



أهمية الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية المستدامة في تحسين جودة التقارير المالية



This work is licensed under a
Creative Commons Attribution-
NonCommercial 4.0
International License.

م. د. تيسير جواد كاظم سلطان

مديرية تربية النجف الأشرف، قسم التدقيق والرقابة الداخلية.

نشر إلكترونياً بتاريخ: ٦ ديسمبر ٢٠٢٤م

الملخص

عن التكاليف البيئية لرفع جودة التقارير المالية لهذه الشركات وتحسينها ، وتوصل الباحث إلى أن أبرز المشكلات التي ربما تحول وتقف عائقاً من قيام الشركة العامة لصناعة الإطارات وكافة الشركات العاملة في القطاع الصناعي عموماً تتمثل بقلّة البرامج التعليمية التي تعنى بأهمية التكاليف البيئية المستدامة ، عدم توفر نظام محاسبي يفي بأغراض الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية ، عدم وجود معايير ملزمة للإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية ، وعدم وجود معايير محاسبية محلية تلزم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن تكاليفها البيئية ، ويوصي الباحث وعبر النتائج المتحققة إلى أهمية الإهتمام بالإفصاح الكافي عن التكاليف البيئية مما له الأثر البالغ لأن الإفصاح سيساعد الإدارة على تحسين جودة معلوماتها التي تحتويها تقاريرها المالية ويكسب الشركة سمعة جيدة للمساهمة في المحافظة على أبعاد الاستدامة البيئية والاجتماعية والمالية .

إن تزايد إهتمام الشركات بواجباتها تجاه المجتمع وحرصاً منها على الوفاء بمسؤوليتها المستدامة الاجتماعية والبيئية والمالية أصبح من الضروري أن يقابل هذا الإلتزام الأخلاقي إهتمام بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالتكاليف البيئية المستدامة والتي توضح القيام بتلك الأنشطة الاجتماعية والبيئية ولم يعد الإفصاح قاصراً على ما يرد فقط في التقارير المالية وإنما تجاوز ذلك إلى ضرورة الإهتمام بشمول التقارير المالية على معلومات عن التكاليف البيئية تظهر للمستخدم بوضوح الدور الاجتماعي للوحدة الاقتصادية تجاه المجتمع والبيئة ، وتنبلور مشكلة البحث في قصور الإفصاح المحاسبي الحالي لشركات القطاع الصناعي في توفير معلومات كافية تعرض في تقاريرها المالية بخصوص التكاليف البيئية ويرتكز البحث على فرضية مفادها أهمية حث شركات القطاع الصناعي على زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي

companies and improve its The researcher concluded that the most obstacles and problems which might turn and stand of the General Company for the manufacture of tires and all operating in the industrial sector in general companies is a lack of educational programs that know the importance of environmental costs, the lack of an accounting system that fulfills the purposes of disclosure of accounting for environmental costs, not the existence of mandatory standards for the disclosure of accounting for environmental costs And the lack of local accounting standards required the company to disclose the accounting for its environmental costs and the researcher recommends through the results to the importance of adequate and appropriate disclosure of the environmental costs of making a deep impact because this disclosure will help the administration to improve the quality of their information contained in their financial reporting and company earns a good reputation for maintaining their the environment and society.

KeyWords: Accounting Disclosure ,Qualitative Characteristics of Accounting information

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، التكاليف البيئية، الاستدامة، الجودة، وجود التقارير المالية.

Abstract

The increasing interest in companies of their obligations towards the society and so as to ensure fulfill its social responsibility has become necessary that this moral obligation corresponds interest to disclose information on the environmental costs of doing that show that social and environmental activities Disclosure is limited to what is shown only in financial reporting is no longer, but beyond that to pay attention to the need for the inclusion of financial reporting information on environmental costs show to user clearly the social role in clearly for economic unit towards the society and the environment. And centered research problem in the palaces of the current accounting disclosure of corporate industrial sector in the provision of adequate information presented in the financial reports regarding the environmental costs and based research premise that induce the industrial sector companies to increase the level of disclosure of accounting for environmental costs to raise the quality of financial reporting for these

,Environmental Costs ,Sustainable, and Quality of Financial Reporting.

بدأ اهتمام المحاسبين في الآونة الأخيرة بالمعلومات الخاصة على مستوى المجالات الاجتماعية والبيئية ومنها (التكاليف البيئية المستدامة) ومحاولة قياس أثارها والإفصاح عنها وتوصيلها للجهات المستفيدة منها انطلاقاً من أن حقل المحاسبة كنظام للمعلومات يؤثر ويتأثر بالمجتمع المحيط به فلم يعد ينظر إلى الوحدات الاقتصادية على أن هدفها الرئيس تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح بل أصبح ينظر إليها على أن لها أهداف اجتماعية أخرى تراعى فيها الموارد البشرية العاملة ، المستهلكون للمنتوج ، البيئة المحيطة والمجتمع المحيط بها إذ يتوجب عليها فضلاً عن إنتاج السلع وتقديم الخدمات ذات القيمة الاقتصادية للمجتمع العمل على الحد من التلوث في الماء والهواء والتربة وتقليل الضوضاء إلى أقصى حد ممكن وتوليد قيمة مستدامة بوساطة برامج حماية وتحسين البيئة والمحافظة عليها من سوء الاستخدام كما أن لها دوراً ثانياً يتمثل في الاستخدام الكفوء للموارد البشرية العاملة فيها وتوليد انطباع ملائم في المجتمع المحلي المحيط بها ولها دوراً ثالثاً في تحقيق الرفاهية الاجتماعية عن طريق المساهمات في التعليم المستمر للمجتمع وإنشاء المعارض ومعاهد الرعاية الاجتماعية والمتنزهات واخيراً بقصد السعي نحو البقاء والاستمرار على المدى البعيد في الأسواق التنافسية فان لها واجبات أساسية نحو الزبون لتحقيق رغباته وأذواقه وكسب رضاه عن طريق برامج حماية المستهلكين للمنتوج ومن خلال سلسلة القيمة التي تساهم في دعم الأنشطة والعمليات التي تضيف قيمة للمنتوج وإزالة الأنشطة التي لا تضيف قيمة .

* منهجية البحث

- ١- مشكلة البحث: قصور الإفصاح المحاسبي الحالي لشركات القطاع الصناعي في توفير معلومات كافية تعرض في تقاريرها المالية بخصوص التكاليف البيئية المستدامة.
- ٢- فرضية البحث: يستند البحث على فرضية مفادها تخفيز شركات القطاع الصناعي في جمهورية العراق على زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية المستدامة لرفع جودة التقارير المالية لهذه الشركات وتحسينها.
- ٣- أهمية البحث: تبع أهمية البحث في كون الصناعة تعد عاملاً هاماً في التأثير على مستوى الإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية إذ إن الوحدات الاقتصادية ذات النشاط الصناعي وذات المخاطر العالية تواجه ضغوطاً كبيرة من مختلف الأطراف في المجتمع والحكومات والمنظمات البيئية لا بد أن تسعى إلى تحسين صورتها من خلال زيادة الإفصاح المحاسبي لما تتحمله من تكاليف بيئية للاستجابة لمتطلبات الجهات المذكورة أنفاً وفي مقدمتها الحكومة.
- ٤- هدف البحث: يهدف البحث للتوسع في مستوى الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية المستدامة بوساطة كافة الوحدات الاقتصادية الحكومية في البلد ولفت أنظار القارئ والمستخدمين والمجتمع بأكمله لما سوف تقوم به هذه الوحدات من تخصيص جزء من تكاليفها تجاه المجتمع للمحافظة على صورتها وكذلك زيادة عدد الزبائن ونبيل ثقة ورضا الجمهور.
- ٥- حدود البحث: تقسم حدود البحث في إطاره النظري والعملية إلى ما يأتي:

أولاً- الحدود المكانية

تتضمن حدود البحث دراسة حالة للشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف.

ثانياً- الحدود الزمانية

سيتم اختيار التقارير المالية وعرضها والخاصة بالشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف للسنة المالية ٢٠١٧.

* الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية المستدامة وأهميته

في تحسين جودة التقارير المالية

١- مفهوم الإفصاح المحاسبي: يشكل الإفصاح المحاسبي أحد المبادئ الهامة في تكوين الإطار النظري بصورة خاصة والنظام المحاسبي الحكومي كنشاط متفرع منها بصورة خاصة بحكم موقعه في هذا الإطار فهو يكون مع بقية المبادئ والفروض والمحددات (المستوى الثالث) في البناء النظري العام للإطار الفكري للنظرية ، ويؤدي مبدأ الإفصاح المحاسبي دوراً كبيراً ومركزياً في الإطار الفكري للمحاسبة وكذلك في الممارسات والسياسات المحاسبية فهو يمثل بلا شك المدخل الإعلامي للنظرية المحاسبية (الخاقاني ، ٢٠٠٥ : ٦) ، وكما ينظر إلى الإفصاح على انه ضرورة شمول القوائم المالية والتقارير على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدميه هذه التقارير صورة واضحة ومقبولة عن الوحدة المحاسبية وذلك عن طريق التأثير على القوائم المالية أو بإضافة كشوفات ملحقة أو ضمن تقرير الإدارة وذلك وفقاً للقاعدة المحاسبية العراقية (ديوان الرقابة المالية ، ٢٠١١ : ٨) ، ويرى البعض أن الإفصاح المحاسبي يبين ما تحتويه القوائم من معلومات رئيسية وأن تكون وافية وكافية وتهم مستخدميه

هذه القوائم وبالشكل الذي يساعدهم في اتخاذ مجموعة من القرارات الرشيدة (الججاوي والمسعودي ، ٢٠١٤ : ٤١١) . وبناءً على ما تقدم يمكن اعتبار الإفصاح موضوعاً واسعاً لدرجة تكفي بأنه يتضمن كافة مجالات القوائم والتقارير المالية ولكي تصبح هذه القوائم والتقارير ذات معنى وفائدة للمستخدمين لا بد أن تضم المعلومات الضرورية والأساسية التي تؤثر بشكل وبآخر على سير اتجاه القرار المتخذ بواسطة جمهور المستخدمين.

٢- أنواع الإفصاح المحاسبي: يمكن إستعراض أنواع الإفصاح المحاسبي طبقاً لتحديد القدر الممكن من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها ولعل من أهم مستويات الإفصاح المحاسبي الآتي:

١- الإفصاح المثالي: يناسب هذا المستوى كافة رغبات المستخدمين.

٢- الإفصاح الممكن: يختص هذا المستوى من الإفصاح بأفقية التقرير عن مجمل المعلومات الضرورية والكفيلة بجعلها غير مظلمة.

٣- الإفصاح العادل: يهتم هذا الإفصاح بالرعاية المتوازنة لاحتياجات كافة الأطراف المعنية (الشيرازي، ١٩٩٠ : ٣٣١).

٤- الإفصاح الكاف: يشير الإفصاح الكاف إلى عرض الحد الأدنى الواجب إظهاره من المعلومات المحاسبية (حنان، ٢٠٠٩ : ١٥).

٥- الإفصاح الكامل: ينص هذا الإفصاح أن تكون المعلومات والقوائم التي تحتويها كاملةً إذ يشمل الإفصاح الكامل المعلومات الضرورية الكاملة لغرض التعبير الصادق (الخطيب والمهايني، ٢٠٠٨ : ٢٨).

* طرائق ووسائل الإفصاح المحاسبي

توجد هناك مجموعة من الطرائق والوسائل المستخدمة لوصف الإفصاح المحاسبي وطبيعة ونوعية المعلومات المحاسبية وكذلك أهميتها النسبية وقد حددت القاعدة المحاسبية السادسة والصادرة من مجلس المعايير والقواعد المحاسبية والتدقيق في العراق والتي تتعلق بخصوص الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسات المحاسبية والتي أقرها المجلس بجلسته المنعقدة بتاريخ ١٩٩٥/١١/٩ مجموعة لوسائل الإفصاح (القاعدة المحاسبية العراقية، ١٩٩٥: ٢٩ - ٣٤) منها ما يأتي:

١- القوائم المالية الأساسية.

٢- الكشوفات التحليلية.

٣- تقرير الإدارة.

٤- تقرير المدقق الخارجي.

٥- الهوامش والمصطلحات.

* مجموعة النماذج والرسوم البيانية والأشكال وعرض الصور

الفوتوغرافية فضلاً عن إعداد التقارير الوصفية

* مقومات الإفصاح المحاسبي

ينبغي معرفة مقومات الإفصاح المحاسبي كي تكتمل أركان هذا الإفصاح وأن من أهم مقومات وعناصر عملية الإفصاح (الججاوي والمسعودي، ٢٠١٤: ٤١٣) ما يأتي: -

١- تحديد مستخدم المعلومات المحاسبية المستهدف.

٢- أغراض المعلومات الواجب الإفصاح عنها.

٣- طبيعة ونوع المعلومات الواجب الإفصاح عنها.

٤- أساليب وطرائق الإفصاح المحاسبي.

* مفهوم التكاليف البيئية

تم تعريف المحاسبة بوساطة المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) في عام ١٩٤١ بأنها "توفير معلومات كمية عن الوحدات الاقتصادية، وإن هذه المعلومات التي هي في الأساس معلومات مالية ذات فائدة في مجال اتخاذ القرارات الاقتصادية وترشيد عملية الاختيار" (الشيرازي، ١٩٩٠: ١٤) وفي عام ١٩٧٥ عرفت الجمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) بأنها "توفير المعلومات التي يمكن أن تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية والتي إذا تم توفيرها على هذا النحو سوف تحقق مزيداً من الرفاهية الاجتماعية" من خلال التعريفين السابقين يلاحظ انتقال أو تحول هدف المحاسبة من مجرد خدمة متخذي القرارات داخل الوحدة الاقتصادية إلى خدمة المجتمع بأكمله وهذا ما يجسد الاتجاه الحديث لحقل المحاسبة والذي ينقل إهتمام القوائم المالية نحو أهداف خدمة المجتمع والعمل على تقديم ما يحقق رفاهيته وبذلك فقد ظهرت المحاسبة الاجتماعية والبيئية منذ أكثر من عشرين عاماً وأخذت تتوسع بمفاهيمها ومواضيعها مع توسع مدى قبولها كموضوع خاص بالمحاسبة وتزايدت الإصدارات الخاصة بالمجتمع والبيئة بشكل متسارع وتزايد الاهتمام لإيجاد طرق جديدة للمحاسبة في الوحدات الاقتصادية والوحدات وعلاقتها بالمجتمع والبيئة (Gray، 1: 1990).

ولقد تناولت الأدبيات مفاهيم عدة للمحاسبة عن الأداء البيئي فهناك من عرفها بأنها "منهج لقياس وتوصيل المعلومات التي تتعلق بالأنشطة البيئية للوحدات الاقتصادية ذات

التأثير البيئي إلى الأطراف المعنية والمجتمع بشكل يمكن من الرقابة وتقييم أدائها البيئي" (عبد السلام، ١٩٩٩: ٥).

* أنواع التكاليف البيئية المستدامة

لقد صنفت وكالة الحماية البيئية الأميركية التكاليف البيئية لأصناف (الفتلاوي، ٢٠٠٦: ٥٢) وهي كالآتي :

* التكاليف المخفية المحتملة وتشمل

١- تكاليف التنظيم وهي تكاليف المراقبة وإدارة الفضلات.
٢- تكاليف المظهر الخارجي ومن أبرزها التكاليف الهندسية والنصب والتركيب.

٣- التكاليف التقليدية ومثالها تكاليف المواد والعمل والإنشاءات.

٤- تكاليف العودة الأخيرة مثل تكاليف التخلص من المخزون.
٥- التكاليف الاختيارية ومثالها تكاليف التدريب والدراسات البيئية.

٦- التكاليف الطارئة مثل تكاليف الرسوم والغرامات.

٧- تكاليف العلاقات وتحسين السمعة مثل العلاقات مع المجتمع والزبائن والمستثمرين وغيرهم.

وتم تصنيف التكاليف البيئية وفقاً لوكالة البيئة اليابانية وذلك حسب الغرض من الإنفاق إلى خمسة أقسام (JEA، 11:2000) هي الآتي: -

١- التكاليف البيئية للرقابة والسيطرة على الأضرار الناتجة من نشاط الوحدات الاقتصادية مثل تكاليف درء خطر التلوث وتكاليف حماية موارد البيئة.

٢- التكاليف البيئية المتعلقة بالمعالجة والسيطرة على الآثار البيئية الناتجة من نشاطات الوحدة الاقتصادية.

٣- التكاليف البيئية المتعلقة بالنشاط الإداري.

٤- التكاليف البيئية الخاصة بأنشطة البحث والتطوير

٥- التكاليف البيئية الخاصة بمعالجة الأضرار البيئية وتقديم التعويضات.

ومن الجدير بالذكر إن قانون الشركات رقم (٢٢) لسنة ١٩٩٧م المعدل قد أشار إلى ضرورة وأهمية إيجاد تناسب بين ما تسببه الشركات من تلوث وحجم المبالغ المصروفة من قبل الوحدات الاقتصادية للإسهام في حماية البيئة (الفتلاوي، ٢٠٠٦: ٥٤).

* أهداف الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية المستدامة

تتمثل الأهداف الرئيسة والتي تعزز مستوى الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي (UNEP، 3: 1992) بالآتي: -

١- إن الإفصاح يعد بمثابة قاعدة للبيانات يتم الاستناد عليها في إجراء الدراسات المتعلقة بالآثار البيئية للصناعات المتشابهة.

٢- يساعد الإفصاح عن الأداء البيئي على بث روح الطمأنينة بالنسبة لإدارة الوحدة الاقتصادية بخصوص كل ماله علاقة بكفاءة الإجراءات وصحة العمليات المتعلقة بالحماية البيئية.

٣- يعد مصدر معلومات جيد للتعرف على أية مشكلة تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة.

٤- يمنح فرصة للمالكين في التعرف والاطلاع على طبيعة وحجم مسؤولياتهم في وقت مبكر مما يساعد ذلك على إسهامهم مع الإدارة في محاولة تقليل تلك التكاليف.

٥- يحتاج كل صانع قرار في الوحدة الاقتصادية إلى ما يثبت إن التكاليف الإضافية التي تنفق سببها مزايا حماية البيئة وينصب

الإفصاح عن مجالات الادعاء البيئي في ثلاث محاور (الشعاعي، ١٩٩٨: ١٢٤) وهي الآتي:

* الإفصاح عن السياسات والأنشطة البيئية

١- الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بقضايا البيئة.

٢- الإفصاح عن التكاليف والمطلوبات البيئية.

علماء إن الإفصاح للفقرة (١، ٢) تكون على شكل ملاحظات في الميزانية بينما الفقرة الثالثة تكون على شكل مبالغ.

ومما تقدم يجب على الوحدات الاقتصادية القيام بالإفصاح عن تكاليفها البيئية لما له من أهمية كبيرة في تحسين سمعتها وصيانة صورتها وموقعها وخاصة تجاه الأطراف التي لها علاقة مع تلك الوحدات، كما وان ذلك يؤكد مدى التزامها بالقوانين والتشريعات التي تشرع من اجل حماية البيئة واثبات لدورها في الحفاظ على البيئة من كل خطر يهددها.

* مداخل الإفصاح عن التكاليف البيئية المستدامة

ويتم الإفصاح عن الأداء البيئي عادة وفق قواعد منظمة وبشكل يتوافق مع الخصائص النوعية المتبعة في الإبلاغ المالي حيث إن هنالك عدد من الخصائص النوعية التي يجب توفرها في المعلومات البيئية بغض النظر عن نوع الإفصاح وشكله وتتمثل تلك الخواص: بالقابلية للفهم ، الملائمة ، المعولية (الموثوقية)، القابلية للمقارنة ، إذ تعد هذه الخصائص ضرورية كي يكون الإفصاح مفهوماً وواضحاً وخالياً من الأخطاء (Glen & Tony، 1993:14) ، وتصدر الإشارة إلى أن هناك نوعين من مداخل الإفصاح عن الأداء البيئي (الفتلاوي ، ٢٠٠٦ : ٦٩) وهما الآتي :-

١- الإفصاح الإلزامي أو الإجباري: وهو ذلك النوع من الإفصاح الذي يخضع لمجموعة من القوانين والتشريعات التي توضع من قبل جهات حكومية أو منظمات مهنية من خارج الوحدة الاقتصادية والذي يهدف إلى إلزام تلك الوحدات بالإفصاح عن كل ما من شأنه التأثير على البيئة وتلويثها بغية تحسين حمايتها ووقايتها من أخطار التلوث بكافة أشكاله فضلاً عن تحقيق مزايا بيئية وتنافسية لتلك الوحدة وتحقيق هدف إيصال تلك المعلومات غالى كل من يحتاجها.

٢- الإفصاح الطوعي أو الاختياري: وهو ذلك النوع من الإفصاح الذي يستند في شرعيته على قرارات إدارية داخلية مرتبطة بالوحدة الاقتصادية ذاتها حيث تكون الوحدة الاقتصادية بموجب هذا النوع غير ملزمة بالإفصاح عن معلوماتها البيئية وإنما هي في وضع الخيار وهناك من العوامل التي تلعب دوراً كبيراً في عملية الاختيار هذه ومنها القيم والمبادئ الأخلاقية والأعراف ومستوى الوعي البيئي فضلاً عن ثقافة الوحدة ومدى إدراكها لأهمية ذلك.

* مفهوم جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية

تُعَدُّ جودة المعلومات المحاسبية ذات أهمية كبيرة في تحديد نوعية التقارير التي سوف تصدر لاحقاً بالاعتماد على المعلومات المحاسبية وبالتالي ينبغي أن تكون هنالك قواعد ومعايير لأجل الاسترشاد بها والتي تحدد نوعية وسلوكية المعلومات والتي تجعلها أكثر فائدة في عملية اتخاذ القرار، وتُعَدُّ جودة المعلومات المحاسبية معياراً يُمكن من خلاله الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها كما يمكن إستخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض قياس القوائم

والإفصاح عنها وإن جودة المعلومات المحاسبية يجب أن تتوفر فيها معيار المنفعة بمعنى قدرة المعلومات على تلبية احتياجات قرار معين (الكسب، ٢٠٠٤ : ٥٣) ، وإن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية هو مفهوم واسع لكونه يشمل جميع الإفصاحات في القوائم والتقارير المالية التي تجعلها نافعة في مجال اتخاذ القرارات (الساكني، ٢٠١٠ : ٦٥) ، ويُقصد بجودة المعلومات المحاسبية " مدى الامتثال للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وبشكل يعكس حقيقة المعلومات والأهمية النسبية لهذه المعلومات " ، ويُعد هذا المفهوم من المفاهيم المعاصرة التي تركز عليها مختلف الجاميع العلمية والمهنية وذلك لما له من أهمية عند إعداد القوائم المالية لتحقيق متطلبات الإفصاح الضرورية بما يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية (رياض، ٢٠١٢ : ٤٢) ، ويُشير مفهوم الجودة أيضاً إلى ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تُعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية ، الرقابية ، المهنية والفنية بما يساعد على تحقيق الهدف من إستخدامها وبهذا المفهوم يُمكن القول إن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية يمكن أن يكون شاملاً فالأساس هو توافر الخصائص النوعية (الفنية) كمعيار أساسي ومتفق عليه من كافة مجالس المعايير والمنظمات المهنية ذات العلاقة في بيانات مُحَدَّدة تؤكد أهمية هذا المعيار ويضاف لها مجموعة معايير إضافية مساعدة تُساهم في الحكم وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية تتسم هذه المعلومات المحاسبية بمستوى ملائم من الجودة تلبية لأهداف معدي ومستخدمي المعلومات وإن تحديد مستوى

الجودة يُعدّ الأساس لتقييم جودة المعلومات المحاسبية (الرفاعي وآخرون، ٢٠٠٩ : ٧) ، ولابد أن تكون المعلومات المقدمة ذات جودة عالية لكي تكون المعلومات قادرة على إعطاء المستخدم إنطباع مؤثر عن الوحدة المحاسبية إذ تزداد قيمة المعلومات كلما زادت درجة إشباعها لحاجات المستخدمين (أحمد، ٢٠٠٦ : ٥٣) ، وإن المعلومات المحاسبية المستخرجة من القوائم المالية مفيدة للمستخدمين ويجب أن تكون هنالك معايير تجعل هذه المعلومة نافعة للمستخدمين وذلك من أجل تحقيق الأهداف المرغوب فيها (جربوع، ٢٠٠٧ : ٥٠٩) ، فضلاً عن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فهنالك جوانب أخرى للحكم على جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق المفهوم الواسع والشامل للجودة (<http://islamfim.go-forum.net>) .

* أهمية جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية

لتحديد مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية فإنه ينبغي أن تتسم هذه المعلومات بالدقة لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية وكما تساهم في مساعدة القائمين على عملية إعداد القوائم والتقارير المالية في تقييم المعلومات المحاسبية الناتجة من جراء تطبيق طرق محاسبية متعددة وأيضاً في عملية التمييز بين ما يعد إيجاباً هاماً وما لا يعد كذلك كما ينبغي تحديد فائدة المعلومات على أساس أهداف القوائم المالية التي يتم التركيز عليها لمساعدة مستخدمي هذه القوائم الخارجيين في اتخاذ القرارات الهامة وتنبع الأهمية لما تقدمه وتوفره المعلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للوحدات بحيث تشكل قاعدة عريضة وصالحة للمستخدمين في اتخاذ

مجموعة من القرارات الرشيدة (الشامي ، ٢٠٠٩ : ٣٢ - ٣٣) .

* جودة نظام المحاسبة وجودة التقارير المالية

تستخدم جودة نظام المحاسبة أحياناً للتعبير عن جودة التقارير المالية التي تنتجها المحاسبة وعلى أية حال فإن جودة المحاسبة هي مفهوم واسع ويرتبط أساساً بحقل المحاسبة المعرفي بداية من عملية وضع المعايير المحاسبية مروراً بالممارسات المحاسبية المهنية الخاصة بعملية إعداد وفحص القوائم والتقارير المالية ووصولاً إلى إنتاج تقارير مفهومة ويعد نطاق جودة المحاسبة نطاقاً واسعاً وعماماً يتسع أو يضيق حسب توجه الباحثين وتظل جودة منتج نظام المحاسبة المالية متمثلةً في جودة التقارير المالية ومعلوماتها (أبو الخير ، ٢٠٠٦ : ١٦) .

* الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية

يقتضي تقديم تقارير مالية وقوائم مالية ذات خصائص نوعية وسمات محددة لغرض أن تسهم في تزويد مستخدمي التقارير المالية بالمعلومات التي يحتاجونها وإن الخصائص النوعية التي سيتم عرضها هي عبارة عن خصائص قدمتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (INTOSI) عن طريق البيان رقم (٣) والصادر عن لجنة معايير المحاسبة في أيلول سبتمبر ١٩٩٥ وفيما يلي نص البيان المذكور آنفاً (إن الخصائص النوعية للتقارير المالية الحكومية يجب أن تتصف المعلومات التي تحتويها التقارير المالية) (أحمر ، ٢٠٠٣ : ٣١٤) ، ولعل من أبرز هذه الخصائص ما يأتي :-

١- القابلية للفهم: إن المعلومات لكي تكون مفيدة من وجهة نظر مستخدميها يجب أن تكون مفهومة بالنسبة لمن يستخدمها فالمعلومات المحاسبية التي تشتمل عليها القوائم المالية والتي تنشر على جمهور المستخدمين يتم إعدادها أصلاً لتكون مفهومة بالنسبة للمستخدمين الذين لديهم درجة معقولة من الفهم للأعمال والأنشطة الاقتصادية والذين يملكون في الوقت نفسه الرغبة الفعلية في دراسة هذه المعلومات بدرجة معقولة من الفهم التمكن (عبد الله، ٢٠٠٢ : ٣٦).

٢- القابلية للمقارنة: تعد المعلومات قابلة للمقارنة عندما تساعد مستخدمي المعلومات على تحديد أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين هئتين حكوميتين أو أكثر خلال مدة زمنية معينة أو أوجه الاختلاف والشبه في أداء نفس الهيئة الحكومية خلال مدد زمنية مختلفة (محمود، ٢٠١١ : ٢٦).

٣- الاعتمادية: يقصد بها أن يتوفر للمعلومات المحاسبية قدر من الموضوعية تجعل المستخدم المعلومة يثق بها ويعتمد عليها (مصطفى، ٢٠٠١ : ٢٤٢).

٤- التوقيت المناسب: يجب أن تنشر التقارير المالية بعد وقوع الأحداث مباشرةً لغرض مساعدة المستخدمين على القيام بالأنشطة وإن خاصية توفر المعلومات في الوقت المناسب بمفردها لا تجعل المعلومات مفيدة إلا إن مرور الوقت بعد الأحداث التي أعد من أجلها التقرير المالي يقلل بصفة عامة من فائدة هذه المعلومات المحاسبية (أحمد، ٢٠٠٦ : ٥٤).

٥- متعلقة بالموضوع: تعد المعلومات متعلقة بالموضوع إذا ساهمت في مساعدة مستخدمي المعلومات على القيام بواجباتهم لذلك يتوجب على القائمين بعملية إعداد التقارير المالية

الحكومية بأن يأخذوا بنظر الاعتبار كافة الأنشطة والمعلومات التي يحتاج المستخدمون إليها عند تحديد ما يتعلق بموضوع التقرير المالي الحكومي (أحمرو، ٢٠٠٣ : ٣١٥) .

٦- الاستمرارية في إتباع نفس الأسس : لكي تكون التقارير المالية مفهومة يجب أن تعد على نفس الأسس المحاسبية قدر الإمكان وتسمح خاصية الاستمرارية في أتباع نفس الأسس لهؤلاء الذين يستخدمون التقارير المالية الحكومية أو مجموعة منها عن الحكومة بعملية التنقل بين البيانات المعروضة بطريقة إجمالية مثلاً إلى البيانات المفصلة وعملية التنقل من تقرير إلى آخر بسهولة وبكل ثقة ميسرة (الخزعلي، ٢٠٠٧ : ١٠١) .

٧- أساسية: المعلومات الأساسية هي التي يتوقع أن تؤثر في الأنشطة التي يقوم بها مستخدمو المعلومات وربما تؤثر هذه الصفة في أحد البنود نتيجة إلى حجمه أو إلى طبيعته وهي مسألة ربما تخضع للحكم الشخصي وتشمل العوامل التي يرغب معدو المعلومات المحاسبية أخذها بنظر الاعتبار عند تحديد توفر الصفة ما يأتي: الغرض من التقرير، وأنشطة المستخدمين، وطبيعة ونوع المعلومات، وطبيعة الوحدة المحاسبية الحكومية المسؤولة (الأسدي، ٢٠١٥ : ٤٦) .

*** جودة التقارير المالية وتحسينها في ظل أهمية الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية المستدامة**

تعد التقارير المالية وسيلة لتوصيل المعلومات الملائمة والتي يمكن الاعتماد عليها عن الوحدة الاقتصادية وهنالك مسؤولية كبيرة تقع على المحاسبة كحقل معرفي وهي ضرورة توفير المعلومات المحاسبية للأطراف المختلفة ذات العلاقة وهم لا يمثلون فقط بالمستخدمين الماليين وإنما اتسعت الرقعة لتشمل

مختلف المستخدمين وهم من يمثلون مجاميع أصحاب المصالح المختلفين ومن ثم لابد من القائمين على حقل المحاسبة من منظمات ولجان مهنية أن يدركوا رغبات وحاجات تلك الأطراف ومن ثم تلبيتها وهذا يتطلب مزيداً من الإفصاح البيئي المستدام عن التكاليف البيئية ويساعد الإفصاح المحاسبي عن هذه التكاليف في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والذي ينعكس بدوره على وعاء هذه المعلومات وهو (التقرير المالي) وجودته وتحسينه بشكل مستمر مما يمكن الإدارة والمستخدمون لهذه المعلومات من ترشيد قراراتهم المتعلقة بالاستثمار في الأصول وقرارات التسعير وسيساعد الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية المستدامة في زيادة مستوى الشفافية للتقارير المالية وتحقيق ميزة تنافسية للشركة .

*** الجانب التطبيقي**

*** نبذة تعريفية عن الشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف**

تُعد الشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف إحدى تشكيلات وزارة الصناعة والمعادن وقد تأسست الشركة بموجب شهادة التأسيس المرقمة (٥٨) في ١٩٩٧/١٢/٣١ م إستناداً لأحكام المادة (٦) من قانون الشركات المرقم (٢٢) لسنة ١٩٩٧ المعدل برأس مال قدره (٥,٠٢٩,٠٠٠,٠٠٠) فقط خمسة مليارات وتسعة وعشرون مليون دينار عراقي لا غير وتقع الشركة في محافظة النجف الأشرف وعلى مسافة تُقدر بحوالي (١٦٠ كم) جنوب غرب محافظة بغداد وعلى طريق الشارع العام بين محافظتي النجف وكربلاء في الجهة اليسرى لطريق الذهاب من محافظة النجف

الأشرف وتهدف إلى المساهمة في دعم الإقتصاد الوطني في مجال تصنيع الإطارات والأنابيب مختلفة الأحجام والأنواع ومنتجات المطاط بنوعيه الطبيعي والصناعي وبما يحقق أهداف خطط التنمية ويتمثل نشاط الشركة الرئيس في إنتاج الإطارات الشعاعية لسيارات الصالون والحمل الخفيف وهنالك خطط مستقبلية لإنتاج الإطارات الخاصة بسيارات الحمل الثقيل والزراعي فضلاً عن إنتاج مادة المطاط معاد الحيوية في حين يتضمن الإنتاج الفرعي القيام بعملية إنتاج الصوندات، الخراطيم وكذلك المنتجات التي يدخل المطاط في تكوينها كأدوات إحتياطية وتتألف الشركة من مجموعة معامل مهمة منها (معمل إطارات بابل، معمل الأنابيب الداخلية، معمل إعادة حيوية المطاط ومعمل المنتجات المطاطية) (تقرير الإدارة للشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف، ٢٠١١ : ٣-١) .

* النظام المحاسبي المُطبق في الشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف

تقوم الشركة بتطبيق (النظام المحاسبي الموحد) وذلك بسبب كونها وحدة إقتصادية تهدف لتحقيق الربح وتعتمد على التمويل الذاتي علاوةً على بعض القروض من الوزارة أو بعض المصارف من أجل توفير السيولة النقدية للشركة في بعض الأحيان وكذلك لشراء القوالب والمواد الأولية كما تهدف إلى تمويل رواتب موظفي الشركة فيما يتعلق بحسابات خطة الموازنة التشغيلية في حين تقوم الشركة بتطبيق (النظام المحاسبي الحكومي المركزي) بالنسبة لحسابات الخطة الإستثمارية.

* عرض التقارير المالية للشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف

أولاً- عرض تقرير الإدارة

عبارة عن تقرير تفصيلي ويتألف من مجموعة من الأقسام تقوم الشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف إحدى تشكيلات وزارة الصناعة والمعادن بإعداده فالقسم الأول منه يتضمن معلومات عامة عن النشاط والإنتاج الرئيسي للشركة وكذلك البيانات المالية والهيكلة التنظيمية والأنشطة والتوسع وإعادة تأهيل الخطوط الإنتاجية بينما يشمل القسم الثاني من التقرير المؤشرات العامة في الأداء والتي تشمل الخطط والسياسات لتحقيق الأهداف المرسومة ، نسب استغلال الطاقات التصميمية والمتاحة والمخططة ، نسب التطور في الإنتاج مقارنةً مع الخمس سنوات السابقة ، كلف ونسبة الهدر والضبايع والتلف مقارنةً مع السنة السابقة مع بيان الأسباب ، بيان اثر السياسة السعرية على النشاط ، تحليل النوعية وجودة الإنتاج ، حجم الاستيراد والتصدير فضلاً عن المبالغ المصروفة على البحث والتطوير والآثار المتحققة أما القسم الثالث منه فيشير إلى المؤشرات المالية والذي يتكون من تحليل الربحية ومصادرها والعوامل الداخلية والخارجية المؤثرة فيها ، عائد الاستثمار مع بيان تطوره لثلاث سنوات على الأقل ، أثر التضخم على نشاط الشركة ومركزها المالي ، بيان نظام محاسبة التكاليف المعتمد بينما يشير القسم الرابع من تقرير الإدارة والذي هو محور بحثنا والذي يحمل عنوان (المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية العامة) والذي يتألف بدوره من بيان إجمالي نسب (السيولة ، رأس المال ، النشاط) ، أثر نشاط الشركة على

حياة المجتمع والبيئة والاقتصاد الوطني ومدى مساهمتها في توفير وتحسين ظروف العمل ، أثر نشاط الشركة على ميزان المدفوعات ، أثر التدابير المتخذة لغرض الحفاظ على البيئة وكذلك مدى مساهمة الشركة في توفير احتياجات أو نشاطات الاقتصاد الوطني أو توفير وتطوير استخدام بدائل محلية في أداء النشاط فضلاً عن كون القسم الأخير والخامس من التقرير يضمن معلومات ومؤشرات إضافية تبين العقود المبرمة الجديدة والفعاليات المحلية وكذلك المشاكل والإجراءات المتخذة بصدد المعالجات مع بيان الأسباب ويتم المصادقة على هذا التقرير من قبل مدير الشؤون المالية، مدير التخطيط والمتابعة وكذلك المدير العام ورئيس مجلس الإدارة حسب الهيكلية والعائدية للشركة العامة لصناعة الإطارات .

ثانياً - عرض تقرير معادلة الإنتاج.

وهو تقرير يوضح بيانات معادلة الإنتاج الجاهز لمنتجات الشركة العامة لصناعة الإطارات.

ثالثاً - عرض تقرير ديوان الرقابة المالية، دائرة تدقيق المنطقة الثالثة، حلة.

وهو تقرير يبين ملاحظات ديوان الرقابة المالية فضلاً عن القوائم المالية ذات الغرض العام (المركز المالي ، الأداء المالي ، العمليات الجارية وكذلك التدفقات النقدية) مع مجموعة من الكشوفات التحليلية المرافقة والتي توضح المبالغ في هذه القوائم المالية ذات الغرض العام ويصادق على هذا التقرير مدير الشؤون المالية ، المدير العام ورئيس مجلس الإدارة من جانب الشركة العامة لصناعة الإطارات فضلاً عن رئيس الهيئة العاملة في الشركة

العامة لصناعة الإطارات وممثل المنطقة الثالثة في الحلة مخولاً عن ديوان الرقابة وكليهما من جانب ديوان الرقابة المالية .

* الإفصاح المحاسبي المتبع من قبل الشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف بخصوص التكاليف البيئية

أولاً - الإفصاح المحاسب بشأن نشاط الشركة على حياة المجتمع

١- قامت الشركة بتشجير منطقة الحزام الأخضر المحيط بمساحات الشركة لتجنب العواصف الترابية والغبار المتسبب في تلوث البيئة وأيضاً حفر العديد من الآبار مما يساهم بإرواء مساحات زراعية للمناطق المحيطة والمجاورة.

٢- إسكان عوائل الموظفين في المجتمع في المجمع السكني داخل الشركة ومجمع الحيدرية في محافظة النجف الأشرف.

٣- تقوم الشركة بسحب الإطارات المستهلكة والتالفة واستخدامها في إنتاج مطاط الركليم مما يساهم في تخلص البيئة من أضرار هذه الإطارات.

٤- تساهم الشركة في استخدام مادة مطاط الركليم في تزيين حدائق وملاعب الأطفال

ثانياً- الإفصاح المحاسبي بشأن المحافظة على البيئة

١- التنسيق مع المديرية العامة للبيئة في محافظة النجف الأشرف لغرض إجراء الفحوصات اللازمة لتحديد صلاحية استخدام المياه العادمة والمطروحة من المعمل لأغراض السقي وفحص مياه الشر.

٢- تشكيل لجنة للسيطرة على المواد المزدوجة الاستخدام وتم

ذلك فعلا بإصدار ذي العدد (١٥١٧) بتاريخ ٨ / ٤ / ٢٠١٧

م والتنسيق مع اللجنة لغرض استكمال مستلزمات عملها.

٣- متابعة إجراء فحوصات دورية لمياه الشرب بوساطة مختبرات الشركة.

٤- إجراء الفحص الدوري والسنوي للمصادر المشعة الموجودة

في مانعات الصواعق وقياس نشاطها بالتعاون مع الهيئة العراقية

للسيطرة على المصادر المشعة لغرض تحديد تخويل الحياة

٥- التحرك على مجلس محافظة النجف الأشرف في حينه لغرض

منح الشركة قرض مبلغ (٨٠٠٠٠٠) دولار لشراء خط تقطيع

وطحن الإطار الشعاعي بموجب دراسة أعدت بوساطة شعبة

البيئة في الشركة.

* تحليل الإفصاح المحاسبي من الباحث وبيان مدى ضعفه

بخصوص التكاليف البيئية

١- معظم الإفصاح المحاسبي يستند على معلومات تأريخية قديمة

منذ تأسيس الشركة وذلك بعد دراسة تقرير الإدارة بشكل

مستفيض.

٢- وجود قصور ملحوظ في النظام المحاسبي الموحد الذي يقوم

المعمل بتطبيقه إذ أن تعليمات تطبيق النظام لا تجبر الشركة

وكذلك كافة شركة القطاع الصناعي على عمل كشف خاص

بالتكاليف البيئية وقياس الإفصاح لها بشكل يساعد

المستخدمون لقوائم الشركة على معرفة مدى مساهمة

الشركة بالحفظ على البيئة والمجتمع من التلوث

٣- بعد عملية فحص البيانات المالية وفي الكشف الخاص

بالمستلزمات السلعية للسنة المالية المنتهية في ٣١ / ١٢ /

٢٠١٧ وتحت فقرة مصروفات خدمية متنوعة تحت التبويب

(٣٣٦) فقرة مصروفات خدمية أخرى (٣٣٦٩) إنفاق و

صرف مبلغ (١٠٨٨٧٩٦٠) دينار وهي مبلغ ضئيل جدا

مقارنة بمجموع المستلزمات السلعية والذي يبلغ (

٣٩١٣٣٢٥٧٢) دينار وبذلك تشكل نسبة المصروفات

الأخرى نسبة (٢,٧٨ ٪) من مجموعة المستلزمات السلعية

وكما موضح أدناه :

النسبة = صرف مبلغ المصروفات الخدمية الأخرى

صرف مبلغ المستلزمات السلعية

النسبة المالية = ١٠٨٨٧٩٦٠ / ٣٩١٣٣٢٥٧٢

النسبة المالية = ٢,٧٨ ٪

في حين لا يشكل المبلغ المذكور أي نسبة تذكر بالمقارنة مع

المبالغ المصروفة الكلية وكما موضح في أدناه:

النسبة = صرف مبلغ المصروفات الخدمية الأخرى

صرف مبلغ المصروفات الكلية

النسبة المالية = ١٠٨٨٧٩٦٠ / ٣٦٠٤٨٨٧٦٠٧٩

النسبة المالية = ٠,٣ ٪ وهي بالفعل نسبة تكاد تكون معدومة

وغير هامة قياساً بالمصروفات الكلية.

١- أثناء عملية فحص البيانات المالية وضمن كشف

المستلزمات السلعية التبويب (32) للشركة للسنة المالية المنتهية

في ٣١ / ١٢ / ٢٠١٧ تبين تخصيص وإنفاق مبلغ على فقرة

مواد طبية للعاملين التبويب(3263) تحت الفقرة الأصلية

تجهيزات العاملين (326) والمبلغ المصروف على المواد الطبية

(٢٣٢٢٥٠) دينار في حين مبلغ مصروفات المستلزمات

السلعية (956540744) (32) دينار وهي أيضا تشكل

نسبة ضئيلة وتوضح عدم اهتمام الشركة ورعايتها للموظفين العاملين لديها والذين ربما يتعرضوا لإصابات كثيرة ومتعددة.

النسبة = صرف مبلغ المصروفات المواد الطبية

صرف مبلغ المستلزمات السلعية

النسبة المالية = $95654.0744 / 232250$

النسبة المالية = 0.41%

وهي تشكل أيضاً وبلا أدنى شك نسبة قليلة وتكاد تكون مهملة قياساً بمبلغ المصروفات الكلية وكما مبين في أدناه:

النسبة المالية = $36048876.079 / 232250$

النسبة المالية = 0.0155%

ويلحظ مما تقدم أن الشركة العامة لصناعة الإطارات إن الإفصاح المحاسبي فيها عن التكاليف البيئية المستدامة يكاد يكون شبه معدوم أو معدوم تارة بسبب قصور النظام المحاسبي الموحد وتارة بسبب قلة التخصيصات المالية في الشركة العامة لصناعة الإطارات أو بسبب عدم وجود نية ورغبة حقيقية لدى الشركة في إتباع وتطبيق آخر المستجدات المحاسبية الصادرة بواسطة المنظمات والمعاهد المحلية والدولية بخصوص تكاليف البيئة والإفصاح عنها بشكل معياري وقياسي مما يسهم في تحقيق وتوفير معلومات للقائمين والمستخدمين لمعلومات الشركة من جهات حكومية وزبائن ومستثمرين مرتقبين بما يمكنهم جميعاً من اتخاذ قرارات رشيدة وبالنتيجة مساعدة الشركة في تحسين موقفها ومركزها المالي الضعيف وكذلك الأداء المالي الضعيف لها ومساعدة الشركة في جلب زبائن ومستثمرين جدد وزيادة القروض الممنوحة بواسطة الحكومة العراقية نتيجة زيادة الإنفاق على التكاليف البيئية .

* الاستنتاجات والتوصيات

يتناول هذا المبحث أهم الاستنتاجات والتوصيات التي خلص إليها البحث.

* أهم الاستنتاجات

١- لا تقوم إدارة المعمل بدورها الأساسي في عملية الإفصاح محاسبياً عن تكاليفها البيئية وتم ملاحظة ذلك عن طريق انخفاض نسب الإفصاح المختارة في الجانب التطبيقي.

٢- إن من أبرز المعوقات والمشاكل التي ربما تحول وتقف عائقاً من قيام الشركة العامة لصناعة الإطارات وكافة الشركات العاملة في القطاع الصناعي عموماً تتمثل بقلة البرامج التعليمية التي تعرف بأهمية التكاليف البيئية، عدم توفر نظام محاسبي يفي بأغراض الإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، عدم وجود قوانين ملزمة للإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، وعدم وجود معايير محاسبية محلية تلزم الشركة بالإفصاح المحاسبي عن تكاليفها البيئية المستدامة.

٣- تقوم الشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف بتضمين التكاليف البيئية في حساب المصاريف السلعية والخدمية، مما يقلل من أهمية هذه التكاليف ويجعلها بعيدة عن اهتمام الإدارة وبالتالي ينبغي تحليل دقيق للتكاليف.

٤- عدم وجود قائمة أو كشف مالي يتضمن الإفصاح الدقيق عن التكاليف البيئية وأهم مكوناتها وكما تم التعرف عليها من خلال أصناف وأنواع هذه التكاليف في الجانب النظري للبحث.

* أهم التوصيات

١- يوصي الباحث بأهمية الإفصاح الكافي والملائم عن التكاليف البيئية مما له الأثر البالغ لأن هذا الإفصاح سيساعد

الإدارة ويعزز مكانتها وسمعتها ويعزز دورها في تحسين جودة معلوماتها التي تحتويها تقاريرها المالية ويكسب الشركة سمعة جيدة لحفاظتها على البيئة والمجتمع.

٢- ضرورة العمل على نشر البحوث وأعداد الدراسات الخاصة في مجال حقل المحاسبة والإفصاح عن التكاليف البيئية والمجتمع، بوصفها تقنية معاصرة تحقق مزايا ومكاسب وتزيد من الأدوار الرئيسة للشركات التي تتبناها مما يساعد بشكل أو بآخر على تحسين جودة التقارير المالية.

* المراجع

أولاً- المراجع العربية

أبو الخير ، مدثر طه ، أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية ، بحث منشور في مؤتمر جامعة الملك سعود ، (الرياض) ، ٢٠٠٦ .

الجبجوي ، طلال محمد علي وحيدر علي المسعودي، المحاسبة المالية (المتوسطة) ، دار الكتب - العراق ، (كربلاء) ، ٢٠١٤ .

الرفاعي، خليل ، نضال الرحي ، محمود جلال ، أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين، بحث منشور: المؤتمر العلمي السابع لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزرقاء، (الأردن) ، ٢٠٠٩ .

تقرير إدارة الشركة ، الشركة العامة لصناعة الإطارات في محافظة النجف الأشرف، المرقم (ت. خ / ٥٨٦٩) في ١٠ / ٦ / ٢٠١١ م.

ديوان الرقابة المالية، النظام المحاسبي الموحد، ط ٢: دار الكتب والوثائق، (بغداد)، ٢٠١١ .

عبد السلام، كمال، المحاسبة البيئية احد المتطلبات الأساسية للمراجعة، مجلة الرقابة المالية، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية، العدد ٣٥، تونس، كانون الأول، ١٩٩٩ .

أحمد، أشرف عبد ربه، مدى تأثير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بالقوة التنظيمية، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة البصرة) ، ٢٠٠٦ .

أحمرو ، إسماعيل حسين، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة ، ط ١: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، (عمان) ، ٢٠٠٣ .

الأسدي، عماد عبد الرضا حسن، أثر النظام المحاسبي الموحد على جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية ورأي المدقق الخارجي، بحث دكتوراه غير منشور مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية (جامعة بغداد)، ٢٠١٥ .

الخاقاني، ميثم مالك راضي، الإفصاح في النظام المحاسبي الحكومي دراسة لعينة من الدول، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة بغداد)، ٢٠٠٥ .

الخزعلي ، الاء شمس الله، أنموذج حديث مقترح لهرمية المعلومات المحاسبية الحكومية، اطروحة دكتوراه غير منشورة

"، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة الموصل)، ٢٠٠٤.

جربوع ، يوسف محمود، مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين، بحث منشور: مجلة الجامعة الإسلامية، مج ١٥ / العدد الثاني، حزيران ، ٢٠٠٧.

حنان ، رضوان حلوة، مدخل النظرية المحاسبية، ط٢: دار وائل للنشر والتوزيع،(عمان)، ٢٠٠٩.

رياض، زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية العلوم الاقتصادية والتجارية (جامعة قاصدي مرباح في الجزائر)، ٢٠١٢.

عبد الله ، إيمان محمد ، تقييم المعلومات المحاسبية باستخدام نموذج " اقتصاديات المعلومات " لأغراض اتخاذ القرارات، أطروحة دكتوراه غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة بغداد) ، ٢٠٠٢.

مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، القاعدة المحاسبية السادسة بعنوان " الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية والسياسات المحاسبية "، (بغداد)، ١٩٩٥.

محمود ، رأفت سلامة، المحاسبة الحكومية، ط١: دار المسيرة للنشر والتوزيع، (عمان)، ٢٠١١.

مصطفى، شاهر محمود، محددات استخدام المعلومات المحاسبية وفقاً لنظرية كفاءة السوق، بحث منشور: مجلة تنمية

مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة بغداد)، ٢٠٠٧.

الخطيب ، خالد شحادة ومحمد خالد المهاني، المحاسبة الحكومية، ط١: دار وائل للنشر والتوزيع، (عمان)، ٢٠٠٨.

الساكني، وسن يحيى، إدارة الأرباح وتأثيرها في جودة المعلومات، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة بغداد)، ٢٠١٠.

الشامي، أكرم يحيى علي، أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الأعمال (جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا)، ٢٠٠٩.

الشعباني ، صالح إبراهيم، "معايير تكاليف حماية البيئة"، أطروحة دكتوراه غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة بغداد)، ١٩٩٨.

الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، ط١: ذات السلاسل، (الكويت)، ١٩٩٠.

الفتلاوي، ليلي ناجي مجيد محمد، المحاسبة عن الأداء البيئي ومدى تطبيقها في الوحدات الاقتصادية العراقية، رسالة ماجستير غير منشورة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد (جامعة بغداد)، ٢٠٠٦.

الكسب ، علي إبراهيم حسين فارس، المعلومات المحاسبية اللازمة لإعتماد أسلوب التحسين المستمر " الكايزن

الرافدين، مج ٣، العدد الخامس والستون، (جامعة
الموصل)، ٢٠٠١.

ثانياً- المراجع الاجنبية

Gary , Rob, Social and environmental
accounting research, London,
Acca,1990.

Japan Environment agency, study
group for developing a system
for environmental accounting,
developing an environmental
accounting system, (Tokyo:
Japan environment agency),
2000 .

Lehman, Glen & tinker, Tony,
"Environmental Accounting:
Accounting as Instrumental or
Emancipatory Discourse", the
university of south
Australia,1993.

UNEP, work shop on Environmental
and natural Resource
Accounting, Environmental
Economics series- paper No.3,
February,1992.

www. islamfim. go – forum. Net.