

مدى ادراك المحاسبين لارشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة
The Extent of Accountants Awareness of Standards Application Guidance of
Sustainability Accounting

نهار سعد مطلق المطيري

الملخص

هدف البحث الى التعرف على مدى ادراك المحاسبين لارشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة والتي تشمل ابعادها (القابلية للتطبيق ، والتوافق والمطابقة للمعايير وحدود الإبلاغ و صياغة التقارير و الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكد).تم اتباع المنهج الوصفي والتحليلي في تنفيذ الدراسة، واستخدم الاستبيان في جمع البيانات الأولية من مجتمع الدراسة المتمثل في المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية، حيث يبلغ عدد الاستبانات المستردة والصالحة للتحليل (82) مثلوا المحاسبين عينة الدراسة. توصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها ان هناك ادراك لدى المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بارشادات تنفيذ معايير محاسبة الاستدامة، الا ان هذا الادراك كان بدرجة متوسطة بشكل عام، كما ان هناك تفاوت في مستويات الادراك لكل بعد. اوصت الدراسة بحث الإدارات العليا في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بالاهتمام بتحسين ادراك وفهم المحاسبين لارشادات المتعلقة بمعايير ممارسة محاسبة الاستدامة ، وذلك من خلال عقد الدورات والندوات المتخصصة في هذا المجال، وان يقوم المحاسبين بمتابعة النشرات الحديثة التي تصدر من الجهات والمنظمات المهنية المتخصصة والعالمية في مجال محاسبة الاستدامة لتحسين ادراكهم ومعرفتهم في هذا المجال.

الكلمات المفتاحية: ارشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة، الشركات الصناعية المساهمة الكويتية.

مقدمة

هناك سعي على مستوى العالم لتحقيق التقدم والرفاهية بمستوى عالٍ، مما أدى ذلك إلى ظهور استخدامات الحقت أضراراً بالموارد المتاحة ، ولتحقيق التوازن بين أبعاد التنمية المستدامة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، كان لا بد من وضع خطط وقواعد لتحقيق أهداف التنمية المستدامة لضمان المحافظة على الخدمات ونوعية الموارد الطبيعية؛ مما يؤدي ذلك لإحداث نمو اقتصادي وبالتالي حماية البيئة والحد من الاستنزاف الكبير لخيراتها.(الحسن، 2015) . وفي ضوء المطالب الدولية والمجتمعية للحصول على مزيد من المعلومات حول الأداء البيئي والاجتماعي الذي تقدمه الجهة وكذلك الأداء الاقتصادي ، فقد أدى ذلك إلى دمج نوع جديد من التقارير يسمى تقارير الاستدامة نتيجة تطوير التقارير المالية في ضوء بيئة الأعمال الحديثة ، وأصبح هناك إعداد لتقارير محاسبة الاستدامة ، بالإضافة إلى المسؤولية الاجتماعية والبيئية ، واعتبرت قاعدة لأي كيان يتطلب الممارسة المسؤولة ، واصبحت هذه التقارير مهمة لأصحاب المصلحة والعملاء والمقرضين والمستثمرين والموردين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المحاسبية، وظهر دور أساسي للمحاسبة والإفصاح عن الاستدامة في هذه التقارير ومعلوماتها المحاسبية المالية وغير المالية لتلبية متطلبات المستخدمين من أجل اتخاذ قرارات عقلانية (Montiel ,et al,2014,140)

مشكلة الدراسة

بالرغم من توفر معايير الارشادات التطبيقية حول أسلوب المحاسبة والافصاح عن اعضايا وانشطة الاستدامة في المؤسسات المختلفة، إضافة الى رغبة إدارات الشركات وسعيها، لاطهر صورتها المناسبة من حيث التزامها بمتطلبات الاستدامة، الا ان المحاسبة عن الاستدامة والافصاحات من خلال تقارير الاستدامة لا زالت متواضعة. وبالرغم من اهتمام الجهات المهنية واشركات المؤيده لضرورة المحاسبة والافصاح عن الاستدامة ، والحاجة الى توفير بيانات في شكل تقارير الاستدامة، الا انه لم يكن هناك تبني لدليل ارشادي محلي معتمد يساعد في توضيح سبل ومكونات وخطوات إعداد واصدار تقارير محاسبة الاستدامة(سدر،2020). الا ان مجلس معايير محاسبة الاستدامة اصدر قواعد ارشادية تساعد الشركات والمنظمات في توضيح كيفية تطبيق معايير محاسبة الاستدامة ، الامر الذي يطرح تساؤل حول ادراك المحاسبين وفهم هذه القواعد كونها المرشد والدليل لهم في كيفية تطبيق معايير محاسبة الاستدامة. ويمكن عرض مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

- ما مدى ادراك المحاسبين لبعء القابلية للتطبيق .
- ما مدى ادراك المحاسبين لبعء التوافق والمطابقة للمعايير .
- ما مدى ادراك المحاسبين لبعء حدود الإبلاغ .
- ما مدى ادراك المحاسبين لبعء صياغة التقارير .
- ما مدى ادراك المحاسبين لبعء الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكيد .

اهداف الدراسة

- التعرف على مدى ادراك المحاسبين لبعء القابلية للتطبيق .
- الكشف عن مدى ادراك المحاسبين لبعء التوافق والمطابقة للمعايير .
- بيان مدى ادراك المحاسبين لبعء حدود الإبلاغ .
- معرفة مدى ادراك المحاسبين لبعء صياغة التقارير .
- الكشف عن مدى ادراك المحاسبين لبعء الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكيد .

أهمية الدراسة

تتمثل مساهمة هذه الدراسة في تقديم فهم افضل لادارات حول الارشادات المتعلقة بتطبيق توضيح مستويات الادراك و معايير محاسبة الاستدامة من خلال تعريفهم بمستوى ادراكهم وتعاملهم مع هذه الارشادات، الامر الذي سيعطي الفرصة لهم باتباع هذه الارشادات بصورة افضل، وبالتالي تطبيق معايير محاسبة الاستدامة بدقة، و بما سيحسن من أسلوب عرض تقارير الاستدامة بحيث تصبح تتميز بشموليتها واكتمالها لجميع المعلومات الواجب عرضها وستتمكن الشركات من إعداد هذه التقارير بطريقة صحيحة، وهذا سيزيد من موثوقية وصحة إعداد وصياغة تقارير الاستدامة وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها بشكل اكبر وفي النهاية اصدار تقارير الاستدامة بجودة عالية.

فرضيات الدراسة

- في ضوء أسئلة الدراسة فقد تم صياغة الفرضيات التالية
- H01 لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء القابلية للتطبيق.
- H02 لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء التوافق والمطابقة للمعايير .
- H03 لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء حدود الإبلاغ .
- H04 لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء صياغة التقارير .
- H05 لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكيد .

الاطار النظري

التنمية المستدامة

عرفت المنظمة العالمية للتقارير أن التنمية المستدامة بأنها التنمية التي تلبي احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتهم الخاصة، ولتنمية المستدامة ثلاثة أبعاد وهي: الاستدامة البيئية، والاستدامة الاقتصادية، والاستدامة الاجتماعية، ولتحقيق الاستدامة يجب الموازنة بين العوامل البيئية والاقتصادية والاجتماعية بشكل متساوي ومتناغم (GRI.2020).

المحاسبة عن التنمية المستدامة

عرف (21: 2012) Gurvitch & Sidorova تقارير الاستدامة بأنها قيام المنشآت في دمج الأنشطة الاجتماعية والبيئية بجانب نشاطها الاقتصادي في تقاريرها السنوية أو في صورة منفصلة للتعبير عن مدى مشاركتها تجاه المجتمع وتحسين صورتها وتقييم أدائها من قبل جميع أصحاب المصالح.

وعرفت تقارير الاستدامة أيضاً بأنها إعلان صريح وواضح من قبل المؤسسات لأصحاب المصالح عن الممارسات التي تقوم بها في جميع أنشطتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ومدى التزامها بمسؤوليتها تجاه المجتمع وإعطاء صورة واضحة عن المخاطر التي تواجهها المنشأة في مسيرتها وتوفير المزيد من الشفافية لعملياتها: (Hughen et al., 2014: 58).

تعتبر المحاسبة عن التنمية المستدامة من المتطلبات الضرورية في الوقت الحالي لإعداد التقارير المالية، حيث أن التعبير عن الأداء غير المالي يتم قياسه للشركة من خلال قدرة الشركة على المحافظة على المقاييس المتعلقة بالبيئة والاقتصاد والمجتمع، وقد جاء هذا التوجه متماثلاً مع التوجه السابق لقياس الأداء غير المالي الذي تناول نظام لتقييم الأداء مستند إلى بطاقة العلامات المتوازنة للأداء الذي تناول محاور أربعة: المحور المالي، ومحور الزبائن، ومحور العمليات والمراحل الداخلية، ومحور التعلم والنمو، ومن الملاحظ أن هذا النظام جاء متماثلاً مع متطلبات تطبيق التنمية المستدامة حيث أن محاور الزبائن والعمليات والمراحل الداخلية والتعلم والنمو ما هي إلا مقاييس أداء غير مالي تركز على المجتمع والبيئة من خلال الاهتمام برغبات الزبائن ومتطلباتهم وقدرتهم على الدفع والعمل على التحسين والتطوير في أداء وكفاءة وفاعلية الأداء المقدم من قبل الإدارة والموظفين في سبيل تحقيق الرفاهية للمجتمع والأفراد فيه وضمن ولاء الموظفين والزبائن للشركات لتحقيق الميزة التنافسية والربحية المطلوبة، إلا أن التنمية المستدامة أخذت بعداً أكثر تركيزاً على المجتمع والبيئة (البقي والبشتاوي، 2014).

على الرغم من أهمية الإفصاح عن تقارير الاستدامة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة للمنشآت وتعزيز القيمة السوقية لها إلا أن هناك تباين في الواقع العملي يرجع إلى عدة محددات داخلية وخارجية تؤثر في مستوى الالتزام وجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة (حسن وآخرون، 2017).

وقد لوحظ وجود قصور في الإفصاح عن تقارير التنمية المستدامة، وذلك لأن التقارير المالية التقليدية لم تعبر بصورة كافية عن الأبعاد المتعددة لقيمة المنشأة في الوقت الحاضر مما قد يؤدي إلى زيادة الطلب على مقاييس مالية جديدة ومقاييس غير مالية، حيث أن عدم إظهار تقارير التنمية المستدامة في القوائم المالية يترتب عليه عدم مصداقية القوائم المالية، وعلى ضوء ذلك أصبح من الضروري زيادة الإفصاح عن التنمية المستدامة في المنشآت وذلك من خلال إصدار تقرير منفصل عن التقارير المالية بالقوائم المالية الختامية، وتطوير معايير الأداء في المنشآت بشكل دوري ومستمر لتقويم أدائها المالي والمحاسبي (الحاج، 2017).

ويعتبر الإفصاح عن ممارسات الاستدامة من المفاهيم الأساسية في الفكر المحاسبي كونه يعد أداة اتصال بين المنشأة والمهتمين والأطراف ذات العلاقة، وهو ممارسة عمليات القياس والإبلاغ وتحقيق المساءلة لأصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين بخصوص أداء المنشأة تجاه

هدف التنمية المستدامة، وخاصة فيما يتعلق بالبعد الإقتصادي والبيئي والإجتماعي". (البقي والبشتاوي، 2014، ص 455).

إرشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة

تم إصدار تفسيرات توضيحية لمعايير من قبل مجلس معايير الاستدامة العالمية (GSSB) [Global](#) [Sustainability Standards Board](#)، وهي هيئة مستقلة تقوم بوضع المعايير والغرض منها هو توضيح ما يجب الإبلاغ عنه بموجب متطلبات إعداد التقارير في معايير وفق المنظمة العالمية للتقارير (GRI, 2020). و قدم مجلس معايير محاسبة الاستدامة Sustainability Accounting Standards Board (SASB) نشرته تضمنت مجموعة من الإرشادات التي تساعد الشركات والمنظمات في توضيح كيفية تطبيق معايير محاسبة الاستدامة والتقارير عنها وفيما يلي عرض لهذه القواعد الإرشادية (SASB, 2018)

القابلية للتطبيق Applicability

- وتتضمن توضيحا بان إرشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة والتقارير عنها تشمل معايير أو معايير الصناعة، حيث تم دمج هذا الدليل بالإشارة إليه في كل معيار صناعي ويعتبر جزءاً من المعيار نفسه. كما بينت انه تحتوي معايير الصناعة على موضوعات الإفصاح ومقاييس المحاسبة والبروتوكولات التقنية المرتبطة بها ومقاييس النشاط لكل صناعة، ما لم ينص على خلاف ذلك في البروتوكولات التقنية، فإن الإرشادات الواردة هنا تنطبق على التعاريف والنطاق والتنفيذ، وتجميع وعرض المقاييس المحاسبية. وضمن السياق قدمت معلومات وإرشادات إضافية وتخضع إرشادات تطبيق المعايير للاستحقاق عملية وتحكمها الوثائق التأسيسية

التوافق والمطابقة للمعايير Standards Conformance

- يستخدم مصطلح "يجب" في جميع أنحاء معايير SASB للإشارة إلى تلك العناصر التي تعكس متطلبات المعايير.
- يستخدم المصطلح "ينبغي" للإشارة إلى التوجيه، والذي بالرغم من أنه غير مطلوب، فإنه يوفر نهجاً موصى به لتنفيذ المعيار.
- يستخدم المصطلح "يجوز" أيضاً للإشارة إلى التوجيه غير المطلوب، ولكنه يوفر نهجاً اختيارياً لتنفيذ المعيار.
- نظراً لأن استخدام معايير SASB اختياري، فإن متطلبات المعيار (كما هو موضح ببود "يجب")، جنباً إلى جنب مع الإرشادات الواردة هنا، تشير إلى تلك الشروط التي يجب اتباعها حتى يكون الإفصاح متوافقاً مع معيار (معايير) الصناعة المعمول بها.
- تحديد استخدام المعايير عند الإبلاغ باستخدام معيار SASB، يجب على الكيان الاستشهاد بمعيار SASB ذي الصلة من أجل أن يكون متوافقاً مع المعيار.

الحذف والتعديلات

تدرك SASB أن الإفصاح الموحد عن معلومات الاستدامة المالية المادية للمستثمرين هو مجال ممارسة جديد نسبياً، وقد يكون من غير الممكن الكشف عن بعض المقاييس المحاسبية على المدى القريب لبعض الكيانات، وتشجع الكيانات على إرشادات تطبيق معايير SASB لاستخدام المعايير لتوجيه إفصاحات المستثمرين حتى في حالة حذف و / أو تعديل بعض موضوعات الإفصاح و / أو المقاييس المرتبطة. يجب على الكيان الذي يتجاهل موضوعاً واحداً أو أكثر من موضوعات الإفصاح و / أو مقاييس المحاسبة الإفصاح عن الإغفال (الإغفالات)، بالإضافة إلى الأساس المنطقي للحذف (الإغفالات). على سبيل المثال، إذا كان موضوع الإفصاح لا ينطبق على نموذج عمل الكيان، فيجب على الكيان الإفصاح عن حذف الموضوع والمقاييس المرتبطة به بناءً على عدم قابلية التطبيق. وإذا اعتقد الكيان أنه من الضروري تعديل مقياس ما، فيجب على الكيان الكشف عن حقيقة أن تم تغيير المقياس، وكذلك الأساس المنطقي للتغيير.

Reporting Boundaries حدود الإبلاغ

يجب أن تشمل حدود التقارير الخاصة الإفصاحات التي تتوافق مع معايير محاسبة استدامة جميع الكيانات الأم والفرعية التي تم توحيدها لأغراض إعداد التقارير المالية، وان لا يتم تعديل الإفصاحات الخاصة بالكيانات الموحدة وفقاً لحقوق الأقلية، ويجب استبعاد الكيانات غير الموحدة من حدود التقارير. ومع ذلك، يجب على الإفصاح عن معلومات حول الكيانات غير الموحدة إلى الحد الذي يعتبر فيه الكيان هذه المعلومات ضرورية لفهم تأثير واحد أو أكثر من موضوعات الإفصاح SASB على الوضع المالي للكيان أو الأداء التشغيلي.

وتمشيا مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، يتم تعريف الكيان الذي يقدم التقارير على أنه الكيان الذي يختار، أو يُطلب منه، إعداد البيانات المالية. ينطبق هذا التعريف أيضاً على كلمة "شركة"

Reporting Format صياغة التقارير

- استخدام البيانات المالية

في الحالات التي تتضمن فيها المقاييس المحاسبية (على النحو المحدد في البروتوكولات الفنية المقابلة) أو مقاييس النشاط في معيار SASB البيانات المالية (على سبيل المثال، الإيرادات وتكلفة المبيعات والمصروفات المفصح عنها للغرامات وما إلى ذلك)، يجب أن تكون هذه البيانات المالية متوافقة مع البيانات المالية المقابلة الواردة في البيانات المالية للمنشأة

- مقاييس النشاط والتطبيع

تدرك SASB أن تطبيع بيانات الأداء أمر مهم لتحليل عمليات الإفصاح وفقاً للمعايير لذلك، تحتوي معايير الصناعة على مقاييس النشاط المصممة للمساعدة في التقييم الدقيق وإمكانية مقارنة التقارير. يجوز لأي كيان الكشف عن بيانات أعمال إضافية لنفس الغرض بالاقتران مع إفصاحاتها وفقاً للمعايير.

- وحدات القياس

ما لم ينص على خلاف ذلك، يجب أن تكون التقارير في النظام الدولي للوحدات عندما يتم تحديد عملة التقارير كوحدة قياس، يجب على المنشأة استخدام عملة التقارير في بياناتها المالية.

- عدم التأكد

تدرك SASB أنه قد يكون هناك عدم يقين عند قياس أو الإبلاغ عن بعض معلومات الاستدامة. قد يكون عدم اليقين هذا مرتبطاً بمتغيرات مثل الاعتماد على البيانات من أنظمة الإبلاغ التابعة لجهات خارجية، أو التقنيات الناشئة لجمع وإدارة البيانات البيئية وغيرها. في حالة وجود عدم يقين بشأن الإبلاغ عن البيانات، يجب على الكيان مناقشة طبيعته واحتمالية ذلك.

التقديرات

- تدرك SASB أن التقديرات القائمة على أساس علمي، مثل الاعتماد على بعض عوامل التحويل أو استبعاد القيم الدنيا، قد تحدث لبعض الإفصاحات الكمية.
- حيثما كان ذلك مناسباً، لا يثبط معيار معايير المحاسبة المالية (SASB) استخدام التقديرات أو النطاقات أو استبعاد القيم الدنيا.
- عند استخدام تقدير أو نطاق أو استبعاد قيمة دنيا، يجب على الكيان مناقشة طبيعته وإثبات أساسه لإدراجها في محاولة لتقديم محاسبة ذات مغزى وذات صلة للمقياس.

فترة التقرير

ما لم ينص على خلاف ذلك، يجب أن تتوافق فترة التقرير مع السنة (السنوات) المالية للمنشأة.

الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكدات

يجب أن يكون الإفصاح للمستثمرين دقيقاً وموثوقاً. وبناءً على ذلك، يجب على الكيان المسؤول عن إعداد التقارير تصميم وتنفيذ والحفاظ على نظام حوكمة حول تطوير معلومات الاستدامة والإفصاح عنها - بما في ذلك مشاركة الإدارة، ورقابة مجلس الإدارة، والرقابة الداخلية - التي تشبه إلى حد كبير ما تستخدمه

لإعداد التقارير المالية. علاوة على ذلك ، تم تصميم معايير SASB لتكون بمثابة أساس لمعايير مناسبة إذا اختارت الكيان السعي تأكيدات من الطرف الثالث. عند الكشف عن المعلومات المتعلقة بموضوع الإفصاح المحدد بواسطة المعايير ، يجب على الكيانات النظر في تضمين وصف سردي للعوامل المادية اللازمة لضمان اكتمال البيانات المبلغ عنها ودقتها وقابليتها للمقارنة ، حسب الاقتضاء. قد يوفر مثل هذا الوصف سياقاً للمعلومات الكمية. قد يشمل الوصف السردى مناقشة ما يلي:

- حوكمة الكيان حول المخاطر والفرص المتعلقة بالموضوع ، بما في ذلك إشراف مجلس الإدارة ودور الإدارة في تقييم وإدارة هذه المخاطر والفرص
- النهج الاستراتيجي للكيان فيما يتعلق بالتأثيرات الفعلية والمحتملة للمخاطر والفرص ذات الصلة بالموضوع على أعمال المنظمة واستراتيجيتها وتخطيطها المالي على المدى القصير والمتوسط والطويل
- عملية الكيان لتحديد وتقييم وإدارة المخاطر المتعلقة بالموضوع ، وكيفية دمج هذه المخاطر في عملية إدارة المخاطر الشاملة للجهة
- استخدام الكيان للمقاييس أو الأهداف لتقييم وإدارة المخاطر والفرص المتعلقة بالموضوع.
- تشير معايير SASB إلى القوانين والتشريعات والمبادئ التوجيهية والبروتوكولات والمعايير والمنشورات والمراجع الأخرى أو تدمجها بالإحالة. نظرًا لأنه قد يتم مراجعة مثل هذه المراجع من وقت لآخر ، يتم تشجيع الكيانات على النظر في دمج تحديث مرجع في تطبيقهم للمعيار ، و يجب على الكيان الذي يتضمن مرجعاً محدثاً الإفصاح عن هذه الحقيقة والأساس المنطقي

منهجية الدراسة

من أجل تنفيذ هذا البحث وتحقيق أهدافه، فقد اتبع الباحث المنهج الوصفي والتحليلي وفق الإجراءات والطريقة العلمية التي تتناسب طبيعة هذا البحث.

مصادر جمع البيانات

اعتمدت الباحث في جمعه للبيانات اللازمة لهذه الدراسة على نوعين رئيسيين من البيانات الأولية والبيانات الثانوية.

- البيانات الأولية:

جمع الباحث البيانات الأولية لهذه الدراسة من خلال الاستبيان الذي وزعه على عينة الدراسة من المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة الكويتية.

- البيانات الثانوية:

تم الحصول عليها من العديد من الأدبيات التي تحدثت عن موضوع الاستدامة والافصح عنها كالتقارير والأبحاث المتخصصة في الدروريات الاقتصادية والمحاسبية، وقد تم التركيز بشكل أساسي على الأدلة الإرشادية لتطبيق معايير محاسبة الاستدامة الصادرة عن مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB) Sustainability Accounting Standards Board .

أداة الدراسة (الاستبانة)

استخدمت الدراسة الإستبانة كأداة لجمع البيانات الأولية اللازمة لتحقيق أهداف الدراسة، حيث اشتملت على (5) مجالات عبرت عن الإدراك بإرشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة وكما يلي

- **المجال الأول:** يقيس مستوى ادراك المحاسبين لبنود بعد القابلية للتطبيق في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية ، واحتوى على (6) فقرات.
- **المجال الثاني:** يقيس مستوى ادراك المحاسبين في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية لبنود بعد التوافق والمطابقة للمعايير ، واحتوى على (8) فقرات.
- **المجال الثالث:** يقيس مستوى ادراك المحاسبين في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية لبنود بعد حدود الإبلاغ ، واحتوى على (5) فقرات.
- **المجال الرابع:** يقيس مستوى ادراك المحاسبين في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية لبنود بعد صياغة التقارير ، واحتوى على (9) فقرات.
- **المجال الخامس:** يقيس هذا البعد مستوى ادراك المحاسبين في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية ، **الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكيد** واحتوى على (10) فقرات.

مجتمع وعينة الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من المحاسبين العاملين في الدوائر المالية والمحاسبية في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية ، حيث قام الباحث بتوزيع الاستبيان عليهم بطريقة عشوائية، وبلغ عدد الاستبيانات الموزعة (90) استبيان مثلو المحاسبين عينة الدراسة، استرد الباحث منها (85) استبيان، وبعد مراجعة الاستبيانات للتأكد من صلاحيتها للتحليل تبين ان عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (82) .

مقياس الأداة

تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في الإجابة عن الفقرات وذلك حسب الدرجات الآتية:
درجة (1) تعبر عن الإجابة لا أوافق بشدة ، درجة (2) تعبر عن الموافقة ، درجة (3) تعبر عن المحايد، درجة (4) تعبر عن الموافقة، درجة (5) تعبر عن موافقة بدرجة كبيرة جدا.
أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدها هذه الدراسة عند التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات ، ولتحديد درجة الموافقة فقد حدد الباحث ثلاثة مستويات هي (مرتفع، متوسط، منخفض) بناءً على المعادلة الآتية:
طول الفترة = (الحد الأعلى للبدل- الحد الأدنى للبدل) / عدد المستويات

$$1.33 = 3/4 = 3/(1-5)$$

وبذلك تكون المستويات كالاتي كما هي في الجدول تاليا، الذي يوضح المقياس في تحديد مستوى الملائمة للمتوسط الحسابي وذلك للإفادة منه عند التعليق على المتوسطات الحسابية.

جدول رقم (1) مقياس مدى ادراك المحاسبين لارشادات تطبيق معايير محاسبة الاستدامة

درجة التقييم	المتوسط الحسابي	مدى الادراك
منخفضة	1- 2.33	
متوسطة	2.34- 3.66	
مرتفعة	3.67- 5.00	

ثبات أداة الدراسة

تم استخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) بهدف التحقق من الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة ككل بوصفه المقياس الأكثر شيوعاً بين الباحثين لتحقيق هذا الغرض. وتظهر النتائج في الجدول (2) الذي يبين أن معامل كرونباخ ألفا للاستبانة ككل.

جدول (2) معاملات الثبات (كرونباخ ألفا) لجميع فقرات أبعاد الدراسة والأداة ككل

معامل (كرونباخ ألفا)	البُعد
0.76	القابلية للتطبيق
0.78	التوافق والمطابقة للمعايير
0.81	حدود الإبلاغ
0.73	صياغة التقارير
0.74	الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكيد

يتضح من الجدول السابق رقم (2) أن قيم معاملات ألفا كرونباخ لجميع أبعاد ومجالات الدراسة كانت مرتفعة، حيث أن القيمة المعتمدة للحكم على كفاية معامل ألفا كرونباخ هي (70%) (Sekaran, Bougie 2016)، الأمر الذي يشير الاتساق والثبات.

الصدق الظاهري

للتأكد من صحة الاستبيان وتعبيره بشكل صادق ومناسب من ناحية الجوهر والمضمون واللغة والشكل، فقد تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين من من أعضاء الهيئة التدريسية والذين تفضلوا مشكورين بابداء ملاحظاتهم حول بنود وعبارات الاستبيان، حيث تم تعديلها وفق ما اشاروا به حتى تم اخراج الاستبيان بصورته النهائية.

الأساليب الإحصائية

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها قام الباحث بترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package For Social Sciences) والتي يرمز لها اختصاراً بالرمز (SPSS)، كما قام الباحث باستخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة والموجودة في هذا البرنامج، وفيما يلي مجموعة الأساليب الإحصائية التي استخدمها:

- 1- التكرارات (Frequency) وقد قام الباحث باستخدامها في وصف خصائص عينة الدراسة، وبيان عدد مفرداته، وأعداد من وزعت عليهم أداة الدراسة.
- 2- النسب المئوية (Percent) وقد استخدمها الباحث في تحديد نسبة التكرارات فيما يتعلق بوصف خصائص عينة الدراسة.
- 3- المتوسط الحسابي (Mean) وقد استخدمه الباحث لحساب متوسط الإجابة على كل فقرة من فقرات الاستبانة، وكذلك المتوسط الحسابي لكل مجال من مجالات الدراسة.
- 4- الانحراف المعياري (Standard Deviation) وقد تم استخدامه لتحديد مدى ابتعاد القراءات عن مركز تجمعها لكل فقرة من فقرات أداة الدراسة وكل بعد من أبعادها.
- 5- اختبار One Sample T-test لاختبار فرضيات الدراسة.
- 6- معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) بهدف التحقق من الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة.

الدراسة الميدانية

فيمل يلي عرض وتحليل للبيانات التي تجمعت لدى الباحث من خلال الاستبانة التي تم توزيعها على المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية الكويتية، وذلك بهدف التعرف على مدى ادراكهم لبنود القواعد الارشادية لتطبيق معايير محاسبة الاستدامة، حيث تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة عن فقرات مجالات أداة الدراسة، و تم التحقق من صحة الفرضيات من خلال تطبيق اختبار (One Sample T-test) ، وفيما يلي عرض النتائج:

أولاً: النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الأولى: لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعد القابلية للتطبيق.

جدول رقم (3)

إجابات أفراد العينة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعد القابلية للتطبيق مرتبة تنازلياً

المدى	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبرة
مرتفع	0.64	4.20	1 المعرفة بالاطر المفاهيمية التي تتعلق بمحاسبة الاستدامة
متوسط	0.59	3.19	2 الفهم ومعرفة معايير محاسبة الاستدامة لانواع الصناعات
متوسط	0.62	3.16	3 تحديد المواضيع والقضايا الواجب الإفصاح عنها
متوسط	0.63	3.14	4 القدرة على ربط معايير المحاسبة مع البروتوكولات التقنية
متوسط	30.7	3.11	5 ربط الأنشطة بمقاييس كل صناعة او قطاع
متوسط	0.64	3.10	6 القواعد الارشادية لمعايير محاسبة الاستدامة تخضع للاعتبارات التي تحكم الصناعة
متوسط		3.32	المجال

يظهر من الجدول رقم (3) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعد القابلية للتطبيق تراوحت ما بين (3.10-4.20) وبوسط حسابي كلي (3.32) وبدرجة متوسطة، وهذا يشير الى ان ادراكهم لهذا البعد هو متوسط، كما يتبين من الجدول ان المحاسبين لديهم ادراك معرفي بالاطر المفاهيمية المتعلقة بمحاسبة الاستدامة، حيث كان تقييمهم لعبارتها جاءت بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.20) ودرجة تقييم مرتفعة. اما القواعد الارشادية لمعايير محاسبة الاستدامة تخضع للاعتبارات التي تحكم الصناعة فقد كان ادراكهم بها باقل درجة ضمن مستوى المتوسط.

جدول رقم (4)

نتائج تطبيق اختبار (T-test) على مجال ادراك المحاسبين لبعد القابلية للتطبيق

النتيجة	الدلالة الإحصائية	درجات الحرية	T	المتوسط الحسابي	الفرضية
قبول الفرضية بالصيغة البديلة	0.00	81	9.31	3.32	لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعد القابلية للتطبيق.

يظهر من الجدول رقم (4) أن قيمة (T) مجال ادراك المحاسبين لبعد القابلية للتطبيق بلغت (9.31) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) والعلامة المعيارية للتدرج الخماسي (3)، وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية الأولى بالصيغة البديلة والتي تنص: يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعد القابلية للتطبيق. ثانياً: النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الثانية: لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعد التوافق والمطابقة للمعايير

جدول رقم (5)

إجابات أفراد العينة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعد التوافق والمطابقة للمعايير مرتبة تنازلياً

المدى	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبرة
متوسط	0.67	3.56	1 وجوب تنفيذ معايير المحاسبة الاستدامة تعبر عن العناصر التي تعكس متطلبات المعايير
متوسط	0.65	3.53	2 هناك طرق ومنهجيات اختيارية يمكن اتباعها عن تنفيذ معايير المحاسبة الاستدامة
متوسط	0.87	3.16	3 وضوح الشروط التي يجب اتباعها حتى يكون الإفصاح متوافقاً مع معايير الصناعة المعمول بها.

4	يتم إشارة الى المعيار الذي تم الاسترشاد به في اعداد تقارير الإفصاح عن الاستدامة	3.14	0.91	متوسط	
5	يتم توجيه افصاحات للمستثمرين حول أي تعديلات او إضافات او حذف في موضوعات الإفصاح او المقاييس المرتبطة بها	3.12	0.63	متوسط	
6	في حال عدم الالتزام ببند من معايير محاسبة الاستدامة فإنه يتم تقديم الإفصاح المنطقي عن ذلك	3.10	0.85	متوسط	
7	يتم بيان حالات عدم الالتزام بسبب ان مواضيع الإفصاح لا تتوافق مع طبيعة نشاط الشركة	3.07	0.90	متوسط	
8	تفصح الشركة عن حالات تطوير المقاييس حتى تتناسب مع طبيعة النشاط بأسلوب منطقي	3.00	0.70	متوسط	
المجال				متوسط	3.21

يظهر من الجدول رقم (5) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعء التوافق والمطابقة للمعايير تراوحت ما بين (3.00-3.56) وبوسط حسابي كلي (3.21) وبدرجة متوسطة، وهذا يشير الى ان ادراكهم لهذا البعد هو متوسط، كما يتبين من الجدول ان المحاسبين لديهم ادراك بوجوب تنفيذ معايير المحاسبة الاستدامة والتعبير عن العناصر التي تعكس متطلبات المعايير ، حيث كان تقييمهم لعبارتها جاءت بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.56) ودرجة تقييم متوسطة. اما افصاح الشركة عن حالات تطوير المقاييس حتى تتناسب مع طبيعة النشاط بأسلوب منطقي فقد كان ادراكهم بها باقل درجة ضمن مستوى المتوسط.

جدول رقم (6)

نتائج تطبيق اختبار (T-test) على مجال ادراك المحاسبين لبعء التوافق والمطابقة للمعايير

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدالة الإحصائية	النتيجة
لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء التوافق والمطابقة للمعايير.	3.21	4.57	81	0.00	قبول الفرضية بالصيغة البديلة

يظهر من الجدول رقم (6) أن قيمة (T) مجال ادراك المحاسبين لبعء القابلية للتطبيق بلغت (4.57) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) والعلامة المعيارية للتدرج الخماسي (3)، وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية الأولى بالصيغة البديلة والتي تنص: يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء التوافق والمطابقة للمعايير.

ثالثاً: النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الثالثة: لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعء حدود الإبلاغ.

جدول رقم (7)

إجابات أفراد العينة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعء حدود الإبلاغ مرتبة تنازلياً

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المدى
1 يتم تبليغ وايصال الإفصاحات لجميع الوحدات الرئيسية وفروعها الموحدة لأغراض التقارير المالية	3.60	0.87	متوسط
2 عدم تعديل الإفصاحات الخاصة بالكيانات الموحدة وفقاً لمصالح الأقلية	3.55	0.72	متوسط
3 استبعاد الوحدات التي ليست من ضمن حدود التقارير الواجب إيصال الإفصاح لها	3.53	0.65	متوسط
4 الإفصاح بمقدار محدد عن اثر معايير محاسبة الاستدامة على الأداء التشغيلي	3.50	0.58	متوسط
5 ربط بين اعداد التقارير وتحقيق شروط معايير محاسبة الاستدامة	3.43	0.82	متوسط
المجال		متوسط	3.52

يظهر من الجدول رقم (7) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعء حدود ابلاغ تراوحت ما بين (3.52-3.60) وبوسط حسابي كلي (3.52) وبدرجة متوسطة، وهذا يشير الى ان ادراكهم لهذا البعد هو متوسط، كما يتبين من الجدول ان المحاسبين لديهم ادراك بوجوب تبليغ وايصال الإفصاحات لجميع الوحدات الرئيسية وفروعها الموحدة لأغراض التقارير المالية ، حيث كان تقييمهم لعبارتها جاءت بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.52) ودرجة تقييم متوسطة. اما ربط بين اعداد التقارير وتحقيق شروط معايير محاسبة الاستدامة فقد كان ادراكهم بها باقل درجة ضمن مستوى المتوسط.

جدول رقم (8)

نتائج تطبيق (T-test) على مجال ادراك المحاسبين لبعده حدود الابلاغ

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	النتيجة
لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعده حدود الابلاغ.	3.52	6.86	81	0.00	قبول الفرضية بالصيغة البديلة

يظهر من الجدول رقم (6) أن قيمة (T) مجال ادراك المحاسبين لبعده حدود الابلاغ بلغت (6.86) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) والعلامة المعيارية للتدرج الخماسي (3)، وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية الأولى بالصيغة البديلة والتي تنص: يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعده حدود الابلاغ. رابعاً: النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الرابعة: لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعده صياغة التقارير.

جدول رقم (9)

إجابات أفراد العينة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعده صياغة التقارير مرتبة تنازلياً

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المدى
1 تتوافق فترات تقارير الاستدامة مع التقارير السنوية للمنشأة	4.39	0.84	مرتفعة
2 تتوافق البيانات المالية المستخدمة في معايير محاسبة الاستدامة مع لتقارير المالية للشركة	4.39	0.98	مرتفعة
3 تتمكن الشركة من تقديم أفصاحات إضافية تراها ضرورية إضافة الى أفصاحاتها عن الاستدامة	3.87	1.12	مرتفعة
4 يتم توحيد العملة كوحدة قياس الاستدامة و التقارير للبيانات المالية.	3.50	0.81	متوسطة
5 تحتوي معايير محاسبة الاستدامة على مقاييس النشاط للصناعة المصممة للمساعدة في التقييم الدقيق وقابلية مقارنة التقارير	3.49	0.76	متوسطة
6 يتم الأخذ بالاعتبار حالة عدم التأكد الناتجة عن استخدام التقنيات المستجدة في جمع وإدارة البيانات البيئية	3.34	0.96	متوسطة
7 يتم مناقشة حالات عدم التأكد المتعلقة ببيانات الإبلاغ ومستواها	3.18	0.92	متوسطة
8 يتم مناقشة استخدام التقديرات والنسب في الحالات التي تكون ضرورية ومهمة	3.18	0.67	متوسطة
9 يتم الأخذ بالاعتبار حالة عدم التأكد نتيجة الحصول على المعلومات من طرف ثالث	2.88	1.00	متوسطة
المجال	3.58	متوسطة	

يظهر من الجدول رقم (9) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعده صياغة التقارير تراوحت ما بين (2.88-4.39) وبوسط حسابي كلي (3.58) وبدرجة متوسطة، وهذا يشير الى ان ادراكهم لهذا البعد هو متوسط، كما يتبين من الجدول ان المحاسبين لديهم ادراك بوجود تتوافق فترات تقارير الاستدامة مع التقارير السنوية للمنشأة، حيث كان تقييمهم لعبارتها جاءت بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.39) ودرجة تقييم متوسطة. اما ان يتم الأخذ بالاعتبار حالة عدم التأكد نتيجة الحصول على المعلومات من طرف ثالث فقد كان ادراكهم بها باقل درجة ضمن مستوى المتوسط.

جدول رقم (10)

نتائج تطبيق (T-test) على مجال ادراك المحاسبين لبند صياغة التقارير

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدلالة الإحصائية	النتيجة
صياغة التقارير	3.58	14.556	81	0.00	قبول الفرضية بالصيغة البديلة

يظهر من الجدول رقم (10) أن قيمة (T) للمجال الثاني من أداة الدراسة الذي يهدف للتعرف على ادراك ادراك المحاسبين لبند صياغة التقارير بلغت (14.556) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) والعلامة المعيارية للتدرج الخماسي (3)، وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية الثانية بالصيغة البديلة والتي تنص: يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعده صياغة التقارير.

خامساً: النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الخامسة: لا يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعدها الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكد.

جدول رقم (11)

إجابات أفراد العينة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعدها الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكد مرتبة تنازلياً

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المدى
1 تقدم الشركة وصف سردي للعوامل الضرورية الجوهرية لضمان اكتمال البيانات المبلغ عنها ودقتها وقابليتها للمقارنة	4.34	0.98	مرتفع
2 تتضمن تقارير محاسبية الاستدامة وصفا للمعلومات الكمية	4.17	0.92	مرتفع
3 يتم عرض وصف سردي للحوكمة وادارة المخاطر وتقييمها والفرص المتاحة	3.98	0.77	مرتفع
4 يكون الإفصاح للمستثمرين دقيقاً وموثوقاً	3.89	0.85	مرتفع
5 وصف للنهج الاستراتيجي للشركة فيما يتعلق بالتأثيرات الفعلية والمحتملة للمخاطر والفرص ذات الصلة بموضوعات تقارير الاستدامة على أعمال المنظمة واستراتيجيتها وتخطيطها المالي على المدى القصير والمتوسط والطويل	3.46	0.86	متوسط
6 هناك نظام مصمم ينفذ ويحافظ على حوكمة تطوير معلومات الاستدامة والإفصاح عنها	3.41	0.85	متوسط
7 تشارك رقابة مجلس الإدارة ، والرقابة الداخلية في الرقابة على اعداد تقارير الاستدامة بشكل مشابه لرقابتها على التقارير المالية	3.41	0.87	متوسط
8 يتم مراجعة وتقييم الإفصاحات عن الاستدامة بشكل مستمر	3.26	0.97	متوسط
9 يتم متابعة التحديثات المرجعية حول معايير المحاسبية عن الاستدامة والتشريعات والمبادئ التوجيهية والبروتوكولات والمنشورات والمراجع الأخرى	3.24	0.95	متوسط
10 يراعى عند تنفيذ اعداد تقارير تستند لمعايير الاستدامة احتمالية رغبة الشركة في الحصول على ضمان وتأكيدات من طرف ثالث	2.84	0.94	متوسط
المجال	3.6	متوسطة	

يظهر من الجدول رقم (11) أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات ادراك المحاسبين لبعدها الحوكمة والرقابة الداخلية تراوحت ما بين (2.84-4.34) وبوسط حسابي كلي (3.6) وبدرجة متوسطة، وهذا يشير الى ان ادراكهم لهذا البعد هو متوسط، كما يتبين من الجدول ان المحاسبين لديهم ادراك بان تقدم الشركة وصف سردي للعوامل الضرورية الجوهرية لضمان اكتمال البيانات المبلغ عنها ودقتها وقابليتها للمقارنة ، حيث كان تقييمهم لعبارتها جاءت بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.34) ودرجة تقييم متوسطة. اما ان يتم مراعاة عند تنفيذ اعداد تقارير تستند لمعايير الاستدامة احتمالية رغبة الشركة في الحصول على ضمان وتأكيدات من طرف ثالث فقد كان ادراكهم بها باقل درجة ضمن مستوى المتوسط.

جدول رقم (12) نتائج تطبيق (T-test) على مجال ادراك المحاسبين لبعدها الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكد

الفرضية	المتوسط الحسابي	T	درجات الحرية	الدالة الإحصائية	النتيجة
الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكد	3.6	6.83	81	0.00	قبول الفرضية بالصيغة البديلة

يظهر من الجدول رقم (10) أن قيمة (T) للمجال الثاني من أداة الدراسة الذي يهدف للتعرف على ادراك المحاسبين لبعدها صياغة التقارير بلغت (6.83) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة

($0.05 \geq \alpha$) والعلامة المعيارية للتدرج الخماسي (3)، وبالتالي تقبل الفرضية الرئيسية الثانية بالصيغة البديلة والتي تنص: يوجد ادراك لدى المحاسبين لبعد الحوكمة والرقابة الداخلية والتأكيد.

النتائج والتوصيات

- بينت نتائج الدراسة ان هناك ادراك لدى المحاسبين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بإرشادات تنفيذ معايير محاسبة الاستدامة، الا ان هذا الادراك كان بدرجة متوسطة بشكل عام.
- كانت إرشادات تنفيذ معايير محاسبة الاستدامة المتعلقة بالحوكمة والرقابة الداخلية والتأكيد الأكثر إدراكا لدى المحاسبين، تلاها إرشادات صياغة التقارير في المرتبة الثانية، ثم إرشادات حدود الإبلاغ، ثم القابلية للتطبيق، واخير التوافق والمطابقة للمعايير والتي كانت الأقل إدراكا.
- أظهرت النتائج انه تتوافق فترات تقارير الاستدامة مع فترات التقارير السنوية للمنشأة، كما تتوافق البيانات المالية المستخدمة في معايير محاسبة الاستدامة مع للتقارير المالية للشركة، وتتمكن الشركة من تقديم افصاحات إضافية تراها ضرورية إضافة الى افصاحاتها عن الاستدامة
- بينت النتائج ان المحاسبين في الشركات الصناعية الكويتية لديهم المعرفة بالاطر المفاهيمية التي تتعلق بمحاسبة الاستدامة و يقدمون وصف سردي للعوامل الضرورية الجوهرية لضمان اكتمال البيانات المبلغ عنها ودقتها وقابليتها للمقارنة، وتتضمن تقارير محاسبة الاستدامة الصادرة عنها وصفا للمعلومات الكمية، كما يتم عرض وصف سردي للحوكمة وادارة المخاطر وتقييمها والفرص المتاحة.

التوصيات

- حث الإدارات العليا في الشركات الصناعية المساهمة الكويتية بالاهتمام بتحسين ادراك وفهم المحاسبين للإرشادات المتعلقة بمعايير ممارسة محاسبة الاستدامة، وذلك من خلال عقد الدورات والندوات المتخصصة في هذا المجال.
- ان تدعم الإدارة العليا جهود ومبادرات محاسبة الاستدامة، كتبني معايير محاسبة الاستدامة في عملها، وعدم الاقتصر على التقارير المالية التقليدية.
- ان يقوم المحاسبين بمتابعة النشرات الحديثة التي تصدر من الجهات والمنظمات المهنية المتخصصة والعالمية في مجال محاسبة الاستدامة لتحسين ادراكهم ومعرفتهم في هذا المجال.

المراجع العلمية

- البقمي، متعب والبشتاوي، سليمان.(2014). واقع المحاسبة عن التنمية المستدامة في الشركات الصناعية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، المجلد (6)، العدد(8)، ص ص 455-472.
- الحاج، وفاء عمر (2017). الإفصاح المحاسبي عن تقارير التنمية المستدامة واثره على تقويم أداء المنشآت، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، 8(29).
- الحسن، عائدة.(2015). "التكنولوجيا مرتكز أساسي في تحقيق التنمية المستدامة"، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (7)، العدد (13).
- حسن، كمال عبدالسلام إبراهيم، آفاق ذنون، إسماعيل، عصام عبدالمنعم أحمد (2017). محددات الإفصاح الإختياري عن تقارير الاستدامة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، 41 (1).
- سدر، زياد (2020) مدى الاعتماد على الدليل الإرشادي في الإفصاح حول تقارير الاستدامة في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة ال البيت، الأردن.
- يعقوب، ابتهاج وعباس، زينة.(2019). الجامعة المستدامة خارطة الطريق لتحقيق التنمية المستدامة، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، المجلد (3)، العدد(8).

- Global Reporting Initiative.(2016) **.Reporting Principles and Standards Disclosures**, available at: <https://www.globalreporting.org/20/6/2020>,11:00 am.
- Global Reporting Initiative.(2020) <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/standards-interpretations/>
- Gurvitsh, Natalj & Sidorova, Inna (2012). Survey of sustainability reporting integrated into annual reports of Estonian companies for the years 2007-2010: based on companies listed on Tallinn Stock Exchange as of October 2011. *Procedia Economics and Finance*, 2, 26-34.
- Hughen, Linda & Lulseged, Ayalew & Upton, David R. (2014). Improving Stakeholder Value through Sustainability and Integrated Reporting. *The CPA Journal*, 84(3), 54-61.
- Leung, T.C.H. and Gray, R. (2016), "Social responsibility disclosure in the international gambling industry: **a research note**", **Meditari Accountancy Research**, Vol. 24 No. 1, pp. 73-90.
- Leung, T.C.H. and Gray, R. (2016), "Social responsibility disclosure in the international gambling industry: a research note", *Meditari Accountancy Research*, Vol. 24 No. 1, pp. 73-90.
- Montiel ,Ivan & Delgado-Ceballos, Javier (2014), Defining and Measuring Corporate Sustainability: are We There Yet?, *Organization & Environment*, Vol. 27, NO.4.p.p 113-139.
- Sekaran, Uma. Bougie, Roger (2016) *Research methods for business: A skill building approach*. 7th Edition New York: John Wiley & Sons Inc.
- Sustainability Accounting Standards Board <https://www.sasb.org/wp-content/uploads/2018/11/SASB-Standards-Application-Guidance-2018-10.pdf>