

"دور محاسبة الاستدامة في تحسين القوائم المالية للوحدات الصناعية العراقية"

دراسة تحليلية لعينة من مصانع الاسمنت العراقية

"The role of sustainability accounting in improving the financial statements of Iraqi industrial units"(An analytical study of a sample of Iraqi cement plants)

م.م. ستار عليوي دهش⁽²⁾

م.م. سامي حاتم مطر⁽¹⁾

Assistant teacher, Star Aliwi Dahesh

assistant teacher, Sami Hatem Matar

الجامعة التقنية الجنوبية/المعهد التقني الشطرة

جامعة الفرات الاوسط التقنية/المعهد التقني الرميثة

المستخلص

يمثل القطاع الصناعي في الوقت الحاضر موضوع ذات اهمية كبيرة كونه ركيزة اساسية في الحياة الاقتصادية للمجتمع، حيث يواجه تحديات كبيرة متمثلة بالمنافسة الكبيرة بين مختلف القطاعات الاخرى، لذلك تسعى ادارات الشركات الصناعية إلى التميز والابتكار من خلال الاعتماد على آليات و معايير محاسبة الاستدامة لإثبات موقعها بين في السوق المالي.

لذا تمثلت مشكلة البحث: "ما دور تطبيق محاسبة الاستدامة على القوائم المالية من قبل الوحدة الصناعية عينة البحث ".

حيث ركزت الدراسة على تسليط الضوء على مدى اهمية محاسبة الاستدامة وتأثيرها على واقع الشركات الصناعية وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذو دلالة احصائية لمحاسبة الاستدامة والقوائم المالية.

واوصت الدراسة بضرورة تطبيق محاسبة الاستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية.

الكلمات المفتاحية: محاسبة الاستدامة، القوائم المالية.

Abstract:

The industrial sector is currently a topic of great importance as it is a fundamental pillar of society's economic life. It faces significant challenges represented by intense competition industrial company managements strive for 'between various other sectors. Therefore

excellence and innovation by relying on sustainability accounting mechanisms and standards to establish their position in the financial market.

the research problem was: "What is the role of applying sustainability accounting ،Therefore to the financial statements of the industrial unit in the research sample?".

The study focused on highlighting the importance of sustainability accounting and its impact on the reality of industrial companies. The study concluded that there is a statistically significant relationship between sustainability accounting and financial statements.

The study recommended the necessity of implementing sustainability accounting in Iraqi economic units.

Keywords: financial statements. Sustainability accounting

المقدمة

اصبحت المحاسبة وظيفة لا تقتصر على تسجيل عمليات الشراء والتصنيع والبيع وبيان ربح وخسارة الوحدات الاقتصادية، بل تعددت وظائفها مما ادى إلى وجود فروع اخرى للمحاسبة تلبي احتياجات بيئة العمل التي لا تزال في تطور وصولاً إلى التحول الرقمي والذكاء الاصطناعي ومع كل هذا يقع على عاتق المحاسبة توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات ومنها قرارات التنمية المستدامة التي هي من متطلبات العصر الحالي، لذا وجود نوع من المحاسبة يوفر معلومات عن محاور الاستدامة (البيئي، الاجتماعي، الاقتصادي) امر يستدعي ادراج البنود المتعلقة بتلك المحاور في القوائم المالية للوحدات الاقتصادية لاسيما الصناعية ، ويتطرق البحث في الجانب النظري إلى مفهوم الاستدامة بشكل عام ومحاسبة الاستدامة بشكل خاص وعلاقتها بالقوائم المالية وصولاً إلى نتائج البحث وتحليل فرضياته ، وبيان ما توصل اليه الباحثان من نتائج وتوصيات.

المبحث الاول: منهجية البحث

1. مشكلة البحث

تشكل الاستدامة بشكل عام اهمية كبيرة في القطاع الصناعي وذلك بسبب المنافسة في الاسواق، مما يجعل ادارات القطاع الصناعي تسعى إلى تحقيق الاستدامة على القوائم المالية في ذلك القطاع، لتكون قادرة على الحفاظ على المدخرات المالية وتوجيهها بالشكل الصحيح إلى القطاعات الاخرى، وعليه تكمن مشكلة البحث على التساؤل الاتي:

ما دور تطبيق محاسبة الاستدامة على القوائم المالية من قبل الوحدة الصناعية عينة البحث ؟

2. أهمية البحث

تبرز أهمية البحث في ضل توجه دول العالم ومنها العراق إلى تطبيق اهداف التنمية المستدامة (17) هدف بمحاورها الثلاث (البيئي، الاجتماعي، الاقتصادي)، إضافة إلى ان البحث يحمل أهمية تساهم في الادبيات التي لها صلة بالتنمية.

3. فرضية البحث

تتمثل فرضية البحث الرئيسة بالآتي:

"يوجد أثر ذو دلالة احصائية لمحاسبة الاستدامة على تحسين بنود القوائم المالية "

4. هدف البحث

يهدف البحث إلى التعرف على مفاهيم الاستدامة بصورة عامة ومحاسبة الاستدامة بصورة خاصة ومدى انعكاس تطبيقها على واقع القوائم المالية.

5. عينة البحث

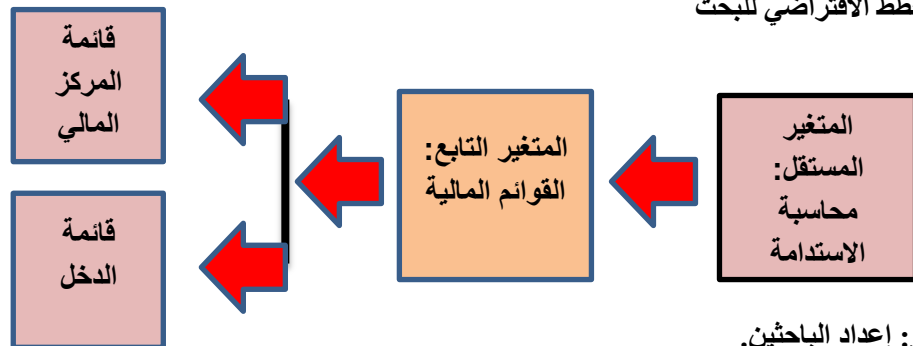
اختيرت عينة من مصانع الاسمنت العراقية / معمل سمنت السماوة.

6. حدود البحث

أ. الحدود الزمانية: تتمثل حدود البحث الزمانية بسنة 2025.

ب. الحدود المكانية: عينة من مصانع الاسمنت العراقية / معمل سمنت السماوة.

7. المخطط الافتراضي للبحث



المصدر: إعداد الباحثين.

المبحث الثاني: الجانب النظري

المحور الاول : الاستدامة (المفاهيم – الابعاد)

اولاً: مفهوم الاستدامة

هي الامكانية الكاملة في إحداث التغيير والتنمية الكافية التي تلبي احتياجات المجتمع من خلال منظومة بيئية، اقتصادية واجتماعية تحافظ على مقومات المجتمع الاساسية للأجيال الحالية والمستقبلية. (عبد الحي واخرون، 2019، ص: 457)

كذلك عُرفت استدامة المؤسسات بأنها: التبنى للاستراتيجيات والأنشطة للأعمال التي تلبي احتياجات المشاريع وأصحاب المصلحة فيها مع الحماية الكافية للموارد الطبيعية والبشرية فيها. (سلمان ، 2006 ، ص: 53)
وتُعرف الاستدامة بأنها: قدرة الإدارة على توفير احتياجات المجتمع في الوقت الحالي دون المساس فيها مستقبلاً بما يضمن الرفاه والتمتع بالموارد. (الطاهر ، 2013 ، ص: 56).

ثانياً : الابعاد الاساسية للاستدامة

- 1- **البعد البيئي:** يتمثل هذا البعد بمعلومات تأثير الشركات على البيئة وكيفية القياس والابلاغ عنها ، والهدف منها هو التحسين المستمر لإداء تلك الشركات في الاستدامة البيئية و على المدى البعيد وذلك عن طريق الانظمة المتبعة من قبل ادارة الشركات والتي يمكن عدها كأداة لتحقيق الاستدامة البيئية (Krivacic & Jankovic ، 327 : 2017) .
- 2- **البعد الاقتصادي:** تسعى التنمية المستدامة إلى تحسين مستوى الرفاهية للإنسان من خلال زيادة نصيبه من السلع والخدمات الضرورية، وفي ظل محدودية الموارد لن يتحقق هذا المسعى إلا بتوفر العناصر التالية (الغامدي ، 2006):
 - أ- توفر عناصر الإنتاج الضرورية للعملية الإنتاجية
 - ب- رفع مستوى الكفاءة والفاعلية للأفراد بتنفيذ السياسات والبرامج التنموية.
 - ت- زيادة معدلات النمو في مختلف مجالات الإنتاج، لزيادة معدلات الدخل الفردي وتنشيط التغذية العكسية بين المدخلات والمخرجات.
- 3- **البعد الاجتماعي:** شمل المكونات والانساق البشرية والعلاقات الفردية والجماعية وما تقوم به من جهود تعاونية أو ما تسببه من مشاكل أو تطرحه من احتياجات (عبود وآخرون، 2016: ص 94).

أما عناصر هذا البعد فهي:

- أ- الحكم الرشيد والمتمثل في انماط القواعد والسياسات ومدى الشراكة بين القطاع الخاص وقطاع المجتمع المدني.
- ب- التمكين: ويقصد به التوعية للمجتمع بضرورة إسهامه في بناء وتعبئة طاقاته من أجل المستقبل.
- ث- الشراكة والاندماج لإقامة مجتمع موحد في أهدافه، ولديه تضامن في مسؤولياته.

المحور الثاني: محاسبة الاستدامة

أولاً: تطور مفهوم محاسبة الاستدامة:

تظهر الدراسات التي تربط علاقة المحاسبة بمفهوم الاستدامة في أواخر الثمانينات حيث لقي اهتماماً كبيراً في الأدبيات المحاسبية و الأكاديمية و المهنية، بعدها تم الإفصاح عن المبادئ التوجيهية للإفصاح عن محاسبة الاستدامة، كذلك دمج ابعاد و مداخل مختلفة في اطار محاسبة الاستدامة، لتكون النتيجة افصاح شامل تلتزم به الشركات من اجل تقييمها في ما يتعلق بمساهمتها في تحقيق الاستدامة (Lamberton، 2005: p8).

ويُعد منشأ محاسبة الاستدامة تطوراً للمحاسبة التقليدية، حيث تمثل المحاسبة التي تدعم العمليات الخاصة باتخاذ القرارات و على جميع المستويات الادارية للمنشأة وتتماشى مع المتطلبات الخاصة بالأطراف الخارجية و التي تكون فيها المعلومات المحاسبية جزء مهم لا يتجزأ من التقارير الخارجية، اما في ما يتعلق بتاريخ نظم المحاسبة فقد صُنفت إلى ثلاثة تخصصات او انظمة هي: المحاسبة التقليدية ومحاسبة الاستدامة والمحاسبة البيئية (Hyršlová et.al، 2015: p 609).

ثانياً: معايير محاسبة الاستدامة (معايير الإبلاغ العالمي GRI)

GRI هي منظمة دولية غير ربحية مستقلة يقع مقرها الرئيسي في أمستردام ، هولندا ، ولها مكاتب إقليمية في البرازيل والصين وكولومبيا والهند وجنوب إفريقيا والولايات المتحدة. تم تأسيسها بهدف تحديد ممارسة إعداد تقارير استدامة الشركات. وقد بدأت GRI عملها في عام 1997 في بوسطن ، بالولايات المتحدة الأمريكية ، عندما انبثقت عن تحالف منظمين أمريكيين غير ربحيين ، هما تحالف الاقتصادات المسؤولة بيئياً (CERES) ومعهد (Tellus). (الربيعي، 2023 : ص 44)

و كان الهدف من المبادرة العالمية لإعداد تقارير الاستدامة هو اصدار معايير الإبلاغ عن الاستدامة (معايير GRI) أن تساعد المؤسسات على قياس وفهم وتوصيل احتياجاتها في الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي والحوكمة. وتقرير الاستدامة هو تقرير حول الآثار الاقتصادية والبيئية والاجتماعية الناجمة من خلال أنشطتها اليومية. ويعرض تقرير الاستدامة أيضاً قيم المنظمة وإدارتها كذلك يوضح التزامها بالاقتصاد العالمي المستدام (Sin& Dev، 2016: p99).

وسيتّم تسليط الضوء على مجموعتين من معايير GRI ، وبالآتي (GR، 2013، P 8):

المجموعة الاولى: المعايير الشاملة (GRI 100) :

- 1- (GRI 101) الأساسية : وتشمل مبادئ اعداد التقرير وهي مبادئ تحديد محتوى التقرير وجودة . اما استعمال المعايير (GRI) فيكون وفق احد الخيارين هما (الخيار الأساسي او الخيار المفضل
- 2- الإفصاحات العامة (GRI 102) : تشمل متطلبات الإفصاح عن ملف الشركة، الاستراتيجية، الأخلاقيات والنزاهة، الحوكمة، اشراك اصحاب المصلحة مؤشرات، ممارسات الإبلاغ .
- 3- نهج الإدارة (GRI 103) : يشمل المتطلبات العامة والإقرارات المتعلقة بالإبلاغ عن نهج الإدارة فيما يتعلق بالمواضيع المادية.

المجموعة الثانية: المعايير الخاصة او المحددة (GRI 200) الاقتصادية:

و تشمل الاتي: (باقر و مطر ، 2018 ، ص 10-11) :

- 1- **الأداء الاقتصادي (GRI 201)**: ويحدد متطلبات الإبلاغ المتعلقة بموضوع الأداء الاقتصادي، وهي تشمل (القيمة الاقتصادية المباشرة المولدة والموزعة، الآثار المالية وغيرها من المخاطر والفرص لأنشطة الشركة نتيجة لتغير المناخ، المساعدة المالية الواردة من الحكومة).
- 2- **التواجد في السوق (GRI 202)**: يحدد شروط الإبلاغ فيما يتعلق بموضوع وجود السوق، وهي تشمل (نسبة الأجور القياسية لمستوى مبتدئ مصنفاً تبعاً لنوع الجنس مقارنة بالحد الأدنى للأجور المحلية، نسبة الإدارة العليا المعيّنين من المجتمع المحلي).
- 3- **التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة (GRI 203)**: تحدد متطلبات الإبلاغ بشأن موضوع الآثار الاقتصادية غير المباشرة وتشمل (تنمية استثمارات البنية التحتية والخدمات المدعومة، الآثار الاقتصادية الهامة غير المباشرة، بما فيها مدى التأثير).
- 4- **ممارسات الشراء (GRI 204)**: تحدد متطلبات الإبلاغ المتعلقة بموضوع ممارسات الشراء، وتشمل (نسبة الإنفاق على الموردين المحليين).
- 5- **مكافحة الفساد (GRI 205)**: تحدد متطلبات الإبلاغ الخاصة بمكافحة الفساد وتشمل الإفصاحات عن عدد العمليات التي خضعت لتقييم المخاطر المتعلقة بالفساد بالاتصالات والتدريب بشأن سياسات وإجراءات مكافحة الفساد).
- 6- **السلوك المناهض للمنافسة (GRI 206)**: تحدد متطلبات الإبلاغ الخاصة بالسلوك المناهض للمنافسة وتشمل الإفصاحات عن عدد الإجراءات القانونية نتيجة ممارسات السلوك المناهض للمنافسة.

المحور الثالث : محاسبة الاستدامة و علاقتها بالقوائم المالية

اولاً: نبذة عن القوائم المالية

تُعرف القوائم المالية بانها: مجموعة من البيانات المالية الخاصة بشركة ما، وتحتوي على المعلومات الخاصة بالدخل وبالميزانية وبالأرباح و بالتدفقات النقدية

و تعرف ايضا بانها: التقارير التي تسهم بتوضيح حالة مالية عن شركة معينة خلال فترة زمنية معينة، كذلك تعرف بانها: البيانات التي تُنظم بناءً على الاجراءات المنطقية ، و الهدف منها نقل المعلومات عن اغلب المكونات المالية للشركة ، وقد تُظهر معلومات تخص لحظة زمنية معينة ، او قد تسهم بتقديم تفاصيل واضحة عن مجموعة من العمليات المالية خلال هذه الفترة (التوبي و اخرون ، 2021 ، ص: 17).

و تتمثل القوائم المالية بما يأتي(اللاوي ، 2014 ، ص : 124):

- 1- قائمة المركز المالي (الميزانية).
- 2- قائمة الدخل .
- 3- قائمة التدفقات النقدية.
- 4- قائمة التغير في حقوق الملكية.

ثانياً: علاقة محاسبة الاستدامة بالجانب المالي للمنشأة

يُعد تطور الاهتمام بالتنمية المستدامة انعكاساً كبيراً و إيجابي على الفكر المحاسبي، و قد حاولت الدراسات المحاسبية الإشارة إلى تحسين مجالات القياس والإفصاح المحاسبي وكذلك توسيع مضمونه ليشمل المجالات الجديدة التي من أهمها الإفصاح عن الإسهامات الاجتماعية والبيئية و الإسهامات المالية للوحدات الاقتصادية، حيث تضمنت محاسبة الاستدامة مجموعة من العمليات على مستوى القوائم المالية للوحدات الاقتصادية واهمها متمثل بعمليات القياس و الإفصاح عن المعلومات المالية و الاداء البيئي و الاقتصادي و الاجتماعي (فريد ، 2016 ، ص:14).

ويتضمن القياس و الإفصاح عن محاسبة الاستدامة كما كبيرا من المعلومات المحاسبية تخص مدد مالية سابقة ومدد حالية، مما يسهم بإظهار الوضع المالي الخاص بالوحدة الاقتصادية للمستخدمين ومن ثم يساعدهم في اتخاذ القرارات المبنيّة على معلومات موثوقة مما يقلل درجة المخاطرة نتيجة اتخاذ تلك القرارات (مطر، 2008، ص:3170).

ويتضمن الإفصاح حسب ما اشار اليه مجلس معايير الرقابة المالية المحاور الأساسية الثلاثة الآتية (الجبلي، 2019، ص: 139):

- 1- الإفصاح عن الإجراءات والأنشطة للتنمية المستدامة: ويتمثل بالبرامج والسياسات التي تتبناها الوحدة للحفاظ على البيئة، والإجراءات التي وضعتها الوحدة للحد من آثار التلوث ومدى الالتزام بمعايير التنمية المستدامة.
- 2- الإفصاح عن الإجراءات المحاسبية الخاصة بالتنمية المستدامة: و يتضمن الآثار المالية المترتبة على إجراءات التنمية المستدامة في الإنفاق الرأسمالي.
- 3- الإفصاح عن الأصول والالتزامات وتكاليف التنمية المستدامة: ويشمل الإفصاح عما تقتنيه الوحدة من أصول وما يرتبط بها من الالتزامات والمخصصات والاحتياطات، فضلاً عن الإفصاح عن التزاماتها الطارئة من خلال ملاحظات مقترنة بالقوائم المالية وذلك من حيث المبالغ المقدرة لها ، و إمكانية تحقق الربح والخسارة المحتملة.

المبحث الثالث: الجانب العلمي

تحليل البيانات وتفسير النتائج ووصفها

في هذا المبحث يتم التأكد من مصداقية المقياس المستخدم ومدى ثباته في قياس العينة محل البحث معمل سمنت السماوة، ثم استكشاف مدى توافر متغيرات البحث في مكان التطبيق من خلال الوصف الاحصائي و التعرف على مدى تأثير وتفسير المتغير المستقل في المتغير التابع.

اولاً: ترميز متغيرات وابعاد البحث: تبين هذه الفقرة ترميز متغيرات البحث وكذلك تحديد عدد الفقرات الخاصة بكل متغير لغرض تسهيل عملية التحليل ضمن حزمة SPSS وكالاتي:

جدول (1) ترميز متغيرات البحث وابعاده

المتغير	البعد	عدد فقرات البعد	عدد الفقرات المتغير
محاسبة الاستدامة			5
القوائم المالية	قائمة المركز المالي	5	10
	قائمة الدخل	5	

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على الادبيات.

ثانيا: طريقة توزيع الاستبانة واسترجاعها

قام الباحثان بتوزيع (80) استبانة لتحقيق متطلبات البحث وقد تم استرجاع (6) استبانة وبعد الفحص وجد ان (71) استبانة صالحة للتحليل، اذ تم توزيع الاستبانات على عدد من الموظفين في (معمل سمنت السماوة) محافظة المثنى للمدة من 4 / 6 / 2025 ولغاية 5 / 6 / 2025 تخللت الفترة توزيع الاستبانة وتوضيح ما التبس من سوء فهم لبعض فقراتها بناءً على المقابلات الشخصية لعينات محددة وعشوائية من اجمالي العينة والجدول (2) يوضح ذلك:

جدول (2) توزيع الاستبانة واسترجاعها

الاستبانة	العدد	النسبة المئوية
الاستبانات الموزعة	80	100%
الاستبانات المسترجعة	6	7.5 %
الاستبانات الصالحة للتحليل	71	88.75 %
الاستبانات غير الصالحة للتحليل	3	3.75 %

المصدر: اعداد الباحثين.

ثالثا: المعلومات العامة للمستجيبين

يوضح جدول (3) المبين ادناه المعلومات العامة للمستجيبين اذ يظهر بالجدول ان الذكور بلغ (60) فردا بينما كان عدد الاناث (11) ، اما التحصيل العلمي فقد تبين ان حملة شهادة الدكتوراه وشهادة الماجستير والدبلوم العالي (5) وهم الاقل من بين المستجيبين ، اما حملة شهادة البكالوريوس فقد بلغ (42) فردا وهي النسبة الاكبر ، يتبين من ذلك ان المستجيبين وبناءً على تحليل العوامل الديموغرافية لهم وجد انهم اصحاب خصائص تمكنهم من فهم ومعرفة الهدف من هذه الاسئلة التي اجابوا عليها ، كما انهم يمتلكون القدرة الكافية التي تساعد على الاجابة عليها بدقة، وبالتالي ستسهم اجاباتهم بالوقوف على ماهية متغيرات البحث ضمن الوحدة الاقتصادية محل البحث.

جدول (3) معلومات عامة لعينة البحث

الجنس					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	انثى	11	15.5	15.5	15.5
	ذكر	60	84.5	84.5	100.0
	Total	71	100.0	100.0	

الشهادة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	دبلوم	24	33.8	33.8	33.8
	بكالوريوس	42	59.2	59.2	93.0
	دبلوم عالي	2	2.8	2.8	95.8
	ماجستير	2	2.8	2.8	98.6
	دكتوراه	1	1.4	1.4	100.0
	Total	71	100.0	100.0	

سنوات الخدمة					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1-5 سنة	10	14.1	14.1	14.1
	6-10 سنة	9	12.7	12.7	26.8
	11-15 سنة	41	57.7	57.7	84.5
	16 سنة فاكتر	11	15.5	15.5	100.0

	Total	71	100.0	100.0	
--	-------	----	-------	-------	--

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.24

رابعاً: اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

يعتبر اختبار التوزيع الطبيعي من أهم الاختبارات التي تتيح للباحثين استعمال الأساليب المعلمية في الاختبار والتحليل إذا كانت البيانات تم توزيعها بشكل طبيعي، أما إذا كانت البيانات ذات توزيع غير طبيعي فإن من الضروري الاعتماد على الأساليب اللامعلمية عند الاختبار والتحليل .

ولتحقيق هذا الغرض اعتمد الباحثان اختبار (Kolmogorov-Smirnov test) كونه هذا الأسلوب من أكثر الأساليب شهرة ودقة لغرض التحقق من التوزيع الطبيعي وكيف يتلائم مع الحجم الكبير للعينة محل الدراسة وباستعمال برنامج (Spss v.24)، وكما يأتي:

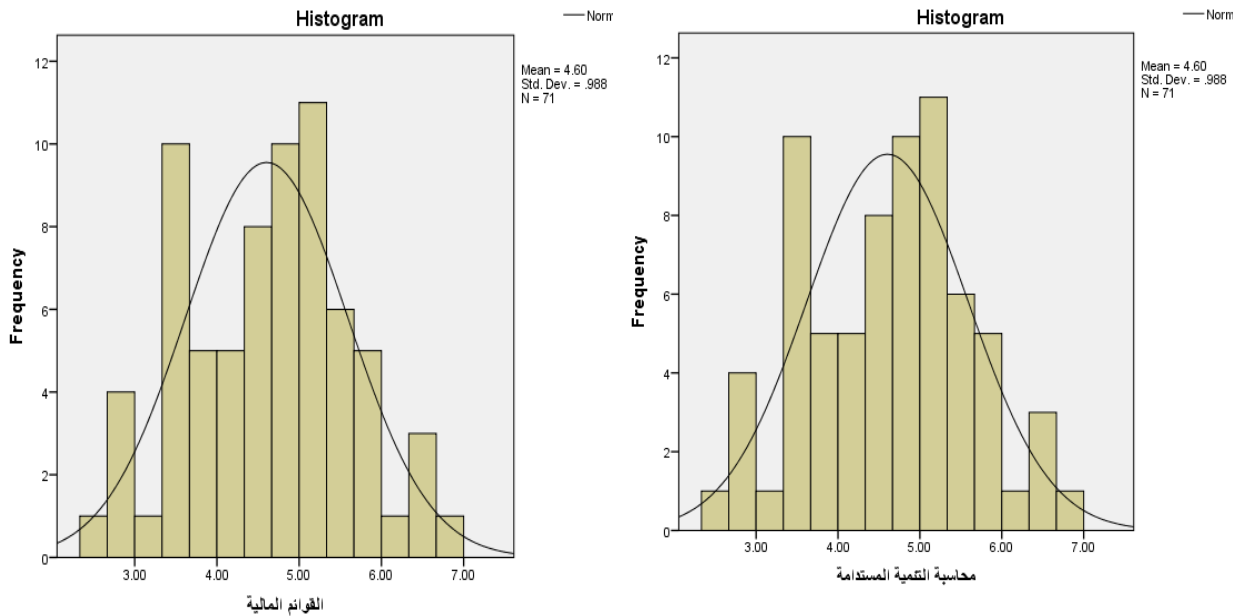
اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات للمتغيرات: تختص الفقرة الحالية باختبار اعتدالية البيانات (التوزيع الطبيعي) الخاصة بمتغير محاسبة الاستدامة والقوائم المالية، إذ نلاحظ من جدول (4) أن احصائية الاختبار لمتغير محاسبة الاستدامة قد بلغت (0.306) في حين بلغ مستوى المعنوية لإحصائية اختبار Kolmogorov-Smirnova (0.000) وهو أدنى من مستوى المعنوية المفترض البالغ (5%) أي أنه دال معنوياً، وهذا يشير إلى أن المتغير لا يتبع التوزيع الطبيعي وعليه سيتم معالجة المتغير بالاعتماد على الصيغة (Random Numbers) وباعتماد أسلوب (Rv.normal) وبعد إعادة التحليل تبين أن فقرات متغير محاسبة الاستدامة بأجمعها تخضع للتوزيع الطبيعي وهذا يعطي دعماً تجاه اعتماد الأساليب المعلمية في عمليات تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

جدول (4) One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		الاختبار قبل التعديل AC1	الاختبار بعد التعديل AC1	الاختبار قبل التعديل SF	الاختبار بعد التعديل SF
N		71	71	71	71
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4.7859	4.7445	4.8141	4.6043
	Std. Deviation	.33351	1.12956	.30204	.98828
Most Extreme Differences	Absolute	.306	.055	.351	.062
	Positive	.260	.047	.269	.062
	Negative	-.306	-.055	-.351	-.050
Test Statistic		.306	.055	.351	.062

Asymp. Sig. (2-tailed)	.000 ^c	.200 ^{c,d}	.000 ^c	.200 ^{c,d}
------------------------	-------------------	---------------------	-------------------	---------------------

والرسوم البيانية ادناه توضح التوزيع الطبيعي لمتغيرات البحث:



المصدر: مخرجات برنامج SPSS.24

خامساً: اختبار الثبات والاتساق الداخلي لأداة القياس

الفقرة هذه فيها يتم اختبار الثبات والاتساق الداخلي ويعد من أهم الركائز الأساسية التي تستند أدوات القياس إليها وتوليه الأهمية القصوى لتأتي نتائج البحث على مستوى عالي من الثقة. إذ تمثل الدرجة التي يمكن أن يقاس فيها الفروق الفردية التي تتسجم وتتجانس عند الإجابة عن مقياس معين، ويعتبر المقياس ثابتاً عندما يقيس ما بني من أجله. إذ اعتمد البحث أكثر الأساليب شيوعاً وهو كرونباخ ألفا، للتحقق من ثبات أداة القياس والاتساق الداخلي، الذي يعد قيمه معتمدة كلما تجاوز نسبة (70 %) على مستوى البحوث السلوكية (Tavakol & Dennick، 2011:54).

كما اعتمد الباحثان على معامل الصدق الهيكلي الذي يحدد نسبة صدق أداة القياس لمتغيرات البحث بالاعتماد على إجابات أفراد العينة وهي تمثل جذر (كرونباخ ألفا)، كما تم اعتماد قيم معاملات الارتباط.

يتبين من جدول (5) أدناه أن قيم معامل كرونباخ ألفا لمتغيرات البحث الرئيسية وأبعادها الفرعية قد تراوحت بين (0.92- 0.89) إذ تعد هذه القيم مقبولة ومعتمدة، وذات مستوى ثبات ممتاز في الدراسات الوصفية كونها قيم عالية بالمقارنة مع قيم كرونباخ ألفا المعيارية، إذ نلاحظ أن قيم معامل الصدق الهيكلي كانت ممتازة وعالية ضمن إجابات العينة، وبذلك فإن أداة البحث ومقاييسها صالحة للتطبيق النهائي لأنها تتصف بالدقة والثبات والصدق العالي.

جدول (5) معاملات الثبات والصدق الهيكلي لمتغيرات وابعاد الدراسة

المتغيرات	البعد	على مستوى البعد	على مستوى المتغير
محاسبة الاستدامة			84.2 %
القوائم المالية	قائمة المركز المالي	91 %	92.6 %
	قائمة الدخل	85.3 %	

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.24

يمثل الجدول اعلاه ثبات الاتساق الداخلي لكل فقرة من فقرات محاسبة الاستدامة ومتغير القوائم المالية عند مستوى ثقة (0.01).

سادساً: الوصف الاحصائي

يبين جدول (6) تصنيف فئات الوصف الاحصائي، وتحدد الفئة من خلال ايجاد طول المدى (5-1= 4) ، ومن ثم قسمة المدى على عدد الفئات (5) (4 \ 5 = 0.80). وبعد ذلك يضاف (0.80) إلى الحد الأدنى للمقياس (1) او يطرح من الحد الاعلى للمقياس (5)، وتكون الفئات كالآتي (Dewberry، 15: 2004) : ،حيث يشير جدول (6) إلى المتغيرات (محاسبة الاستدامة ومتغير القوائم المالية) التي كانت متوفرة بشكل جيد في معمل سمنت السماوة بمحافظة المثنى إذ ان المتوسط لجميع المتغيرات مرتفع ، كما ان مستويات الانحراف المعياري كانت متقاربة فيما بينها فضلا عن تباين المتغيرات مما يشير إلى توافر الفهم من قبل المجيبين (موظفي معمل سمنت السماوة) لمتغيرات البحث التي اختبرت ، كما تدل النتائج إلى وجود نسب مرتفعة من محاسبة التنمية المستدامة فضلا عن مستوى مرتفع من القوائم المالية.

جدول (6) تصنيف فئات الوصف الاحصائي

تسلسل الفئة	الفئات	المستوى
1	1.80 – 1	منخفض جداً
2	2.60 – 1.81	منخفض
3	3.40 – 2.61	معتدل
4	4.20 – 3.41	مرتفع
5	5.00 – 4.21	مرتفع جداً

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على الادبيات.

أ- متغير محاسبة الاستدامة

تشتمل الفقرة الحالية على عرضاً لوصف وتحليل وتفسير الاستجابات حول متغير محاسبة الاستدامة من حيث فقرات مقياسه حيث، يبين الجدول (7) استجابات عينة البحث وتحليلها وتفسيرها حول متغير محاسبة الاستدامة الذي تم قياسه بخمس فقرات (AC1-AC5)، فقد بلغ وسط الاستجابات لمتغير محاسبة التنمية المستدامة (4.7859) في حين كان نسبة انحرافها عن وسطها الحسابي يبلغ (0.33351) وضمن مستوى أهمية نسبية (95.7 %)، وهذا يدل على ان اتفاق افراد عينة البحث على فقرات هذا المتغير كان مرتفع جداً.

جدول (7) الوصف الاحصائي لمتغير محاسبة الاستدامة (n=71)

الاهمية النسبية %	ترتيب الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاجابة	الفقرات
0.952	5	4.76	.430	مرتفع جدا	AC1
0.964	1	4.82	.425	مرتفع جدا	AC2
0.958	2	4.79	.411	مرتفع جدا	AC3
0.958	3	4.79	.411	مرتفع جدا	AC4
0.954	4	4.77	.453	مرتفع جدا	AC5
0.957		4.7859	0.33351	مرتفع جدا	المعدل العام

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.24

ب- متغير القوائم المالية

تشتمل الفقرة الحالية على عرضاً لوصف وتحليل وتفسير الاستجابات حول متغير القوائم المالية من حيث فقرات مقياسه حيث، يبين جدول (8) استجابات عينة البحث وتحليلها وتفسيرها حول متغير القوائم المالية الذي تم قياسه بعشر فقرات (FS1-FS10)، فقد بلغ وسط الاستجابات لمتغير القوائم المالية (4.8141) في حين كان نسبة انحرافها عن وسطها الحسابي يبلغ (0.30204) وضمن مستوى أهمية نسبية (96.3 %)، وهذا يدل على ان اتفاق افراد عينة البحث على فقرات هذا المتغير كان مرتفع جداً.

جدول (8) الوصف الاحصائي لمتغير القوائم المالية (n=71)

الفرقات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الاجابة	الاهمية النسبية %	ترتيب الفقرات
FS1	4.80	.401	مرتفع جدا	0.96	3
FS2	4.79	.411	مرتفع جدا	0.958	9
FS3	4.82	.390	مرتفع جدا	0.964	2
FS4	4.79	.411	مرتفع جدا	0.958	8
FS5	4.79	.411	مرتفع جدا	0.958	7
FS6	4.79	.411	مرتفع جدا	0.958	6
FS7	4.80	.401	مرتفع جدا	0.96	4
FS8	4.79	.411	مرتفع جدا	0.958	5
FS9	4.77	.421	مرتفع جدا	0.954	10
FS10	5.00	.000	مرتفع جدا	1	1
المعدل العام	4.8141	0.30204	مرتفع جدا	0.963	

المصدر: مخرجات برنامج Amos V.24

سابعاً: اختبار فرضيات البحث

في اختبار الفرضيات اعتمد الباحثان على طريقة (Pearson) لغرض تحديد مستوى علاقة الارتباط بين متغيرات البحث.

1. اختبار فرضيات نموذج الارتباط: في هذه الفقرة يكون الاهتمام اختبار معاملات الارتباط بين متغيرات البحث من خلال استعمال إحصاء (Pearson) اختبار الفرضية الرئيسية الاولى والمتمثلة بعلاقة الارتباط بين المتغير المستقل (محاسبة الاستدامة) والمتغير المعتمد (القوائم المالية). اذ يبين جدول (9) مصفوفة معاملات الارتباط البسيط (Pearson) بين هذه المتغيرات. ويتم الحكم على مقدار قوة معامل الارتباط في ضوء قاعدة (Saunders & Thornhill، 2009) ، وكالاتي :

جدول (9) الحكم على مقدار قوة معامل الارتباط

ت	تفسير علاقة الارتباط
1	لا توجد علاقة ارتباط $r = 0$
2	تامة موجبة او سالبة $r = \pm 1$
3	ضعيفة ايجابية او سلبية $\pm (0.00-0.30)$
4	قوية ايجابية او سلبية $\pm (0.31-0.70)$
5	قوية جدا ايجابية او سلبية $\pm (0.71-0.99)$

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.24

اذ يظهر من جدول (10) ان معامل الارتباط بين المتغير المستقل (محاسبة الاستدامة) والمتغير التابع (القوائم المالية) هو (0.70%) فضلا عن الموجبة اشارته مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية جدا وطردية بين تلك المتغيرات مما يحقق الفرضية الخاصة بعلاقات الارتباط بين المتغيرات تقع بين (0.60 - 0.79) مما يحقق الفرضية الخاصة بعلاقات الارتباط بين تلك المتغيرات التي تنص على (توجد علاقة ارتباط طردية ذات دلالة احصائية معنوية بين محاسبة الاستدامة والقوائم المالية).

جدول (10) مصفوفة معاملات ارتباط بيرسون للعلاقة بين متغيرات البحث

القوائم المالية	محاسبة التنمية المستدامة
Pearson Correlation	1
Sig. (2-tailed)	.000
N	71
Pearson Correlation	.708**
Sig. (2-tailed)	.000
N	71

المصدر: مخرجات برنامج SPSS V.24

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

1. هناك تأثير ذو دلالة احصائية لمحاسبة الاستدامة على تحسين القوائم المالية للوحدات الصناعية.
2. ان الوحدة الاقتصادية محل البحث ملمة بمعلومات الاستدامة.
3. إذا ما تم تطبيق محاسبة الاستدامة في الوحدات الاقتصادية فان تلك الوحدات لها القدرة على توفير معلومات الاستدامة.

ثانياً: التوصيات

1. ضرورة تطبيق محاسبة الاستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية.
2. تشريع قوانين وتعليمات تلزم الوحدات الاقتصادية بالإبلاغ المالي عن البيانات المتعلقة بمحاور الاستدامة (الاقتصادي، البيئي، الاجتماعي).
3. الإبلاغ عن المخاطر التي تواجه الوحدات الاقتصادية، واعداد خطط لتخفيض الكلف.

قائمة المصادر:

1. باقر ، جنان عبد العباس ، مطر، خديجة جمعة ،(2018)، "استعمال معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) ومؤشرات (ESG) في الإبلاغ عن الاستدامة في البيئة المحلية – دراسة تطبيقية في عينة من المصارف".
2. التوبي ، بشرى حسن محمد ، الاعاجيبي، عقيل دخيل ، الموسوي، ميثم عبد كاظم ،(2021)، " محاسبة القوائم المالية – اسس اعداد و عرض و تحليل القوائم المالية " ، كتاب ، ط1، دار الحلاج للطباعة و النشر والتوزيع .
3. الجبلي، وليد سمير عبد العظيم ،(2019)، " دور محاسبة التنمية المستدامة في زيادة موثوقية التقارير المالية- دراسة ميدانية" ، بحث ، مجلة اقتصاديات المال و الاعمال JFBE، العدد 8.
4. الربيعي ، دعاء احمد ابراهيم علي ،(2023)، "التوافق بين معايير المحاسبة الاسلامية ومعايير الاستدامة و انعكاسها في تحقيق التنمية المستدامة / دراسة استطلاعية على عينة من المصارف الاسلامية العراقية المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية "، رسالة، جامعة كربلاء، كلية الادارة و الاقتصاد، قسم المحاسبة.
5. سلمان، سألما سالم ،(2007)، "تأثير التجارة الدولية على التنمية المستدامة"، المداخله المقدمة من المؤتمر العربي الخامس للإدارة البيئية (المنظور الاقتصادي للتنمية المستدامة 2006)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر.
6. الطاهر، قادري محمد ،(2013)، " التنمية المستدامة في البلدان العربية بين النظرية والتطبيق" ، مكتبة حسن العصري، لبنان .
7. عبد الحي ، محمود محمد ،محمود، سعد ابو سكين ، حافظ ،حسن شعيب ،(2019)، "التنمية المستدامة والإستدامة / دراسة مرجعية لتطور المفهوم "، مجلة الدراسات والأبحاث البيئية المادة 6، المجلد 9، الصفحة 468-457.

8. عبود، ميلود ، بلقاسم ، ميموني ، علي، مسعودي ، (2016)، "إشكالية التنمية المستدامة في الوطن العربي" ، مجلة اقتصاد المال و الاعمال ، المجلد الاول ، العدد الثاني ، ديسمبر 2016 ، جامعة الشهيد حمه لخضر ، الوادي الجزائر.
9. الغامدي، عبد العزيز بن صقر،(2006)، " تنمية الموارد البشرية ومتطلبات التنمية المستدامة " ، جامعة نايف للعلوم والأمنية نمودجا، ورقة عمل مقدمة للملتقى العربي الثالث للتربية والتعليم، بيروت.
10. فريد، حنان هارون ،(2016)، " اثر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات غير المالية للمسؤولية الاجتماعية والاستدامة علي دقة / تنبؤات المحللين الماليين " ، بحث ، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد2، العدد 3.
11. اللاوي، مفيد عبد ،(2014)، " آليات وطرق تضيق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية و تقارير محافضي الحسابات " ، اطروحة ، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير.
12. مطر، محمد مطر،(2008)، " محاسبة المسؤولية الاجتماعية "، مجلة المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين، العدد 114 ، عمان ، الاردن.
13. GRI.(2013).G4 sustainability reporting guidelines.
- Becková H.Kubáňková M.(2015) "Sustainability Accounting: Brief ، Jaroslava،14. Hyršlová ، Prague،History And Perspective" The 9th International Days of Statistics and Economics 2015. September 10-12
15. Managerial Attitudes on Environmental Reporting: Evidence "Krivačić and Janković Journal of Environmental Accounting and Management 5(4) (2017) 327-341 ،from Croatia" ; 335.
- "Sustainability Accounting: "A brief History And Conceptual ، (2005)، Geoff،16. Lamberton Vol.29، Accounting Forum،Frame Work"
- Arun. (2016).” Global Reporting Initiative Sustainability ، Naveen & Dev،17. Singhal OSV Singapore. ،Reporting". Conference papers
- "Sustainable value creation in commercial banks during ، & Nikonorova، J،18. tankeviciene 2014 . ، Procedia-Social and Behavioral Sciences ،financial crisis"
19. Tavakol، Mohsen; Dennick، Reg ، (2011) 'Making sense of Cronbach's alpha'، International Journal of Medical Education
20. Dewberry، C. ،(2004)، "Statistical Methods for Organizational Research : Theory and practice"، First published، Published in the Taylor & Franci.
21. Saunders، M.، Lewis، P.، & Thornhill، A.، (2009)، " Research methods for business students " ، 5th ed ، Pearson Education Limited : Prentice Hall ، England ، P.459.