



## الفكر المحاسبي ودوره في قياس مداخل التنمية المستدامة

### دراسة ميدانية

إعداد

د. رانيا سلطان محمد عبد الحميد

مدرس المحاسبة بمعهد مصر العالي للتجارة والحاسبات بالمنصورة  
أستاذ مساعد المحاسبة بكلية إدارة الأعمال بجامعة الطائف بالمملكة العربية السعودية

[rania.s@tu.edu.sa](mailto:rania.s@tu.edu.sa)

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية

كلية التجارة – جامعة دمياط

المجلد الرابع - العدد الأول – الجزء الثاني - يناير ٢٠٢٣

التوثيق المقترح وفقاً لنظام APA:

عبد الحميد، رانيا سلطان محمد (٢٠٢٣). الفكر المحاسبي ودوره في قياس مداخل التنمية المستدامة  
دراسة ميدانية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط،  
٩١٨-٨٦٩، ٢(١)٤.

رابط المجلة: <https://cfdj.journals.ekb.eg/>

## الفكر المحاسبي ودوره في قياس مداخل التنمية المستدامة: دراسة ميدانية د. رانيا سلطان محمد عبد الحميد

### ملخص البحث

يهدف هذا البحث إلى توضيح أهمية الفكر المحاسبي في قياس مداخل التنمية المستدامة، من خلال توضيح مفاهيم التنمية المستدامة ومداخلها وأهميتها، وأهم الأدوات المحاسبية المستخدمة في تحقيق التنمية المستدامة، والمتمثلة في المحاسبة البيئية، موضحاً دور الإفصاح المحاسبي عن استدامة الشركات، وإجراء دراسة ميدانية على بعض شركات المساهمة في مجال تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية، وقد قامت الباحثة بتوزيع (١٠٠) استبانة على مجتمع الدراسة كعينة عشوائية طبقية، وكانت عدد الاستبانات الصالحة لإجراء التحليل الإحصائي (٩٠) استبانة، وتم تحليل بياناتها باستخدام بعض الأساليب الإحصائية .

وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن هنا العديد من المداخل المستخدمة لقياس التنمية المستدامة، وأوصت الباحثة بضرورة عقد دورات تدريبية لأعضاء مجالس الإدارة والمديرين والمحاسبين بشركات المساهمة في مجال المحاسبة عن التنمية المستدامة لمواكبة التطورات الاقتصادية المعاصرة.

### الكلمات المفتاحية

الإفصاح المحاسبي- التنمية المستدامة- المحاسبة الاجتماعية - المحاسبة البيئية - المراجعة البيئية الداخلية - محاسبة الاستدامة.

### أولاً: مقدمة البحث:

لقد حظى موضوع مفهوم التنمية المستدامة بالشركات باهتمام العديد من الباحثين، حيث تواجه أغلب الشركات مشاكل خاصة بالقياس والإفصاح عن تحليل التكاليف الاجتماعية أو البيئية في التقارير والقوائم المالية، فالقياس المحاسبي في ظل الفكر المحاسبي التقليدي كان يخفى الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية والبيئية ضمن عناصر التكاليف غير المباشرة، مما ينتج عنها معلومات غير دقيقة بالقوائم المالية للشركات وبالتالي اتخاذ قرارات اقتصادية غير صحيحة وتفقر للمصداقية من جانب مستخدمي هذه القوائم (الحاج، ٢٠١٧). ومن هنا كان لابد للمحاسبة التقليدية أن تأخذ في الحسبان تأثيرات الاستدامة علي مستوى الشركة، من خلال استخراج وتحليل واستخدام المعلومات البيئية والاجتماعية ذات القيمة النقدية بهدف تحسين الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركة، والتي يتم علي اساسها اتخاذ القرارات (سعد، ٢٠١٨).

فلم يعد اهتمام القائمين علي مهنة المحاسبة مقصوراً علي نطاق مصالح المساهمين والمحافظة عليها فقط، بل تجاوز الامر ليمتد إلي تحديد وقياس الأثر البيئي والاجتماعي لنشاط واخذة في الاعتبار، وبذلك أضافت المحاسبة لجملة أهدافها بعداً جديداً هو البعد الاجتماعي والبيئي بجانب بعدها الاقتصادي مما أدي ذلك كله الي نشأة فرع جديد من فروع المحاسبة هو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (بدوي والبلتاجي، ٢٠١٣).

### ثانياً:- مشكلة البحث:

تعتمد المحاسبة المستدامة على توسيع اطار المحاسبة المالية لتقابل المتغيرات المستجدة، لتحقيق رضا العميل والعمل علي تطوير رأس المال الطبيعي، مع ضرورة تضمين التقارير المالية للنتائج البيئية والاجتماعية والاقتصادية للإنتاج لدعم اتخاذ قرارات التنمية المستدامة (أبوزر، والعتوم، ٢٠١٦).

وبالتالي فأننا نجد ان المحاسبة أصبح لها دوراً جوهرياً في السعي لتحقيق التكامل الاجتماعي للمجتمع ككل وحماية البيئة به، بعد أن كانت مسؤولياتها في السابق تختصر في تحقيق الرخاء الاقتصادي للمساهمين فقط ، وبالتالي ظهر العديد من المفاهيم المحاسبية المتعلقة بالتنمية المستدامة مثل المحاسبة البيئية، ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية كأحد المصطلحات الحديثة المستخدمة في الفكر المحاسبي المعاصر (المزوغى و الطويل ، ٢٠١٧).

ولقد ظهر مفهوم محاسبة الاستدامة كنظام معلومات يختص بوظيفة قياس الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركة، والتقرير عن نتائج هذا القياس بما يكفل تقييم إسهاماتها في تحقيق التنمية المستدامة (بدوي والبلتاجي، ٢٠١٣؛ أحمد وعز الدين، ٢٠١٨). والسعي نحو التنمية المستدامة والتي تأخذ البيئة والمجتمع في اعتبارها، يمهّد الطريق لتطوير مناهج وأساليب وقواعد المعلومات للتخطيط الأشمل للتنمية في الظروف المعاصرة، مما يدعو أن يعي ذلك المخطط ويتخذ القرار الاقتصادي وعليه اذا سلم بأن هناك ارتباط وثيق بين النشاط الاقتصادي والاجتماعي والتغير البيئي فإن هناك حاجة قوية لتطوير المؤشرات المستخدمة لتقييم مداخل التنمية المستدامة (البنك الدولي، ١٩٩٩).

وتواجه الشركات صعوبات في الوصول إلي مؤشرات معينة لقياس مداخل التنمية المستدامة التي تسعى لتحقيقها، فقد تحتوي القوائم المالية علي أرقام أو بيانات معينة، ولكن لا تعتبر مؤشرات عن مساهمة الشركة في تحقيق التنمية المستدامة لها، وعليه ومن خلال ما تقدم فإن مشكلة البحث تتلخص في التساؤل الآتي: "هل يمكن استخدام المحاسبة بأدواتها في قياس مداخل التنمية المستدامة بالشركات المساهمة؟ وينبثق من هذا التساؤل مجموعه من التساؤلات الفرعية الآتية:

١. هل تعتبر المحاسبة البيئية والمراجعة البيئية الداخلية (عن النشاط البيئي) مؤشراً لقياس البعد البيئي للتنمية المستدامة بالشركات المساهمة؟
٢. هل تعتبر المحاسبة المالية (عن نشاط المنتج والمستهلك) مؤشراً لقياس البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة بالشركات المساهمة؟
٣. هل تعتبر المحاسبة الاجتماعية ( عن نشاط المجتمع المحلي ) مؤشراً لقياس البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة بالشركات المساهمة؟
٤. هل يؤثر الإفصاح المحاسبي، وفروع المحاسبة الأخرى في قياس وتحقيق التنمية المستدامة بالشركات المساهمة؟
٥. هل هناك عقبات ومشاكل تواجه تطبيق عناصر محاسبه الاستدامة بالشركات المساهمة؟

ثالثاً: أهداف البحث:

يهدف هذا البحث الي تحقيق الأهداف التالية:

١. التعرف علي دور المحاسبة ومساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة في البيئة المصرية.
٢. تبيان دور المحاسبة بأدواتها المختلفة في عملية قياس مداخل التنمية المستدامة من خلال مجالاتها الأربعة (البيئي، والبشري، الاقتصادي، والاجتماعي).
٣. بيان العقبات والمشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة بشركات تداول الحاويات والبضائع.
٤. إجراء دراسة ميدانية للتأكيد علي دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة، ومدى قبوله في الواقع العملي .
٥. تقديم توصيات تساهم في توفير قاعدة معلومات لأصحاب القرار في الشركة حول نقاط القوة والضعف في تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة بها.

#### رابعاً:- أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في أهميته من الناحية العلمية والعملية وذلك كما يلي:

#### أ- الأهمية العلمية:

١. التأسيس العلمي الدقيق لمفهوم المحاسبة عن التنمية المستدامة بمدخلها المختلفة.
٢. التعرف علي ما سبق طرحه في هذا المجال، ورصد أهم المستجدات في موضوع دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة.
٣. تطوير النظرية المحاسبية من خلال تطوير القوائم المالية الحالية، وإعطاء الفرصة للباحثين للعمل علي إيجاد أو تطوير قوائم مالية يتم من خلالها الإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية.
٤. أن الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية بمنشآت الأعمال سيؤدي الي زيادة قبول المجتمع لهذه المنشآت وتحسين أرباحها علي المدى الطويل.

#### ب- الأهمية العملية:

١. زيادة الوعي البيئي والاجتماعي لشركات المساهمة من خلال التعرف علي أهمية الأنشطة البيئية والاجتماعية وربطها بالتنمية المستدامة.
٢. مساعدة شركات المساهمة في تفعيل البعد البيئي والاجتماعي بما يساعد في تحقيق أهدافها وأهداف المجتمع في التنمية المستدامة.
٣. التعرف علي دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة والإفصاح عنها لمساعدة مستخدمي المعلومات من اتخاذ قرارات التخطيط والرقابة وتقييم الأداء ومدى تحقيق مداخل التنمية المستدامة بها.
٤. تسليط الضوء علي واقع تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة في شركات تداول الحاويات والبضائع.

#### خامساً:- مفاهيم البحث:

- يتناول البحث مفاهيم عديدة يمكن عرضها على النحو التالي:
- **التنمية المستدامة:** عرفتها اللجنة العالمية للتنمية والبيئة بأنها "التنمية التي تأخذ بعين الاعتبار حاجات المجتمع الراهنة بدون المساس بحقوق الأجيال القادمة في الوفاء باحتياجاتهم (أحمد وعز الدين، ٢٠١٨).
  - **تقرير الاستدامة:** يعتبر ممارسة محاسبية لقياس أداء الوحدة الاقتصادية نحو تحقيق هدف التنمية المستدامة والإفصاح عن هذا الأداء وتحمل المسؤولية أمام الأطراف المعنية الداخلية والخارجية ويشمل تناول التأثيرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وينبغي أن يوضح هذا التقرير تجسيد متزن وعقلاني لأداء الوحدات الاقتصادية المعدة لهذا التقرير فيما يتعلق بالاستدامة متضمناً المساهمات الايجابية والسلبية ووفقاً للمبادرة العالمية لإعداد تقارير الاستدامة يتم إعداد التقارير على نحو يكشف النتائج التي حدثت أثناء الفترة التي يغطيها التقرير ضمن سياق التزامات الوحدة الاقتصادية واستراتيجياتها ومنهجيتها الإدارية ويمكن استخدام هذه التقارير للأغراض التالية، تحديد المستوى الخاص بالاستدامة المتعلقة بالقوانين والقواعد ومعايير الأداء والمبادرات التطوعية، وعرض كيفية تأثير الوحدة الاقتصادية وتأثيرها بالتوقعات فيما يتعلق بالتنمية المستدامة. ومقارنة الأداء داخل الوحدة الاقتصادية مع أداء الوحدات الأخرى ضمن إطار زمني (مرقص، ٢٠١٧)
  - **شفافية الاستدامة:** إطار عمل مشترك من اللغة الموحدة والمعايير لتحقيق غاية توفير إطار عمل يتسم بالمصداقية والثقة لإعداد تقارير الاستدامة التي يمكن أن تستخدمه الوحدات الاقتصادية وهذه الشفافية هي وضوح رسالة الوحدات الاقتصادية إلى المستخدمين والأطراف المعنية بما في ذلك الشركات والعمال والمنظمات غير الحكومية والمستثمرين (الأمين، وآخرون، ٢٠١٨).
  - **الإطار العام للمبادرة العالمية لإعداد التقارير:** يعتبر إطار متفق عليه بشكل عام في إعداد التقارير الخاصة بأداء الوحدات الاقتصادي والبيئي والمجتمعي ولقد صمم هذا الإطار ليناسب كافة أنواع منشآت الأعمال أيا كان حجمها أو موقعها أو القطاع الذي تعمل فيه ويتضمن هذا الإطار محتويات عامة وأخرى خاصة بقطاعات معينة وقد تم الاتفاق على هذه المحتويات بواسطة مجموعة كبيرة من الأطراف المعنية من جميع أنحاء العالم حتى يضمن تطبيقها بشكل عام فيما يتعلق بتقديم تقارير حول أداء المنشأة فيما يتعلق بالاستدامة (عبد، ٢٠١٩).
  - **المحاسبة البيئية:** هي أداة تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء الشركة (أبو طالب، ٢٠١٩).
  - **المحاسبة الاجتماعية:** هي مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل تلك المعلومات للطوائف المختلفة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات (مكي، ٢٠١٣).
  - **الإفصاح المحاسبي الاختياري:** ممارسة علميات القياس والإفصاح وتحقيق المساءلة لأصحاب المصالح الداخلية والخارجية بخصوص أداء الشركة تجاه هدف الاستدامة (عبد العال، ٢٠١٦).
  - **المراجعة البيئية الداخلية:** هي التي تقوم بفحص نظام الإدارة البيئية للتأكد مما إذا كان استخدامه يتم كما هو مخطط، وما إذا كان يتم تطبيقه فعلاً (أبو جبل، ٢٠١٥).

■ **محاسبة الاستدامة:** هي نظام للمعلومات يختص بوظيفتي قياس الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركة، والتقارير عن نتائج هذا القياس بما يكفل تقييم إسهاماتها في تحقيق التنمية المستدامة (المطيري، ٢٠٢٠).

**سادساً:- فروض البحث:**

**على ضوء مشكلة البحث وأهميته وأهدافه، يركز البحث على الفروض العدمية الآتية:**

١. لم تحظى المحاسبة عن التنمية المستدامة بالاهتمام الكافي من جانب أصحاب المصالح ومتخذي القرارات بالشركات المساهمة.
٢. لا توجد عقبات ومشاكل تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة.
٣. لا يوجد دور للمحاسبة لقياس مداخل التنمية المستدامة بالتقارير والقوائم المالية لشركات المساهمة.

سوف تقوم الباحثة باختبار صحة هذه الفروض من خلال الدراسة الميدانية بتصميم قائمة استقصاء كوسيلة أساسية للحصول على البيانات اللازمة للدراسة، ومعالجة هذه البيانات وتحليلها باستخدام اختبار (كا<sup>2</sup>) لحساب دلالة الفروض بين التكرارات والنسب المئوية.

**سابعاً منهج البحث:**

اعتمدت الباحثة في إعداد هذا البحث على المنهج الاستقرائي من خلال الاطلاع على ما ورد في الأدب المحاسبي من كتب ودوريات تتناول المحاسبة عن التنمية المستدامة ومعوقات ومشاكل ذلك، ثم استخدم المنهج الاستنباطي من خلال إجراء دراسة ميدانية على بعض شركات المساهمة في مجال تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية مستخدماً فيها بعض الأساليب الإحصائية الملائمة لتحليل نتائج تلك الدراسة، ومعرفة مدى قابلية تطبيقها في الواقع العملي.

**ثامناً:- حدود البحث:**

تتمثل حدود البحث في الآتي:

- **حدود زمنية:** تم إجراء هذه الدراسة على البيانات المالية وغير المالية لبعض شركات تداول الحاويات والبضائع بميناء شرق الاسكندرية لعام ٢٠١٨ - ٢٠١٩.
- **حدود مكانيه:** سوف تتم الدراسة على بعض شركات المساهمة في مجال تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية.
- **حدود بشرية:** تشمل عينات البحث المستثمرين، والمحللين الماليين، ومسؤولي منح الائتمان كفئة أولى تمثل (أصحاب المصالح)، والمديرين الماليين ورؤساء الأقسام والمحاسبين كفئة ثانية تمثل الإدارة والمحاسبين بها).
- **حدود علمية:** معرفة دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة.

**تاسعاً :- الدراسات السابقة:**

من أهم الدراسات التي تناولت موضوع البحث مرتبة تاريخياً على النحو التالي:

١- دراسة (Venezia,2015):

تناولت الدراسة استدامه الشركات من خلال ثلاث مستويات، المستوى الأول يشمل معلومات مالية بنتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية، ويمكن قياس تأثيرها في مجال الاستدامة بمقياس نقدي، ويتضمن المستوى الثاني معلومات كمية بنتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية، والمستوى

الثالث معلومات وصفية تعبر عن تأثيرات العمليات البيئية والاجتماعية في مجال التنمية المستدامة والتي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية. وقد انتهت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- يمكن استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتحديد وتقييم أداء الشركة متعددة المداخل.

ب- ضرورة استخدام نماذج علمية لقياس وتحليل البيانات البيئية لتقرير مستويات الانبعاث واستهلاك الموارد، وبذلك تعتمد محاسبة الاستدامة على طرق متنوعة للحصول على بيانات متعددة.

#### ٢- دراسة (Edwin,2016):

تناولت الدراسة أثر الإفصاح الاختياري كأحد الوسائل الهامة لإدارة أصحاب المصالح كوسيلة لتحقيق استدامه الشركات، مع ضرورة أن يتوافر لمديري الشركات الدوافع للإفصاح عن المعلومات حول برامجهم المختلفة وأداء الشركة، وإن الإفصاح الاجتماعي والبيئي للشركة يمكن النظر إليه باعتباره جزء من الحوار بين الشركة وأصحاب المصالح فيها. وقد توصلت الدراسة لبعض النتائج والتوصيات التالية:

أ- إن الإفصاح الاختياري عن الاستدامة يوفر المعلومات عن الأداء المستدام للشركة.

ب- كما أن الإفصاح يكون لاستجابة ضغوط مشتركة من فئات متعددة مثل الدولة، والعاملون، وجماعات حماية البيئة، والعملاء، والدائنون، والجمهور بصفة عامة.

ج- ضرورة الإفصاح عن الاستدامة لتدعيم سمعة الشركة، وتحقيق التحسينات المستمرة وخلق قيم مالية للشركة، وتوصيل أهداف الشركة ورؤيتها بصورة واضحة لأصحاب المصالح.

#### ٣- دراسة (أبوزر، العتوم، ٢٠١٦):

تهدف الدراسة إلى تطوير أطر تحليلية أعمق للمراجعة المحاسبية، وذلك بتحليل مؤشرات الاستدامة وتطويرها وبما يخدم فلسفة الاستدامة المالية للشركات، تمثلت في ملائمة رأس المال، وجودة الأصول، وإنتاجية العاملين، والأرباح والإيرادات، والكفاءة والتنافسية، والسيولة، وأخيراً الإفصاح لمخاطر السوق. وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- تمثلت ركائز الاستدامة في التمويل والتخطيط المالي والاستراتيجي، وتنوع مصادر الدخل، والحاكمية والإدارة السليمة والتمويل (توليد الدخل الذاتي) الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي.

ب- ضرورة العمل على زيادة الوعي حول الاستدامة المالية والمحاسبية خاصة للجهات التشريعية والمهنية.

ج- ضرورة التركيز أكثر على التنبؤ بالمخاطر بهدف تفاديها قبل وقوعها.

د- بناء أنظمة إنذار مبكر للشركات وأنظمة حماية وحاكمية الشركات للتنبؤ بالمشكلات المالية والفنية.

#### ٤- دراسة (عابدين، رشوان، ٢٠١٧):

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية تحسين جودة المعلومات المحاسبية من أجل تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الصناعية، ودور المحاسبة البيئية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتحليل وقياس الأنشطة البيئية لمساعدة الشركات الصناعية على التحسين المستمر وتقييم الأداء المالي لتحسين جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات المالية. وقد توصلت الدراسة لبعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- تسعى الشركات الصناعية إلى تطبيق مداخل التنمية المستدامة للحفاظ على الموارد الطبيعية وتحقيق العدالة الاجتماعية والاقتصادية.  
ب- ضرورة قيام الشركات الصناعية بالمزيد من الإفصاح وزيادة كمية ونوعية الأنشطة البيئية الخاصة بها من أجل وضع الحلول المناسبة للمشاكل البيئية.  
ج- ضرورة القيام بعقد العديد من الدورات وورش العمل للعاملين بالشركات الصناعية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة.

٥- دراسة (جمعة، ٢٠١٧):

تهدف هذه الدراسة إلى تقديم إطار مفاهيمي للمسئولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال، وبيان طبيعة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للشركات المساهمة، وشملت الدراسة (١١٨) شركة مسجلة بسوق الأوراق المالية شملت القطاعات المختلفة للأعمال. وانتهت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- إن شركات المساهمة تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية بمتوسط حسابي كلى (٣,٦٨)، وأنها تقوم بالإفصاح عن أنشطتها الاجتماعية بنسبة (٧٣٪)، وأن حجم وعمر وطبيعة عمل الشركة يؤثر على الإفصاح عن مسؤولياتها الاجتماعية.

ب- ضرورة قيام المنظمات المهنية والجهات المهتمة بالمسئولية الاجتماعية بتنظيم دورات فعالة، والتواصل مع الجامعات والمراكز الأكاديمية لبيان المسئولية الاجتماعية الملقاة على الشركات.

ج- ضرورة تطوير المعيار الخاص بالإفصاح عن المسئولية الاجتماعية للشركات وإلزام الجهات المشرفة على سوق المالية بالإفصاح عن المسئولية الاجتماعية للشركات.

٦- دراسة (المزوغى، ٢٠١٧):

بينت الدراسة دور المحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة، والتي تنحصر في المجال الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والبشري، وكيفية التناسق والتكامل بين المحاسبة الاجتماعية والتنمية المستدامة من خلال بيان تكلفة كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية المطبقة داخل الشركة باعتباره يقيس مجالات التنمية المستدامة. وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- هناك أهمية بالغة لإظهار المحاسبة عن أنشطة المسئولية الاجتماعية داخل الشركة، من خلال قياسها والإفصاح عنها تلبية للمطالب الاجتماعية.

ب- ضرورة تطوير القوائم المالية الختامية لكي تتلاءم مع بنود أنشطة المسئولية الاجتماعية وحساباتها الرئيسية والتي تساهم أيضاً في بيان مجالات التنمية المستدامة.

ج- ضرورة العمل على تنبئ نموذج محاسبي للقياس والإفصاح المحاسبي لتكاليف أنشطة المسئولية الاجتماعية.

٧- دراسة (مفلح والقاضى، ٢٠١٧):

هدفت هذه الدراسة بصفة أساسية إلى بيان أثر محاسبة المسئولية الاجتماعية على مقومات الإدارة المتكاملة في الشركات الصناعية، وتم تصميم استبانة لجمع البيانات المتعلقة بمحاسبة المسئولية الاجتماعية من خلال توزيع (٤٠٠) استبانة على مجتمع الدراسة كعينة عشوائية طبقية تناسبية، وتم تحليل بيانات الدراسة من خلال الاستعانة ببعض الأساليب الإحصائية المناسبة. وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:



أ- وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (٠,٠٥) لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على مقومات الإدارة المتكاملة بالشركات.

ب- ضرورة إقامة الندوات التثقيفية للعاملين في الإدارة العليا والوسطى وبعض الوظائف الإشرافية والمالية بالشركة.

٨- دراسة (محمود، ٢٠١٧):

يهدف البحث إلى دراسة وتحليل واختبار العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وممارسات التجنب الضريبي، وما إذا كانت الشركات المسؤولة اجتماعياً تعتبر أقل عدوانية من الناحية الضريبية مقارنة بغيرها من الشركات الأقل التزاماً بالمسؤولية الاجتماعية. وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات مفهوم مثيراً للجدل وما زال محل اهتمام ودراسة في مجال الفكر المحاسبي، وأنه قابل للتغيير على مر الزمن استجابة للتغيرات في القيم والمعايير المجتمعية والبيئية التي تواجه الشركات.

ب- يجب على جهات الإشراف والرقابة على سوق الأوراق المالية أن تلزم جميع الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية أن تقدم تقرير عن المسؤولية الاجتماعية لها.

ج- ضرورة اهتمام الشركات بوضع رؤية لمسئولياتها الاجتماعية لدعم دورها الاجتماعي في المجتمع، مما ينعكس على ممارسات التجنب الضريبي.

٩- دراسة (الحاج، ٢٠١٧):

تهدف الدراسة إلى وضع إطار نظري لمفهوم تقارير التنمية المستدامة، وإظهار أهمية البعد البيئي والبعد الاجتماعي والاقتصادي في تقييم أداء المنشآت من خلال توجيه اهتمام الباحثين والمهنيين نحو دراسة دور المحاسبين والمراجعين في تحقيق استدامة المنشآت وتحسين جودة الإفصاح المحاسبي عن تقرير الاستدامة وأثره على الأداء طويل الأجل للمنشأة. وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- أن التنمية المستدامة تعتبر من المفاهيم التي نالت كثيراً من الاهتمام سواء من الناحية الاقتصادية أو البيئية أو الاجتماعية من أجل تعظيم رفاهية الإنسان.

ب- أن عدم إظهار تقارير التنمية المستدامة في القوائم المالية يترتب عليها عدم صدق القوائم المالية.

ج- ضرورة إدخال البعد التكنولوجي كبعد رابع من مداخل التنمية المستدامة في المنشآت وذلك بتحول الدول الصناعية إلى تكنولوجيا أنظف.

د- ضرورة عقد دورات تأهيلية منتظمة لتكنولوجيا المعلومات لتحسين أداء العاملين بالمنشآت.

١٠- دراسة (المحجوب، أبو شعالة، ٢٠١٧):

تهدف الدراسة إلى إبراز دور وظيفة المراجعة الداخلية وكيفية مساهمتها كآلية رقابية في تحقيق التنمية المستدامة في ظل الجهود الرامية إلى تطوير وتحسين الأداء البيئي للمؤسسات، من خلال التعريف بالمفاهيم الأساسية لوظيفة المراجعة الداخلية، ودراسة واقع الممارسة العملية للمراجعة الداخلية لتقييم الأداء الاجتماعي والبيئي ضمن إطار التنمية المستدامة في ليبيا من خلال تصميم قائمة استبيان. وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- تتطلب التنمية المستدامة للشركة تبنى مفهوم الأداء الاجتماعي والبيئي فضلاً عن الأداء المالي لتحقيق الكفاية الاجتماعية والبيئية للشركة.

ب- اتفقت آراء عينة الدراسة على أن الشركة تقوم بقياس الإفصاح عن أدائها وفقاً لأنشطتها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بشكل متوسط.

ج- ضرورة أن تسعى الشركة لضمان إجراء المراجعة الداخلية على عناصر تقارير التنمية المستدامة والتعامل معها بالطريقة نفسها وبالقدر نفسه من الأهمية التي تتعامل بها مع المعلومات المالية.

١١- دراسة (سعد، ٢٠١٨):

تهدف الدراسة إلى اقتراح نموذج للإفصاح المحاسبي الاختياري عن استدامة الشركات، من خلال التحليل الجيد والفعال للمحتوى المعلوماتي، مما ينعكس أثره على المحاسبين في كيفية اتخاذ القرارات، واختبار مدى قبوله من جانب أصحاب المصالح الداخلية والخارجية بغية دعم الميزة التنافسية للشركة. وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج والتوصيات الآتية:

أ- يساهم النموذج المقترح للإفصاح المحاسبي الاختياري عن استدامة الشركات على خلق مناخ تنظيمي إيجابي داخل الشركة المساهمة بغية نشر الثقافة المهنية ومعالجة مشكلات الإفصاح.

ب- ضرورة قيام جهات الإشراف على مهنة المحاسبة محلياً ودولياً، بإصدار معايير وإرشادات تساهم في تنظيم الإفصاح المحاسبي الاختياري عن الاستدامة.

ج- ضرورة قيام المؤسسات الأكاديمية والجامعات لتحديث مقررات المحاسبة لتشمل مقررات خاصة بالإفصاح المحاسبي الاختياري عن الاستدامة.

د- ضرورة العمل على زيادة درجة الوعي لدى كافة الأطراف وعلى رأسهم أعضاء مجالس الإدارة والمساهمين بأهمية تطبيق الإفصاح المحاسبي الاختياري مع وضوح الرؤية لديهم بخصوص حقيقة الأوضاع المالية بشركة المساهمة.

١٢- دراسة (Pavlopoulos et al., 2019)

التعرف على طبيعة العلاقة بين مستوى جودة الإفصاح عن التقارير المتكاملة وتقييم السوق للشركة. باستخدام البيانات من التقارير المتكاملة للشركات على مدار الأعوام من ٢٠١١ إلى ٢٠١٥ ، للوصول إلى العلاقة بين أداء الشركة وجودة الإفصاح عن العلاقات الدولية، وفحص الطريقة التي تعمل بها جودة الإفصاح المتكاملة لإعداد التقارير على تحسين أهمية قيمة المعلومات المحاسبية الموجزة (أي القيمة السوقية للأسهم) ويمكن أن تخلق قيمة. وعلى وجه التحديد، تظهر العلاقة الإيجابية بين أداء الشركة وجودة الكشف عن التقارير المتكاملة. ويظهر الفحص أن مستوى جودة الإفصاح عن العلاقات الدولية يكون أكثر أهمية عندما تميل الشركات إلى إظهار علاقة ذات قيمة أعلى بالمعلومات المحاسبية الموجزة (أي القيمة الدفترية لحقوق الملكية والأرباح). أخيراً، أدى الاستخدام الأكثر فعالية إلى عوائد غير طبيعية للمخزون لتكون مرتبطة بشكل إيجابي بجودة الأرباح.

١٣- دراسة (De Souza et al., 2019)

التعرف على طبيعة العلاقة بين سهولة سرد المعلومات المحاسبية والأداء المالي، مع الأخذ في الاعتبار أن المديرين يطورون إفصاحات محاسبية سرديّة أكثر تعقيداً عندما يكون الأداء ضعيفاً. وذلك باستخدام بيانات لعينة رئيسية من ١٦٤٣ شركة وعينة ثانوية من ١٢٩٧ شركة للفترة من سنة ٢٠١٠ إلى ٢٠١٦ ، وجد أن المديرين يضيفون عمداً تعقيداً إلى الإفصاحات المحاسبية السردية من أجل إخفاء المعلومات حول الأداء الضعيف. وتتوافق تلك النتائج مع فرضية التعتيم الإداري وتساهم في فهم أن البيانات المعقدة تستخدم كذريعة لإخفاء المعلومات المالية السلبية. وقد ثبت أيضاً أن السرد المعقد له تأثير سلبي على الأداء الحالي للشركات. مما يدعم أن السرد المعقد أقل فعالية وأكثر تكلفة

في عملية التحليل. تساعد نتائج الدراسة في سوق رأس المال على المطالبة بمزيد من المعلومات المفهومة والمفيدة لاتخاذ القرار.

١٤ - دراسة ( Alsuwaigh et al., 2020 )

توضيح أهمية الإفصاح المحاسبي على سلوك المساهمين بالوقف النقدي عن طريق الأسلوب النظري ومراجعة الدراسات السابقة. بالإضافة الى ما إذا كانت البيانات المالية السنوية الالتزامية قد تسهل الاتصال بين المنظمات والجهات المانحة لها، حيث تكمن مشكلة البحث في عدم الالتزام أو توفر قوائم مالية وتقارير كافية حول الجهة التي يود تمويلها أو اتخاذ قرار المساهمة، والثوق من عدمه. استخدم الباحث المنهج النوعي من خلال الأسلوب النظري ومن مراجعة الدراسات السابقة، وتوصلت الدراسة ثبوت مشكلة الدراسة وندرة الدراسات حول هذا المجال خصوصاً في المملكة العربية السعودية وذلك من خلال فحص الدراسات السابقة.

١٥ - دراسة ( Jawabreh et al., 2020 )

التعرف على تطبيق المحاسبة الاجتماعية في الفنادق الأردنية ودورها في الإفصاح المحاسبي وأثرها على جودة البيانات المالية. الهدف الأساسي من الدراسة هو تحديد مدى تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الإفصاح المحاسبي ، ودور محاسبة المسؤولية الاجتماعية التطبيقية على جودة البيانات المالية. وتركز الدراسة على أثر المسؤولية الاجتماعية التطبيقية على الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية من خلال المتغير الوسيط (الإفصاح المحاسبي). اعتمدت هذه الدراسة على المنهج النوعي وارتكزت على الاطار النظري والدراسات السابقة. وتوصلت الدراسة إلى أن الفنادق الأردنية تقدم رعاية جيدة لموظفيها في معظم المناطق. وهذا ما يميز قطاع الفنادق عن القطاعات الأخرى. ويظهر الأداء الاجتماعي للعاملين في الفنادق. وأن الفنادق الأردنية في نطاق الخدمات الاجتماعية دون المستوى المطلوب ، والفنادق لا تقوم بواجبها بالشكل المطلوب من حيث تقديم الدعم المادي والمعنوي للجمعيات الخيرية في المنطقة التي تعمل فيها، أو بناء مراكز صحية وتعليمية.

١٦ - استهدفت دراسة ( Lazkano et al., 2020 )

تحديد عوامل النجاح عند تنفيذ المحاسبة الاجتماعية في الشركات الاجتماعية، وبالتالي الحصول على نظرة شمولية للتأثير الكلي للمحاسبة الاجتماعية، وبعبارة أخرى تسهيل القيمة الاجتماعية. يتضمن تحليلاً كمياً للأثار المختلفة التي ينطوي عليها تطبيق المحاسبة الاجتماعية في شركات الاقتصاد الاجتماعي وهي تحسين العلاقات مع أصحاب المصلحة، التزام موظفي الشركة، والتواصل مع المنظمات الأخرى من خلال المحاسبة الاجتماعية. تم تطبيقه في ثلاث مراحل نقاط (قبل تطبيق المحاسبة الاجتماعية وبعده مباشرة وبعد ستة أشهر)، وتوصلت الدراسة إلى أن السبب الرئيسي الذي يدفع الشركات الاجتماعية إلى تطبيق المحاسبة الاجتماعية هو تحسين السمعة.

١٧ - دراسة ( O'Dwyer and Unerman., 2020 )

البحث في إشكالية تقارير TCFD (فرقة العمل المعنية بالإفصاحات المالية المتعلقة بالمناخ) بطريقة توضح المجالات التي يمكن أن يساهم فيها البحث الأكاديمي في تحقيق الإمكانيات التحويلية لهذا الشكل الفريد لمحاسبة الاستدامة في المراحل الأولى من تطوره. وتوصلت الدراسة الى أنه هناك العديد من التحديات الرئيسية التي يتعين على كل من الشركات المبلغة والمستثمرين معالجتها

في إدراك إمكانية الإبلاغ عن مخاطر أسلوب TCFD. ومن أهم هذه الممارسات تطوير ممارسات جديدة لتحليل المناخ وإعداد التقارير.

#### ١٨- دراسة (Zyznarska-Dworczak, 2020)

تقديم اطار مقترح لمحاسبة الاستدامة في ضوء نظرية المحاسبة الإيجابية والمعيارية واقتراح إطارها المفاهيمي كحل معياري ، في ضوء التطور المحاسبي (الفرص والمخاطر) في الأعمال المستدامة ، وتحديد ثلاث فجوات رئيسية: النظرية والتجريبية والمنهجية. مع الأخذ في الاعتبار النظريات المعيارية على أساس التفكير الاستنتاجي، يعتمد منهج البحث على التحليل الوصفي والمقارن. وتوصلت النتائج إلى تشكيل اتجاهات تطوير محاسبة الاستدامة. والنمو المستقبلي وأهمية طبيعة محاسبة الاستدامة في الأعمال التجارية ، وبالتالي تساعد كل من المساهمين وأصحاب المصلحة على إدراك واستخدام إنجازات الشركة من أجل التنمية المستدامة

#### وباستقراء وتحليل الدراسات السابقة يتضح ما يلي:

- ١- هناك زيادة ملحوظة في الدراسات العربية التي تناولت أثر المحاسبة الاجتماعية على الإفصاح بشركات المساهمة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، ودون تناول باقي أدوات المحاسبة المالية لقياس مداخل التنمية المستدامة.
- ٢- انقسمت الدراسات السابقة إلى دراسات تتعلق بالمحاسبة البيئية والاجتماعية والتنمية المستدامة، وكيفية تحسين جودة التقارير المالية، وتوافر مقومات تطبيق المحاسبة البيئية والاجتماعية في الشركات لتحقيق التنمية المستدامة، بينما تتميز هذه الدراسة بتوضيح دور المحاسبة بأدواتها المختلفة في قياس مداخل التنمية المستدامة ببعض شركات المساهمة لتداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية
- ٣- تميزت هذه الدراسة بتناول العقبات والمشاكل التي تواجه الشركات المساهمة في تطبيق المحاسبة المستدامة، والإفصاح المحاسبي الاختياري عند استدامة الشركات.
- ٤- إن هذه الدراسة تفتح مجالاً واسعاً من الانتباه للتنمية المستدامة وكيفية قياس مداخلها المختلفة، وتطبيقها بشركات المساهمة، مع ضرورة تطوير التقارير المالية التي تحتوى على معلومات مالية تحتوى على معلومات غير مالية تشمل على مداخل التنمية المستدامة الأربعة.
- ٥- بعض الدراسات تناولت المحاسبة عن التنمية المستدامة من حيث تعريفها وأهدافها وإطارها بصفة عامة، وأهميتها في قياس أداء المنشأة، ولم تتعرض لدور الإفصاح المحاسبي في دعم التنمية المستدامة بالمنشأة.

#### عاشراً:- خطة البحث:

بناء على طبيعة مشكلة البحث وأهميته وأهدافه وحسب فروضه ومنهجيته يمكن تنظيم البحث

تبعاً للخطة التالية:

المبحث الأول : الإطار الفكري للمحاسبة عن التنمية المستدامة.

المبحث الثاني : دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة.

المبحث الثالث : دراسة ميدانية للمحاسبة عن التنمية المستدامة على بعض الشركات المساهمة (شركات تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية).

## المبحث الأول

### الإطار الفكري للمحاسبة عن التنمية المستدامة

#### تمهيد:

تعد التنمية المستدامة من المفاهيم التي نالت كترًا من الاهتمام سواء من الناحية البيئية أو الاجتماعية أو الاقتصادية خاصة من الناحية المحاسبية وأصبح للمحاسبة المالية المستدامة دوراً هاماً في تحقيق تكامل نظم الأعمال المستدامة، وتطوير رأس المال الطبيعي، وتحسين الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي من خلال استخراج وتحليل المعلومات البيئية ذات القيم النقدية، لإعداد تقارير الاستدامة التي توضح الأداء البيئي للمنظمة، ومن هنا ظهر مفهوم محاسبة الاستدامة (المحاسبة عن التنمية المستدامة) كنظام معلومات يختص بوظيفة قياس الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركة والتقرير عن نتائج هذا القياس بما يساهم في تحقيق التنمية المستدامة.

وانطلاقاً من أهمية المحاسبة عن التنمية المستدامة تتناول الباحثة في هذا المبحث العناصر

#### الآتية:

أولاً: التنمية المستدامة (مفهومها – أبعادها – أهميتها).

ثانياً: الإطار المفاهيمي لمحاسبة الاستدامة.

ثالثاً: أثر المحاسبة على دعم التنمية المستدامة.

رابعاً: العقبات والمشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة.

وتتناول الباحثة هذه العناصر بشيء من التفصيل على النحو التالي:

#### أولاً: التنمية المستدامة ( مفهومها – مداخلها – أهميتها)

يعتبر أول من أشار إلى مفهوم التنمية المستدامة بشكل رسمي هو التقرير الصادر عن اللجنة العالمية للتنمية والبيئة عام ١٩٨٧، برئاسة (برونتلاند) وزير الهيئة الدنماركي الأسبق وعضوية (٢٢) شخصية من النخب السياسية والاقتصادية الحاكمة في العالم، لهدف مواصلة النمو الاقتصادي العالمي وتعددت تعارف التنمية المستدامة على النحو التالي:

#### ١- مفهوم التنمية المستدامة

عرفها البعض بأنها "استخدام الموارد الطبيعية المتجددة بطريقة لا تؤدي إلى فنائها أو تدهورها أو تؤدي إلى نقص جواها المتجددة بالنسبة للأجيال المقبلة، مع المحافظة على رصيد ثابت بطريقة فعالة أو غير متناقصة من الموارد الطبيعية مثل التربة والمياه الجوفية والكتلة البيولوجية" (عثماني، 2013).

وعرفت أيضاً بأنها "العلاقة الوثيقة بين متطلبات التنمية وأوضاع البيئة والتي تتطلب البحث عن أفضل السبل لضمان استمرار عمليات التنمية وتطورها من ناحية واستمرار فاعلية وحيوية النظم البيئية وكفاءتها من ناحية أخرى (العرموطي، ٢٠١٣).

وتم تعريفها على أنها "التنمية التي تنقل المجتمع إلى عصر الصناعات والنفائات النظيفة التي تستخدم أقل قدر ممكن من الطاقة والموارد، وينتج الحد الأدنى من الغازات الملوثة والحاسبة للحرارة والضارة" (عابدين، رشوان، ٢٠١٧).

وترى الباحثة من التعاريف السابقة، أن التنمية المستدامة هي استغلال الموارد الطبيعية الحالية لإرضاء الحاجات البشرية للأجيال الحالية والمستقبلية معاً بحيث أنها لا تضر بالبيئة، وتكون ملاءمة من الناحية الفنية ومناسبة من الناحية الاقتصادية ومقبولة من الناحية الاجتماعية.

## ٢- أبعاد التنمية المستدامة:

- تمثلت مداخل التنمية المستدامة في أربعة أبعاد يمكن تناولها علي النحو التالي:
- أ- البعد الاقتصادي:** حيث تسعى التنمية المستدامة إلى تحسين مستوى الرفاهية للإنسان من خلال زيادة نصيبه من السلع والخدمات الضرورية وفي ظل محدودية الموارد لن يتحقق هذا السعي إلا بتوافر العناصر الآتية (الجوزى، ٢٠١٢):
- توفر عناصر الإنتاج الضرورية للعملية الإنتاجية.
  - رفع مستوى الكفاءة والفاعلية للأفراد لتنفيذ السياسات والبرامج التنموية.
  - زيادة معدلات النمو في مختلف مجالات الإنتاج.
- ب- البعد الاجتماعي:** يشمل المكونات والعلاقات الفردية والجماعية وما تقوم به من جهود تعاونية أو ما تسببه من مشاكل أو تطرحه من احتياجات.
- وتتكون عناصر هذا البعد من الآتي (دونلو، ٢٠٠٦):
- الحكم الرشيد المتمثل في نمط السياسات والقواعد ومدى الشراكة بين القطاع الخاص والعام.
  - التمكين: ويقصد به توعية المجتمع بضرورة الإسهام في بناء طاقاته من أجل المستقبل.
  - الاندماج والشراكة لإقامة مجتمع موحد في أهدافه ومتضامن في مسؤولياته.
- ج- البعد البيئي:** ويركز على حسن التعامل مع الموارد الطبيعية وتوظيفها لصالح الإنسان، دون إحداث خلل في مكونات البيئة، وذلك لن يتحقق إلا بالاهتمام بالعناصر الآتية: (الأمين، وآخرون ٢٠١٨):
- التنوع البيولوجي المتمثل في البشر، النباتات والغابات، الحيوانات والطيور والأسماك.
  - الثروات والموارد المكتشفة والمخزونة من الطاقة المتجددة والناضبة.
  - التلوث البيئي الذي يخل بصحة الكائنات الحية.
- د- البعد التكنولوجي:** يشجع هذا البعد استخدام التكنولوجيا النظيفة التي لها نفايات بسيطة واستخدام تكنولوجيا صديقة للبيئة، ومصادر طاقة نظيفة، أي ينتقل المجتمع إلى عصر التقنيات النظيفة التي تستخدم أقل قدر من الطاقة والموارد.
- وترى الباحثة أن هذه المداخل الأربعة تتكامل فيما بينها لتكوين التنمية المستدامة، وأن أي برنامج ناجح للتنمية المستدامة لا بد أن يحقق التوافق بين هذه المداخل من خلال تحقيق النمو الاقتصادي وتلبية متطلبات أفراد المجتمع، وضمان سلامة البيئة مع المحافظة في الوقت نفسه على حقوق الأجيال القادمة من الموارد الطبيعية والتمتع ببيئة نظيفة.

## ٣- أهمية التنمية المستدامة

- تتبع أهمية التنمية المستدامة من كونها تنطلق من مبدأ أن البشر مركز اهتمامها حيث تستجيب لاحتياجات الجيل الحالي دون المساس باحتياجات الأجيال القادمة، ويمكن تلخيص أهمية التنمية المستدامة من خلال العناصر الآتية: (الجوزى، ٢٠١٢):
- أ- أنها تساهم في تحديد الخيارات ووضع الاستراتيجيات، ورسم السياسات التنموية برؤية مستقبلية أكثر توازناً وعدلاً.
- ب- تساعد في تحليل الأوضاع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والإدارية برؤية شاملة.
- ج- تشجع على توحيد الجهود بين القطاعات الحكومية والخاصة حول الأهداف والبرامج التي تساهم في تلبية حاجات جميع فئات المجتمع الحالية والمستقبلية.

د- توفر فرص المشاركة في تبادل الخبرات والمهارات، وتفعيل التدريب والتعليم والتوعية لتحفيز الإبداع.  
وتعتقد الباحثة أن التنمية المستدامة تدعو إلى عدم استنزاف الموارد الطبيعية أو تلوثها والحفاظ على المحيط الحيوي للبيئة، وتراعى احتياجات البشر لتحسين نوعية حياتهم مع حفظ حق الأجيال القادمة من الموارد الطبيعية الموجودة.

#### ثانياً: الإطار المفاهيمي لمحاسبة الاستدامة:

تتناغم محاسبة الاستدامة مع نظرية المنشأة، التي تقوم على أساس أن المشروع الاقتصادي هو تنظيم اجتماعي له دور إنساني عليه أن يقوم به، ومسؤوليات اجتماعية ينبغي أن يتحملها تجاه جميع فئات المجتمع من مساهمين وموظفين ودائنين وعملاء وجهات حكومية ونقابية مختلفة، وأن ما يتخذ من قرارات يؤثر على هذه الأطراف جميعاً.

وتستمد محاسبة الاستدامة إطارها المفاهيمي بوجه عام من ثلاثة نظريات أساسية هي كما يلي: (العرموطي، ٢٠١٣):

- ١- نظرية أصحاب المصالح: تركز على علاقة الشركة بكل فئة من أصحاب المصالح على حدة، وأخذ مصلحة كل منها في الاعتبار، بمعنى أن يتم مراعاة تعدد مصالح تلك الفئات، على الرغم من تضاربها وتعارضها، نظراً لتعدد وجهات النظر فيما بينها نحو نشاط المنظمة.
- ٢- نظرية المؤسسة: ترجع نظرية المؤسسة في جذورها الفكرية إلى نظرية المنظمة التي تهتم بدراسة الهيكل التنظيمي ونمط التصميم التنظيمي الذي يناسب المنظمات المختلفة، بصفة أن الشركة هي كيان اجتماعي له حدود واضحة المعالم ويتميز برابطة الاستمرارية في العلاقة بين التنظيم والعاملين في هذا التنظيم الذي يسعى بشكل دائم لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف المحددة وفق رؤيا المنظمة ورسالتها في المجتمع.
- ٣- نظرية المشروعية: وبموجب هذه النظرية تسعى الشركة إلى أن تبدو في نظر المجتمع بأنها حريصة على أن تكون أنشطتها التشغيلية مشروعة، وفق ما يعرف بالعقد الاجتماعي الذي يربط بينها وبين المجتمع من حولها، وعليه تكون استمرارية الشركة مرهونة بقدرتها على الوفاء بالالتزامات المتوقعة منها تجاه المجتمع.

#### ثالثاً: أثر المحاسبة على دعم التنمية المستدامة:

من أجل أن تصبح الشركات متكاملة في أدائها، فعليها أن تأخذ بعين الاعتبار القضايا الحالية والمتعلقة بالبيئة والمواضيع الاجتماعية، وبالتالي يصعب على مجلس إدارة الشركات السيطرة على الاستدامة بمفردهم، ولذلك يقوم المحاسبون بأداء دور رئيسي في دعم الإدارة للشركات في جهودهم من أجل مقابلة طلب الاستدامة.

حيث تطور عمل المحاسبين بشأن القضايا المتعلقة بالتنمية المستدامة، ومر بمراحل مختلفة من التطور وأخذ عدة أشكال منها (أبوزر، ٢٠١٢):

- ١- المحاسبة الإدارية البيئية: والتي استخدمت لتحديد التكاليف والإيرادات من خلال تحديد العوامل المتعلقة بالبيئة والتي تسبب التكاليف والإيرادات.

- ٢- تكاليف الاستدامة: والتي تستخدم لوضع أسعار موضوعية للأموال الخارجية الناجمة عن تأثير عمليات ومخرجات المنظمة (العرموطي، ٢٠١٣).
- ٣- المحاسبة الاجتماعية: والتي تستخدم لتوفير المعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية، بحيث تتضمن مجموعة من الإجراءات والأنشطة ذات العلاقة بجوانب المسؤولية الاجتماعية للوحدة وفرض رقابة عليها. (مفلح، القاضي، ٢٠١٧).
- ٤- المراجعة البيئية الداخلية: وهي تهدف إلى مساعدة موظفي الشركة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية، وذلك من خلال تقديم التحليلات، والتوصيات والمشورة والمعلومات الخاصة بالأنشطة التي تتم مراجعتها. (أبوزر، ٢٠١٢).
- ٥- الإفصاح المحاسبي عن استدامة الشركات: ويعتبر امتداداً معاصراً للاتجاهات الحديثة في علم المحاسبة، من خلال الإفصاح عن الأداء البيئي، والاجتماعي، والاقتصادي لتحقيق ميزة تنافسية للشركات، وترشيد قرارات أصحاب المصالح الداخلية والخارجية، وكذلك تعظيم قيمة الشركة. وترى الباحثة أن المحاسبة عن التنمية المستدامة لها مزايا متعددة تتمثل في الآتي:
  - مراقبة التقدم بالشركة في دعم العملاء وتحقيق تطلعاتهم وطموحاتهم.
  - تحسين الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركة.
  - ترسيخ مبادئ حوكمة الشركات من أجل تحقيق التنمية المستدامة.
  - توفير بنية تحتية متطورة وفعالة لبناء اقتصاد حيوي يوفر نمواً طويلاً للأمد.
  - إشراك أصحاب المصالح في عملية تبادل المعلومات داخل الشركة.
  - يساعد الإفصاح المحاسبي الاختياري في تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية، فيما يتعلق بطبيعة النشاط والمخاطر التي تواجهها الشركة في ممارسة نشاطها.

#### رابعاً: العقبات والمشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة:

- إن تطبيق عناصر المحاسبة عن التنمية المستدامة في الشركات المساهمة يواجه بعدد من العقبات والمشاكل تتمثل في الآتي:
- ١- صعوبة إدراك أصحاب المصالح للمعلومات الواردة بالتقارير والقوائم المالية: ففي الدول النامية غالباً ما يكون أصحاب المصالح ليس لديهم الخبرة الكافية في الجوانب المالية، وبالتالي لا يستطيعون استيعاب المعلومات التفصيلية التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية عن الأداء البيئي والاجتماعي، وبالتالي تكون تلك المعلومات عائق أمام تحقيق الأهداف وتصبح تكلفتها ضائعة بالنسبة للشركة، عكس ما يحدث في الدول المتقدمة حيث يستطيع المستخدمون تحقيق استفادة إيجابية من استخدام المعلومات المنشورة (فرج، ٢٠١٦).
  - ٢- ضعف تحقيق الميزة التنافسية لشركة المساهمة: حيث أن الإفصاح عن كافة الأنشطة التي تقوم بها الشركة سواء بيئياً أو اجتماعياً أو اقتصادياً يضعف من القدرة التنافسية للشركة في مواجهة الشركات الأخرى، حيث أن المنافسين يستفيدون من هذه المعلومات في تخطيط سياساتهم المستقبلية وتحقيق مصالحهم الخاصة.
  - ٣- اختلاف وتعارض المصالح بين مجلس الإدارة والمساهمين: حيث يتم ربط حوافز ومكافآت مجلس الإدارة في أغلب الشركات نتيجة نشاط الشركة في نهاية الفترة، وهذا يدفع الإدارة لإتباع ممارسة الإفصاح المحاسبي الاختياري لشركة المساهمة، ويتوقف على نوعية وكمية المعلومات المحاسبية



- 
- 
- التي يتم الإفصاح عنها لتحقيق مصالحها، وهو ما يقف حائلاً كبيراً أمام تحقيق الإفصاح المحاسبي الاختياري التي تضمن نوع من التوازن بين مصالح الإدارة وباقي الأطراف الأخرى (محمد، ٢٠١٦).
- ٤- تحمل الشركة لتكاليف إضافية: نتيجة الإفصاح المحاسبي الاختياري عن استدامة الشركات وصعوبة تتبع تكاليف وعوائد هذا الإفصاح نظراً لتعدد المستخدمين واختلاف أهدافهم. (عبد العال، ٢٠١٦).
- ٥- الجهل وتدنى المستوى الثقافي: والذي ينعكس على إدراك العملاء والمستخدمين للقوائم المالية للأمور البيئية والاجتماعية، فكل ما يشغلهم الحصول على الأرباح أو الحصول على المنتج أو الخدمة بأقل الأسعار.
- ٦- غياب الإطار القانوني وضعف آليات تطبيقه: مما يؤدي إلى زيادة المشكلات وتفاقمها (Ronen، ٢٠١٦).
- ٧- غياب الحياة البرلمانية السليمة: وبالتالي عدم توفير الإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية التي تدعم حقوق المؤسسات المالية والمجتمع بصفة عام.
- وترى الباحثة أيضاً أن من العقبات التي تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة، صعوبة الحصول على معلومات عن التكاليف البيئية من السجلات المحاسبية لاختفائها ضمن حسابات التكاليف غير المباشرة، وصعوبة تتبع تكاليف تدفق واستخدام المواد، وأن من أهم عقبات التنمية المستدامة الجهل وعدم الوعي بأهمية تطبيق مفهوم التنمية المستدامة، وتحقيقه وعدم مراعاة حقوق الأجيال القادمة.

## المبحث الثاني

### أدوات قياس مداخل التنمية المستدامة في الفكر المحاسبي

#### تمهيد:

يمثل القياس المحاسبي عنصراً أساسياً من عناصر عملية المحاسبة الذي لقي الاهتمام على مر العصور التي تطورت المحاسبة خلالها، وقد استجاب القياس المحاسبي بشكل جزئي لقياس الآثار التي تركتها العوامل البيئية فيه، وذلك بجعل القياس المحاسبي يتضمن مداخل متعددة، ليخدم أغراض متعددة تذهب لما هو أبعد من الأهداف التقليدية للمخرجات المحاسبية، والتي تمثل أهداف جديدة تسعى المحاسبة إلى تحقيقها بتوفير المعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ قرارات تساهم في تحسين وتحقيق الرفاهية الاجتماعية وإخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية والاقتصادية المؤدية للتنمية المستدامة للقياس المحاسبي.

وتتناول الباحثة القياس المحاسبي وأدوات المحاسبة المالية المستخدمة في قياس مداخل

التنمية المستدامة في شركات المساهمة على النحو التالي:

أولاً: القياس المحاسبي لمداخل التنمية المستدامة ومؤشراته.

ثانياً: دور المحاسبة البيئية في قياس التنمية المستدامة.

ثالثاً: دور المحاسبة الاجتماعية في قياس التنمية المستدامة.

رابعاً: دور المراجعة الداخلية في مراجعة التنمية المستدامة.

خامساً: دور الإفصاح المحاسبي وفروع المحاسبة الأخرى في استدامة الشركات.

وتتناول الباحثة هذه العناصر بشيء من التفصيل كما يلي:

أولاً: القياس المحاسبي لمداخل التنمية المستدامة ومؤشراته:

حسب معايير المحاسبة الدولية " يعتبر القياس عملية لتحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في البيانات المالية والتي ستظهر بها في الميزانية وقائمة الدخل"، بهدف قياس الموارد التي تحقق الدخل، وتأمين الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة (الزهران، ٢٠١٥).

#### 1- مداخل القياس المحاسبي عن التنمية المستدامة.

تعددت مراحل القياس المحاسبي عن الأداء البيئي على النحو التالي:

أ- مدخل القياس الموحد: من خلال قياس جوانب الأداء البيئي والآثار المترتبة عنها في صورة كمية

بمعيار واحد يعكس خاصية مشتركة لتلك الجوانب والآثار، من خلال

الآتيين (المزوعي، والطويل، ٢٠١٧):

١- القياس باستخدام وحدة المنفعة الاجتماعية: الذي يعتمد على محاولة قياس درجة المنفعة

أو الإشباع كمياً في صورة وحدات منفعة تسمى وحدات منفعة اجتماعية.

٢- القياس باستخدام وحدة النقد: ويعتمد على قياس الآثار البيئية بوحدات نقدية، وللتغلب على

صعوبة القياس النقدي للآثار البيئية يتم استخدام طريقة الاستقصاء بتقديم قائمة الاستقصاء

للمتأثرين بالأداء البيئي في صورة أسئلة واستفسارات، وطريقة التكلفة الصحيحة لقياس

العمليات والأنشطة التي ينتج عنها تأثيرات ضارة بالبيئة وتكاليف تصحيحها.

ب- **مدخل القياس متعدد المداخل:** يعتمد هذا المدخل على قياس الظواهر بأساليب معينة تتمثل في الآتي:  
(الزهران، ٢٠١٥):

١- أسلوب القياس الكمي متعدد المداخل: وتشمل كل وسائل القياس الكمي لتوفير معلومات كمية عن تأثير العمليات البيئية.

٢- أسلوب القياس الوصفي: ويقوم التوصيف الإنشائي لخصائص الحدث بحيث يمكن لقارئ الحدث تخيل هذه الخصائص أو المظاهر كما تنعكس على الحدث.

ج- **مدخل دورة حياة المنتج:** حيث يعد معرفة التكاليف البيئية للمنتج المفتاح الأساسي في معظم فرص التحسين، من خلال عملية تقدير وتجميع على مدى دورة حياة المنتج ككل، ومن المهم تحديد هذه التكلفة في الصناعات التي تكون فيها تكاليف التخطيط (المزوعي، والطويل، ٢٠١٧).

وترى الباحثة أن مدخل القياس متعدد المداخل، هو أكثر المداخل استعمالاً لقياس مداخل التنمية المستدامة الأربعة، حيث يوفر هذا الأسلوب المعلومات التالية:

١- المعلومات التي تعكس نتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية التي يتطلبها القانون كحد أدنى لتحقيق التنمية المستدامة.

٢- المعلومات التي يتضمنها هذا الأسلوب تضيء دلالة بيئية واجتماعية واقتصادية وتكنولوجية أكثر وضوحاً بما فيها تقييم فاعلية الموارد المستخدمة.

٣- يوفر معلومات للأجهزة الحكومية المتخصصة المختلفة التي تركز اهتمامها في التعرف على مدى وفاء الشركة بمسئوليتها الاجتماعية (الزهران، ٢٠١٥).

2 - **مؤشرات قياس التنمية المستدامة:** فهي تعكس حقيقة أن الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والتكنولوجية هي جوانب مترابطة متداخلة، وأي تغيير يطرأ على جانب منها فإنه يؤثر على باقي الجوانب الأخرى (عثمانى، ٢٠١٣).

وتستخدم مؤشرات قياس التنمية المستدامة لغرضين: (فتحي، ٢٠١٣):

أ- تحديد حجم المشكلة وقياسها قياساً دقيقاً للوقوف على الوضع الراهن لها.

ب- استخدام المؤشر المستخدم من قبل في قياس حجم المشكلة في متابعة الخطة الموضوعية، وتقييم الأداء أولاً، والوقوف على التقدم نحو تحقيق الأهداف بغض النظر على الفترة.

وتتمثل مؤشرات التنمية المستدامة في الآتي: (عبد الرحمن، ٢٠٠٦).

أ- المؤشرات الاجتماعية: ويتضمن المؤشر الاجتماعي عدة مؤشرات أهمها:

١. معدل البطالة

٢. معدل النمو السكاني.

٣. معدل الأمية بين البالغين.

٤. حماية صحة الإنسان وتعزيزها.

ب- المؤشرات البيئية: ويتضمن المؤشر البيئي عدة مؤشرات أهمها:

١. نصيب الفرد من الأراضي الزراعية.

٢. التغيير في مساحات الغابات والأراضي الحجرية.

٣. التصحر.

٤. الكمية المتاحة من المياه للفرد.

ويوضح الجدول التالي مؤشرات التنمية المستدامة في مصر (شاهين، ٢٠١٣)

الجدول رقم (١)  
مؤشرات التنمية المستدامة في مصر

البلد	جيدة	بعض البيانات جيدة ولكنها ناقصة	ضعيفة
مصر	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التعاون والتجارة الدوليان</li> <li>● محاربة الفقر</li> <li>● الصحة</li> <li>● المستوطنات البشرية</li> <li>- التخطيط والإدارة المتكاملان للموارد الأرضية</li> <li>● محاربة إزالة الغابات</li> <li>● محاربة التصحر والجفاف</li> <li>● دعم التنمية الزراعية والريفية المستدامة</li> <li>- الحفاظ على التنوع البيولوجي</li> <li>● الموارد المائية</li> <li>● النفايات الصلبة</li> <li>- المنظمات غير الحكومية.</li> <li>● السلطات المحلية.</li> <li>● العمال ونقاباتهم.</li> <li>● التجارة والصناعة.</li> <li>- الدوائر العلمية والتكنولوجية</li> <li>● التربية والتوعية العامة والتدريب.</li> <li>● التعاون الدولي وبناء القدرات.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● تغيير أنماط الاستهلاك</li> <li>● المحيطات، البحار، المناطق الساحلية ومواردها</li> <li>● البيولوجية</li> <li>● المواد الكيماوية السامة</li> <li>● النفايات المشعة</li> <li>● دور المرأة في التنمية المستدامة</li> <li>● الأطفال والشباب</li> <li>● السكان الأصليون</li> <li>● الموارد والآليات المالية</li> <li>● التكنولوجيا، والتعاون، وبناء القدرات.</li> <li>● العلم في خدمة التنمية المستدامة</li> <li>● الترتيبات المؤسسية الدولية.</li> <li>● الإعلام من أجل اتخاذ القرار.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● إدماج الإشكالية البيئية.</li> <li>● التنمية في عملية اتخاذ القرار.</li> <li>● حماية الجو.</li> <li>● الاستغلال المستدام للجبال.</li> <li>● البيوتكنولوجيا.</li> <li>● النفايات الخطرة.</li> </ul>

ثانياً: دور المحاسبة البيئية في قياس التنمية المستدامة:

تعد المحاسبة البيئية أداة تمد المستفيدين بالمعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء الشركة بحيث تضمن بيانات متعلقة بالأداء البيئي بجانب المعلومات المتعلقة بالنواحي المالية.

ويمكن توضيح دور المحاسبة البيئية في قياس التنمية المستدامة من خلال عرض مبررات الاهتمام بالمحاسبة البيئية وأهدافها وتصنيفها على النحو التالي:

1- مبررات الاهتمام بالمحاسبة البيئية:

ولقد تزايد الاتجاه نحو الإفصاح عن الأداء البيئي، وإدخال المحاسبة البيئية ضمن الإطار العام للنظام المحاسبي نتيجة اهتمام المنظمات الحكومية والأهلية والهيئات الدولية والمهنية والأكاديمية للبيئة والتنمية المستدامة، وذلك للاعتبارات التالية (الجوزي، ٢٠١٢):

١- أهمية البيئة وضرورة حمايتها وتنميتها من خلال تبني مفهوم التنمية المستدامة.

- ٢- الضغوط التي تمارسها العديد من الهيئات المهنية والمنظمات الدولية.
- ٣- اهتمام الدراسات النظرية والتطبيقية بالبيئة والمحاسبة عنها.
- ٤- حتمية المحاسبة البيئية بموجب القوانين الدولية والمحلية.
- ٢- أهداف المحاسبة البيئية:**
- إن تطبيق نظام المحاسبة البيئية يمكن من تحقيق مجموعة من الأهداف منها (رمزي، ٢٠٠٣):
- ١) إعداد تقارير للنفقات البيئية التي تحملتها الشركة، مما يوضح التزامها بالقوانين والتشريعات التي تهدف إلى حماية البيئة.
  - ٢) إظهار المنافع التي حققتها الشركة خلال كل فترة، والناجمة من تطبيق نظام الإدارة البيئية (مثلاً تحويل الفضلات والبقايا الصلبة إلى مواد قابلة للاستعمال وبيعها بدلاً من رميها).
  - ٣) إدخال عناصر التكاليف البيئية ضمن متغيرات عملية اتخاذ القرار.
  - ٤) إظهار الوفورات التي حققتها الشركة في التكاليف، وذلك من خلال التخفيض في خسائر وأضرار عناصر التلوث البيئي.
  - ٥) يؤدي المحاسب دوراً فعالاً يتمثل في القياس والإفصاح عن كفاءة الشركة في مجال حماية البيئة، وذلك بغرض تسهيل عملية الرقابة عليها.
- ٣- تصنيف المحاسبة البيئية :**
- يمكن تصنيف نظام المحاسبة البيئية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة كما يلي:
- أ- المحاسبة المالية البيئية:** إعداد التقارير المالية اللازمة لأطراف الخارجية لمساعدتها على اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتقويم الأداء البيئي للشركة، بحيث تعد هذه التقارير وفق معايير المحاسبة، حتى تكون قابلة للمقارنة وموضوعية، وتتم المعالجات المحاسبية المتعلقة بعمليات القياس من خلال تحليل العمليات التي يترتب عليها آثار بيئية وتسجيلها في ضوء المفاهيم الواضحة بما هو بيئي وغير بيئي، وفتح حسابات المصروفات والإيرادات البيئية وغير البيئية بدقتر الأستاذ، على أن يتم إعداد تقارير مالية وبيئية (الجوزي، ٢٠١٢).
- ب- المحاسبة الإدارية البيئية:** بحصر وقياس التكاليف والإيرادات البيئية الناتجة عن أنشطة الشركة لتوفير البيانات اللازمة لترشيد القرارات الإدارية المتعلقة بمرحلة اقتناء الآلات والمعدات النظيفة والأمنة بيئياً، والقرارات المتعلقة بتصميم المنتج والعمليات الإنتاجية، والقرارات المتعلقة بموقع المصنع، والمتعلقة بمرحلة اقتناء المواد والطاقة اللازمة لتشغيل الآلات، والقرارات المتعلقة بإدارة المخلفات والتخلص منها ومعالجتها والتقرير عنها.
- ج- محاسبة الموارد الطبيعية:** بتوفير المعلومات حول مخزون الموارد الطبيعية والاستخدامات الفعلية والمحتملة لاحتياجات المصادر الطبيعية كالغابات والماء النظيف والمعادن وغيرها، لتحقيق التوازن بين البيئة والتنمية المستدامة.
- وبذلك يمكن إيضاح دور المحاسبة البيئية في قياس وتحقيق التنمية المستدامة في الآتي:
١. تحمل المنشأة لتكاليف منع الأضرار البيئية أو تجنبها (سواء بالماء أو الهواء أو التربة أو الإنسان أو الحيوان) في الوقت الحاضر أو في المستقبل نتيجة لمزاوتها لنشاطاتها المختلفة.
  ٢. اعتبار تكلفة المحافظة على البيئة وحمايتها ضمن تكلفة الإنتاج، مما أدى إلى دخول التكاليف البيئية والاجتماعية في دائرة الوظيفة المحاسبية.

٣. تطوير نظام التكاليف ليشمل الجوانب المالية والاقتصادية لأداء التكاليف البيئية كلها، وضرورة تحليل الأداء البيئي بإحداث المنظمة وبيان انعكاس ذلك على تكاليف الإنتاج وأسعار البيع.
٤. تقييم كفاءة استخدام المواد الخام.
٥. تقييم كفاءة استخدام مصادر الطاقة.
٦. المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للمواد الخام والطاقة.
٧. الإفصاح عن المطلوبات الناشئة بسبب التعويضات عن الأضرار البيئية في الموارد الطبيعية.
٨. إعداد تقارير دورية عن الموارد الطبيعية من أجل إنجاز وظيفة الرقابة والمتابعة البيئية، لإعلام إدارة الشركة بمستوى الأداء البيئي للشركة، وإعلام المجتمع بالأنشطة البيئية للشركة.
٩. المساهمة في تحديد العائد المتوقع من تطبيق سياسات التنمية المستدامة.

#### ثالثاً: دور المحاسبة الاجتماعية في قياس التنمية المستدامة

تعد المحاسبة الاجتماعية أحد أهم فروع المحاسبة التي تهدف إلى تقديم المعلومات التي تسمح بتقييم أثر أنشطة الوحدة الاقتصادية في المجتمع ومن خلال قياس الأداء الاجتماعي لدى الشركات، وذلك بغرض مساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية وتقييم الأداء الاجتماعي لدى الشركات.

ويمكن توضيح دور المحاسبة الاجتماعية في قياس التنمية المستدامة من خلال عرض أهداف المحاسبة الاجتماعية ومبادئها ومجالاتها على النحو التالي:

#### ١- أهداف المحاسبة الاجتماعية

تهدف المحاسبة الاجتماعية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- أ- تقديم المعلومات التي تساهم في تقييم أثر أنشطة الوحدة الاقتصادية في المجتمع من خلال تقييم آثار أعمال الوحدات الاقتصادية في المجتمع (مكي، ٢٠١٣).
- ب- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنظمة، والتي لا تشمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنظمة، بل تشمل عناصر التكاليف والمنافع الخارجية (الاجتماعية) والتي لها تأثير على فئات المجتمع.
- ج- الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المنظمة والتي لها آثار اجتماعية كأثر قرارات المنظمة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة واستهلاك الموارد وإيصال هذه المعلومات للأطراف الداخلية والخارجية، من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامّة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية (Evans, ٢٠١٢).

#### ٢- مبادئ المحاسبة الاجتماعية

- تعتبر المحاسبة الاجتماعية أحد فروع المحاسبة التي تهدف إلى تحديد نتيجة أعمال الشركة ومركزها الاجتماعي من خلال مدخل اجتماعي، باعتبار أن الشركة لها علاقة بفئات المجتمع المختلفة وليس فقط مصالح المالكين، وتقوم هذه المحاسبة على المبادئ التالية:
- ١- أن الشركة لها التزامات تجاه المجتمع التي تعمل فيه، ولأطراف وفئات متعددة في المجتمع وعليها تقبل هذه الالتزامات والوفاء بها (العرومطي، ٢٠١٣).

- ٢- استغلال الموارد الاقتصادية النادرة للمجتمع بأقصى فاعلية وبشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي (مفلح، القاضي، ٢٠١٧).
- ٣- لا توجد موارد مجانية يمكن استغلالها دون أضرار كالماء والهواء، فهي موارد نادرة يتوجب على شركات الأعمال تعويضها للمجتمع.
- ٤- من حق المجتمع على الشركة الاطلاع على ما تقوم به من أعمال، وفقاً للأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

### ٣- مجالات وأنشطة المحاسبة الاجتماعية:

وتتمثل مجالات وأنشطة المحاسبة الاجتماعية داخل الشركات في الآتي:

- أ- أنشطة المجتمع المحلي: وتتمثل في مجموعة من الأنشطة التي تساهم بها الشركة لأفراد المجتمع والتي من شأنها إسعاد الإنسان وتحقيق الاستقرار الاجتماعي وتشمل العناصر التالية: (المزوعي، والطويل، ٢٠١٧):
  ١. إيجاد فرص عمل جديدة، وتدريب وتأهيل خريجين جدد للعمل في المجال الصناعي.
  ٢. دعم المؤسسات التعليمية والثقافية، والمؤسسات الخاصة بالرعاية الصحية.
  ٣. التبرعات والمساهمات الخيرية، وتوظيف ذوى الإعاقة.
- ب- أنشطة تنمية الموارد البشرية: وتتمثل في الأنشطة التي تساهم في توفير الرعاية الصحية للعاملين، وتهيئة ظروف العمل لتتصف بالأمن والسلامة، بغرض منع أو تقليل المخاطر التي قد تصيب العاملين.
- ج- أنشطة المنتج والمستهلك: وتتمثل في تكاليف مراقبة جودة المنتج، وتحليل واختبارات المنتج، وتكاليف استهلاك أصول أنشطة المنتج، وهي أنشطة مرتبطة بالعلاقات مع العملاء من حيث تحقيق رضائهم عن المنتج أو الخدمة المقدمة. (مفلح، والقاضي، ٢٠١٧).
- د- أنشطة تنمية الموارد الطبيعية: وتشير إلى المحافظة على الموارد الطبيعية من خلال تقديم حوافز التشجيع للمبادرات التطوعية للمحافظة على الموارد الطبيعية.
- هـ- أنشطة بيئية: وتتمثل في الإجراءات الوقائية، وأعمال الصيانة التي من شأنها أن تمنع الملوثات البيئية داخل الشركة وخارجها، والتخلص من المواد الخطرة، ومتابعة وحصر المواد المشعة ومعالجة المياه العادمة. (المزوعي، والطويل، ٢٠١٧).

وترى الباحثة أن المحاسبة الاجتماعية هي نظام يهدف لتوفير المعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للشركة، ويتضمن مجموعة الأنشطة والمجالات ذات العلاقة بجوانب المسؤولية الاجتماعية للشركة وفرض الرقابة عليها وتقييم الأداء الاجتماعي لها، وبالتالي قياس وتحقيق التنمية المستدامة لهذه الشركة.

### رابعاً: المراجعة الداخلية ودورها في مراجعة التنمية المستدامة

تهدف المراجعة الداخلية إلى تحسين أداء أي عملية داخل الشركة، بما في ذلك العمليات التشغيلية، ونظم الرقابة، ونظم المعلومات، والتقارير وإدارة المخاطر، مما يمنح الفرصة للمراجعين الداخليين لإضافة قيمة لمؤسساتهم على نحو مستدام، وبالتالي يجب على المراجعين الداخليين الفهم الجيد لمفاهيم التنمية المستدامة لأفضل الممارسات في الصناعة لتعزيز مصداقيتهم، كما يجب عليهم أن يستفيدوا من الخبراء المتخصصين في مجال التنمية المستدامة (أبوزر، وآخرون، ٢٠١٦).

وتتناول الباحثة دور المراجعة الداخلية في مراجعة التنمية المستدامة من خلال عرض أنشطة ونطاق المراجعة الداخلية، ودورها في مراجعة التنمية المستدامة كما يلي:

#### ١- أنشطة ونطاق المراجعة الداخلية :

ليتمكن المراجعون الداخليون من القيام بدورهم في التنمية المستدامة، يجب أن يتضمن نطاق عملهم فحص وتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية داخل الشركة، والتأكد من جودة الأداء فيما يتعلق بالمسؤوليات المختلفة، وذلك من خلال تنفيذ الوظائف والأنشطة المالية. (المحجوب، أبو شعالة، ٢٠١٧).

- ١- تقييم مدى كفاءة وفعالية الضوابط داخل الشركة التي تخص الإدارة والعمليات ونظم المعلومات وتشجيع التحسين المستمر.
- ٢- تقديم الخدمات الاستشارية المرتبطة ببرامج التنمية المستدامة.
- ٣- المشاركة في اللجان التي أنشئت من أجل تحقيق التنمية المستدامة، بما فيها برامج مراجعة السياسات والإجراءات المحددة لضمان الاستدامة.

#### ٢- دور المراجع الداخلي في مراجعة التنمية المستدامة:

حيث أن المراجعة الداخلية تساعد الإدارة في تنفيذ نظام إدارة التنمية المستدامة، من خلال:

أ- مرحلة وضع السياسات والاستراتيجيات: حيث يقوم المراجع الداخلي باختبار سياسة الاستدامة التي وضعتها الشركة، وأنها تتفق مع الخطة الاستراتيجية للشركة، بحيث تكون مناسبة لطبيعة وحجم تأثيرات استدامة أنشطة الشركة، وتشتمل على المعايير ذات الصلة بالقوانين، والأنظمة، والبروتوكولات، والصناعة، وأنه تم الإبلاغ عن هذه السياسات لجميع أصحاب المصلحة، مع تقييم المخاطر المتعلقة بالعمليات للتصدي لها (أبوزر، ٢٠١٢):

ب- مرحلة التخطيط وإدارة المخاطر: بالتحقق من أن أنظمة التنمية المستدامة تضمن اتساق الأهداف مع السياسات الملائمة والفعالة، وأن وصف المسؤوليات يتماشى مع هذه السياسات، من خلال استعراض ملفات العاملين، وإجراء المقابلات والاستبيانات، ومساعدة الإدارة في تحديد وتنفيذ منهجيات إدارة المخاطر للتصدي لمخاطر التنمية المستدامة لجزء من مراجعة حساباتها (غلاب، ٢٠١١).

ج- مرحلة التنفيذ والتشغيل: بقيام المراجع الداخلي بتقييم ما إذا كان مدير التنمية المستدامة متمكن ومفوض له السلطات بما يكفي لضمان تحقيق برنامج التنمية المستدامة، كما ينبغي عليه مراجعة التقارير الرسمية للإدارة العليا، لكشف أي مشاكل تعوق تنفيذ برنامج التنمية المستدامة لمعالجة هذه المشاكل لتحقيق التخصيص الأمثل للموارد، وتحقيق أهداف التنمية المستدامة. (المحجوب، وأبو شعالة، ٢٠١٧).

د- مرحلة التحقق والإجراءات التصحيحية: بقيام المراجع الداخلي بتقييم كفاية وفعالية عمليات توليد مؤشرات الأداء للكشف عن أوجه الضعف في هذه العملية، وعلى المراجع الداخلي فحص الشكاوى المقدمة من داخل وخارج الشركة، ومراجعة عملية تسويتها. (غلاب، ٢٠١١).

هـ- مرحلة فحص الإدارة والتطوير المستمر: بالتحقق من مدى كفاية وفعالية نظام إدارة الاستدامة، لضمان التحسين المستمر، والتأكد من أن نتائج مراجعته تكون واضحة وتؤدي الإجراءات التي تكفل التحسين المستمر لنظام التنمية المستدامة. (المحجوب، أبو شعالة، ٢٠١٧).



وترى الباحثة أن المراجعة الداخلية تساعد في تصميم وتنفيذ برنامج التنمية المستدامة، وتدريب العاملين على ذلك، وإجراء مراجعة محدودة النطاق التي تتطلبها الإدارة العليا، ومراجعة الالتزام، وتقديم مشورة بشأن تعيين خبراء من خارج الشركة، وتنسيق أنشطة المراجعة الداخلية مع الخبراء الخارجيين.

#### خامساً دور الإفصاح المحاسبي وفروع المحاسبة الأخرى في استدامة الشركات:

تتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في طلب الشركات المتزايد في أن يكون أكثر إفصاحاً ليس فقط أدائها المالي بواسطة تقاريرها المالية، ولكن أيضاً حول أدائها في القضايا الرئيسية الاجتماعية والأخلاقية والبيئية، حيث أن أصحاب المصالح كثيراً ما يسعون إلى الحصول على معلومات أخرى غير تلك التي يتطلبها إطار الإفصاح الإلزامي، لتشمل معلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي للشركة. وتتناول الباحثة دور الإفصاح المحاسبي عن استدامة الشركات من خلال توضيح طرق الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة وأهميته، والفئات المستفيدة منه، وأخيراً الاتجاهات الحديثة للتوسع في الإفصاح المحاسبي.

#### ١- طرق الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة

تتمثل طرق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركات، وبالتالي عن التنمية المستدامة للشركات في إحدى الطريقتين التاليتين:

أ - الطريقة الأولى (طريقة الدمج): من خلال دمج المعلومات الاقتصادية التقليدية مع المعلومات الاجتماعية والبيئية في القوائم المالية الرئيسية (قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي)، ويأخذ أسلوب الإفصاح إحدى الشكلين التاليين: (جمعة، ٢٠١٧).

١. قائمة العمليات الاقتصادية والاجتماعية وتسمى بنموذج LINOWES: وهي تشبه قائمة الدخل التقليدية، وتخص الأداء التشغيلي والاجتماعي للمشروع بتوضيح التأثيرات الموجبة والسالبة في مجال المسؤولية الاجتماعية والتحسينات في المشروع.
٢. تعديل القوائم المالية: بتعديل الربح المحاسبي التقليدي في قائمة الدخل وتسمى (قائمة الدخل الاجتماعية الاقتصادية)، تطرح مصاريف المسؤولية الاجتماعية من الربح التشغيلي للوصول إلى الربح المحاسبي الاقتصادي.

ب- الطريقة الثانية (طريقة الفصل): حيث يتم الإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها، وتأخذ هذه التقارير الأشكال الآتية: (الزهران، ٢٠١٥):

١. تقارير وصفية: يتم الإفصاح بصورة وصفية عن تكاليف ومنافع المسؤولية الاجتماعية دون تحليل هذه التكاليف أو المنافع.
٢. تقارير تفصح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية: دون الإفصاح عن منافع المسؤولية الاجتماعية.
٣. تقارير تفصح عن تكاليف ومنافع المسؤولية الاجتماعية بشكل كمي: ويعتبر هذا أفضل أنواع الإفصاح بتقارير منفصلة عن القوائم المالية.

## ٢- أهمية الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة:

وتتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في الآتي:

١. تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات البيئية والاجتماعية، حيث قد يتفادى المستثمرون الاستثمار في أسهم الشركات التي لا تفصح عن أدائها البيئي والاجتماعي، وقد يهدد استمرارها.
٢. ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية، فيما يتعلق بتقييم مدى وفاء الشركة بمسئوليتها تجاه المحافظة على البيئة.
٣. تطوير معيار عرض الإفصاح العام عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون، لتشمل الأداء الاقتصادي والبيئي للشركة (الزهران، ٢٠١٥).

وترى الباحثة أنه بالإضافة إلى ذلك يساعد الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة في تحسين الالتزام بالإجراءات والتشريعات، وتدعيم سمعة الشركة، والتركيز على الشفافية بها، وتشجيع الابتكار، وتدعيم نظم الإدارة واتخاذ القرارات.

## ٣- الفئات المستفيدة من الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة :

تتمثل الفئات المستفيدة من تقارير الإفصاح عن التنمية المستدامة في الآتي:

- أ- المستثمرون: بالرغم من أهمية التقارير المالية للمستثمرين في اتخاذ القرارات، إلا أنهم يروا أن التقارير يجب أن تتجاوز المعلومات المالية لتشمل معلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي للشركة.

ب- العاملون: بتوفير معلومات هامة لهم عن الخدمات الاجتماعية بتقارير الاستدامة.

ج- العملاء والمستهلكون: بتوفير معلومات للعملاء عن مدى سلامة المنتج بيئياً.

د- المقرضون: وتمدهم الشركة باحتياجاتهم من المعلومات المالية وغير المالية.

هـ- الأجهزة الحكومية: حيث تحتاج لمعلومات عن مدى مساهمتها في المحافظة على البيئة ومنع التلوث.

## ٤- الاتجاهات الحديثة للتوسع في الإفصاح المحاسبي:

نتيجة التطورات الحديثة في بيئة الأعمال اتسع نطاق الإفصاح المحاسبي ليشمل مجالات تمثل خروجاً على المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً وتشمل الآتي: (سعد، ٢٠١٨):

أ- الإفصاح المحاسبي عن استراتيجية الشركة: وهناك العديد من المنافع والتكاليف لهذا الإفصاح، وتتمثل المنافع في تخفيض عدم تماثل المعلومات، ومن ثم تخفيض تكلفة رأس المال، وتحسين العلاقات مع أصحاب المصالح، وتتمثل التكاليف في تكاليف جمع وتشغيل ومراجعة ونشر هذه المعلومات، والتكاليف الناشئة من المساوئ التنافسية (James, ٢٠١٦).

ب- التقارير المالية المرتبطة بقيمة الشركة: وتتمثل في المعلومات المهمة للنشاط والتي تزيد من قيمة الشركة، مثل رأس المال البشري، والعلاقات مع العملاء، والابتكارات والبحوث والتطوير، وسمعة الشركة، ومعلومات مستقبلية عن تنبؤات الإدارة للاتجاهات الأساسية عن مقاييس الأداء وتأثيرها على الأعمال. (Sheldahi, ٢٠١٦). هذا بالإضافة إلى أن الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة التي سبق ذكرها في متن البحث.

٥- دور فروع المحاسبة الأخرى في قياس وتحقيق التنمية المستدامة:

- وتمثلت فروع المحاسبة الأخرى التي أهتمت بقياس وتحقيق التنمية المستدامة في الآتي:
- أ- محاسبة التكاليف: حيث ساهمت في دعم سياسات التنمية المستدامة من خلال ما يلي:
١. أدرجت تكلفة المحافظة على البيئة وحمايتها ضمن تكلفة الإنتاج مما أدى إلى دخول التكاليف البيئية في دائرة وظيفة محاسبة التكاليف.
  ٢. تطور نظام التكاليف ليشمل الجوانب المالية والاقتصادية لأداء التكاليف البيئية، وتحليل الأداء البيئي وبيان انعكاسه على تكلفة الإنتاج وسعر البيع.
  ٣. تحمل الشركة لتكاليف منع الأضرار البيئية، أو تجنبها في الوقت الحاضر أو في المستقبل نتيجة مباشرة أنشطتها المختلفة (الشافعي، ٢٠٠٩).
- ب- محاسبة الموارد الطبيعية: من خلال توفير المعلومات حول مخزون الموارد الطبيعية والاستخدامات الفعلية والمحتملة لاحتياجات المصادر الطبيعية كالغابات والماء النظيف والمعادن، حيث تسهم محاسبة الموارد الطبيعية باحتساب العائد الصافي الذي يتحقق للشركة من تطبيق سياسة التنمية المستدامة بالخطوات التالية: (سلمان، ٢٠١٤).
- ١- احتساب تكلفة الفرصة الضائعة من خلال الآتي:  
أ- احتساب الخسائر الناتجة عن عدم تحقيق التنمية المستدامة  
حيث أن الخسائر = (كمية المبيعات السنوية المتوقعة - كمية المبيعات الفعلية) × سعر بيع الطن.  
ب- احتساب الخسائر الناتجة عن عدم تطبيق التنمية المستدامة والمتمثلة في زيادة معدلات البطالة، وخسائر الطاقة العاطلة، وانخفاض مستوى المعيشة، وأضرار تلوث البيئة والهواء.
  - ٢- تحديد تكلفة التنمية المتواصلة لإتباع المورد الطبيعي المتمثل بصيانة وحدات الموارد، وبرامج توعية المصانع والسكان بالأضرار البيئية ودعم نظم الإدارة البيئية.
  - ٣- احتساب العائد الصافي المتوقع من خلال طرح تكلفة الفرصة الضائعة من تكلفة تحقيق التنمية المستدامة.
- ج- المحاسبة الإدارية: حيث تسهم في دعم حماية البيئة وتحقيق التنمية المستدامة من خلال:
١. دمج البيئة في قرارات الاستثمار الجارية والرأسمالية.
  ٢. استعمال وحدات القياس النقدية والعينية في إعداد التقارير البيئية.
  ٣. ترشيد القرارات الاقتصادية بما يتعلق بتقييم مدى وفاء الشركة بمسئولياتها الاجتماعية.
- وترى الباحثة أنه من الضروري العمل على خلق كادر واعى بمختلف فروع المحاسبة، والاقتصاد، والإدارة، والقانون، والهندسة وغيرها من التخصصات المساندة الأخرى القادرة على التعامل مع التنمية المستدامة، وذلك من خلال إشراكهم بشكل فعال ببرامج ودورات تدريبية وورش عمل مع معاشتهم لتجارب الدول الأخرى، وتقوم الباحثة في المبحث التالي بإجراء دراسة ميدانية لاستقصاء الآراء حول دور المحاسبة عن التنمية المستدامة، ومن ثم التعرف على آراء الفئات المختلفة باتجاه هذا الدور.

### المبحث الثالث

#### دراسة ميدانية للمحاسبة عن التنمية المستدامة على بعض الشركات المساهمة (شركة تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية)

#### تمهيد

تميزت شركة تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية بموقع استراتيجي يحمل إلى جانب بعديه الاقتصادي والتنموي مداخل أخرى متعددة سياسية واجتماعية وإقليمية، وتتحدد الرؤية الكاملة لشركات تداول الحاويات بميناء الاسكندرية كمركز لوجستي وصناعي عالمي، في كونه يمثل مركزاً عالمياً متميزاً في الخدمات اللوجستية والصناعية ويتوافر به إمكانيات جذب أربعة من المجالات والأنشطة الأكثر نمواً في العالم وهي النقل واللوجستيات والطاقة والسياحة والاتصالات وتكنولوجيا المعلومات:

وبعد أن تناولت الباحثة في المبحث الثاني الدراسة النظرية لدور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة، فقد رأت الباحثة أهمية طرح هذا الدور للاستقصاء بإجراء دراسة ميدانية على شركة تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية من خلال العناصر الآتية:

أولاً : أهداف الدراسة الميدانية.

ثانياً : تحديد مجتمع وعينة الدراسة.

ثالثاً : تصميم استمارة الاستقصاء.

رابعاً : الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

خامساً : اختبارات الصدق والثبات لقائمة الاستقصاء.

سادساً : تحليل نتائج الدراسة واختبار الفروض.

وتقوم الباحثة بعرض هذه العناصر بشيء من التفصيل على النحو التالي:

#### أولاً: أهداف الدراسة الميدانية

تهدف الدراسة الميدانية إلى اختبار دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة من خلال ما يلي:

١. استطلاع رأى عينة الدراسة حول أهمية المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة.
  ٢. استطلاع رأى عينة الدراسة حول العقبات والمشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة.
  ٣. استطلاع رأى عينة الدراسة حول دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة بالتقارير والقوائم المالية لشركات تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية.
- ثانياً: تحديد مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من بعض شركات تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية والبالغ عددها (٣٧٤) شركة<sup>(١)</sup>. وتم اختيار مجتمع الدراسة من الفئتين الآتيتين:

- الفئة الأولى (فئة أصحاب المصالح): وتشمل المستثمرين والمحليلين الماليين ومسؤولي منح الائتمان، باعتبارهم الفئة المستفيدة من تطبيق مداخل التنمية المستدامة بالشركات.
- الفئة الثانية (فئة إدارة الشركة والمحاسبين بها): وتشمل المديرين الماليين ورؤساء الأقسام والمحاسبين بالشركات باعتبارهم الفئة المطبقة لأدوات المحاسبة في قياس مداخل التنمية

<sup>1</sup> <https://www.mubasher.info/markets/EGX/stocks/ALCN/profile>

المستدامة، وأكثر معرفة بمشاكل وعقبات هذا التطبيق. وتم تحديد حجم العينة المستخدمة في الدراسة من خلال المعادلة الآتية: (إدريس، ٢٠١٦):

$$\text{حجم العينة} = \frac{N}{1 + \frac{N}{e^2}}$$

حيث أن: ن تمثل حجم العينة.

ب تمثل الخطأ المسموح به في تقدير حجم العينة ونعتبره ١٠٪ من حجم العينة.

$$\text{بذلك يكون حجم العينة} = \frac{374}{1 + \frac{374}{0.1^2}} = 79 \text{ شركة.}$$

وقد قامت الباحثة بتوزيع ٨٠ قائمة استقصاء على الفئة الأولى (أصحاب المصالح)، ٣٠ قائمة استقصاء على الفئة الثانية (إدارة الشركة والمحاسبين بها)، وتم استرداد ٦٨ قائمة صالحة للاستقصاء من الفئة الأولى، واسترداد ٢٢ قائمة استقصاء صالحة من الفئة الثانية، كما في الجدول التالي:

#### جدول رقم (٢)

##### عدد الاستبيانات الموزعة والصالحة للتحليل الإحصائي

عينة الدراسة	استمارات موزعة	استمارات صالحة	نسبة الاستجابة	نسبة من الإجمالي
الفئة الأولى (أصحاب المصالح)	80	68	85%	75.5%
الفئة الثانية (إدارة الشركة والمحاسبين)	30	22	73.3%	24.5%
الإجمالي	110	90	82%	100%

#### ثالثاً: تصميم قائمة الاستقصاء:

تعتبر قائمة الاستقصاء أحد أساليب جمع البيانات، لذلك تم تصميم استمارة استبيان تتوافق ومتطلبات البحث لقياس متغيراته، واختبار فروضه، وذلك على النحو التالي: بيانات شخصية عن المستقضي منهم لاستخدامها في تحليل العلاقة بين استجابات المستقضي منهم وخبراتهم العلمية والعملية، ثم أسئلة تم صياغتها حسب مقياس ليكرت الخماسي ذات الأوزان الخمسة كما يلي:

الرأي	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
الوزن النسبي	5	4	3	2	1

تم تقسيم قائمة الاستقصاء إلى ثلاث مجموعات كما يلي:

- المجموعة الأولى: تضم (٥) عبارات تتعلق بأهمية المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة.
- المجموعة الثانية: تضم (٧) عبارات تتعلق بالعقبات ومشاكل المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة.
- المجموعة الثالثة: تضم (٦) عبارات تتعلق بدور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة بالشركات المساهمة ومدى جدواها في الواقع العملي.

#### رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

تحقيقاً لأهداف البحث تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية إضافة إلى أسلوب ليكرت السابق الإشارة إليه عالية:

- ١- حساب معامل الثبات والصدق (Alpha, Cronbach's).
- ٢- الإحصاء الوصفي للبيانات (الوسط الحسابي والانحراف المعياري).
- ٣- الإحصاء الاستدلالي (اختبار كا Chi Squre<sup>2</sup>)
- واستخدمت الباحثة برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية "SPSS v.17"، وبرنامج التحليل الإحصائي "Mini Tah v.16" في تحليل البيانات التي تم جمعها بواسطة استمارة الاستقصاء لاختبار فروض البحث.
- خامساً: اختبارات الصدق والثبات لقائمة الاستقصاء**
- تم اختبار ثبات المقياس المستخدم عن طريق استخدام معامل Alpha, Cronbach's، وهناك شبه اتفاق بين الباحثين على أن معامل ألفا لتقييم الثقة والثبات الذي يتراوح ما بين ٥٠٪، ٦٠٪ يعتبر كافياً ومقبولاً، فإن المعامل الذي يصل إلى ٨٠٪ يعتبر ذو مستوى ممتاز من الثقة والثبات. (إدريس، ٢٠١٦). وفيما يلي نتائج معامل الثبات والصدق لفروض الدراسة الثلاثة، كما يوضحها الجدول التالي:

**جدول رقم (٣)**

**نتائج معاملات الثبات والصدق لفروض الدراسة الثلاثة**

معامل الصدق*	معامل الثبات	فروض الدراسة
0.825	0.683	١- لم تحظى المحاسبة عن التنمية المستدامة بالاهتمام الكافي من جانب أصحاب المصالح ومتخذي القرار بالشركات المساهمة.
0.930	0.867	٢- لا توجد عقبات ومشاكل تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة.
0.970	0.950	٣- لا يوجد دور للمحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة بالتقارير والقوائم المالية لشركات المساهمة.
<b>0.908</b>	<b>0.833</b>	<b>إجمالي قائمة الاستقصاء</b>

\* يمثل معامل الصدق الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

ويتضح من الجدول السابق أن قيم معاملي الثبات والصدق مقبولة لجميع المحاور، حيث تراوح معامل الثبات بين (٠,٦٨٣ - ٠,٩٥٠)، والذي انعكس بدوره على معامل الصدق حيث تراوح بين (٠,٨٢٥ - ٠,٩٧٠)، أي أن قيمة ألفا لجميع أسئلة الفروض أكبر من (٠,٥٠)، مما يدل على صلاحية أسئلة قائمة الاستقصاء، وأنها تغطي النقاط الهامة محل الدراسة، وذات دلالة جيدة لأهداف البحث، ويمكن تعميم نتائج العينة على مجتمع الدراسة.

**سادساً: تحليل نتائج الدراسة، واختبار الفروض :**

باستخدام أساليب الإحصاء الوصفي من متوسط حسابي وانحراف معياري وترتيب الأهمية النسبية، ثم اختبار صحة فروض الدراسة بعمل جداول اقتران من خلال اختبار (كا<sup>2</sup>)، حيث يتم المقارنة بين قيمة (كا<sup>2</sup>) المحسوبة إحصائياً وقيمة (كا<sup>2</sup>) الجدولية، ومن خلال هذه المقارنة يتخذ قرار بقبول أو رفض للفرض العدمي الأصل محل الاختبار في الدراسة الميدانية.

١- الإحصاء الوصفي وترتيب الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة الميدانية  
أ- الفرض الأول: (لم تحظى المحاسبة عن التنمية المستدامة بالاهتمام الكافي من جانب أصحاب  
المصالح ومنتخذي القرار بالشركات المساهمة).

جدول رقم (٤)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الفرض الأول

الترتيب	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	المتوسط المرجح	العبارات	مسلسل
5	0.52	موافق	4.45	تساعد المحاسبة عن التنمية المستدامة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية.	1
4	0.55	موافق	4.47	تؤدي المحاسبة عن التنمية المستدامة إلى تحسين الصورة العامة للشركة في المجتمع.	2
3	0.60	موافق	4.49	إن المحاسبة عن التنمية المستدامة تقلل من فجوة عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين وتمنع التدخل الحكومي في شؤون الشركة.	3
1	0.55	موافق	4.52	هناك عدم إدراك لأهمية المحاسبة والإفصاح عن مداخل التنمية المستدامة، وللعقوبات والغرامات التي تفرض على الشركة نتيجة عدم قيامها بأداء مسؤولياتها البيئية.	4
2	0.64	موافق	4.51	لا يوجد معايير محاسبية ملزمة للمحاسبة والإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية لشركات المساهمة، وحوافز حكومية للالتزام بذلك.	5
-	0.57	موافق	4.50	الاهتمام بالمحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات	

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- إن الاتجاه العام للاهتمام بالمحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات (موافق) بمتوسط حسابي (٤,٥)، وانحراف معياري (٠,٥٧).

٢- حققت العبارة الرابعة الترتيب النسبي الأول باتجاه عام موافق وبتوسط حسابي (٤,٥٢)، وانحراف معياري (٠,٥٥).

٣- حققت العبارة الأولى أقل ترتيب للأهمية النسبية، بمتوسط حسابي (٤,٤٥)، وانحراف معياري (٠,٥٢).

وبذلك يكون هناك إجماع بين آراء فنتي الدراسة حول ضرورة الاهتمام بالمحاسبة عن التنمية المستدامة، حيث أن قيمة الوسط الحسابي لعبارات الفرض الأول تتراوح بين (٤,٤٥) و (٤,٥٢) وهي أكبر من نقطة الفصل (المحايد)، أي أنها تميل أكثر إلى الموافقة، بانحراف معياري بين (٠,٥٢) و (٠,٦٤) أقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت بين إجابات مفردات العينة لعبارات الفرض الأول.

ب- الفرض الثاني: (لا توجد عقبات ومشاكل تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة).

جدول رقم (٥)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الفرض الثاني

الترتيب	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	المتوسط المرجح	العبارات	مسلسل
4	0.62	موافق	4.38	صعوبة الحصول على معلومات عن التكاليف البيئية من السجلات المحاسبية لاختفائها ضمن حسابات التكاليف غير المباشرة.	1
1	0.55	موافق	4.52	هناك صعوبة في إدراك أصحاب المصالح للمعلومات البيئية الواردة بالتقارير والقوائم المالية.	2
2	0.64	موافق	4.50	يوجد تعارض للمصالح بين مجلس الإدارة والمساهمين بشأن الإفصاح عن المعلومات البيئية بالقوائم المالية.	3
5	0.56	موافق	4.36	هناك نقص في معرفة وخبرة المحاسبين للأمور البيئية والاجتماعية.	4
3	0.60	موافق	4.48	تؤدي المحاسبة والإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية والاقتصادية إلى ضعف الميزة التنافسية للشركة.	5
6	0.65	موافق	3.45	يوجد نقص في الموارد المالية المتاحة للشركة للقيام بالأنشطة البيئية والاجتماعية.	6
7	0.74	غير موافق	2.49	صعوبة قياس مداخل التنمية المستدامة في صورة نقدية.	7
-	0.63	موافق	4.02	عقبات ومشاكل المحاسبة عن التنمية المستدامة.	

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

١- إن الاتجاه العام للفرض الثاني العقبات والمشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة (موافق)، باستثناء العبارة السابعة، بمتوسط حسابي (٤,٠٢) وانحراف معياري (٠,٦٣).

٢- حققت العبارة الثانية الترتيب الأول، باتجاه عام (موافق)، بمتوسط حسابي (٤,٥٢)، وانحراف معياري (٠,٥٥).

٣- العبارة السابعة حققت أقل ترتيب للأهمية النسبية، باتجاه عام (غير موافق)، بمتوسط حسابي (٢,٤٩)، وانحراف معياري (٠,٧٤).

بذلك يكون هناك إجماع بين آراء فنتي الدراسة حول وجود عقبات ومشاكل للمحاسبة عن التنمية المستدامة، حيث أن قيمة الوسط الحسابي لعبارات الفرض الثاني تتراوح بين (٤,٣٦) و



المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م، ٤، ١ع، ٢ج، يناير ٢٠٢٣)

د. رانيا سلطان محمد عبد الحميد

(٤,٥٢) باستثناء العبارة السابعة، وهي أكبر من نقطة الفصل (المحايد)، أي أنها تميل للموافقة، بانحراف معياري بين (٠,٥٥) و (٠,٧٤) أقل من الواحد الصحيح، مما يشير إلى عدم وجود تشتت بين إجابات مفردات العينة حول عبارات الفرض الثاني.

ج- الفرض الثالث: (لا يوجد دور للمحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة بالتقارير والقوائم المالية بالشركات المساهمة).

جدول رقم (٦)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات الفرض الثالث

الترتيب	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	المتوسط المرجح	العبارات	مسلسل
4	0.62	موافق	4.40	يؤدي المحاسب دور فعال يتمثل في القياس والإفصاح عن كفاءة الشركة في مجال حماية البيئة بغرض تسهيل عملية الرقابة عليها.	1
1	0.72	موافق	4.70	إن المحاسبة الاجتماعية نظام يهدف لتوفير معلومات عن النشاط الاجتماعي للشركة وتقييم الأداء الاجتماعي بها.	2
5	0.86	موافق	4.40	تساعد المحاسبة البيئية في تحديد العائد المتحقق من تطبيق سياسات التنمية المستدامة.	3
3	0.81	موافق	4.50	تساعد المراجعة الداخلية في تصميم وتنفيذ برنامج التنمية المستدامة، وتدريب العاملين عليها ومراجعة الالتزام بها.	4
6	0.99	محايد	3	تسهم المحاسبة الإدارية في دمج البيئة في قرارات الاستثمار الجارية والرأسمالية.	5
2	0.69	موافق	4.60	يساعد الإفصاح عن استدامة الشركات في ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية.	6
—	0.78	موافق	4.30	دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة	7

ويتضح من الجدول السابق ما يلي:

- ١- إن الاتجاه العام للفرض الثالث دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة (موافق)، بمتوسط حسابي (٤,٣٠)، وانحراف معياري (٠,٧٨).
- ٢- حققت العبارة الثانية الترتيب النسبي الأول، باتجاه عام (موافق)، بمتوسط حسابي (٤,٧٠)، وانحراف معياري (٠,٧٢).
- ٣- العبارة الخامسة حققت أقل ترتيب للأهمية النسبية، باتجاه عام (محايد)، بمتوسط حسابي (٣)، وانحراف معياري (٠,٩٩).

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م، ٤، ع، ١، ج، ٢، يناير ٢٠٢٣)

د. رانيا سلطان محمد عبد الحميد

بذلك يكون هناك إجماع بين آراء فئتي الدراسة حول وجود دور هام للمحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة بوسط حسابي يتراوح بين (٣) و (٤,٧٠)، وهي أكبر من نقطة الفصل (المحايد)، أي أنها تميل للموافقة، بانحراف معياري أقل من الواحد الصحيح لجميع عبارات الفرض الثالث.

٢- الإحصاء الاستدلالي لاختبار فروض الدراسة

باستخدام اختبار (كا<sup>٢</sup>) للتأكد من مدى قبول أو رفض الفروض العدمية، من واقع ردود المستقصي منهم من خلال جدول الاقتران لكل فرض إحصائي، فإذا كانت قيمة (كا<sup>٢</sup>) المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية لها عند مستوى معنوية معينة، يرفض الفرض العدمي ويقبل الفرض البديل والعكس.

أ- اختبار الفرض الأول

جدول رقم (٧)

جدول الاقتران للفرض الأول من الدراسة

مجموع الصفوف	1	2	3	4	5	الدرجات العبارات
90	1.8	2.8	5.8	35.4	44.2	1
	2	2	7	41	38	
90	1.8	2.8	5.8	35.4	44.2	2
	1	2	2	30	55	
90	1.8	2.8	5.8	35.4	44.2	3
	3	4	8	33	42	
90	1.8	2.8	5.8	35.4	44.2	4
	2	3	5	32	48	
90	1.8	2.8	5.8	35.4	44.2	5
	1	3	7	41	38	
450	9	14	29	177	221	مجموع الأعمدة

من الجدول السابق يمكن الحصول على قيمة (كا<sup>٢</sup>) المحسوبة لجدول الاقتران وهي تساوي (٤,٦)، في حين أنه بالرجوع إلى جدول (كا<sup>٢</sup>) للكشف عن قيمتها الجدولية عند درجة حرية (١٦) ودرجة ثقة ٩٥٪ فإنها تساوي (٥,٧)، وبذلك تكون قيمة (كا<sup>٢</sup>) المحسوبة أقل من قيمة (كا<sup>٢</sup>) الجدولية الأمر الذي يترتب عليه رفض الفرض البديل وقبول الفرض العدم بأنه "لا تحظى المحاسبة عن التنمية المستدامة بالاهتمام الكافي من جانب أصحاب المصالح ومنتخذي القرار بالشركات المساهمة".

المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية (م، ٤، ١ع، ٢ج، يناير ٢٠٢٣)

د. رانيا سلطان محمد عبد الحميد

مما يستلزم ضرورة الاهتمام بالمحاسبة عن التنمية المستدامة وقياس مداخلها، والإفصاح عنها بالتقارير والقوائم المالية لشركات المساهمة ومنها شركات تداول الحاويات والبضائع بميناء الاسكندرية.

ب- اختبار الفرض الثاني

جدول رقم (٨)

جدول الاقتران للفرض الثاني من الدراسة

مجموع الصفوف	1	2	3	4	5	الدرجات / عبارات
90	1.43	3.71	7	33.57	44.29	1
	2	3	8	31	46	
90	1.43	3.71	7	33.57	44.29	2
	1	5	6	33	45	
90	1.43	3.71	7	33.57	44.29	3
	2	4	9	40	35	
90	1.43	3.71	7	33.57	44.29	4
	1	3	6	30	50	
90	1.43	3.71	7	33.57	44.29	5
	2	6	9	30	43	
90	1.43	3.71	7	33.57	44.29	6
	1	2	6	35	46	
90	1.43	3.71	7	33.57	44.29	7
	1	3	5	36	45	
630	10	26	49	235	310	مجموع الأعمدة

من الجدول السابق يمكن الحصول على قيمة (ك<sup>2</sup>) المحسوبة لجدول الاقتران وهي تساوى (١١,٨٧)، في حين أنه بالرجوع إلى جدول (ك<sup>2</sup>) للكشف عن قيمتها الجدولية عند درجة حرية (٢٤) ودرجة ثقة ٩٥٪ فإنها تساوى (٩,٨١)، وبذلك تكون قيمة (ك<sup>2</sup>) المحسوبة أكبر من قيمة (ك<sup>2</sup>) الجدولية الأمر الذى يترتب عليه رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل بأنه "توجد عقبات ومشاكل للمحاسبة عن التنمية المستدامة بالشركات المساهمة".

ج- اختبار الفرض الثالث

جدول رقم (٩)  
جدول الاقتران للفرض الثالث من الدراسة

مجموع الصفوف	1	2	3	4	5	الدرجات / لعبارات
90	30	4.83	10.83	32	39.33	1
	3	4	9	31	43	
90	30	4.83	10.83	32	39.33	2
	3	6	11	30	40	
90	30	4.83	10.83	32	39.33	3
	1	3	12	29	45	
90	30	4.83	10.83	32	39.33	4
	2	2	7	41	38	
90	30	4.83	10.83	32	39.33	5
	4	6	15	30	35	
90	30	4.83	10.83	32	39.33	6
	5	8	11	31	35	
540	18	29	65	192	236	مجموع الأعمدة

من الجدول السابق يمكن الحصول على قيمة (كا<sup>2</sup>) المحسوبة لجدول الاقتران وهي تساوى (١٧,١٧)، في حين أنه بالرجوع إلى جدول (كا<sup>2</sup>) للكشف عن قيمتها الجدولية عند درجة حرية (٢٠) ودرجة ثقة ٩٥٪ فإنها تساوى (٦,٤٢)، وبذلك تكون قيمة (كا<sup>2</sup>) المحسوبة أكبر من قيمة (كا<sup>2</sup>) الجدولية الأمر الذي يترتب عليه رفض الفرض العدم وقبول الفرض البديل بأنه "يوجد دور للمحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة بالشركات المساهمة"

### النتائج والتوصيات

#### أولاً: نتائج البحث

- من خلال الدراسة النظرية والميدانية للدراسة يمكن استخلاص النتائج التالية:
١. هناك صعوبة للحصول على معلومات عن التكاليف البيئية من السجلات المحاسبية لاختفائها ضمن حسابات التكاليف غير المباشرة.
  ٢. هناك اختلاف وتعارض للمصالح بين مجلس الإدارة والمساهمين فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي الاختياري عن المعلومات البيئية والاجتماعية.
  ٣. إن مدخل القياس متعدد المداخل هو أكثر المداخل استعمالاً لقياس مداخل التنمية المستدامة الأربعة.
  ٤. تساهم المعلومات التي تقدمها المحاسبة الاجتماعية في تقييم آثار أعمال الوحدات الاقتصادية في المجتمع.
  ٥. هناك أهمية بالغة للمحاسبة عن التنمية المستدامة داخل شركات المساهمة، من خلال قياسها والإفصاح عنها، نتيجة للمطالب الاجتماعية وضغوط فئات المجتمع التي تتعامل مع الشركة.
  ٦. أن أي برنامج للتنمية المستدامة لابد أن يحقق التوافق بين مداخلها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، والتكنولوجية، مما يحقق النمو الاقتصادي ويلبي متطلبات أفراد المجتمع.
  ٧. من أهم عقبات تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة صعوبة إدراك أصحاب المصالح للمعلومات الواردة بالتقارير والقوائم المالية.
  ٨. تساعد المراجعة الداخلية الإدارة في تنفيذ نظام إدارة التنمية المستدامة من خلال مراحلها المختلفة.
  ٩. الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة يرشد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية، فيما يتعلق بتقييم مدى وفاء الشركة بمسئولياتها تجاه المحافظة على البيئة.
  ١٠. جاءت نتائج الدراسة الميدانية التي أجرتها الباحثة بشأن دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة كانت إيجابية، باتجاه عام (موافق)، على معظم إجابات عبارات فروض الدراسة الثلاثة.

#### ثانياً: توصيات البحث

- على ضوء ما انتهت إليه الباحثة من نتائج يمكن للباحثة طرح التوصيات التالية:
١. ضرورة استخدام مدخل القياس متعدد المداخل لقياس مداخل التنمية المستدامة، حيث يوفر معلومات تعكس نتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية التي يتطلبها القانون كحد أدنى لتحقيق التنمية المستدامة.
  ٢. من الضروري تبني مفهوم التنمية المستدامة ضمن اهتمامات الفكر المحاسبي والتركيز على قياس مداخل التنمية المستدامة، مع دمج الاعتبارات البيئية ضمن السياسات المحاسبية، لتكون مادة خصبة لبناء معايير محاسبية بيئية تتوافق وتلك التنمية المنشودة.
  ٣. ضرورة قيام جهات الإشراف على مهنة المحاسبة محلياً ودولياً، بإصدار معايير وإرشادات تساهم في تنظيم المحاسبة والإفصاح عن التنمية المستدامة.
  ٤. ضرورة تحديث مقررات المحاسبة بالجامعات، لتشمل مقررات خاصة بالمحاسبة عن التنمية المستدامة، والإفصاح عنها بالقوائم المالية.

٥. ضرورة تطوير القوائم المالية الختامية لكي تتلاءم مع بنود أنشطة المسؤولية الاجتماعية وحساباتها الرئيسية والتي تساهم أيضاً في بيان مجالات التنمية المستدامة.
٦. ضرورة عقد دورات تدريبية لأعضاء مجالس الإدارة، والمديرين التنفيذيين بالشركات المساهمة، والمحاسبين لصقل معرفتهم بالجديد في مجال المحاسبة عن التنمية المستدامة لمواكبة التطورات الاقتصادية المعاصرة.
٧. ضرورة العمل على زيادة درجة الوعي لدى كافة الأطراف، وعلى رأسهم أعضاء مجالس الإدارة والمساهمين بأهمية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن التنمية المستدامة بالقوائم المالية لشركات المساهمة.
٨. إجراء المزيد من الدراسات حول المحاسبة عن التنمية المستدامة باعتبارها وسيلة فعالة في مساعدة الشركات المساهمة على البقاء وتحقيق ميزة تنافسية في ظل المنافسة المتزايدة وتحديات العولمة.
٩. ضرورة قيام شركات تداول الحوايات والبضائع بميناء الاسكندرية، بتوفير معلومات عن مدى مساهمتها في الأداء البيئي، وبما يتوافق مع التشريعات واللوائح، مما يحقق ميزة تنافسية لهذه الشركات.

#### مراجع البحث

#### أولاً: المراجع العربية:

- (١) أبو جبل، نجوى محمود أحمد. (٢٠١٥). أثر استخدام مدخل القيمة الاقتصادية المضافة لتطوير دور المراجعة البيئية الداخلية في الالتزام باتفاقيات الحد من انبعاثات غازات الاحتباس الحراري: دراسة تحليلية وتجريبية. مجلة البحوث المحاسبية: جامعة طنطا - كلية التجارة، ٢ع، ١١٢-٥٥.
- (٢) أبو طالب، يحيى محمد (٢٠١٩). مفاهيم المحاسبة البيئية. النشرة الدورية لجمعية الضرائب المصرية: جمعية الضرائب المصرية، مج ٢٩، ع ١١٤، ١٦-٢٧.
- (٣) أبوزر، عفاف إسحق (٢٠١٢)، "الإبلاغ المالي والاستدامة واقع وآفاق"، المؤتمر العلمي المهني الدولي التاسع بعنوان تطوير بنية التقارير المالية في أعقاب الأزمة المالية العالمية، جامعة عمان العربية، كلية الأعمال، الأردن.
- (٤) أبوزر، عفاف إسحق، و العتوم، راضي عقله. (٢٠١٦). مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال: الجامعة الأردنية - عمادة البحث العلمي، مج ١٢، ع ١٦٤-١٣٣.
- (٥) أحمد، صدام عبدالله علي وعز الدين، مصطفى هارون. (٢٠١٨)، أثر القياس والإفصاح المحاسبي في استدامة التنمية: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية السودانية، (رسالة ماجستير). جامعة أم درمان الاسلامية، أم درمان.
- (٦) إدريس، ثابت عبد الرحمن، (٢٠١٦) "بحوث التسويق: أساليب القياس والتحليل واختبار الفروض"، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- (٧) الأمين، وليد محمد محمود، أحمد، عبد الماجد عبدالله حسن، و سند، ياسر تاج السر محمد. (٢٠١٨)، دور تقارير محاسبة الاستدامة في تحقيق شفافية الاداء وتقليل مخاطر القرارات

- الاستثمارية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية وبنك تنمية الصادرات (رسالة دكتوراه غير منشورة) جامعة النيلين، الخرطوم.
- (٨) بدوى، محمد عباس والبلتاجي، يسرى محمد (٢٠١٣)، "المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق"، المكتب الجامعي الحديث لبضاعة والنشر، الإسكندرية.
- (٩) جمعة، مصطفى محمد، (٢٠١٧) "الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة السعودية"، مجلة كلية التجارة للبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، مجلد (٥٤). ١- ٢٥.
- (١٠) الجوزي، جميلة، (٢٠١٢) "أهمية المحاسبة البيئية في التنمية المستدامة"، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة قاصدي مرياح، الجزائر.
- (١١) الحاج، وفاء عمر، (٢٠١٧) "الإفصاح المحاسبي عن تقارير التنمية المستدامة وأثره على تقويم أداء المنشآت"، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، العدد (٢٩)، مجلد (٨)، ٩٨-١٣٠.
- (١٢) دونلو، رومانيو، (٢٠٠٦) "الاقتصاد البيئي والتنمية المستدامة"، منظمة الأغذية والزراعة للأمم المتحدة.
- (١٣) رمزي، مها محمود ريحاوي. (٢٠٠٣). أثر التغيرات البيئية والتنظيمية في التحول إلى محاسبة تكلفة النشاط. الإداري: معهد الإدارة العامة، س ٢٥، ع ٩٣، 69 - 108.
- (١٤) الزهراء، بومعروف فاطمة، (٢٠١٥) "مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة"، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، الجزائر.
- (١٥) سعد، آية محمد (٢٠١٨) "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن استدامة الشركات- دراسة تطبيقية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، العدد (١)، الجزء (١).
- (١٦) سلمان، على خلف (٢٠١٤) "استجابة المحاسبة للمحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي المشترك.
- (١٧) الشافعي، حسن أحمد عطية، قشطة، عمر نصر الله، و عثمان، رحاب على أمين. (٢٠٠٩). المحاسبة عن التكاليف البيئية للمشروعات الاستثمارية للتنمية المستدامة في المؤسسات الرياضية. المجلة العلمية لعلوم التربية البدنية والرياضة: جامعة المنصورة - كلية التربية الرياضية، ع ١٢، 244 - 307.
- (١٨) شاهين، إسلام محمد محمد. (٢٠١٣). التنمية المستدامة و مؤشراتها في مصر: دراسة تحليلية. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية: جامعة حلوان - كلية التجارة وإدارة الاعمال، مج ٢٧، ع ٤٤، 83 - 33.
- (١٩) عابدين، حسنى عابدين، رشوان، عبدالرحمن محمد، (٢٠١٧) "دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة (دراسة ميدانية)"، مجلة الكلية الجامعية للعلوم والتكنولوجيا، غزة، فلسطين. ١- ٣٠.
- (٢٠) عبد الرحمن، نوزاد، (٢٠٠٦) "التنمية المستدامة في المنطقة العربية الحالة الراهنة والتحديات المستقبلية"، مجلة شئون عربية، القاهرة، العدد (١٢٥).
- (٢١) عبد العال، مطر محمد (٢٠١٦)، "العلاقة المتبادلة بين الإفصاح المحاسبي الاختياري والشركات"، المؤتمر العلمي الثالث بعنوان استدامة الشركات وانعكاساتها على اقتصاديات الدول. التحديات والآفاق المستقبلية، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء، الأردن.
- (٢٢) عبده، إيمان محمد السعيد سلامة. (٢٠١٩). أثر تقرير الإفصاح عن أداء الاستدامة والقرارات التمويلية على تعديل القوائم المالية والتنمية المالية للشركة: دراسة تطبيقية. الفكر

- المحاسبي: جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة، مج ٢٣، ١ع، ٥١-١٢٤
- (٢٣) عثمانى، عبد المجيد، (٢٠١٣) "أثر العوائد النفطية على التنمية المستدامة في الجزائر"، مجلة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير، الجزائر، العدد الثاني، مجلد (٨)، ١-٥٥
- (٢٤) العرموطي، أحمد عدنان، (٢٠١٣) "أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة"، مجلة كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- (٢٥) غلاب، فاتح، (٢٠١١) "تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة"، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، العدد الثاني، الجزائر.
- (٢٦) فتحى، حيتش (٢٠١٣) "التأهيل البيئي في المؤسسة الاقتصادية ودوره في التنمية المستدامة"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، الجزائر.
- (٢٧) فرج، نيفين، (٢٠١٦) "أثر معوقات الإفصاح المحاسبي الاختياري على استدامة الشركات"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الأول، المجلد الثاني.
- (٢٨) المحجوب، حميدة، أبوشعالة، حنان (٢٠١٧) "أنشطة المراجعة الداخلية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة بالشركة الليبية للحديد والصلب"، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، المجلد (٥).
- (٢٩) محمد، مؤمن فرحات السيد. (٢٠١٦). تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري: دراسة ميدانية. الفكر المحاسبي: جامعة عين شمس - كلية التجارة - قسم المحاسبة والمراجعة، مج ٢٠، ٤ع، ١٩٣-٢٨١.
- (٣٠) محمود، عمرو السيد زكي. (٢٠١٧). دراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وممارسات التجنب الضريبي: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية في مصر. الفكر المحاسبي: جامعة عين شمس - كلية التجارة، مج ٢١، ١ع، ٣٦١-٣٠٧.
- (٣١) مرقص، فوزي عبد الباقي فوزي. (٢٠١٧). تقييم مدى التزام الشركات المقيدة بالبورصة المصرية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي والتقرير عن أداء الاستدامة: دراسة إمبريقية. مجلة الدراسات والبحوث التجارية: جامعة بنها - كلية التجارة، س ٣٧، ٢ع، ٤٧٥-٥٤٠.
- (٣٢) المزوغي، عمر مصباح، والطويل، مختار الهادي. (٢٠١٧). دور المحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية: دراسة تطبيقية بالشركة الليبية للحديد والصلب مصراته. مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال: جامعة مصراتة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، س ٥، عدد خاص، 202 - 181
- (٣٣) المطيري، نهار سعد مطلق. (٢٠٢٠). مدى ادراك المحاسبين لإرشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة. مجلة رماح للبحوث والدراسات: مركز البحث وتطوير الموارد البشرية - رماح، ٥٠ع. ص: ٣١٥-٣٣٨
- (٣٤) مفلح، ليث أكرم، القاضي، نعيم سلامة (٢٠١٧) "أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على مقومات الإدارة المتكاملة"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، مجلد (٥٤)، ١-٣٤.
- (٣٥) مكي، محمد فخري. (٢٠١٣). المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: مدخل نظم المعلومات. مجلة البحوث التجارية: جامعة الزقازيق - كلية التجارة، مج ٣٥، ١ع، ٤٧-٦١

#### ثانياً: المراجع الأجنبية:

1. Alsuwaigh, M. A., Mohd Noor, A. B., & Abdullah Othman, A. H. (2020). The importance of the accounting disclosure as a mediator factor



- 
- 
- between the shareholders of the cash Waqf in the Kingdom of Saudi Arabia: the theory of planned behavior. *International Journal of Business Ethics and Governance*, 3(1), 15-24.
2. De Souza, J. A. S., Rissatti, J. C., Rover, S., & Borba, J. A. (2019). The linguistic complexities of narrative accounting disclosure on financial statements: An analysis based on readability characteristics. *Research in International Business and Finance*, 48, 59-74.
  3. Edwin q, "The ories of Corporate Sustainability", *Journal of business* , Vol.3, No.11, 2016.
  4. Evans, J., "Aforum on Corporate Social Responsibility Research in Accounting", *Accounting Review*, 87 (3), 2012.
  5. James, Skinner, "The Benefite and Costs Associated with Disclosure Optional", *Journal of Business*, Vol.3, No.1, 2016.
  6. Jawabreh, O., Saleh, M., Alsarayreh, M., & Gharaibeh, A. (2020). The Application of Social Accounting in Jordanian Hotels, the Role in Accounting Disclosure and its Impact on the Quality of the Financial Statements. *Transylvanian Review*, 27(47).
  7. Lazkano, L., Beraza, A., & San-Jose, L. (2020). Determining success factors in the implementation of social accounting. *CIRIEC-España, revista de economía pública, social y cooperativa*, (100).
  8. O'Dwyer, B., & Unerman, J. (2020). Shifting the focus of sustainability accounting from impacts to risks and dependencies: researching the transformative potential of TCFD reporting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
  9. Pavlopoulos, A., Magnis, C., & Iatridis, G. E. (2019). Integrated reporting: An accounting disclosure tool for high quality financial reporting. *Research in International Business and Finance*, 49, 13-40.
  10. Ronen, Nita, "Obstacles to disclosure", *journal of Accounting*, Vol .8, No.10, 2016. 86-97
  11. Sheldahi, Needy, "The Theoretical Framwork of the Reports Bised on the valne of the Company", *Journal of Business*, Vol.8, No.10, 2016.
  12. Venezia, Geraid, "The Nature of the information Content of Corporate Sustainability", *Journal of Accountine*, Vol.5, No.82, 2015.
  13. Zyznarska-Dworczak, B. (2020). Sustainability Accounting—Cognitive and Conceptual Approach. *Sustainability*, 12(23), 9936.

ملحق رقم (١)  
نموذج قائمة الاستقصاء

السيد الفاضل/.....

بعد التحية،

تقوم الباحثة بإعداد بحث بعنوان " الفكر المحاسبي ودوره في قياس مداخل التنمية المستدامة :  
دراسة تطبيقية"

ويهدف هذا البحث إلى استطلاع آراء سيادتكم بشأن استخدام أدوات المحاسبة المختلفة في قياس  
مداخل التنمية المستدامة، وتحديد أهم العقبات والمشاكل التي تواجه المحاسبة عن التنمية المستدامة  
بشركات المساهمة.

ولذلك ترحو الباحثة التكرم بالحصول على تعاونكم في تحقيق الهدف المرجو.  
والباحثة إذ تقدر تعاونكم المثمر، وتتقدم بخالص شكرها سلفاً على إجاباتكم للأسئلة المرفقة بنموذج  
قائمة الاستقصاء، مؤكده أن هذا الاستبيان قد صمم لأغراض البحث العلمي فقط، كما أن إجاباتكم  
ستعامل بسرية تامة.

ولسيادتكم جزيل الشكر،،،

الباحثة

أولاً: بيانات شخصية:

الاسم: .....

الوظيفة: .....

جهة العمل: .....

عدد سنوات الخبرة: .....

ثانياً: أسئلة قائمة الاستقصاء

برجاء التفضل بوضع علامة (√) أمام الإجابة المناسبة

١- "مدى الاهتمام بالمحاسبة عن التنمية المستدامة بشركات المساهمة من جانب أصحاب المصالح ومتخذي القرار".

عبارات الفرض الأول	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
١- تساعد المحاسبة عن التنمية المستدامة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية.					
٢- تؤدي المحاسبة عن التنمية المستدامة إلى تحسين الصورة العامة للشركة في المجتمع.					
٣- إن المحاسبة عن التنمية المستدامة تقلل من فجوة عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمستثمرين وتمنع التدخل الحكومي في شئون الشركة.					
٤- هناك عدم إدراك لأهمية المحاسبة والإفصاح عن مداخل التنمية المستدامة، وللعقوبات والغرامات التي تفرض على الشركة نتيجة عدم قيامها بأداء مسؤولياتها البيئية.					
٥- لا يوجد معايير محاسبية ملزمة للمحاسبة والإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية لشركات المساهمة، وحوافز حكومية للالتزام بذلك.					

٢- "عقبات ومشاكل المحاسبة عن التنمية المستدامة بشركات المساهمة.

أرفض بشدة	أرفض	محايد	أوافق	أوافق بشدة	عبارات الفرض الأول
					١- صعوبة الحصول على معلومات عن التكاليف البيئية من السجلات المحاسبية لاختلافها ضمن حسابات التكاليف غير المباشرة.
					٢- هناك صعوبة في إدراك أصحاب المصالح للمعلومات البيئية الواردة بالتقارير والقوائم المالية.
					٣- يوجد تعارض للمصالح بين مجلس الإدارة والمساهمين بشأن الإفصاح عن المعلومات البيئية بالقوائم المالية.
					٤- هناك نقص في معرفة وخبرة المحاسبين للأمور البيئية والاجتماعية.
					٥- تؤدي المحاسبة والإفصاح عن الأنشطة البيئية والاجتماعية والاقتصادية إلى ضعف الميزة التنافسية للشركة.
					٦- يوجد نقص في الموارد المالية المتاحة للشركة للقيام بالأنشطة البيئية والاجتماعية.
					٧- صعوبة قياس مداخل التنمية المستدامة في صورة نقدية.

٣- "دور المحاسبة في قياس مداخل التنمية المستدامة بالتقارير والقوائم المالية بشركات المساهمة".

أرفض بشدة	أرفض	محايد	أوافق	أوافق بشدة	عبارات الفرض الأول
					١- يؤدي المحاسب دور فعال يتمثل في القياس والإفصاح عن كفاءة الشركة في مجال حماية البيئة بغرض تسهيل عملية الرقابة عليها.
					٢- إن المحاسبة الاجتماعية نظام يهدف لتوفير معلومات عن النشاط الاجتماعي للشركة وتقييم الأداء الاجتماعي بها.
					٣- تساعد المحاسبة البيئية في تحديد العائد المتحقق من تطبيق سياسات التنمية المستدامة.
					٤- تساعد المراجعة الداخلية في تصميم وتنفيذ برنامج التنمية المستدامة، وتدريب العاملين عليها ومراجعة الالتزام بها.
					٥- تسهم المحاسبة الإدارية في دمج البيئة في قرارات الاستثمار الجارية والرأسمالية.
					٦- يساعد الإفصاح عن استدامة الشركات في ترشيد القرارات الاقتصادية لمستخدمي القوائم المالية.

أى ملاحظات يود المستقصى منه إضافتها أو توضيحها بشأن ما تقدم:

.....

.....

.....

.....

.....

ملحق رقم (٢)  
مخرجات التحليل الإحصائي

أولاً: معامل الثبات

Reliability Statistics

Crombach's Alpha	N of Items
,833	18

١- الفرض الأول

Variables in Procedure

Crombach's Alpha	N of Items
,683	5

٢- الفرض الثاني

Variables in Procedure

Crombach's Alpha	N of Items
,867	7

٣- الفرض الثالث

Variables in Procedure

Crombach's Alpha	N of Items
,950	6

ثانياً: الإحصاء الوصفي (المتوسطات والانحراف المعياري).

١- متوسطات وانحرافات عبارات الفرض الأول

Statistics

	1	2	3	4	5
N Valid	90	90	90	90	90
Missing	0	0	0	0	0
Mean	4.45	4.47	4.49	4.52	4.51
Std. Deviation	0.52	0.55	0.60	0.55	0.64

٢- متوسطات وانحرافات عبارات الفرض الثاني

Statistics		1	2	3	4	5	6	7
N	Valid	90	90	90	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0	0	0	0
	Mean	4.38	4.52	4.50	4.36	4.48	3.45	2.49
	Std. Deviation	0.62	0.55	0.64	0.56	0.60	0.69	0.74

٣- متوسطات وانحرافات عبارات الفرض الثالث

Statistics		1	2	3	4	5	6
N	Valid	90	90	90	90	90	90
	Missing	0	0	0	0	0	0
	Mean	4.40	4.70	4.40	4.50	3	4.6
	Std. Deviation	0.62	0.72	0.86	0.81	0.99	0.69

ثالثاً: الإحصاء الاستدلالي (اختبار فروض الدراسة الثلاثة)

١- اختبار الفرض الأول (جدول رقم ٧)

Expected counts are printed below abserved counts

	C1	C2	C3	C4	C5	Total
1	2	2	7	41	38	90
	1.80	2.80	5.80	35.40	44.20	
2	1	2	2	30	55	90
	1.80	2.80	5.80	35.40	44.20	
3	3	4	8	33	42	90
	1.80	2.80	5.80	35.40	44.20	
4	2	3	5	32	48	90
	1.80	2.80	5.80	35.40	44.20	
5	1	3	7	41	38	90
	1.80	2.80	5.80	35.40	44.20	
Total	9	14	29	177	221	450
Chi-Sq =	0.022	+ 0.229	+ 0.248	+ 0.086	+ 0.070	+
	0.356	+ 0.229	+ 0.490	+ 0.024	+ 0.639	+
	0.011	+ 0.514	+ 0.034	+ 0.163	+ 0.110	+
	0.022	+ 0.014	+ 0.110	+ 0.327	+ 0.327	+
	0.356	+ 0.014	+ 0.248	+ 0.086	+ 0.070	= 4.603

DF = 16, P-Value = 0.570

10 Cells with expected counts less than 5.0

٢- إختبار الفرض الثانى (جدول رقم ٨)

Expected counts are printed below abserved counts

	C1	C2	C3	C4	C5	Total
1	2	3	8	31	46	90
	1.43	3.71	7.00	33.57	44.29	
2	1	5	6	33	45	90
	1.43	3.71	7.00	33.57	44.29	
3	2	4	9	40	35	90
	1.43	3.71	7.00	33.57	44.29	
4	1	3	6	30	50	90
	1.43	3.71	7.00	33.57	44.29	
5	2	6	9	30	43	90
	1.43	3.71	7.00	33.57	44.29	
6	1	2	6	35	46	90
	1.43	3.71	7.00	33.57	44.29	
7	1	3	5	36	45	90
	1.43	3.71	7.00	33.57	44.29	
Total	10	26	49	235	310	630
Chi-Sq =	0.229	+ 0.137	+ 0.143	+ 0.197	+ 0.066	+
	0.129	+ 0.445	+ 0.143	+ 0.010	+ 0.012	+
	0.229	+ 0.022	+ 0.571	+ 1.231	+ 1.947	+
	0.129	+ 0.137	+ 0.143	+ 0.380	+ 0.737	+
	0.229	+ 1.407	+ 0.571	+ 0.380	+ 0.037	+
	0.129	+ 0.791	+ 0.143	+ 0.061	+ 0.066	+
	0.129	+ 0.137	+ 0.571	+ 0.176	+ 0.012	= 11.874

DF = 24, P-Value = 0.981

14 Cells with expected counts less than 5.0

٣- إختبار الفرض الثالث (جدول رقم ٩)

Expected counts are printed below abserved counts

	C1	C2	C3	C4	C5	Total
1	3	4	9	31	43	90
	3.00	4.83	10.83	32.00	39.33	



2	3	6	11	30	40	90
	3.00	4.83	10.83	32.00	39.33	
3	1	3	12	29	45	90
	3.00	4.83	10.83	32.00	39.33	
4	2	2	7	41	38	90
	3.00	4.83	10.83	32.00	39.33	
5	4	6	15	30	35	90
	3.00	4.83	10.83	32.00	39.33	
6	5	8	11	31	35	90
	3.00	4.83	10.83	32.00	39.33	
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>29</b>	<b>65</b>	<b>192</b>	<b>236</b>	<b>540</b>
<b>Chi-Sq =</b>	<b>0.000</b>	<b>+ 0.144</b>	<b>+ 0.310</b>	<b>+ 0.031</b>	<b>+ 0.342</b>	<b>+</b>
	<b>0.000</b>	<b>+ 0.282</b>	<b>+ 0.003</b>	<b>+ 0.125</b>	<b>+ 0.011</b>	<b>+</b>
	<b>1.333</b>	<b>+ 0.695</b>	<b>+ 0.126</b>	<b>+ 0.281</b>	<b>+ 0.816</b>	<b>+</b>
	<b>0.333</b>	<b>+ 1.661</b>	<b>+ 1.356</b>	<b>+ 2.531</b>	<b>+ 0.045</b>	<b>+</b>
	<b>0.333</b>	<b>+ 0.282</b>	<b>+ 1.603</b>	<b>+ 0.125</b>	<b>+ 0.477</b>	<b>+</b>
	<b>1.333</b>	<b>+ 2.075</b>	<b>+ 0.003</b>	<b>+ 0.031</b>	<b>+ 0.477</b>	<b>= 17.166</b>

**DF = 20, P-Value = 0.642**

**12 Cells with expected counts less than 5.0.**

---

---

## Accounting Thought in Measuring the Entrances to Sustainable Development: An Empirical Study”

*Dr. Rania Sultan Mohamed Abd El-Hamid*

Lecturer of Accounting and Auditing at M.E.T ACADEMY ,Mansoura  
Assistant professor of Accounting, College of Business Administration, Taif  
University, Saudi Arabia

### **Abstract**

This research aims to clarify the importance of accounting thought in measuring the entrances to sustainable development, by clarifying the concepts of sustainable development and its entrances and its importance, and the most important accounting tools used in achieving sustainable development, represented in environmental accounting, explaining the role of accounting disclosure on the sustainability of companies, and conducting a field study On some shareholding companies in the field of container and cargo handling in the port of Alexandria, the researcher distributed (100) questionnaires to the study population as a stratified random sample, and the number of valid questionnaires for conducting statistical analysis was (90) questionnaires, and their data were analyzed using some statistical methods.

The results of the study concluded that there are many approaches used to measure sustainable development. At the end of the research, the researcher recommended the necessity of holding training courses for members of boards of directors, managers and accountants of companies contributing in the field of accounting for sustainable development to keep pace with contemporary economic developments

### **Keyword**

Accounting Disclosure - Sustainable Development - Social Accounting -  
Environmental Accounting - Internal Environmental Auditing -  
Sustainability Accounting