة معادلة الإنحدار التي يمكن أن تفسر النموذج التطبيقي الثاني للفرض الثاني للدراسة كالتالي:

$$ROE = 17.620+0.035(EA)-0.007(SIZE)+0.000(AGE)-0.0005(LEV)+ 0.0038 (LIQUID) -0.094(PROF)+E$$

تشير نتائج جدول (8) إلى أن نموذج الإنحدار دال إحصائياً بناءً على إختبار (F) حيث بلغت نتيجة (SIG) للإختبار (0.000) فهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما تشير نتائج إختبار (T) إلى أن ممارسات المحاسبة البيئية EA، السيولة (LIQUID) لهم تأثير إيجابي دال إحصائياً على كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد على حقوق الملكية ROE عند مستوى معنوية (0.05)، كما أن (حجم المنشأة SIZE، الرافعة المالية LEV) لهم تأثير سلبي دال إحصائياً على كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد

على حقوق الملكية ROE عند مستوى معنوية (0.05)، أما بالنسبة (عمر المنشأة AGE، الربحية PROF) فكانت غير دالة إحصائياً.

كما بلغ معامل التحديد (R^2) (0.810) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (81.00%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد على حقوق الملكية ROE، وهو ما يعنى أهمية ممارسات المحاسبة البيئية EA لكفاءة الأداء المالي FP في منشآت الأعمال السعودية.

9. نتائج الدراسة

توصلت الدراسة الحالية إلى عدة نتائج والتي من أهمها:

- استخدام المحاسبة البيئية تسهم في تحسين جودة الأرباح المحاسبية في منشآت الأعمال السعودية.
- استخدام المحاسبة البيئية تسهم في تحقيق كفاءة الأداء المالي في منشآت الأعمال السعودية.
- إرتفاع معنوية النماذج المقترحة وصلاحيتها لتحقيق هدف الدراسة حيث جاءت جميع قيم (F) المحسوبة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.000).
- بلغ معامل التحديد (R^2) (0.940) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (94.00%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إجمالي الاستحقاقات TAC.
- بلغ معامل التحديد (R^2) (0.849) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (84.90%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة الإختصاصات DAC.
- بلغ معامل التحديد (R^2) (0.911) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (91.10%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في جودة الأرباح Quality of Earnings بدلالة إستمرارية الأرباح EARN.
- بلغ معامل التحديد (R^2) (0.852) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (85.20%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد على الأصول ROA.
- بلغ معامل التحديد (R^2) (0.810) مما يعنى أن المتغيرات المفسرة التي تظهر معنوية نموذج الإنحدار المقدر من عينة الدراسة تفسر ما مقداره (81.00%) من إجمالي التغيرات التي تحدث في كفاءة الأداء المالي FP بدلالة معدل العائد على حقوق الملكية ROE.

10. التوصيات

- فى ضوء ما خلصت إليه الدراسة النظرية وما توصلت إليه الدراسة التطبيقية من نتائج يمكن إقتراح التوصيات التالية:
- التأكيد على إستخدام المحاسبة البيئية بمنشآت الأعمال السعودية نظراً لأهميتها فى تحسين جودة الأرباح.
 - التأكيد على إستخدام المحاسبة البيئية بمنشآت الأعمال السعودية نظراً لأهميتها فى تحقيق كفاءة الأداء المالى.
 - التأكيد على إستخدام النماذج التطبيقية المقترحة بالدراسة بما ينعكس بشكل إيجابى على تحقيق جودة الأرباح وكفاءة الأداء المالى بمنشآت الأعمال السعودية.
 - الإهتمام بالإعداد والتأهيل والصلق للقائمين على إدارة منشآت الأعمال السعودية لممارسات المحاسبة البيئية.
 - التأكيد على إستخدام مؤشرات مختلفة ومتنوعة للتحقق من جودة الأرباح وكذلك كفاءة الأداء المالى.
 - إجراء المزيد من الدراسات لقياس أثر إستخدام ممارسات أخرى للنظم المحاسبية المختلفة وإكتشاف أثرها على جودة الأرباح والأداء المالى بالمنشآت والشركات المختلفة بسوق المال السعودى.

11. التوجهات البحثية المستقبلية

- قياس أثر الإفصاح عن تقارير المحاسبة البيئية على إدارة الأرباح.
- قياس أثر الإفصاح المحاسبى عن المحاسبة البيئية على القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية.
- قياس أثر تبنى معايير المحاسبة البيئية على الأداء المالى والتشغلى.
- دراسة التحديات التى تواجه تطبيق معايير المحاسبة البيئية.
- تطبيق نفس الدراسة على عينات أخرى وخاصة الشركات التى تقدم خدمات مالية لأنها تمتلك طبيعة خاصة.

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- الغندور، محمد مصطفى (2023). أثر إدارة الفروق الضريبية على العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية والقيمة السوقية للسهم: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية المصري، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (4)، العدد (1)، ص 1-65.
- الصباغ، أحمد عبده (2023). دراسة وإختبار أثر جودة لجنة إدارة المخاطر على جودة التقارير المالية والأداء المالي للشركات المقيدة بالبورصة المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (4)، العدد (1)، ص 1039-1070.
- بريك، دعاء أحمد سعيد (2020). دراسة أثر جودة الأرباح المحاسبية وتوزيعات الأرباح على عوائد الأسهم (دراسة إختبارية على الشركات المساهمة المصرية)، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، المجلد (2)، العدد (3)، ص 112-157.
- بلال، السيد حسن سالم (2017). العلاقة بين جودة الأرباح والنقدية المحتفظ بها (دراسة إختبارية على الشركات المساهمة المصرية)، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة جامعة عين شمس، المجلد (21)، العدد (4)، ص 200-248.
- جودة، رنا علي، سمره، ياسر محمد (2023). تطبيق معيار المحاسبة المصري رقم (49) على مؤشرات الأداء المالي في الشركات المستأجرة (دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية)، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (4)، العدد (2)، ص 417-436.
- رميلي، سناء محمد رزق (2018). أثر أهمية ومستوى الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف نوى العلاقة على جودة الأرباح المحاسبية (دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية)، مجلة المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بنى سويف، العدد (1)، ص 1-34.
- سعادة، طارق إبراهيم (2022). رؤية متعددة الأبعاد لنمذجة أليات قياس جودة الأرباح المحاسبية وفق منهجية النمذجة المفاهيمية (دراسة قياسية موسعة مع دليل تجريبي من شركات قطاعات الصناعات الدوائية المسجلة ببورصة الأوراق المالية المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية

التجارة، جامعة دمياط، المجلد (3)، العدد (1)، ص 651-744.

سلطان، حاتم غانم (2018). دراسة أثر الضغوط الخارجية والثقافة التنظيمية للمنشأة على تبني ممارسات المحاسبة الإدارية البيئية ودورها في تحسين الأداء البيئي والمزايا التنافسية (دراسة ميدانية)، مجلة الفكر المحاسبى، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد (22)، العدد (7)، ص 203-265.

عبد الحلیم، أحمد حامد، أحمد، نبیل یاسین، إبراهیم، عبیر عبد الکریم (2021). العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن تقارير إستدامة الشركات وجودة الأرباح المحاسبية وانعكاساتها على تكلفة رأس المال (دراسة تطبيقية على البيئة المصرية)، مجلة المحاسبة والمراجعة لإتحاد الجامعات العربية، كلية التجارة، جامعة بنى سويف، العدد (3)، ص 559-635.

عبد العظیم، مصطفى قايد (2023). جودة الأرباح المحاسبية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية وانعكاسها على أسعار الأسهم، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (4)، العدد (2)، ص 953-1006.

عبد المجید، محمد عزام (2022). إنعكاسات الإفصاح السري علي جودة الأرباح المحاسبية، مجلة البحوث المالية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد (23)، العدد (1)، ص 155-208.

عبده، نهى مجدي، خليفة، حسن عبد العال، أحمد، محمد أحمد (2021). مؤشر مقترح لقياس مدى الإفصاح المحاسبي والبيئي عن التنوع البيولوجي وارتباطه بمؤشرات الأداء المالي للشركات، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد (22)، العدد (4)، ص 80-109.

قنديل، ياسر سعيد (2019). تأثير جودة الأرباح والملكية العائلية على النقدية المحتفظ بها بالتطبيق على الشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية المصري، مجلة المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بنى سويف، العدد (1)، ص 286-355.

كريمة، دينا عبد العليم (2023). أثر القدرة الإدارية للمديرين على العلاقة التفاعلية بين جودة الأرباح والقيمة السوقية للشركة (دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية المصرية)، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (4)، العدد (1)، ص 231 - 269.

كريمة، محمد حسن (2020). تقييم مدى فاعلية مستوى الإفصاح في تقارير الإستدامة علي جودة الأرباح

المحاسبية في البنوك المصرية، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس،
المجلد (2)، العدد (1)، ص 74 – 117.

محمد، أحمد سليم (2018). علاقة المراجعة المشتركة والمراجعة المزدوجة بجودة الأرباح (دراسة تطبيقية)، مجلة
الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد (22)، العدد (1)، ص 868-903 0
محمد، خالد عبد القادر (2023). تحليل الدور المعدل والوسيط للرافعة المالية على الآثار التفاعلية لمحددات
هيكل رأس المال على الأداء المالي (بالتطبيق على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية)،
مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، المجلد (24)، العدد (2)، ص 387-
437.

مراد، إنجي فاروق، خلف الله، مصطفى سيد (2023). تأثير البنية التحتية لإدارة المعرفة على كفاءة الأداء
المالي لشركات التأمين المصرية في ظل جائحة كورونا (COVID-19)، المجلة العلمية للدراسات
والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (4)، العدد (2)، ص 1-64.
هاشم، محمد محمود (2022). تقييم الأداء المالي لشركات التأمين باستخدام مدخل القيمة الاقتصادية المضافة
(EVA): دراسة تطبيقية على شركات التأمين المدرجة ببورصة الأوراق المالية المصرية، المجلة العلمية
للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد (3)، العدد (2)، ص 289-
337.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية

Agyemang, A.O., Yusheng, K., Twum, A.K., Ayamba, E.C., Kongkuah,
M. and Musah, M, (2021). Trend and relationship between
environmental accounting disclosure and environmental
performance for mining companies listed in China, Environment,
Development and Sustainability, Vol. 23 No. 8.

Aladwan, M. (2018). Undertaking of environmental accounting
responsibility to achieve sustainable development: evidence from
Jordanian chemical and mining companies, Article in International
Journal of Managerial and Financial Accounting January, Vol.10,
No.1, PP, 48-64.

Ali, Azam, (2021). Determining Mediating Role of Managerial
Commitment and Technological Capability Between

- Environmental Management Accounting and Organisational Efficiency: A Case of Middle Eastern Countries, *Journal of Business Management and Accounting*, Vol. 5, No. 2, pp. 27–38.
- Asay, H., Libby, R., & Rennekamp, K. (2018). Firm Performance, Reporting Goals and Language Choices in Narrative Disclosures. *Journal of Accounting and Economics*, 65(2), 380–398.
- Baah, C., Opoku-Agyeman, D., Acquah, I.S.K., Agyabeng-Mensah, Y., Afum, E., Faibil, D. and Abdoulaye, F.A.M. (2021). Examining the correlations between stakeholder pressures, green production practices, firm reputation, environmental and financial performance: evidence from manufacturing SMEs, *Sustainable Production and Consumption*, Vol. 27, pp. 100–114.
- Battisti, E.; Alfiero, S.; Quaglia, R. and Yahiaoui, D. (2022). Financial Performance and Global Start-ups: The Impact of Knowledge Management Practices, *Journal of International Management*, Vol. 28, PP. 1–18.
- Deb, B.C., Rahman, M.M. and Rahman, M.S. (2023). The impact of environmental management accounting on environmental and financial performance: empirical evidence from Bangladesh, *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 19 No. 3, pp. 420–446.
- De-jun, WU., (2019). What are affecting earnings quality: A summarization. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5(5): 53–58.
- Eliwa, Y. & Haslam, Jim & Abraham, Santhosh (2016). The Association Between Earnings Quality and the Cost of Equity Capital: Evidence from the UK. *International Review of Financial Analysis*. P. 1–43.
- Grimaldi, Francesco & Caragnano, Alessandra & Zito, Marianna and Mariani, Massimo (2020). Sustainability Engagement and Earnings Management: The Italian Context, *Sustainability*, 12 (12).
- Gu, S., & Dodoo, R. (2020). The Impact of Firm Performance on Annual

- Report Readability: Evidence from Listed Firms in Ghana. *Journal of Economics, Business, & Accountancy Ventura*, 22 (3), 444- 454.
- Gunarathne, A.D.N., Lee, K.-H. and Hitigala Kaluarachchilage, P.K. (2021). Institutional pressures, environmental management strategy, and organizational performance: the role of environmental management accounting, *Business Strategy and the Environment*, Vol. 30 No. 2, pp. 825-839.
- Hussain, M. Halim, M. & Bhuiyan, A. (2016). Environmental Accounting and Sustainable Development: An Empirical Review, *International Journal of Business and Technopreneurship*, Vol, 6. No.1, PP, 333-350.
- Huynh, L., and Nguyen, V., (2019). The effect of prior financial performance on organizational reputation and earnings management, *Journal of Asian Finance, Economics, and Business*, Vol. 6 , No.4, PP. 75-81.
- Ironkwe, Uwaoma. I. & Success, Gabriel, O. (2017). Environmental Accounting and Sustainable Development, *International Journal of Business and Management Invention*, Volume 6 Issue 5, PP, 01-12.
- Jayasree, M., & Shette, R. (2021). Readability of Annual Reports and Operating Performance of Indian Banking Companies. *IIM Kozhikode Society & Management Review*, 10(1), 20-30.
- Jermittiparsert, K., Somjai, S. and Toopgajank, S. (2020). Factors affecting firm's energy efficiency and environmental performance: the role of environmental management accounting, green innovation and environmental proactivity, *International Journal of Energy Economics and Policy*, Vol. 10 No. 3, p. 325.
- Lee, J., (2019). Regional heterogeneity among non-operating earnings quality, stock returns, and firm value in biotech industry, *Agricultural Economics*, Vol. 65 , No.1, PP. 10-20.

- Marko Jarvenpaa, Aapo Lansiluoto, (2016). Collective identity, institutional logic and environmental management accounting change, *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 12 Issue 2, pp.152-176.
- Martowidjojo, Y., Valentincic, A., and Warganegara, D., (2019). Earnings Quality and Market Values of Indonesian Listed Firms, *Australian Accounting Review*, Vol. 88 , No.29, PP. 95-111.
- Mayndarto, E.C. and Murwaningsari, E. (2021). The effect of environmental management accounting, environmental strategy on environmental performance and financial performance moderated by managerial commitment, *Journal of Industrial Engineering and Management Research*, Vol. 2 No. 2, pp. 35-38.
- Nam, J., (2019). The effect of earnings quality on financial analysts' dividend forecast accuracy: Evidence from Korea, *Journal of Asian Finance, Economics, and Business*, Vol. 6 , No.4, PP.91- 98.
- OlaREWaju, O.M. and Msomi, T.S. (2021). Intellectual capital and financial performance of South African development community's general insurance companies, *Journal homepage*, Vol. 7, Issue 4.
- Persakis, Anthony and Iatridis, George Emmanuel (2016). Audit quality, investor protection and earnings management during the financial crisis of 2008: An international perspective, *Journal of International Financial Markets, Institutions and Money*, vol. 41, issue C, 73-101.
- Pratiwi, Y. N., Meutia, I., & Syamsurijal. (2020). The Effect of Environmental Management Accounting on Corporate Sustainability, *Binus Business Review*, 11(1), 43-49.
- Qian, W., Hörisch, J., & Schaltegger, S. (2018). Environmental management accounting and its effects on carbon management and disclosure quality. *Journal of Cleaner Production*, Volume 174, pp1608-1619.

- Rezaee. (2016). Business sustainability research: A theoretical and integrated perspective, *Journal of Accounting Literature*, Elsevier, vol. 36, Pp 48-64.
- Sawarni, K.S., Narayanasamy, S., Chattopadhyay, S. and Chakrabarti, P. (2022). Working capital management, financial performance and growth of firms: Empirical evidence from India, *Journal of Indian Business Research*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print.
- Solovida, G. T., & Latan, H, (2017). Linking environmental strategy to environmental performance: Mediation role of environmental management accounting, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 8(5), pp 595-619.
- Tapos, Kumar. (2017). Achieving Sustainable Development through Environment Accounting from the Global Perspective: Evidence from Bangladesh, *Asian Journal of Accounting Research* , Vol, 2. Issue, 1.PP, 45-61.
- Trisnawati, Rina & Wiyadi and Setiawat, Erma (2016). Sustainability Reporting and Earning Management (Empirical Studies in the companies that participated in the Indonesian Sustainability Reporting Award (ISRA), *International Journal of Business, Economics and Law*, Vol. 11.
- Veronica Paula Ribeiro, Cristina Aibar-Guzmán, Beatriz Aibar-Guzman, Sónia Maria da Silva Monteiro, (2016). Determinants of environmental accounting and reporting practices in Portuguese local entities, *Corporate Communications, An International Journal*, Vol. 21 Issue 3, pp.352-370.
- Wells, K. (2020). Who manages the firm matters: The incremental effect of individual managers on accounting quality, *The Accounting Review*, 95(2), pp.365-384.
- Xiaojing Jiao, Pengwei Zhang, Liying He & Zeyun Li (2022). Business sustainability for competitive advantage: identifying the role of

green intellectual capital, environmental management accounting and energy efficiency, Economic Research-Ekonomska Istrazivanja, Volume 36, Issue 2.

Yook, K. H., Song, H., Patten, D. M., & Kim, I. W, (2017). The disclosure of environmental conservation costs and its relation to eco-efficiency: Evidence from Japan. Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 8(1), pp 20-42.

الملاحق

(ملحق 1)

قائمة إستبيان ممارسات المحاسبة البيئية

السيد الأستاذ الفاضل /
السيدة الأستاذة الفاضلة /

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

يتم إجراء دراسة بعنوان:

"أثر ممارسات المحاسبة البيئية على جودة الأرباح المحاسبية وانعكاسها على كفاءة الأداء المالى فى منشآت الأعمال السعودية".

إنطلاقاً من الدور الفاعل الذي تلعبه منشآت الأعمال في المملكة العربية السعودية على جميع المستويات، ومن أجل المساهمة في تعزيز دورها الإيجابي وتطوير سمعتها وتوسيع إنتشارها، ولكون الموضوع يطبق في شركاتكم وأنتم المعنيين به مباشرة لذلك فأنتم أفضل من يدلي برأية في هذا المجال، ومن هذا المنطلق أتوجه إليكم بالإستبيان المرفق، حيث أرجو قراءته بدقة والتعرف على وجهة نظر سيادتكم فى هذا من خلال قائمة الإستبيان ومن ثم الإجابة عن فقراته وذلك بوضع إشارة (√) في المربع الذي يتفق مع رأيكم.

وفي الوقت الذي أتقدم لكم به بالشكر لتعاونكم معي، أود إعلامكم بأن المعلومات الواردة في الإستبانة سوف تستخدم لأغراض البحث العلمي حصراً وسيتم التعامل معها بسرية تامة، من دون أن يطلع عليها أحد.

ويشكر الباحث سيادتكم مقدماً لتعاونكم في هذا البحث،،،،،
وتفضلوا بقبول فائق الإحترام والتقدير،،،،،

أولاً: البيانات الشخصية

الإسم (إختياري) :

الوظيفة الحالية :

المؤهل الدراسي :

مجال العمل :

سنوات الخبرة المحاسبية :

ثانياً: أسئلة الإستبيان

م	العبارة	الإستجابة		
		يتوفر	يتوفر إلى حد ما	لا يتوفر
المحور الأول : ممارسات مرتبطة بتحليل التكلفة: تقوم المنشأة بـ:				
1-	تتبع تكاليف الأنشطة البيئية بشكل جيد وحصرتها			
2-	تطبيق المحاسبة البيئية بصرف النظر عن حجمها ورأسمالها			
3-	إظهار التكاليف البيئية بقوائمها المالية والسعى لتخفيضها			
4-	تحديد المواد والعمليات ذات الأثار السلبية على البيئة وحصرت تكاليفها			
5-	تحديد الإنحرافات فى التكاليف البيئية بإستخدام أساليب ملائمة			
6-	تقدير تكلفة الضرائب والرسوم المحتمل فرضها كعقوبة للأضرار البيئية			
المحور الثاني: ممارسات مرتبطة بتقييم الإستثمارات: تقوم المنشأة بـ:				
7-	الأخذ فى الحسبان طبيعة ونطاق الأثار البيئية لأنشطة ومنتجات المنشأة			
8-	تميز أداؤها البيئى لجلب المزيد من الإستثمارات			
9-	إنشاء برنامج للإدارة البيئية لزيادة حجم الإستثمارات			
0-	إستخدام مقاييس مالية وكمية ذات أبعاد بيئية فى تقييم إستثمارات المنشأة			
1	الإلتزام بالوقاية من التلوث والإلتزام بالقوانين البيئية للتحسين المستمر			
2	توافر إجراءات مطبقة وموثقة للإتصال الداخلى والخارجى للإدارة البيئية			
المحور الثالث: ممارسات مرتبطة بإدارة الأداء : تقوم المنشأة بـ:				
3	توفير برامج وسياسات تدعم وجود محاسبة التكاليف البيئية			
4	توفير هياكل تنظيمية مرنة وتتناغم مع متطلبات التغير فى البيئة			
5	الإلتزام بالقوانين العامة للبيئة والتي تستند على ضرورة الحفاظ على البيئة			
6	توفير مجموعة من المعايير البيئية عند أداء عملياتها			
7	توفير التدريب الكافى لضمان فهم العاملين لسياسات المحاسبة البيئية			
8	ربط الأداء البيئى بالمكافآت المالية			