

Received on (09-02-2022) Accepted on (19-06-2022)

<https://doi.org/10.33976/IUGJEB.30.3/2022/1>

The Extent of Applying the Financial Sustainability Reports of the Companies Listed on the Palestinian Exchange (Exploratory research)

Mohammed M. Al-Ghamari¹; Prof. Maher M. Durgham¹

¹Ministry of Finance - Palestine; Department of Accounting - College of Economics and Administrative Sciences - Islamic University ²

*Corresponding Author: abo.sohibe.94@gmail.com

Abstract:

The study aimed to identify how much the companies that are listed on the Palestinian Exchange apply the elements of financial sustainability reports (environmental, social and economic), and to achieve the objectives of the study, the descriptive analytical method was used in this study, as a total of 144 questionnaires were distributed to the decision makers and those involved in the financial affairs of the companies listed on the Palestinian Exchange. By 48 companies, of which 120 were recovered with 83% recovery rate. The respondents' answers were analyzed using the statistical data analysis software (SPSS). The study reached many results, the most important of which are: The listed companies in Palestine apply the elements of environmental, social and economic sustainability reports. In addition, these companies face problems and obstacles in applying these reports, the most important of which is the lack of practical and professional expertise and technical skill necessary to apply the financial sustainability reports .

It also found that there are no laws and regulations to the extent required to disclose their social, environmental and economic performance. He study concluded with a number of recommendations, the most important of which are: the need for companies to address the problems they face in the application of financial sustainability reports, and provide the practical and professional expertise and technical skill necessary to apply financial sustainability reports.

Keywords: Sustainable Development, Sustainability Accounting, Sustainability Reports.

مدى تطبيق تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين دراسة استكشافية

محمد منذر الغماري¹؛ أ.د. ماهر موسى درغام²

¹ وزارة المالية - فلسطين؛ ² قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية - الجامعة الإسلامية

الملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى قيام الشركات المدرجة في بورصة فلسطين بتطبيق عناصر تقارير الاستدامة المالية البيئية والاجتماعية والاقتصادية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، فقد تم توزيع 144 استبانة بأسلوب المسح الشامل على متخذي القرار ومن لهم علاقة بالشؤون المالية من العاملين في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، بواقع 48 شركة، استرد منها عدد 120 بنسبة استرداد 83%، وتم تحليل اجابات المبحوثين بالاعتماد على البرنامج الاحصائي (SPSS) لتحليل البيانات.

وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها: أن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تقوم بتطبيق عناصر تقارير الاستدامة البيئية والاجتماعية والاقتصادية، بالإضافة إلى أن هذه الشركات تواجه مشكلات ومعيقات عند تطبيق تلك التقارير من أهمها عدم توفر الخبرات العملية والمهنية والمهارة الفنية اللازمة لتطبيق تقارير الاستدامة المالية بالدرجة المطلوبة، وتوصلت أيضاً إلى عدم توفر قوانين وأنظمة بالدرجة المطلوبة تلزم الشركات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي والبيئي والاقتصادي.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من أهمها: ضرورة قيام الشركات بمعالجة المشكلات التي تواجهها في تطبيق تقارير الاستدامة المالية، وتوفير الخبرات العملية والمهنية والمهارة الفنية اللازمة لتطبيق تقارير الاستدامة المالية. كلمات مفتاحية: التنمية المستدامة، محاسبة الاستدامة، تقارير الاستدامة، الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

1.1 المقدمة

أصبح التطور السريع في كل المجالات هو السمة الغالبة في هذا العصر، وأصبحت المنشآت تولي اهتماماً بالغاً نحو تحقيق هدف تلبية احتياجات المجتمع والمستثمر على حد سواء، من هنا جاء الاهتمام نحو العمل على توفير عناصر الاستدامة المالية بغرض الإفصاح والإبلاغ عن الأسس والمقومات التي تعكس مدى الاستقرار المالي والمحاسبي في تلك المنشأة. وإن توفر عناصر الاستدامة المالية وتطبيقها تقتضي الوقوف على عدد من المبادئ الواجب مراعاتها في هذا الخصوص، لكي تشكل إلى جانب التقارير المالية التقليدية مرتكزاً يعكس الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركات، لذا فإن الشركة التي تقوم بتبني مفهوم التنمية المستدامة ستزدهر وتحقق النجاح على المدى الطويل، وستعمل على زيادة قيمة الشركة، والحد من حدوث الأزمات الاقتصادية للشركة، وذلك من خلال الاهتمام بالبعد الاجتماعي والاقتصادي والبيئي والإفصاح عن هذه الأبعاد، وإصدار التقارير عنها مما يضمن تحقيق التنمية المستدامة للشركات، والاستدلال على أهمية مفهوم التنمية المستدامة (Bartlett, 2012).

1.2 مشكلة الدراسة

تأتي مشكلة البحث نتيجة لعدد من المشكلات التي فرضتها التنمية المستدامة على النواحي الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، وبالتالي زاد اهتمام الدول بهذه المشكلات فقامت بعمل البرامج التوعوية والدورات التدريبية، الأمر الذي أدى إلى ظهور مفهوم التنمية المستدامة والذي يسعى لتحقيق رفاهية المجتمع دون الإضرار بالبيئة، مما أدى إلى فتح المجال واسعاً أمام المؤسسات فأصبحت مهمتها لا تقتصر على تحقيق عوائد مادية فقط، وإنما اتسعت لتهتم بالأداء البيئي والاجتماعي. مما دفع إلى ظهور تكاليف جديدة جراء هذا التوسع يجب على الشركات أن تحاسب عليها بخلاف تكاليف إنتاج السلع والخدمات المدرجة ضمن القوائم المالية، مما أدى إلى ظهور محاسبة للجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية تسمى محاسبة الاستدامة، والتي نتج عنها بعد ذلك تقارير خاصة تهتم بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي والتي تسمى بتقارير الاستدامة المالية، حيث إن المجتمع أمد الشركة بالموارد المادية والبشرية حتى تقوم بمزاولة نشاطها، بالتالي أصبح من حقه الرقابة على ادارتها وكفاءتها ومعرفة أي تغيرات تطرأ عليها (غلاب، 2017).

وبصفة عامة ونتيجة لأهمية هذه التقارير في تلبية احتياجات المجتمع، كانت المبادرة في هذا البحث كدراسة استكشافية للوصول إلى مدى تطبيق الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لهذه التقارير، وبالتالي سنتناول الدراسة موضوع تطبيقها في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

ومن هنا فإن مشكلة الدراسة تتمحور في السؤال الرئيس التالي: **ما مدى تطبيق تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟** ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى تطبيق العناصر البيئية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟
- ما مدى تطبيق العناصر الاجتماعية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟
- ما مدى تطبيق العناصر الاقتصادية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟
- ما مدى وجود مشكلات تواجه تطبيق تقرير الاستدامة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟

1.3 أهداف الدراسة

تهدف الدراسة بشكل رئيس إلى:

1. التعرف على مدى قيام شركات بتطبيق العناصر البيئية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
2. التعرف على مدى قيام شركات بتطبيق العناصر الاجتماعية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

3. التعرف على مدى قيام الشركات بتطبيق العناصر الاقتصادية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين.

4. دراسة المعوقات والمشكلات التي تواجه الشركات المدرجة في بورصة فلسطين عند تطبيق تقارير الاستدامة المالية.

1.4 أهمية الدراسة:

تأتي أهمية الدراسة في النقاط التالية:

تبرز أهمية البحث من موضوعه ومجال تطبيقه ويمكن ايضاح ذلك من خلال:

الأهمية العلمية للبحث: يعتبر هذا البحث امتداداً للعديد من الأبحاث التي تناولت موضوع التنمية المستدامة وتقارير الاستدامة المالية لكنه يستمد أهميته من محاولة كشف مدى تطبيق تقارير الاستدامة المالية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وذلك من خلال توضيح تأثير كل جانب من جوانب تقارير الاستدامة المالية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، إضافةً إلى كونها تفتح للباحثين مجال التنمية المستدامة أفاق جديدة في البحث العلمي حول تقارير الاستدامة المالية مثل:

1- دراسة العوامل المؤثرة في تقارير الاستدامة المالية وتأثيرها على القيمة السوقية للشركات.

الأهمية العملية للبحث: تنبع أهمية البحث العملية من أهمية موضوع البحث الذي يتطرق إلى تقارير الاستدامة المالية ومدى تطبيقها في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، كونها تساعد في:

1. اجتذاب المستثمرين والمحافظة عليهم، إضافةً إلى كونها تعمل على خلق ميزة تنافسية بالنسبة للشركات، حيث إن الشركة التي تقوم بتطبيق التقرير تعكس مدى دقتها وشفافيتها وتقدمها أمام جمهور المستثمرين والمساهمين.
2. تمكين المجتمع والمنظمات في تناول ومعالجة القضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية للشركات.
3. إشباع رغبات كثير من فئات المجتمع، وتحسين الوضع المعيشي للإنسان وتلبية احتياجاته.

1.5 الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات العربية:

1. دراسة (رباب، الهجان، 2022) بعنوان "أثر الإفصاح عن مؤشرات المسؤولية الاجتماعية للاستدامة وفقاً لمبادرة (GIR) على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة المصرية قطاع الاتصالات والعقارات والأغذية".

هدفت الدراسة إلى اختبار أثر مستوى الإفصاح عن مؤشرات المسؤولية الاجتماعية للاستدامة وفقاً لمبادرة (GIR) على جودة التقارير المالية للشركات التي تنتمي إلى قطاع العقارات والاتصالات والأغذية المدرجة في البورصة المصرية خلال السلسلة الزمنية (2019-2020م)، ولتحقيق ذلك تم جمع البيانات باستخدام أسلوب تحليل المحتوى، وأجراء دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة المصرية قطاع الاتصالات والعقارات والأغذية.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، وجود تأثير إيجابي للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للاستدامة على جودة التقارير المالية، إضافةً إلى كونه يساهم في توفير معلومات عن مدى اهتمام الشركة بالخدمات المقدمة للعاملين، إضافةً إلى ضرورة مراعاة أبعاد المؤشرات الاجتماعية عند اتخاذ القرارات الاستثمارية.

2. دراسة (مرعي، 2021) بعنوان "أثر مستوي وجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة بسوق المال السعودي".

هدفت الدراسة إلى اختبار أثر مستوي وجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات التي تنتمي إلى القطاعات الصناعية المدرجة في سوق المال السعودي خلال السلسلة الزمنية (2015-2019م)، كما وهدفت الدراسة إلى تحليل ماهية تقارير الاستدامة وأهميتها، والتعرف على مؤشرات تقارير الاستدامة المختلفة، واختبار العلاقة بين مستوي وجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة والأداء المالي في بيئة الأعمال السعودية، ولتحقيق ذلك تم استخدام المنهج الاستنباطي والاستقرائي، وذلك من خلال إجراء دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق المال السعودي والبالغ عددها (199) شركة موزعة على (15) قطاع، وقد تم اختيار عدد (60) شركة تمثل 30.15 % من المجتمع لتكون عينة البحث بعدد مشاهدات (300) مشاهدة وذلك لاختبار الفروض، حيث تم اختيار الشركات المساهمة الصناعية المدرجة في سوق المال السعودي.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، وضوح أهمية ومزايا الإفصاح عن معلومات الاستدامة بأبعادها الثلاثة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وما له من تأثير إيجابي علي تحسين الأداء المالي للشركات وترشيد قرارات المستثمرين وأصحاب المصالح، إضافة إلى وجود تحديات تواجه منشآت الأعمال عند إعداد تقارير الاستدامة والإفصاح عنها منها عدم وجود المؤهلات العلمية والعملية اللازمة لتطبيق تقارير الاستدامة، وأتضح ذلك من خلال تباین محتوى التقارير السنوية التي تصدرها الشركات من حيث الشكل والمضمون وأسلوب الإفصاح عن معلومات الاستدامة، إضافة إلى ضرورة إلزام الشركات بتبني قوانين البيئة ودمج نشاطها في العمل المجتمعي لتحقيق التنمية المستدامة.

3. دراسة (محمد، 2020) بعنوان "تقييم مدى فاعلية مستوى الإفصاح في تقارير الاستدامة على جودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة المصرية قطاع البنوك".

هدفت الدراسة إلى تقييم مدى فاعلية مستوى الإفصاح في تقارير الاستدامة على جودة الأرباح في البنوك المصرية في ضوء المعايير (GIR4) للشركات التي تنتمي إلى القطاع المصرفي المدرجة في البورصة المصرية خلال السلسلة الزمنية (2014-2018م)، ولتحقيق ذلك تم استخدام المنهج الاستقرائي والاستنباطي، وإجراء دراسة تطبيقية على البنوك المدرجة في البورصة المصرية.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمستوى الإفصاح عن التنمية المستدامة وفقاً لمعايير التنمية المستدامة للإفصاح (GIR4) على جودة الأرباح المحاسبية، إضافة إلى أن التباين في مستوى الإفصاح عن مؤشرات الاستدامة (البيئية والاجتماعية والاقتصادية) يعتبر من العوامل التي تؤثر بشكل مباشر في تغيير جودة الأرباح، إضافة إلى أن تقارير الاستدامة تعتبر من التقارير المرضية لأصحاب المصالح، كما وتساعد في تعزيز سمعة البنك وزيادة الأرباح الأمر الذي يؤدي إلى خلق ميزة تنافسية بين الشركات على المدى البعيد.

4. دراسة (رمضان، 2019) بعنوان "تقييم مدى فاعلية مستوى الإفصاح في تقارير الاستدامة على جودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في البورصة المصرية".

هدفت الدراسة إلى اختبار أثر مستوي الإفصاح عن تقارير الاستدامة على جودة التقارير المالية للشركات المدرجة في البورصة المصرية خلال السلسلة الزمنية (2012-2015م)، ولتحقيق ذلك تم إجراء دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المدرجة في البورصة المصرية عددها (46) شركة بعدد مشاهدات (184) مشاهدة وذلك لاختبار الفروض.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، وجود تأثير إيجابي بين الإفصاح عن تقارير الاستدامة وجودة التقارير المالية، أي أنه كلما زاد الإفصاح عن تقارير الاستدامة أدى ذلك لزيادة جودة التقارير المالية، إضافة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين

الشركات التي تقوم بالإفصاح عن تقارير الاستدامة دون غيرها من ناحية تأثيرها على جودة التقارير المالية، الأمر الذي يؤدي لإعطاء ميزة تنافسية للشركات التي تستمر في الإفصاح عن هذه التقارير.

5. دراسة (قطوش، 2018) بعنوان "التوجه نحو تحقيق أبعاد الاستدامة كمدخل لتعزيز المؤسسات المستدامة: دراسة مقارنة بين مؤسسة (ENEP) سطيف ومؤسسة (SANIAK) بعين الكبيرة".

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع التنمية المستدامة في المؤسسات الجزائرية عن طريق تحليل أبعادها، كما وهدفت الدراسة إلى بيان أهمية الجوانب الاجتماعية والبيئية في تطوير وتنمية الممارسات الإدارية، وإظهار مدى اهتمام كلاً من مؤسسة (ENEP) ومؤسسة (SANIAK) الجزائرية بالتنمية المستدامة وأبعادها، ولتحقيق ذلك تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال إجراء دراسة مقارنة بين مؤسسة (ENEP) ومؤسسة (SANIAK) الجزائرية، حيث كانت عينة الدراسة تتكون من مجموعة من الوحدات الإدارية والبالغ عددهم 10 وحدات.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن هناك اهتمام من قبل المؤسسات الجزائرية في الأبعاد البيئية والاجتماعية وما تحتويه من جوانب الأمن والتدريب والتكوين وكيفية التخلص من النفايات والمواد السامة والخطيرة، إضافة إلى وجود ضعف لدى تلك المؤسسات في الاهتمام بالبعد الاقتصادي وتحقيقه، وأن هذه المؤسسات لديها رغبة شديدة في معرفة مفاهيم التنمية المستدامة وتطبيقها.

6. دراسة (عبدالله، 2018)، بعنوان "دور محاسبة الاستدامة في تحسين مستوى الإفصاح عن الأحداث غير المالية للمنشآت الصناعية: دراسة ميدانية على القطاع الصناعي السوداني".

هدفت الدراسة إلى بيان طبيعة العلاقة بين المحاسبة عن المعلومات الاجتماعية والاقتصادية والبيئية والإفصاح عن المعلومات غير المالية، وتوضيح دور أبعاد محاسبة الاستدامة في تحسين مستوى الإفصاح عن المعلومات غير المالية، كما وهدفت الدراسة إلى بيان معوقات الإفصاح المحاسبي عن أبعاد محاسبة الاستدامة بالتقارير والقوائم المالية، ولتحقيق ذلك تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية السودانية، حيث كانت عينة الدراسة تتكون من الموظفين والمراجعين الداخليين ومديري الصالات وأمناء المخازن والبالغ عددهم (150) فرد.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن المنشآت الصناعية تهتم بالأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي عند ممارسة أنشطتها الاقتصادية، بالتالي فإنها تهتم بتحسين الشركة، من خلال تطوير أداء موظفيها وعمل دورات تدريبية تحسن من مهاراتهم، كما وأظهرت نتائج الدراسة وجود ارتباط طردي قوي بين أبعاد محاسبة الاستدامة والإفصاح عن المعلومات غير المالية للمنشآت الصناعية.

7. دراسة (علي، 2014)، بعنوان "تقارير الاستدامة وأهميتها في تقييم كفاءة أداء الشركات الصناعية الأردنية: دراسة ميدانية على مكاتب مدققي الحسابات الأردني".

هدفت الدراسة إلى بيان أهمية تقارير الاستدامة المالية في تقييم كفاءة أداء الشركات الصناعية الأردنية من وجهة نظر مدققي الحسابات في الأردن، كما وهدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم تقارير الاستدامة وأثر الإبلاغ عنها بالنسبة للشركات المساهمة العامة الصناعية، والتعرف على تجارب بلدان العالم في هذا المجال، ولتحقيق ذلك قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن من ذوي الخبرة في مجال التدقيق، حيث كانت عينة الدراسة مكونة من (115) مكتباً لتدقيق الحسابات.

ومن أهم نتائج الدراسة، حداثة مفهوم تقارير الاستدامة بالنسبة للشركات المساهمة العامة الصناعية في الأردن، وأن هناك قليلاً من الإدراك بأهمية تقارير الاستدامة بالنسبة للشركات الصناعية المساهمة من حيث إبراز جانب الخدمات

الاقتصادية والاجتماعية والبيئية التي تقدمها الشركة للمجتمع، وإن الشركات لا تعطي اهتماماً لتقارير الاستدامة من حيث إنها لا تقوم بإصدار هذه التقارير كغيرها من التقارير الأخرى، وإن تقارير الاستدامة عند تطبيقها أسهمت بشكل تدريجي وفعال لإعادة تشكيل المنهج الصحيح لطرق الحاكمية والمؤسسية للشركات.

8. دراسة (جودة، 2016)، بعنوان "العوامل المؤثرة على مستوى الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة: تحليل محتوى لتقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على درجة الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة في الشركات المساهمة العامة، كما وهدفت الدراسة إلى التعرف على طبيعة العلاقة التي تربط بين الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية وخصائص الشركة (حجم الشركة، وربحية الشركة، وعمر الشركة، والقطاع الاقتصادي الذي تنتمي إليه الشركة)، ولتحقيق ذلك تم استخدام أسلوب تحليل المحتوى للتقارير المالية التي تصدرها جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وذلك خلال استخدام أسلوب الحصر الشامل لجميع الشركات، حيث كانت عينة الدراسة تتكون من (45) شركة.

وأظهرت نتائج الدراسة أن مستوى الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة في القطاع المصرفي والخدمات المالية كان مرتفعاً عن غيره من القطاعات الأخرى، وخصوصاً أن هناك شركتين فقط من الشركات المساهمة الفلسطينية لديها تقرير استدامة حسب المعايير العالمية التي نصت عليها (GRI)، وهذا يدل على وجود اهتمام من القطاع المصرفي بأهمية بناء اقتصاد سليم ومستدام ووجود استراتيجية لهذا القطاع للاهتمام بهذا المفهوم.

9. دراسة (العروطي، 2013)، بعنوان "أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي: دراسة ميدانية على الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان".

هدفت الدراسة إلى بيان أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، والتعرف على المشكلات التي تواجه الشركات الصناعية المساهمة الأردنية عند تطبيق الإبلاغ عن المعلومات المالية وغير المالية، والمشكلات التي تواجه الشركات في تطبيق عناصر محاسبة الاستدامة، ولتحقيق ذلك تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية على جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، حيث كانت عينة الدراسة مكونة من (280) مستجيب من المديرين الماليين والمحاسبين والمدققين العاملين في الشركات.

وأظهرت نتائج الدراسة وجود أثر واضح ذي دلالة إحصائية لعناصر محاسبة الاستدامة (الاجتماعية والبيئية والاقتصادية) على تقارير البلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، كما ووضحت نتائج الدراسة أهمية العناصر الاجتماعية في كونها تساهم في تحسين الوضع المادي والخدمي للعاملين في الشركة، إضافة إلى كونها تقوم بالإفصاح عن قيمة التبرعات والمساعدات المقدمة للشركة، وأيضاً دور العناصر الاقتصادية في تحسين المركز الاقتصادي للشركة ومن ثم تعظيم الربحية، إضافة إلى تحقيق المنافسة العادلة وعدم الإضرار بالمنافسين، وتحقيق التنمية الاقتصادية.

ثانياً: الدراسات الأجنبية:

1. دراسة (Rashed and Shah, 2021)، بعنوان " دور القطاع الخاص في تحقيق أهداف التنمية المستدامة".

هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق أهداف التنمية المستدامة والمتمثلة في المسؤولية الاجتماعية للشركات، والأبعاد الاقتصادية والمبادرات البيئية، وذلك من خلال القطاع الخاص، وأيضاً دور القطاع الخاص في التغلب على التحديات التي تواجه تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن التنمية المستدامة وتقارير الاستدامة المنبثقة عنها ضرورية للشركات حتى تصنف من الشركات المتقدمة، كما ويتعين على القطاع الخاص تبني أهداف التنمية المستدامة والمتمثلة في الجوانب الاجتماعية

والاقتصادية والبيئية حتى يصل إلى مرحلة النجاح التي يريدها، أيضاً لابد على القطاع الخاص من تبني المبادرات التطوعية مثل المسؤولية الاجتماعية للشركات، والمبادرات البيئية والاقتصادية، وذلك لأن الشركات التي تقوم بتبني هذه المبادرات تتمكن من إعداد تقارير الاستدامة وتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

2. دراسة (Nancy and Brian, 2018)، بعنوان " تحديد وجهات النظر حول الاستدامة المؤسسية تحليل محتوى لتقارير الاستدامة المؤسسية ".

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد وجهات النظر حول الاستدامة للشركات، ومعرفة رسالة المؤسسة فيما يتعلق بالاستدامة أو المسؤولية الاجتماعية للشركات وكيفية تنفيذها، وذلك نظراً لأهمية الاستدامة حيث إنها تساهم في بناء العلاقة مع أصحاب المصلحة، والتأثير على السلوك وتقديم الشركة بصورة إيجابية أمام الشركات الأخرى، والتغيير من سلوك المستهلكين، وزيادة العوائد المالية، ولتحقيق ذلك تم استخدام أسلوب تحليل المحتوى للشركات الأمريكية في ولاية شياغو، حيث تم اختيار عينة عشوائية فرعية من التقارير الخاصة (GIR) والبالغ عددها (108) تقرير وتقارير غير معنية بمعرفة (GIR) والبالغ عددها (122) تقرير وتم تقسيم استدامة الشركات إلى خمسة مراحل من أجل إظهار رؤية عالمية قوية للاستدامة.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن وجهة النظر العالمية متوافقة مع استدامة الشركات، وأن وجهة النظر العالمية تركز على العمل من أجل الاستدامة، كما وأن هناك ضعف في تبني مفهوم الاستدامة، إضافة إلى وجود ضعف في دور الحكومة الداعم في تطبيق تقارير الاستدامة، في كونها لا تقوم بتقديم الحوافز اللازمة لكي تقوم الشركات بتبني هذه التقارير، وأيضاً قلة المؤهلات العلمية والعملية الضرورية للقيام بتطبيق هذه التقارير.

3. دراسة (Boiral et al, 2018)، بعنوان " المبادئ الأخلاقية ودورها في ضمان جودة تقارير الاستدامة: من وجهة نظر مدققي الحسابات ".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور المبادئ الأخلاقية في ضمان جودة تقارير الاستدامة، وتحليل تصورات مراجعي الحسابات بشأن المبادئ الأخلاقية المتعلقة بضمان تلك التقارير، حيث إن جميع القضايا الأخلاقية تتطوي على أربعة جوانب مترابطة وهي: الألفة مع الشركات المدققة، والترابط بين التدقيق والاستشارات، والطبيعة التعاقدية لضمان عملية التدقيق، والعلاقات التجارية بين مراجعي الحسابات والشركات، ولتحقيق ذلك تم إجراء دراسة نوعية تحليلية على مراجعي الحسابات في قارة (أوروبا وأفريقيا وجنوب أمريكا وشمال أمريكا وآسيا) من خلال (38) مقابلة شبة منظمة معهم، حيث كان (23) من المستجيبين محاسبين في حين كان (15) منهم من الشركات الاستشارية.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، وجود اهتمام بالمبادئ الأخلاقية من قبل الشركات ومراجعي الحسابات، وأن هذه المبادئ لها دور هام في إضفاء الثقة والمصداقية على تقارير الاستدامة، إضافة إلى أن الكفاءة المهنية تلعب دوراً هاماً في ضمان صحة تقارير الاستدامة وتقوم الشركات باستخدام أساليب حديثة لزيادة الكفاءة، وأن الضغوطات التي تمارسها الشركات التجارية على مراجعي الحسابات هامة في تحسين جودة تقارير الاستدامة وإضفاء المصداقية لها.

4. دراسة (Braam and Peeters, 2018) بعنوان " الأداء المستدام وعلاقته بعمل تقارير الاستدامة من خلال الممارسات المحاسبية في مجال التنمية المستدامة ".

هدفت الدراسة إلى ضرورة عمل تقرير استدامة يعد من قبل طرف ثالث مستقل لضمان أداء أفضل للشركات، ولتحقيق مصداقية أداء الشركات أمام أصحاب المصلحة، وإلى ضرورة توفر محاسبة الاستدامة المالية للشركات، ولتحقيق ذلك تم إجراء الدراسة على الشركات الموجودة في الدول الأمريكية والأوروبية ومنها دولة هولندا والبالغ عددها (4686) شركة في الفترة من 2009-2014، وذلك من خلال استخدام عينة من الشركات المتداولة، حيث تم أخذ أكبر (100) شركة مساهمة عامة وفقاً لقياس

ايراداتها في نهاية العام، بحيث كانت جميع المعلومات المالية وغير المالية متاحة، وتم استرجاع البيانات من قاعدة البيانات المعتمدة من مبادرة الإبلاغ العالمية.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن الشركات التي تهتم بالتنمية المستدامة والمحاسبة عنها هي شركات متقدمة ومتفوقة وتكون أكثر احتمالاً لضمان توفير تقارير الاستدامة فيها، وأن الشركات وأن الشركات التي تعمل على توفير تقارير الاستدامة تكون أكثر قدرة على المنافسة في السوق بين الشركات وذلك من خلال المصادقية التي تضفيها تلك التقارير للشركات.

5. دراسة (Cemil and Ali, 2016) بعنوان "محددات الإبلاغ عن الاستدامة وأثرها على قيمة الشركة: دراسة على سوق تركيا".

هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة في الاستدامة وأثرها على قيمة الشركة، بحيث ركزت على الاستدامة في الأسواق الناشئة في بورصة اسطنبول في تركيا، حيث إن معظم الدراسات السابقة ركزت على موضوع الاستدامة في الأسواق المتطورة، مثل: الولايات المتحدة وأستراليا، كما تهدف إلى إثارة اهتمام الشركات في تركيا وبعض الدول الأخرى التي لا تهتم بشكل كبير في إعداد تقارير الاستدامة، كما وتهدف إلى معرفة مدى تطبيق (GRI)، وإلى بيان المستوى الحالي لبنني تقارير الاستدامة والعمل بها، ولتحقيق ذلك تم عمل دراسة على الشركات المدرجة في بورصة اسطنبول والبالغ عددها (297) شركة وكانت عينة الدراسة مكونة من (100) شركة من الشركات المدرجة في بورصة اسطنبول، وذلك باستخدام مجموعة واحدة من البيانات للتحقق من دوافع إعداد تقارير الاستدامة ومستويات التطبيق وضمان تقارير الاستدامة.

وأظهرت النتائج أن تقارير الاستدامة تزودنا بمعلومات مختلفة عن التقارير المالية، حيث إنها توضح الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركة، كما أظهرت النتائج مصداقية تقارير الاستدامة، حيث إنها تشمل معلومات فنية حول التأثيرات البيئية، وإعادة تدوير النفايات، وترشيد استهلاك الطاقة وغيرها.

6. دراسة (Etxeberria et al, 2015) بعنوان "تطوير تقارير الاستدامة عن العمليات الزراعية الاسبانية: باستخدام طريقة دلفي".

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة المساهمة في تطوير تقارير الاستدامة التي تتعلق على وجه التحديد بعمليات الزراعة، وذلك من خلال نظرية أصحاب المصلحة والتي تركز على علاقة الشركة بكل فئة من أصحاب المصالح على حده، بمعنى أن يتم مراعاة تعدد مصالح تلك الفئات، نظراً لتعدد وجهات النظر فيما بينها نحو نشاط المنظمة، ولتحقيق ذلك تم إجراء الدراسة على الشركات الزراعية في أسبانيا، وذلك من خلال استخدام طريقة دلفي التي تقوم على جمع المعلومات من مختلف الجهات المعنية والتي بدورها تمثل مجموعات مختلفة من العوامل داخل المنظمة المعنية، حيث تم تقسيم مجتمع الدراسة إلى ثلاث مجموعات فرعية من الخبراء الذين يشكلون كل مجموعة، وتم توزيع استبيان عليهم للإجابة على أسئلة البحث.

ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة، أن هناك توجه كبير من المجموعات الفرعية حول الاهتمام بالأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، وأن هذه الأبعاد تتطلب تحليلاً أعمق، وأن الاهتمام بهذه الجوانب سيؤدي إلى زيادة فرص العمل من منطقة لأخرى في اسبانيا، وسيعمل على زيادة الناتج المحلي للحكومة، ولكن هناك بعض المعوقات التي تواجه الشركات عند تطبيق تقارير الاستدامة المالية، منها اعتقاد الشركات بأن الإفصاح عن عناصر تقارير الاستدامة يلحق الضرر بقيمة استثماراتها، وأن هناك خوف من امكانية استغلال الشركات الأخرى المنافسة للمعلومات المفصّل عنها حول تلك التقارير وأن العوائد المالية المتوقعة من تلك التقارير قد تكون أقل من التكاليف، مما يعني عدم معرفة الشركات بأهمية تقارير الاستدامة.

7. دراسة (Dilling, 2010) بعنوان " السياق العالمي لتقارير الاستدامة وخصائص المؤسسة التي توفر استدامة عالية الجودة: تحليل تجريبي " .

هدفت الدراسة إلى تطوير تقرير الاستدامة الذي أصدرته الأمم المتحدة في مدينة أمستردام بناءً على مبادرة الإبلاغ العالمية، حيث إن أحدث إصدار من إرشادات إعداد التقارير تحتوي على (G3) التي تحتوي على تعليمات ومعايير مفصلة حول كيفية إعداد تقارير الاستدامة، وما إذا كان هناك تحسن في أداء الشركات التي تقوم بإعداد تقارير الاستدامة وفقاً لإرشادات (G3) وأن أدائها هو الأفضل أم لا، ولتحقيق ذلك تم إجراء دراسة تجريبية على الشركات من (25) دولة أوروبية مثل فرنسا، كندا، الدنمارك، إسبانيا، السويد، وتم اختيار (124) تقرير مأخوذة من (124) شركة مدرجة في العينة مكونة من الشركات التي تطبق معايير (G3) والشركات التي لا تطبق هذه المعايير وقد قامت بتشكيل أكثر من (63) لجنة تسمى لجان محددة الاستدامة لمعرفة الشركات التي تقوم بتطبيق (G3) عن غيرها.

وأظهرت نتائج الدراسة أن الشركات المتميزة في مجال إنتاج الطاقة وتتمتع بهامش ربح أعلى وجودة منتجاتها عالية جداً، تقوم بتبني مفهوم تقارير الاستدامة وتطبيقه والالتزام بمعايير عمله حسب إرشادات (G3).

• التعليق على الدراسات السابقة

بحثت العديد من الدراسات الإقليمية والتي تتوافق مع الدراسة في أهمية تطبيق تقارير الاستدامة المالية والإفصاح عنها في الشركات وما له من تأثير لتحسين أدائها، والتي من أهمها في مصر دراسة (رباب، الهجان، 2022)، والتي توصلت إلى وجود تأثير إيجابي للإفصاح عن تقارير الاستدامة المالية على جودة التقارير المالية، بينما أوضحت دراسة (محمد، 2021) والتي أجريت على قطاع البنوك في البورصة المصرية أن الإفصاح عن تقارير الاستدامة يساعد في تعزيز سمعة البنك وزيادة الأرباح الأمر الذي يؤدي إلى خلق ميزة تنافسية بين الشركات على المدى البعيد، وفي السعودية دراسة (مرعي، 2020) والتي توصلت إلى أن هناك تأثير إيجابي للإفصاح عن تقارير الاستدامة على تحسين الأداء المالي للشركات وترشيد قرارات المستثمرين وأصحاب المصالح.

وانتقدت الدراسات السابقة دراسة (رمضان، 2019)، ودراسة (عبدالله، 2018)، ودراسة (العرومطي، 2013)، ودراسة (Rashed and Shah, 2021) وغيرها العديد من الدراسات أن الشركات التي تقوم بالإفصاح عن تقارير الاستدامة يكون لها تأثير واضح على جودة التقارير والقوائم المالية، مما يعطي ميزة تنافسية للشركات في حال استمرت في الإفصاح عن هذه التقارير حتى تصل لمرحلة النجاح التي تريدها.

محلياً بحثت دراسة (جودة، 2016) حول درجة الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة في الشركات المساهمة العامة، والتي توصلت إلى أن مستوى الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة في القطاع المصرفي والخدمات المالية كان مرتفعاً عن غيره من القطاعات الأخرى، مما يدل على وجود اهتمام من القطاع المصرفي بأهمية الإفصاح عن تقارير الاستدامة المالية بغرض بناء اقتصاد سليم ومستدام ووجود استراتيجية لهذا القطاع في حال استمرت في الإفصاح عن هذه التقارير.

واستخدمت الدراسات السابقة بمجملها المنهج الوصفي التحليلي، واعتمدت على الاستبانة كأداة لجمع البيانات، واستخدمت بعضها المنهج الاستقرائي والاستنباطي، وبعضها المنهج الكمي واعتمدت على تحليل القوائم المالية كأداة لجمع البيانات. ومن هنا جاءت الدراسة مكتملة لما جاءت به الدراسات السابقة، حيث تبحث هذه الدراسة في مدى تطبيق تقارير الاستدامة المالية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، والبحث في المعوقات والتحديات التي تواجه الشركات في تطبيق هذه التقارير.

■ التعليق على الدراسة:

الدراسة تشكل إضافة جديدة يمكن الاستفادة منها في إيجاد الحلول لمشكلة البحث وليست فقط دراسة وصفية مقترحة، فهي تميزت عن باقي الدراسات في كونها تقوم:

1. بدراسة ما إذا كان هناك تطبيق من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لتقارير الاستدامة المالية للعام 2019م.
2. تهتم بدراسة عناصر محاسبة الاستدامة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين.
3. تدرس المشكلات والمعوقات التي تواجه الشركات عند قيامها بتطبيق تقارير الاستدامة.
4. إن هذه الدراسة تلفت الانتباه إلى فتح مجال واسع من الاهتمام والانتباه للتنمية المستدامة بأبعادها (البيئية، الاجتماعية، الاقتصادية) ومدى تطبيقها في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين وتطوير التقارير بحيث تشمل معلومات غير مالية.
5. تميزت الدراسة أنها استخدمت المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهدافها بخلاف بعض الدراسات الأخرى التي استخدمت المنهج الاستقرائي.
6. وأيضاً تميزت الدراسة عن الدراسات الأخرى في عينة الدراسة حيث إنها شملت المحاسبين والاداريين والمدراء الماليين ومدراء الفروع.

المبحث الثاني (الإطار النظري)

2.2.1 مفهوم التنمية المستدامة

تعددت تعريفات التنمية المستدامة، فقد أصبحت حقيقة وواقعية ومن الصعب على الشركات تجاهلها، حيث إن أول تعريف للتنمية المستدامة ظهر في تقرير اللجنة العالمية للبيئة والتنمية عام (1987م)، والتي كانت ترأسها (Brundtland) رئيسة وزراء النرويج السابقة في تقريرها المعروف بعنوان "مستقبلنا المشترك" بأنها التنمية التي تقسح المجال لتلبية احتياجات ومتطلبات الأجيال الحاضرة دون الإضرار بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها.

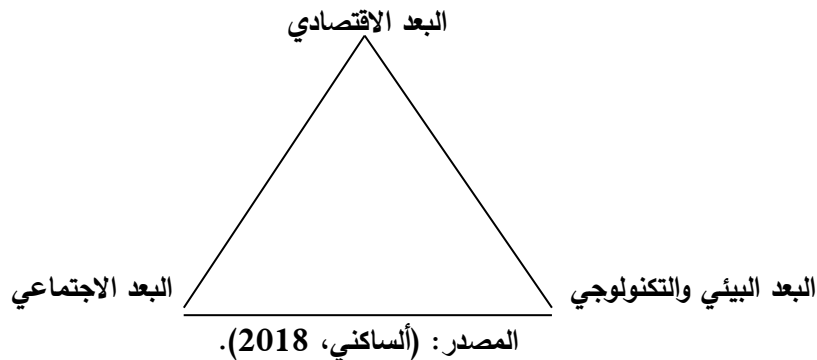
وتعرف التنمية المستدامة على أنها "عبارة عن مجموعة من الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية والبيئية والثقافية، التي تسعى إلى النهوض بالمستوى المعيشي للأجيال الحاضرة والارتقاء به، وضمان حقوق الأجيال القادمة في الاستفادة من ذلك" (خمو، وعمر، 2018).

كما وتعرف بأنها "عملية شاملة على صعيد الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والبيئية والتي تتطلب التكامل بين هذه الجوانب الثلاثة والتي تعتبر ركائز أساسية للاستدامة، وأن هذه التنمية تعمل على توزيع المنافع بشكل متساوٍ ولا تقتصر فقط على النمو الاقتصادي" (Auriacombe & van, 2021).

ويتضح مما سبق، بأن التنمية المستدامة ضرورية ولازمة من أجل تلبية احتياجات المجتمع على صعيد الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، وتتمحور حول إشباع حاجات الأجيال الحالية من خلال استغلال موارد الطبيعة بطريقة رشيدة لضمان حق الأجيال المستقبلية، وأنها عملية شاملة على صعيد الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والبيئية والتي تتطلب التكامل بين هذه الجوانب الثلاثة والتي تعتبر ركائز أساسية للاستدامة، وأن هذه التنمية تعمل على توزيع المنافع بشكل متساوٍ ولا تقتصر فقط على النمو الاقتصادي.

وفيما يلي يمكن توضيح أبعاد التنمية المستدامة:

شكل (1): يوضح أبعاد التنمية المستدامة:



1.1 مفهوم تقارير الاستدامة

تعرف تقارير الاستدامة على أنها "التقارير التي تقوم بالإفصاح عن مدى التزام المنشآت بمسؤوليتها في تحقيق أهداف التنمية المستدامة أمام الجهات المعنية وأصحاب المصالح، وإمكانية قياس هذا الأداء" (Vukic et al, 2018). ويمكن تعريف تقارير الاستدامة بأنها "قيام المنشآت بالإعلان الصريح والواضح لأصحاب المصالح عن الممارسات التي تتبعها عند القيام بالأنشطة الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، ومدى التزام هذه المنشآت بمسؤوليتها تجاه جميع فئات المجتمع، وكشف جميع المخاطر التي تتعرض لها المنشأة في عملها، بغرض إضفاء المزيد من الشفافية والمصداقية لعملياتها" (Machado 2021). et al,

كما عرفت تقارير الاستدامة بأنها "عبارة عن تقارير تقوم بعرض الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي بشكل منظم للمنشأة، الأمر الذي يساعد أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات الصحيحة، من خلال إعطاء صورة واضحة وشفافة عن مدى تأثير الأمور غير المالية على الجوانب المالية، مما يعمل على تعظيم قيمة المنشأة في السوق على المدى الطويل (Higgins et al, 2020).

1.2 مؤشرات تقارير الاستدامة

نظراً للضغوط المتزايدة من قبل أصحاب المصالح والمنظمات الدولية على المحاسبة بغرض تقديم معلومات حول استدامة منشآت الأعمال، والتي تعبر عن قيمة ودور المنشأة في توصيل هذه المعلومات إلى الفئات المستفيدة منها فيما يخص أنشطة المنشأة المختلفة، أدى ذلك إلى ظهور مؤشرات لتقارير الاستدامة بغرض الاعتماد عليها في تحديد تلك المعلومات بدقة، وبما يؤدي الغرض ويحقق المنفعة لأصحاب المصالح (ابراهيم، 2015).

ويمكن تقسيم مؤشرات تقارير الاستدامة كالتالي (الراجحي، والمسعودي، 2016):

أولاً: **مؤشرات الجانب الاقتصادي:** تتكون مؤشرات تقارير الاستدامة الاقتصادية من متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي، صادرات السلع كنسبة مئوية من واردات لسلع، نسبة المساعدات الرسمية من الناتج القومي الإجمالي، صافي الاستثمار الاجنبي كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي، والوضع المالي وما يحتويه من الدين الخارجي كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي. ثانياً: **مؤشرات الجانب الاجتماعي:** وتتكون مؤشرات تقارير الاستدامة الاجتماعية من مؤشر الفقر البشري وما يتعلق به من النسبة المئوية لمن هم تحت خط الفقر، وتحديد خط الفقر، ونسبة فجوة الفقر، ومعدل البطالة وما يتعلق به من الاشخاص الذين يبحثون عن عمل من سن 15 سنة فما فوق، العمر الذي يتوقع أن يبلغه الطفل عند الولادة، عدد السكان الذين يحصلون على الخدمات والرعاية الصحية، معدل الاشخاص الذين تتوفر لهم مياه صالحة للشرب.

ثالثاً: **مؤشرات الجانب البيئي:** وتتكون مؤشرات تقارير الاستدامة البيئية من الانبعاثات الناتجة من غاز ثاني أكسيد الكربون وتركيز الملوثات الجوية في المدن السكنية، حصة الفرد من الاراضي الصالحة للزراعة، استخدام الأسمدة، مساحة الغابات، التنوع البيولوجي وما يتعلق به من مساحة بعض النظم الإيكولوجية الرئيسية.

1.3 مزايا تقارير الاستدامة

نظراً لتزايد الاهتمام في موضوع تقارير الاستدامة بأبعادها الثلاثة الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، أصبحت جميع المنشآت بحاجة إلى التركيز وبشكل متزايد على التبعات التي تساعدها في البقاء ومواجهة المخاطر وجميع الفرص المتاحة، لذلك ينبغي على المنشآت تبني مفهوم الاستدامة بشكل متكامل في الأنشطة والعمليات التي تقوم بها، وقد وضحت الجهود المختلفة بأن تبني مفهوم الاستدامة والابلاغ عنها له العديد من المزايا منها (أبو زر، 2011):

1. يعد تقرير الاستدامة مقياساً لمدى فعالية المبادرات التي يتم تنظيمها، كدليل توجيهي ومرجع للمبادرات المستقبلية، مما يجعله حافز للإبداع والتميز والمساعدة في توفير فرص عمل جديدة.
 2. إظهار وتفصيل ما تقوم الشركة بعمله فيما يخص المواضيع البيئية والاجتماعية والاقتصادية، مما يؤدي إلى إشراك أصحاب المصالح في عملية تبادل المعلومات والقدرة على ترسيخ مبادئ الحاكمية بغرض تحقيق التنمية المستدامة.
 3. بناء اقتصاد حيوي متطور يساعد في توفير نمو طويل الأجل، وذلك من خلال بنية تحتية فعالة ومتطورة تشكل قاعدة متينة لبناء مدن مستدامة.
- وقد أضاف (Mashayekh et al, 2019): بأن تقرير الاستدامة يلعب دوراً هاماً لدى أصحاب المصالح كونه يساعد في زيادة الوعي لديهم ويعطي صورة واضحة عن المعلومات المتعلقة بالشركة، مما يؤدي إلى تعزيز سمعة الشركة وإعطائها ميزة تنافسية أمام الشركات الأخرى في السوق.
- كما وأضاف (Salvador et al, 2021): بأن الإفصاح عن تقارير الاستدامة بشكل متواصل ومستمر يدفع الشركة إلى تطوير الأداء وتحسينه بصورة متواصلة في الجوانب التي تم الإفصاح عنها، كما ويعزز الخطط التي تم وضعها من قبل الإدارة لتحقيق التنمية المستدامة.
4. تعمل على توضيح كيفية تأثير المنشأة على المجتمع والبيئة والاقتصاد، ومدى تأثيرها من ذلك.

1.4 الإفصاح عن تقارير الاستدامة المالية

نظراً لزيادة الحاجة إلى أهمية الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالجوانب غير المالية للتقارير، مما دفع بالمنشآت إلى الاهتمام بالإفصاح عن أبعاد الاستدامة الثلاثة (الاجتماعية والاقتصادية والبيئية) وضرورة الإفصاح عنها، والتي تساعد في تلبية متطلبات العديد من المنظمات وأصحاب المصالح والمجتمع بحيث تعطي صورة أكثر تفصيلاً عن أداء الشركة، حيث أن هذه المعلومات تعتبر مرتكزاً أساسياً يساعد في اتخاذ القرار وتقييم أداء المنشآت.

إن الإفصاح عن تقارير الاستدامة يساعد أصحاب المصالح في ترشيد القرارات، حيث إن أهميته تكمن في عدة نقاط (إبراهيم، 2015) كالتالي:

1. إن الإفصاح عن تقارير الاستدامة في إطار القوانين والتشريعات، يؤدي إلى تضيق الفجوة في المعلومات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية بين المنشأة والمستثمرين، مما يساعد المستثمرين على تقدير القيمة السوقية للمنشأة بشكل دقيق، وبالتالي زيادة الاستثمار في أسهمها.
 2. يعمل على مساعدة أصحاب المصالح في تقييم الآثار السلبية والإيجابية التي تنشأ نتيجة لمزاولة المنشأة لأنشطتها، مما يساعد في معرفة مدى وفاء المنشأة بالتزاماتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، بالإضافة إلى معرفة مدى استمرارية المنشأة ومستقبلها.
 3. الإفصاح عن تقارير الاستدامة يؤدي إلى تحسين قيمة المنشأة وعلاقتها مع أصحاب المصالح، وخلق صورة جيدة لديهم عن المنشأة، مما يؤدي إلى زيادة القيمة المضافة للمنشأة.
- كما وقد أضاف (Papoutsi & Sodhi, 2020) بأن:

4. الإفصاح عن تقارير الاستدامة يشجع الشركة في تحديد رؤية واضحة للعمل بشكل دقيق، مما يؤدي إلى تقديم منتجات وخدمات أكثر جودة، إضافةً إلى أن الإفصاح عن هذه التقارير يساعد في تحفيز الموظفين وزيادة إدراكهم ويعمل على تحسين أداء الشركة، مما يؤدي إلى جذب موظفين ذو خبرة وكفاءة عالية. وكون الإفصاح عن تقارير الاستدامة أصبح ضرورياً لأنه يفيد جميع الفئات الداخلية والخارجية في اتخاذ قراراتهم الرشيدة، وبالتالي فإن هناك مجموعتين من الأهداف للإفصاح عن تقارير الاستدامة منها (نور، 2013):

1. الأهداف الداخلية تتلخص فيما يلي:

- أ. انقياد المنشأة للقوانين والتشريعات الحكومية وغير الحكومية، مما يساعدها في الحصول على الصفة الشرعية في وجودها وأنشطتها.
- ب. أن تكون المنشأة مستعدة لتطبيق الأنظمة والقوانين التي تستلزم الإفصاح عن معلومات الاستدامة.
- ج. توفير قاعدة للمعلومات تتعلق بكفاءة الإجراءات المتخذة من قبل الإدارة للمحافظة على سلامة البيئة، بحيث تخدم أصحاب المنشأة والعاملين فيها.
- د. تمكين الإدارة من الاطلاع على حجم التكاليف الإضافية التي تتحملها بغرض حماية البيئة.

2. الأهداف الخارجية تتلخص فيما يلي:

- أ. إعلام الأطراف ذات العلاقة في المجتمع أن المنشأة تقوم بالإفصاح التطوعي عن دورها في التنمية المستدامة، مما يظهر مشاركة المنشأة في تحمل الأعباء أمام المجتمع ويوضح مدى التزامها، وبالتالي تحسين صورتها أمام المجتمع.
- ب. بناء علاقات وثيقة وقوية بين المنشأة وفئات المجتمع المختلفة مثل: الجهات الحكومية، وحملة الأسهم، والعاملين بالمنشأة، والعملاء، والموردين، والممولين، والمجموعات الأخرى ذات التأثير القوي على المنشأة.
- ج. إدارة التفاوض بشكل إيجابي بين أصحاب المنشأة والأطراف الأخرى ممن يشكلون ضغطاً على المنشأة مثل: المستهلكين، والجمهور، والهيئات الاجتماعية الأخرى.

1.5 معوقات تطبيق تقارير الاستدامة المالية

إن القيام بأي عمل تنموي في أي بلد يستلزم أن يكون بناءً على دراسات سابقة والتي تصف الواقع الاقتصادي والاجتماعي والبيئي لهذا البلد، كما ويتطلب هذا الأمر ضرورة النظر إلى جميع فئات المجتمع وطبقاته، والقدرة على التخطيط لمعالجة المعوقات الجوهرية، فبالرغم من المميزات التي يحققها تبني مفهوم التنمية المستدامة وتطبيق تقارير الاستدامة، إلا أن هناك بعض الدراسات أشارت إلى وجود مجموعة من المعوقات التي تمنع المنشآت من إصدار تلك التقارير منها (Maubane et al, 2014):

1. عدم ثقة بعض المنشآت حول المزايا التي يمكن أن تمنح لها من إصدار تلك التقارير.
 2. المنشآت المنافسة لا تقوم بإصدار مثل هذه التقارير.
 3. اعتراض المنشآت بأن أصحاب المصالح لا يلقون اهتماماً بهذا النوع من التقارير باعتقادهم أنه لن يزيد من حجم المبيعات.
 4. السمعة الجيدة المتوفرة لدى المنشآت فيما يتعلق بالأداء البيئي، مما يعني أن هناك اهتمام من قبل المنشأة في هذا الجانب، وبالتالي عدم إصدار تلك التقارير.
- كما وأضاف (Jonkman, 2021) بأن هناك تخوف لدى إدارة الشركة عند تطبيق تقارير الاستدامة من الإفصاح عن معلومات سرية قد يقوم المنافسون باستغلالها في السوق لصالحهم.

كما وأسرد (رمضان، 2019) بأن الإفصاح عن تقارير الاستدامة يحتاج إلى تكلفة عالية قد تتحملها الشركة عند تطبيق هذه التقارير، بالإضافة إلى أن الشركات صغيرة الحجم ستكون أقل استعداداً لتطبيق هذه التقارير، نظراً لقدرتها المادية والتكنولوجية المنخفضة.

المنهجية والإجراءات

يتناول هذا المبحث نبذة عن واقع بورصة فلسطين والشركات المدرجة فيها، وبعد ذلك التطرق إلى الدراسة الميدانية والتي تتضمن وصفاً لمنهج الدراسة وأفراد مجتمع الدراسة، وأيضاً أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها وصدقها وثباتها، كما يتضمن هذا الفصل المعالجات الإحصائية التي اعتمد عليها في تحليل الدراسة.

4.1 الشركات المدرجة في بورصة فلسطين

وصل عدد الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (18) شركة برأس مال قدره (81,6) مليون دولار عام (1997م) وفي عام (2000م) وصل إلى (25) شركة برأس مال وقدره (766) مليون دولار، وارتفع في (2007م) إلى (35) شركة برأس مال قدره (950) مليون، كما وانضم في عام (2008م) للبورصة شركتين ليرتفع بذلك عدد الشركات إلى (37) شركة، وفي عام (2019م) ارتفع عدد الشركات المدرجة في بورصة فلسطين ليصل بذلك إلى (48) شركة، انظر إلى الملحق (1).

4.2 منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه المنهج الذي يتناول وصف الظواهر أو الأحداث المعاصرة أو الراهنة، كما ويعد أحد أشكال التحليل التقديري المنظم لوصف ظاهرة أو مشكلة ما، ويقدم بيانات عن خصائص معينة في الواقع، حيث تم استخدام هذا المنهج من خلال أدواته الرئيسية لمعرفة النتائج والمخرجات بشكل دقيق، وتهدف هذه الدراسة إلى دراسة مدى تطبيق تقارير الاستدامة المالية من قبل الشركات وهي دراسة استكشافية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات:

1. **البيانات الأولية:** وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبانات لدراسة مفردات الدراسة وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع الدراسة، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS Statistical Package for Social Science) الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.
2. **البيانات الثانوية:** وذلك عن طريق مراجعة الكتب والرسائل الجامعية، والمجلات والدوريات والمقالات والأدبيات العلمية المحكمة المتعلقة بموضوع الدراسة، والتي تتعلق بمدى إمكانية تطبيق تقارير الاستدامة المالية من قبل الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وأية مراجع أخرى قد تساعد في إثراء الدراسة، وهدف الباحث من خلال اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة إلى التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات.

4.3 مجتمع الدراسة

مجتمع الدراسة يتكون من جميع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لعام (2019م)، وقد تم التعرف على هذه الشركات من خلال دليل سوق فلسطين للأوراق المالية لنفس العام. وقد تم اختيار هذه الشركات دون غيرها لأنها تقوم بدور قيادي في القطاع الخاص، وقد بلغ عدد هذه الشركات (48) شركة موزعة على خمسة قطاعات: البنوك، الصناعة، التأمين، الاستثمار، والخدمات. وقد بلغ حجم مجتمع الدراسة (48) شركة، حيث تم توزيع (144) استبانة على الشركات بمعدل (3) استبانات لكل شركة من الشركات مجتمع الدراسة، وقد تم استخدام أسلوب المسح الشامل لجمع البيانات المتعلقة بمشكلة الدراسة، وقد تم توزيع الاستبانة على جميع أفراد مجتمع الدراسة وتم استرداد (120) استبانة، وبذلك يكون معدل الاستجابة (83%) تقريباً وهذه النسبة تعد مقبولة لتعميم نتائجها على مجتمع الدراسة، وتم التسليم باليد للشركات العاملة بقطاع غزة، واستخدام البريد الإلكتروني للشركات العاملة بالضفة، وروعي أن يكون المجيب عليها من متخذي القرار وله علاقة بالشؤون المالية، لأن موضوع الدراسة يتطلب تطبيقه إدراك متخذي

القرار، وكذلك الموظف بالشؤون المالية هو الأجدد قدرة على تطبيق تقارير الاستدامة المالية من غيره، لذا تم التركيز على من يجب الاستبانة أن يكون مسماه الوظيفي مدير مالي، مدير فرع، إداري، محاسب أو من في حكمهم، باعتباره حلقة الوصل بين الإدارة العليا والعمل المحاسبي التطبيقي في الشركات العاملة في فلسطين، فهم يمثلون الفئة المستهدفة والمتعلقة بنتائج الدراسة بالدرجة الأولى.

4.4 أداة الدراسة:

تم إعداد استبانة حول "مدى تطبيق تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين"، حيث تتكون من ثلاث أقسام رئيسة هي:

- **القسم الأول:** وهو عبارة عن البيانات الشخصية للمستجيبين (العمر، المؤهل العلمي، التخصص، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة).
 - **القسم الثاني:** وهو عبارة عن عناصر محاسبة الاستدامة (البيئية، الاجتماعية، الاقتصادية)، ويتكون من 29 فقرة، موزع على 3 مجالات وهي:
 - ✓ **المجال الأول: العناصر البيئية،** ويتكون من (10) فقرات.
 - ✓ **المجال الثاني: العناصر الاجتماعية،** ويتكون من (10) فقرات.
 - ✓ **المجال الثالث: العناصر الاقتصادية،** ويتكون من (9) فقرات.
 - **القسم الثالث:** وهو عبارة عن معوقات تواجه تطبيق تقارير الاستدامة، ويتكون من (9) فقرات.
- وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب جدول (4.2):

جدول (4.2): يوضح درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	قليلة جداً	قليلة	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً
الدرجة	1	2	3	4	5

وتتراوح قيمة الفا كرونباخ Cronbach's Alpha، لجميع فقرات الاستبانة (0.83.2)، وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع ودال إحصائياً. وقد بين (Sekaran & Bougi, 2013) أن القيمة المقبولة لإحصائية لمعامل ألفا كرونباخ هي (60%) فأكثر وأن القيمة التي تزيد عن (90%) فهي ممتازة. وهذا يعني إمكانية اعتماد نتائج الاستبانة والاطمئنان إلى مصداقيتها في تحقيق أهداف البحث.

4.5 الطرق والأساليب الإحصائية المستخدمة:

ولأغراض البحث تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج (Statistical Package for Social Science, Spss) للقيام بعملية التحليل، وتحقيق الأهداف الموضوعية في إطار هذا البحث، وقد تم استخدام مستوى دلالة (5%)، وتعد مستوى مقبولة في العلوم الاجتماعية بصفة عامة (Sekaran & Bourgie, 2013)، ويقابله مستوى ثقة يساوي (95%) لتفسير نتائج البحث، وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية الأتية: النسب المئوية، المتوسط الحسابي، معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات، اختبار كولومجروف سمر-نوف لمعرفة نوع البيانات هي تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1-Sample K-S)، اختبار الفا كرونباخ (Cronbancli's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة، واختبار T لمتوسط عينة واحدة (T-Test).

عرض النتائج ومناقشتها

1.1 التحليل الوصفي لمجتمع الدراسة

وفيما يلي عرض لخصائص عينة الدراسة وفق البيانات الشخصية
أ. توزيع عينة الدراسة حسب العمر

جدول (5.1): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية %
30 عام فأقل	19	15.8
30- أقل من 40 عام	57	47.5
40- أقل من 50 عام	40	33.3
50 عام فأكثر	4	3.3
المجموع	120	100.0

يبين جدول (5.1) أن ما نسبته 15.8% من عينة الدراسة أعمارهم 30 عام فأقل، 33.3% تتراوح أعمارهم من 40- أقل من 50 عام، 47.5% تتراوح أعمارهم من 30- أقل من 40 عام، بينما 3.3% أعمارهم 50 عام فأكثر، ونجد مما سبق أن ما نسبته 80.8% من عينة الدراسة تتراوح أعمارهم بين 30 إلى 50 سنة وهذا يعتبر مؤشراً جيداً أن يكون أفراد العينة لديهم الخبرة الكافية في معرفة ما مدى تطبيق تقارير الاستدامة المالية في الشركات.

ب. توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

جدول (5.2): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية %
دبلوم	1	0.8
بكالوريوس	81	67.5
ماجستير	35	29.2
دكتوراه	3	2.5
المجموع	120	100.0

يبين جدول (5.2) أن ما نسبته 0.8% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دبلوم، 29.2% مؤهلهم العلمي ماجستير، 67.5% مؤهلهم العلمي بكالوريوس، بينما 2.5% مؤهلهم العلمي دكتوراه، وهذا يعني أن ما نسبته 99.2% من عينة الدراسة درجتهم العلمية بكالوريوس وماجستير ودكتوراه مما يدل على أن أفراد العينة على درجة عالية من الكفاءة والفهم والوعي بما يتعلق بموضوع تقارير الاستدامة المالية لأنهم أتموا الدراسة على المستوى الجامعي وهذا يطمئن الباحث على فهم محتويات الاستبانة ودقة الإجابة عليها وسلامة نتائجها.

ت. توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

جدول (5.3): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

النسبة المئوية %	العدد	التخصص
63.3	76	محاسبة
31.7	38	إدارة أعمال
6.2	5	اقتصاد
0.8	1	أخرى
100.0	120	المجموع

يبين جدول (5.3) أن ما نسبته 63.3% من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة، 26% تخصصهم اقتصاد، 31.7% تخصصهم إدارة أعمال، بينما 0.8% تخصصهم أخرى (علوم سياسية، احصاء)، وهذا يعني أن ما نسبته 95% من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة وإدارة أعمال مما يدل إيجابياً أن مجال الدراسة يتركز في المحاسبة وإدارة الأعمال، وبالتالي فئة المحاسبين هم الأقدر على فهم مشكلة الدراسة والإجابة على أسئلتها بمهنية عالية مما يعطي نتائج أقرب للواقع وبجودة عالية.

توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

جدول (5.4): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية %	العدد	المسمى الوظيفي
2.5	3	مدير عام
21.7	26	مدير مالي
15.8	19	نائب مدير مالي
26.7	32	رئيس قسم
16.2	17	رئيس شعبة
19.2	23	أخرى
100.0	120	المجموع

يبين جدول (5.4) أن ما نسبته 2.5% من عينة الدراسة مساهم الوظيفي مدير عام، 21.7% مساهم الوظيفي مدير مالي، 15.8% مساهم الوظيفي نائب مدير مالي، 26.7% مساهم الوظيفي رئيس قسم، 16.2% مساهم الوظيفي رئيس شعبة، بينما 19.2% مساهم الوظيفي أخرى (مدير فرع، إداري، محاسب)، مما يعني أن معظم الفئة المبحوثة مدراء ماليين ورؤساء أقسام من ذوي الخبرة العالية وأصحاب القرار، وهذا مدلول إيجابي لكونهم يملكون المعرفة الجيدة بتقارير الاستدامة المالية والإجابة على أسئلة الدراسة بوضوح وبدقة عالية.

ث. توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

جدول (5.5): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية %
5 أعوام فأقل	12	10.0
من 6 إلى 9 أعوام	11	9.2
من 10 إلى 15 عام	56	46.7
أكثر من 15 عام	41	34.16
المجموع	120	100.0

يبين جدول (5.5) أن ما نسبته 10.0% من عينة الدراسة سنوات خبرتهم 5 أعوام فأقل، 9.2% سنوات خبرتهم من 6 إلى 9 أعوام، 46.7% تتراوح سنوات خبرتهم من 10 إلى 15 عام، بينما 34.16% سنوات خبرتهم أكثر من 15 عام، مما سبق يظهر لنا أن ما نسبته 82.9% من عينة الدراسة تراوحت خبراتهم من 10 إلى أكثر من 15 سنة وهذا يعني أن لديهم الخبرة والمعرفة بالعمل المحاسبي وهذا مؤشر ايجابي واضح، حيث إن موضوع الدراسة يتطلب جانباً مهماً من الخبرة.

1.2 تحليل فقرات الاستبانة:

- تحليل فقرات السؤال الأول: ما مدى تطبيق العناصر البيئية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لمعرفة درجة الموافقة، النتائج موضحة في جدول (5.6).

جدول (5.6): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لكل فقرة من فقرات مجال "العناصر البيئية"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	تقوم الشركة بالإفصاح عن حجم المواد المستخدمة التي يتم تدويرها على شكل مواد أولية.	3.23	1.26	66.67	2.04*	0.022	10
2.	تحرص الشركة على الاهتمام بالمبادرات الهادفة إلى توفير واكتساب مصادر جديدة للطاقة.	3.46	1.14	69.17	6.42*	0.000	9
3.	تهتم الشركة بتوضيح مستوى حجم المياه التي يتم استخدامها وإعادة تدويرها.	3.52	1.05	70.33	5.42*	0.000	8

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
4.	تقوم الشركة بتوضيح الآثار المهمة للأنشطة والمنتجات المتعلقة بالحفاظ على البيئة.	3.68	1.10	73.67	6.81*	0.000	6
5.	تقوم الشركة بنشر معلومات عن كمية استهلاكها للموارد الطبيعية في تقريرها السنوي.	3.71	1.10	76.17	7.08*	0.000	5
6.	تحرص الشركة على التخلص من المخلفات والنفايات بطريقة مناسبة لا تسبب أضرار للبيئة.	3.95	0.95	79.00	10.94*	0.000	1
7.	تهتم الشركة بالمبادرات الهادفة إلى التخفيف من حدة الآثار البيئية الناتجة عن الأنشطة التي تقوم بها الشركة.	3.78	1.09	75.67	7.85*	0.000	4
8.	تدرك الشركة حجم العقوبات التي قد تفرض عليها جراء عدم امتثالها بالقوانين والأنظمة.	3.92	0.94	78.33	10.68*	0.000	3
9.	تفصح الشركة في بياناتها المالية عن التكاليف الناتجة من حماية البيئة.	3.93	1.05	78.67	9.73*	0.000	2
10.	تقوم الشركة بإنتاج منتجات صديقة للبيئة.	3.67	1.30	73.33	5.62*	0.000	7
	جميع فقرات المجال معاً	3.69	0.41	73.70	18.34*	0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

- يبين جدول (5.6) أن المتوسط الحسابي يساوي 3.69 أي أن الوزن النسبي 73.70%، قيمة الاختبار 18.34، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، والانحراف المعياري 0.41 لذلك يعتبر مجال "العناصر البيئية" دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال.
- ويمكن تفسير ذلك بأن ناتج تحليل فقرات مجال العناصر البيئية من الاستبانة تبين بأن الشركات تهتم في المحافظة على البيئة من التلوث من خلال التخلص من المخلفات بطريقة مناسبة لا تسبب أضرار للبيئة، ولكن في المقابل لم تهتم الشركات بالإفصاح عن حجم المواد التي يتم تدويرها على شكل مواد أولية ويرجع إلى أن هذا الإفصاح يتطلب من المحاسبين مهارات وخبرات متخصصة جداً وأن الكثير من المحاسبين لا يستطيعون توفير هذه المهارات.
- تتفق النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع العديد من الدراسات والتي من أهمها:
- دراسة (قطوش، 2018م) والتي بينت أن الشركات الجزائرية تحرص على التخلص من المخلفات والنفايات بطريقة مناسبة لا تسبب أضرار للبيئة، وذلك من خلال التنسيق الوثيق بين المؤسسة ومديرية البيئة والحكومة حول إدارة النفايات والمخلفات وكيفية التخلص منها وخاصة النفايات الخطيرة منها والسامة.

- دراسة (محمد، 2020) والتي بينت وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمستوى الإفصاح عن أبعاد تقارير الاستدامة المالية منها الأبعاد البيئية وفقاً لمعايير التنمية المستدامة للإفصاح (GIR4) على جودة الأرباح المحاسبية ، أي أن الشركات لديها حرص واهتمام في التخلص من المخلفات والنفايات بطريقة مناسبة بحيث لا تسبب أضراراً للبيئة.
- نتائج دراسة (Cemil and Ali, 2016) والتي بينت أن الشركات تهتم بالعناصر البيئية في تقارير الاستدامة المالية وتحرص على المحافظة على البيئة وتدوير النفايات، وترشيد استهلاك الطاقة، مما يعني أن الشركات تحرص على التخلص من المخلفات والنفايات بطريقة مناسبة لا تسبب أضراراً للبيئة .
- تختلف النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع القليل من الدراسات والتي من أهمها:
- نتائج دراسة (رمضان، 2019) والتي بينت أن هناك تأثير إيجابي بين الإفصاح عن تقارير الاستدامة وجودة التقارير المالية، مما يعني أن الشركات تقوم بالإفصاح عن حجم المواد المستخدمة التي يتم تدويرها على شكل مواد أولية.
- تحليل فقرات السؤال الثاني: ما مدى تطبيق العناصر الاجتماعية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لمعرفة درجة الموافقة، النتائج موضحة في جدول (5.7).

جدول (5.7): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لكل فقرة من فقرات مجال "العناصر الاجتماعية"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	تحرص الشركة على إعطاء مكافآت للموظفين الذين يعملون بشكل كامل.	3.94	1.09	78.83	9.49*	0.000	5
2.	تراعي الشركة الأمراض التي من الممكن أن يتعرض لها الموظفين في عملهم.	3.93	1.04	78.50	9.76*	0.000	6
3.	تحرص الشركة على عدم التمييز في الرواتب بين الرجال والنساء مقابل الخدمة التي يقدمونها للشركة.	4.02	1.00	80.33	11.09*	0.000	3
4.	تطور الشركة أداء موظفيها من خلال عمل دورات تدريبية تتعلق بإدارة المهارات والتعلم.	4.10	1.05	82.00	11.49*	0.000	1
5.	تقوم الشركة بالإبلاغ عن الإجراءات المتخذة للقضاء على ظاهرة عمالة الأطفال والمخاطر التي تحيط به.	3.92	0.88	78.33	11.35*	0.000	7

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
6.	تحرص الشركة على الإفصاح عن السياسات المتخذة لمكافحة الفساد.	3.90	1.06	78.00	9.26*	0.000	8
7.	تقوم الشركة بالإفصاح عن الاجراءات القانونية لمواجهة الممارسات الاحتكارية والنتائج المترتبة على ذلك.	3.90	1.07	78.00	9.20*	0.000	9
8.	تهتم الشركة بالإفصاح عن المساعدات والتبرعات التي تقدمها للجمعيات الخيرية.	3.85	1.12	77.00	8.31*	0.000	10
9.	تقوم الشركة بتوضيح ماهية المنتجات والخدمات من خلال وضع بطاقة تعريفية لكل منتج للزبائن.	4.00	1.17	80.00	9.33*	0.000	4
10.	تحرص الشركة على توضيح سياسات خصوصية العميل والاحتفاظ ببياناته.	4.06	1.08	81.17	10.74*	0.000	2
	جميع فقرات المجال معاً	3.96	0.48	79.22	21.74*	0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

- يبين جدول (5.7) أن المتوسط الحسابي يساوي 3.96 أي أن الوزن النسبي 79.22%، قيمة الاختبار 21.74، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، والانحراف المعياري 0.48 لذلك يعتبر مجال "العناصر الاجتماعية" دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال.

- ويمكن تفسير ذلك بأن نتائج تحليل فقرات مجال العناصر الاجتماعية من الاستبانة حيث تبين بأن الشركات عملت على تطوير أداء موظفيها والاهتمام بهم من خلال عمل دورات تدريبية تتعلق بالمهارات والتعلم، ولكن في المقابل لم تهتم الشركات بالإفصاح عن التبرعات والمنح التي تقدمها الجمعيات الخيرية والتي تؤدي إلى تقوية أداؤهم في العمل ويرجع ذلك إلى أن الشركات تتبنى سياسة الخصوصية والاحتفاظ بالبيانات.

■ تتفق النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع العديد من الدراسات والتي من أهمها:

- نتائج دراسة (عبدالله، 2018م) والتي بينت أن الشركات الصناعية تهتم بالأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي عند ممارسة أنشطتها الاقتصادية، بالتالي فإنها تعمل على تطوير أداء الشركة من خلال عمل دورات تدريبية تتعلق بإدارة المهارات والتعلم.

- نتائج دراسة (العرموطي، 2013م) توصلت إلى أن تطبيق العناصر الاجتماعية كجزء من تقارير الاستدامة المالية يساعد في تحسين أوضاع الموظفين المادية والخدمية، وذلك من خلال قيام الشركات بتطوير أداء موظفيها وعمل دورات تدريبية

لهم تتعلق بإدارة المهارات والتعلم، مما يؤدي إلى تحسين مكانتهم الاجتماعية في الشركة وتقلدهم مناصب إدارية، بالتالي زيادة رواتبهم وأجورهم بما يتناسب مع العمل الذي يقومون بتأديته.

- نتائج دراسة (Braam and Peeters, 2018) توصلت إلى أن الشركات تحرص أن تكون متقدمة ومتفوقة بين الشركات، وذلك من خلال الاهتمام بأبعاد التنمية المستدامة الاجتماعية والتي تقضي بالاهتمام بالموظفين كونهم جزء كبير من نجاح الشركة، وذلك من خلال تحسين أداء موظفيها من وعمل دورات تدريبية لهم.

■ تختلف النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع القليل من الدراسات والتي من أهمها:

- نتائج دراسة (جودة، 2016م) والتي بينت أن الشركات تقوم بالإفصاح عن العناصر الاجتماعية كونها جزء من تقارير الاستدامة المالية ولها تأثير واضح على حجم أصول الشركات، مما يعني أن الشركات تهتم بالإفصاح عن المساعدات والتبرعات التي تقدمها للجمعيات الخيرية.

● تحليل فقرات السؤال الثالث: ما مدى تطبيق العناصر الاقتصادية كجزء من تقارير الاستدامة المالية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لمعرفة درجة الموافقة، النتائج موضحة في جدول (5.8).

جدول (5.8): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لكل فقرة من فقرات مجال "العناصر الاقتصادية"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	تحرص الشركة على دعم استثمارات البنية التحتية بغرض تحقيق المنفعة العامة.	4.06	1.24	81.17	9.36*	0.000	8
2.	تهتم الشركة بتوضيح الآثار الاقتصادية الناتجة من عملها مما يساعد في تقييم أهمية تلك الآثار.	4.25	1.02	85.00	13.39*	0.000	4
3.	تقوم الشركة بالإفصاح عن المخاطر المتعلقة بأنشطتها الحاصلة بسبب تغير الظروف العامة في الأسواق.	4.27	0.87	85.33	16.00*	0.000	3
4.	تهتم الشركة بالإفصاح بشكل عادل عن أرباحها وخسائرها لمباشرة أنشطتها من أرباح وخسائر.	4.32	0.83	86.33	17.38*	0.000	1

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
5.	تقوم الشركة بالتنبؤ بقيمة المبيعات المستقبلية والأرباح والخسائر المتوقعة في العام القادم.	4.29	0.85	85.83	16.57*	0.000	2
6.	تغطي الشركة كافة الالتزامات المتعلقة بالمخصصات المحددة لها.	4.19	0.80	83.83	16.27*	0.000	5
7.	تقوم الشركة بالإفصاح عن المساعدات والمنح التي تقدمها الحكومة لها.	4.18	0.91	83.67	16.29*	0.000	6
8.	تقوم الشركة بمقارنة مستويات الأجور لديها مع الحد الأدنى للأجور على المستوى المحلي.	4.07	1.08	81.33	10.79*	0.000	7
9.	تستخدم الشركة أساليب حديثة وجديدة بغرض زيادة كفاءتها واقتصادها.	3.52	1.47	70.33	3.86*	0.000	9
	جميع فقرات المجال معاً	4.13	0.51	82.54	26.35*	0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$.

- يبين جدول (5.8) أن المتوسط الحسابي يساوي 4.13 أي أن الوزن النسبي 82.60%، قيمة الاختبار 26.35، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، والانحراف المعياري 0.51 لذلك يعتبر مجال "العناصر الاقتصادية" دال إحصائياً عند مستوى دلالة $0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال.

- ويمكن تفسير ذلك بأن نتائج تحليل فقرات مجال العناصر الاقتصادية من الاستبانة حيث تبين بأن الشركات تهتم بالإفصاح عن أرباحها وخسائرها بشكل عادل لمباشرة أنشطتها من أرباح وخسائر، ولكن في المقابل لم تراعي الشركات استخدام أساليب حديثة وجديدة تعمل على زيادة كفاءتها واقتصادها ويرجع ذلك إلى أن استخدام مثل هذه الأساليب يحتاج تكلفة مالية مرتفعة لا تستطيع بعض الشركات توفيرها، فبالتالي تضطر للعمل بما هو متاح من موارد موجودة.

▪ تتفق النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع العديد من الدراسات والتي من أهمها:

- نتائج دراسة (العرومطي، 2013م) والتي بينت أن الشركات تهتم بالإفصاح عن العناصر الاقتصادية كجزء من تقارير الاستدامة المالية كونها تساعد في تعظيم ربحية الشركة وتحسين المركز الاقتصادي لها، وبالتالي فإن الشركات تهتم بالإفصاح بشكل عادل عن أرباحها وخسائرها لمباشرة أنشطتها من أرباح وخسائر، مما يؤدي إلى زيادة المنافسة بين الشركات والحصول على أفضل المنتجات.

- نتائج دراسة (رباب، والهجان، 2022م) والتي بينت أن هناك تأثير إيجابي للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للاستدامة على جودة التقارير المالية، وأنها تراعي أبعاد المؤشرات الاجتماعية عند اتخاذ القرارات الاستثمارية، مما يعني أنها تقوم بالإفصاح

بشكل عادل عن أرباحها وخسائرها لمباشرة أنشطتها من أرباح وخسائر، الأمر الذي يمكنها من تحقيق مكاسب مادية من خلال استثماراتها.

- نتائج دراسة (رمضان، 2019م) والتي بينت أن هناك تأثير إيجابي بين الإفصاح عن تقارير الاستدامة المالية بأبعادها الاجتماعية وجودة التقارير المالية، مما يعني أن الشركات تقوم بالإفصاح بشكل عادل عن أرباحها وخسائرها لمباشرة أنشطتها، الأمر الذي يعمل على زيادة قيمتها الاقتصادية في السوق ويعظم من أرباحها.

- نتائج دراسة (جودة، 2016م) والتي بينت أن الشركات تقوم بالإفصاح عن العناصر الاقتصادية كونها جزء من تقارير الاستدامة المالية ولها تأثير واضح على حجم الشركات، مما يعني أن الشركات تقوم بالإفصاح عن بشكل عادل عن أرباحها وخسائرها لمباشرة أنشطتها، الأمر الذي يؤدي يعكس دقة وشفافية الشركة أمام جمهور المستثمرين.

■ تختلف النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع القليل من الدراسات والتي من أهمها:

- نتائج دراسة (Boiral et al, 2018) والتي بينت أن هناك اهتمام بالمبادئ الأخلاقية من قبل الشركات ومراجعي الحسابات، وأن هذه المبادئ لها دور هام في إضفاء الثقة والمصداقية على تقارير الاستدامة، إضافةً إلى أن الشركات تعمل على زيادة الكفاءة المهنية، كونها تلعب دوراً هاماً في ضمان صحة تقارير الاستدامة، وذلك من خلال استخدام أساليب حديثة وجديدة.

تحليل فقرات السؤال الرابع: ما مدى وجود مشكلات تواجه تطبيق تقرير الاستدامة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين؟
للإجابة عن هذا السؤال تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لمعرفة درجة الموافقة، النتائج موضحة في جدول (5.18).

جدول (5.9): يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لكل فقرة من فقرات مجال

"معوقات تواجه تطبيق تقارير الاستدامة"

م	الفرقة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	غياب الإدراك لإدارة الشركة حول أهمية تقارير الاستدامة.	2.93	1.24	58.50	-0.66	0.255	9
2.	قلة الإجراءات القانونية والعقوبات المفروضة من قبل الحكومة على الشركات التي لا تفصح عن تقارير الاستدامة.	3.35	1.11	67.00	3.45*	0.000	8
3.	ضعف اهتمام أصحاب المصالح بتقارير الاستدامة لاعتقادهم أنها لا تزيد من حجم المبيعات.	3.61	1.03	72.17	6.46*	0.000	4
4.	قلة وجود الدعم الحكومي الكافي لتبني سياسات عناصر محاسبة الاستدامة الاجتماعية والاقتصادية والبيئية.	3.55	1.11	71.00	5.44*	0.000	5
5.	صعوبة جمع البيانات المتعلقة بأنشطة الشركة واختيار المؤشرات الصحيحة لها.	3.68	0.99	73.50	7.48*	0.000	3

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
6.	نقص وجود الموارد المالية الكافية التي تمكن الشركة من تدريب الموظفين وتأهيلهم للقيام بالإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة.	3.54	1.24	70.83	6.80*	0.000	6
7.	قلة وجود الخبرات الفنية والتقنيات الحديثة اللازمة لتنفيذ تقارير الاستدامة.	3.53	1.16	70.67	5.04*	0.000	7
8.	عدم وجود ثقة لدى الشركة حول المزايا التي قد تمنح لها من إصدارها لتقارير الاستدامة.	3.82	1.05	76.33	8.50*	0.000	2
9.	عدم توفر المؤهلات العلمية والعملية اللازمة لتطبيق تقارير الاستدامة.	3.89	1.14	77.83	8.54*	0.000	1
	جميع فقرات المجال معاً	3.54	0.39	70.87	15.45*	0.000	

* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

- يبين جدول (5.9) المتوسط الحسابي يساوي 3.54 أي أن الوزن النسبي 70.83%، قيمة الاختبار 15.45، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000، والانحراف المعياري 0.39 لذلك يعتبر مجال "معوقات تواجه تطبيق تقارير الاستدامة" دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال.
- ويمكن تفسير ذلك بأن نتائج تحليل فقرات مشكلات تطبيق تقارير الاستدامة من الاستبانة حيث تبين بأن الشركات لا تتوفر لديها الخبرات العملية والمهنية والمهارة الفنية اللازمة لتطبيق تلك التقارير ويرجع ذلك إلى عدم قيام الشركات بعمل ندوات توعوية تثقيفية ودورات تدريبية للموظفين حول أهمية تلك التقارير، ولكن في المقابل هناك إدراك من قبل إدارة الشركة بأهمية تقارير الاستدامة والفوائد التي يمكن تحقيقها عند تطبيق هذه التقارير.
- تتفق النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع العديد من الدراسات والتي من أهمها:
 - نتائج دراسة (مرعي، 2021) والتي بينت وجود تحديات تواجه منشآت الأعمال عند إعداد تقارير الاستدامة والإفصاح عنها منها الخبرة البسيطة لدى الموظفين عند إعداد تقارير الاستدامة المالية، وأضح ذلك من خلال تبين محتوى التقارير السنوية التي تصدرها الشركات من حيث الشكل والمضمون وأسلوب الإفصاح عن معلومات الاستدامة، مما يعني نقص المؤهلات العلمية والعملية اللازمة لتطبيق تقارير الاستدامة..
 - نتائج دراسة (علي، 2014م) والتي بينت أن هناك ضعف لدى الموظفين في تطبيق تقارير الاستدامة المالية وإبراز الجوانب الاجتماعية والاقتصادية والبيئية المتعلقة بتلك التقارير، مما يعني أن هناك نقص في المؤهلات العلمية والعملية اللازمة للقيام بتطبيق هذه التقارير، كونها تعتبر جزء من استراتيجية الشركة لتطوير الاستدامة ودمجها في كافة أعمالها.
 - نتائج دراسة (Nancy and Brian, 2018) والتي بينت أن هناك مشكلات تواجه تطبيق تقارير الاستدامة المالية نتجت من وجود ضعف لدى الشركات في تطبيق مفهوم الاستدامة، مما يعني نقص وجود المؤهلات العلمية والعملية اللازمة للقيام بتطبيق هذه التقارير.

■ تختلف النتائج الواردة من تحليل نتائج الاستبانة مع القليل من الدراسات والتي من أهمها:

- نتائج دراسة (Etxeberria et al, 2015) والتي بينت أن المعوقات التي تواجه الشركات عند تطبيق تقارير الاستدامة المالية، تتمثل في اعتقاد الشركات بأن الإفصاح عن عناصر تقارير الاستدامة يلحق الضرر بقيمة استثماراتها، وأن هناك خوف من إمكانية استغلال الشركات الأخرى المنافسة للمعلومات المفصح عنها حول تلك التقارير وأن العوائد المالية المتوقعة من تلك التقارير قد تكون أقل من التكاليف، وبالتالي غياب الإدراك لدى الشركات حول أهمية تقارير الاستدامة المالية.

1.1 النتائج:

- بعد أن تم إجراء الدراسة الاستكشافية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، ومن خلال إجراء التحليل الإحصائي لإجابات الاستبانات، يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها على النحو التالي:
1. إن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تقوم بتطبيق العناصر البيئية كجزء من تقارير الاستدامة المالية بنسبة 73.7%.
 2. إن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تقوم بتطبيق العناصر الاجتماعية كجزء من تقارير الاستدامة المالية بنسبة 79.2%.
 3. إن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تقوم بتطبيق العناصر الاقتصادية كجزء من تقارير الاستدامة المالية بنسبة 82.54%.
 4. إن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين تواجه مشكلات ومعوقات عند تطبيق تقارير الاستدامة المالية بنسبة 70.87%، ومن أهمها عدم توفر الخبرات العملية والمهنية والمهارة الفنية اللازمة لتطبيق تقارير الاستدامة المالية بالدرجة المطلوبة، لأن وجود تلك الخبرات يساعد بشكل كبير في تطبيق تلك التقارير.

1.2 التوصيات:

- بناءً على النتائج الموضحة أعلاه، أورد الباحث عدد من التوصيات كما يلي:
1. ضرورة التركيز على زيادة الاهتمام بالعناصر البيئية لدى الشركات والإفصاح عن حجم المواد المستخدمة التي يتم تدويرها على شكل مواد أولية، وأيضاً حرص الشركة على الاهتمام بالمبادرات الهادفة إلى توفير واكتساب مصادر جديدة للطاقة، لأن لديهم ضعف عام بهذه العناصر الضرورية.
 2. ضرورة توفر الخبرات العملية والمهنية والمهارة الفنية اللازمة لتطبيق تقارير الاستدامة المالية، من خلال عمل دورات تدريبية للعاملين في الشركات، وضرورة توفر الثقة لدى الشركات حول المزايا التي تمنح لها جراء إصدارها لتقارير الاستدامة المالية.
 3. ضرورة قيام بورصة فلسطين بتقديم تسهيلات للشركات التي تقوم بتطبيق تقارير الاستدامة المالية عن طريق توفير التمويل اللازم لأنشطة الشركة الاقتصادية أو غيرها مقابل الالتزام بتطبيق تلك التقارير.
 4. ضرورة قيام الشركات بمعالجة المشكلات التي تواجهها في تطبيق تقارير الاستدامة المالية، لأن معالجة هذه المشكلات يساعد بشكل كبير في تطبيق تلك التقارير.

1.3 الدراسات المستقبلية:

1. العوامل المؤثرة في تقارير الاستدامة المالية وأثرها في زيادة القيمة السوقية للشركة.
2. مدى تأثير الخبرة العملية والعلمية في أداء الموظفين عند عمل تقارير الاستدامة المالية.
3. مدى توافق تقارير الاستدامة المالية لمعايير إعداد التقارير العالمية.

المصادر والمراجع

أولاً: المراجع العربية:

أولاً: المراجع العربية

- أبوزر، عفاف. (2011). "تطوير بيئة التقارير المالية في أعقاب الأزمة المالية العالمية"، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي المهني الدولي التاسع، بتاريخ 2011/9/28، جامعة عمان، الأردن.
- العرموطي، أحمد. (2013). "أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان"، (ماجستير) غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- الساكني، سهاد. (2018). "التنمية المهنية لمعلمي التربية الفنية في ضوء مؤشرات التنمية المستدامة"، جامعة بغداد، مجلة الآداب، المجلد (1) العدد 127، العراق، ص 350-389.
- الراجحي محسن، والمسعودي، توفيق. (2016). "تحليل مؤشرات التنمية المستدامة في العراق للمدة 1990-2013"، مجلة الادارة والاقتصاد، المجلد 19، العدد 5، العراق، ص 181-202.
- جودة، رأفت. (2016). "العوامل المؤثرة على مستوى الإفصاح عن عناصر محاسبة الاستدامة للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين"، فلسطين، مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات، المجلد 6، العدد 3، ص 244.
- حمدي جميل، رباب.، محسن الهجان. (2022). "دراسة واختبار أثر الإفصاح عن مؤشرات المسؤولية الاجتماعية للاستدامة وفقاً لمبادرة (GRI) علي جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية)". المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية. 1-88، (13)، خمو، محمد، وعمر، كرناس. (2018). "التنمية المستدامة في ظل المواثيق والإعلانات الدولية"، المجلة الأكاديمية لجامعة نوروز، المجلد 7، العدد (1)، ص 130.
- شرف، إبراهيم. (2015). "أثر الإفصاح غير المالي عبر تقارير الأعمال المتكاملة على تقييم أصحاب المصالح المقدرة الشركة على خلق القيمة : دراسة ميدانية وتجريبية"، (رسالة دكتوراه) غير منشورة، جامعة دمنهور، مصر.
- عبدالله، مصعب. (2018). "دور محاسبة الاستدامة في نحسين مستوى الإفصاح عن الاحداث غير المالية للمنشآت الصناعية"، دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية، (دكتوراه)، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- علي، أسامة. (2014). "تقارير الاستدامة وأهميتها في تقييم كفاءة أداء الشركات الصناعية الأردنية"، دراسة ميدانية من وجهة نظر مدقي الحسابات الأردنيين، الأردن. مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 98، ص 166.
- غلاب، فاتح. (2017). "إطار محاسبي مقترح لتطبيق نظام المحاسبة عن التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية : دراسة تحليلية لمؤسسة صناعة الإسمنت عين الكبيرة"، (رسالة دكتوراه)، جامعة سطيف، الجزائر.
- غلاب، فاتح، وميمون، الطاهر. (2017). "إطار مقترح لتقارير استدامة الجزائرية في ضوء مبادرة التقارير العالمية" جامعة محمد بوضياف المسيلة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، الجزائر، ص 334.
- قطوش، مريم. (2018). "التوجه نحو تحقيق أبعاد الاستدامة كمدخل لتعزيز المؤسسات المستدامة"، دراسة مقارنة بين مؤسسة ENPEC سطيف ومؤسسة SANIAK بعين الكبيرة، دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عباس فرحات سطيف، الجزائر.

محمد ، حسن محمد كريمة. (2020). "تقييم مدى فاعلية مستوى الإفصاح في تقارير الاستدامة علي جودة الأرباح المحاسبية في البنوك المصرية-دراسة تطبيقية-". المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، 2(العدد الاول الجزء الاول)، ص73-118.

رمضان، محمد أحمد السيد (2019). "قياس اثر الافصاح عن تقارير الاستدامة علي جودة التقارير المالية" دراسة تطبيقية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، 10(العدد الثالث الجزء الثاني)، ص377-405.

مرعي، نجاه. (2021). "أثر مستوي وجودة الإفصاح عن تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات — دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة بسوق المال السعودي .مجلة البحوث المالية والتجارية)22، العدد الأول-الجزء الثاني)، ص361-413.

نور، عبدالناصر. (2013). "الإفصاح المحاسبي عن المعلومات البيئية وأثره على قرارات مستخدمي التقارير المالية المنشورة"، دكتوراه (غير منشورة)، جامعة النيلين، السودان،.

ثانياً: المراجع العربية المرومنة:

abuzir, eafaf. (2011) " Developing the financial reporting environment in the wake of the global financial crisis" Research presented to the 9th International Professional Scientific Conference, On 9/28/2011, Amman University, Jordan.

alearmuti, ahmadu.(2013)." The impact of sustainability accounting on financial reporting reports in Jordanian public shareholding companies listed on the Amman Stock Exchange", (Master's degree), unpublished, University of the Middle East, Jordan.

alsaakni, shad.(2018)." Professional development for art education teachers in the light of sustainable development indicators" Baghdad University, Al-Adab Journal, Volume (1), No. 127, Iraq, pp. 350-389.

alraajihui mahsan, walmaseudi, twfiqi. (2016)." Analysis of sustainable development indicators in Iraq for the period 1990-2013", Journal of Administration and Economics, Volume 19, Issue 5, Iraq, pp. 181-202.

eabdallah, museab.(2018)." The role of sustainability accounting in improving the level of disclosure of non-financial events for industrial establishments" a field study on industrial establishments, (PhD), Sudan University of Science and Technology, Sudan.

ali, usamat.(2014)." Sustainability reports and their importance in evaluating the efficiency of the performance of Jordanian industrial companies" a field study from the point of view of Jordanian auditors, Jordan, Journal of Administration and Economics, Issue 98, p. 166.

ghilabi, fatahi. (2017)." A proposed accounting framework for the application of the accounting system for sustainable development in the economic institution: SCAEK" Analytical study of the Cement Industry Corporation, Ain Al Kabira, (PhD thesis), University of Setif, aljazayir.

ghilabi, fatahi, wamimun, altaahir.(2017)." A proposed framework for Algerian sustainability reports in the light of the Global Reporting Initiative" Mohamed Boudiaf University of M'sila, Journal of Economics, Management and Commercial Sciences, No. 17, aljazayir, p. 334.

hamdi jamili, rabab, muhsin alhajan, .(2022)." Studying and testing the impact of the disclosure of social responsibility indicators for sustainability in accordance with the (GRI) initiative on the quality of financial reports (an empirical study)", The Scientific Journal of Business and Environmental Studies, 13(1),p 1-88.

- jwda, raft. (2016)." Factors affecting the level of disclosure of the elements of sustainability accounting for public shareholding companies listed on the Palestine Stock Exchange" Palestine, Palestine University Journal for Research and Studies, Volume 6, Issue 3, p. 244.
- khamuw, muhamadu, waeumr, karnasi. (2018)." Sustainable development in light of international charters and declarations, "The Academic Journal of Nowruz University, Volume 7, Issue (1), p. 130.
- muhamad, hasan muhamad Karimat (2020)." Evaluating the effectiveness of the level of disclosure in sustainability reports on the quality of accounting profits in Egyptian banks" an applied study , The Scientific Journal of Accounting Studies, 2 (first issue, part one), pp. 73-118.
- marei, najati. (2021)." The impact of the level and quality of disclosure of sustainability reports on the financial performance of companies" an applied study on industrial companies listed on the Saudi stock market. Journal of Financial and Commercial Research, 22 (the first issue - the second part), pp 361-413.
- nur, eabdalnaasir.(2013)." Accounting disclosure of environmental information and its impact on the decisions of users of published financial reports" Ph.D. (unpublished), Al-Nelain University, Sudan.
- Qatush,Maryam (2018)." Orientation towards achieving the dimensions of sustainability as an entry point for strengthening sustainable institutions, a comparative study between the ENPEC Sétif Foundation and the SANIAK Foundation in Ain El Kebira" Ph.D, Faculty of Economics, Commercial and Facilitation Sciences, Abbas Farhat University of Sétif, aljazayir.
- Ramadan, muhamad ahmad alsayid,. (2019)." Measuring the impact of disclosure of sustainability reports on the quality of financial reports" an applied study. The Scientific Journal of Commercial and Environmental Studies, 10 (the third issue, the second part), pp. 377-405.
- shuraf, iibrahim. (2015)." The impact of non-financial disclosure through integrated business reports on the stakeholders' assessment of the company's ability to create value: an empirical field study"(PhD thesis) unpublished, Damanhour University, Egypt.

ثالثاً: المراجع الأجنبية:

- Auriacombe, C., & van der Walt, G. (2021). Fundamental policy challenges influencing sustainable development in Africa. Africa's Public Service Delivery and Performance Review, 9(1), p381.
- Bartlett, A. A. (2012). The meaning of sustainability. Teachers clearinghouse for science and society education newsletter, 31(1), p1-14.
- Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I., Brotherton, M. C., & Bernard, J. (2018). "Ethical issues in the assurance of sustainability reports: Perspectives from assurance providers". Journal of Business Ethics, p 1-15.
- Braam,g, and Peeters,r.(2018), "Corporat sustainability Performance and assurance on sustainability Reports:diffusion of Accounting practices in the realm of sustainable development"Responsib Environ mgmt.,25,p164-181.

- Cemil,K and Ali,U.2016" Determinants of sustainability reporting and its impact on firm value": Evidence from the emerging market of Turkey",*Journal of cleaner production* ,143,p27-39.
- Dilling,P,(2010)," sustainability Reports in a global context :What are the characteristics of Corporation that provide high quality sustainability Reports an empirical analysis".in *ternational business and economics research journal*,v (9),n(1).
- Etxeberria, I. A., Garayar, A., & Sánchez, J. A. C. (2015). Development of sustainability reports for farming operations in the Basque Country using the Delphi method. *Revista de Contabilidad*, 18(1),p 44-54.
- Higgins, C., Tang, S., & Stubbs, W. (2020). On managing hypocrisy: The transparency of sustainability reports. *Journal of Business Research*, 114, p395-407.
- Jonkman, O. (2021). Corporate Sustainability Performance and Firm Value: The Value of Third-Party Assurance on Sustainability Reports.p611.
- Machado, B. A. A., Dias, L. C. P., & Fonseca, A. (2021). Transparency of materiality analysis in GRI-based sustainability reports. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 28(2),p 570-580.
- Markota Vukić, N., Vuković, R., & Calace, D. (2018). "Non-financial reporting as a new trend in sustainability accounting". *Journal of Accounting and Management*, 7(2), p13-26.
- Maubane, Pat & Prinsloo, Andre & Van Rooyen, Nadia, (2014), "Sustainability Reporting Patterns of Companies Listed on the Johannesburg Securities Exchange, *Public Relations Review*", Vol. 40, Issue. 2.p.p 153-160.
- Mashayekhi, B., Taheri, H. S., & Taheri, M. M. (2019). A survey on corporate sustainability reporting: the case of Iran. *Journal of Finance and Accounting*, 7(3), p76.
- Nancy.E,L and Brian,O.2018"Identifying Worldviews on Corporate Sustainability": A Content Analysis of Corporate Sustainability Reports",*Bus.strat.Env*27,p128-151.
- Papoutsis, A., & Sodhi, M. S. (2020). Does disclosure in sustainability reports indicate actual sustainability performance?. *Journal of Cleaner Production*, 260, p121049.
- Rashed, A. H., & Shah, A. (2021). The role of private sector in the implementation of sustainable development goals. *Environment, Development and Sustainability*, 23(3),p 2931-2948.
- Salvador, R., Barros, M. V., do Prado, G. F., Pagani, R. N., Piekarski, C. M., & de Francisco, A. C. (2021). Knowledge and technology transfer in sustainability reports: Fomenting stakeholder engagement for sustainable development. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 28(1),p 251-264.

رابعاً: الملاحق

ملحق رقم (1) - الشركات المدرجة في بورصة فلسطين

مستسل	اسم الشركة	البريد الإلكتروني
قطاع البنوك		
1	بنك فلسطين المحدود	ir@bankofpalestine.com
2	بنك القدس للتنمية والاستثمار	www.qudsbank.ps
3	البنك الإسلامي الفلسطيني	www.islamicbank.ps
4	البنك الإسلامي العربي	info@aibnk.com
5	البنك الوطني	www.tnb.ps
6	بنك الاستثمار الفلسطيني	www.pibbank.com
7	سوق فلسطين للأوراق المالية	www.pex.ps
قطاع الصناعة		
1	شركة بيرزيت للأدوية	www.bpc.ps
2	شركة مصانع الزيوت النباتية	www.voic.ps
3	شركة القدس للمستحضرات الطبية	www.jepharm.ps
4	شركة دواجن فلسطين	www.aziza-ppc.com
5	شركة دار الشفاء لصناعة الأدوية	pharmacare@pharmacare_ltd.com
6	شركة بيت جالا لصناعة الأدوية	info@beitjalapharma.com
7	شركة مطاحن القمح الذهبي	info@gwmc.ps
8	الشركة العربية لصناعة الدهانات	info@apcpaints.ps
9	شركة سجائر القدس	inform@jerucig.com
10	شركة الوطنية لصناعة الألمنيوم والبروفيلات - نابكو	napco@napco.ps
11	شركة الوطنية لصناعة الكرتون	info@nci.ps
11	شركة فلسطين لصناعات اللدائن	ppic@palnet.com
12	شركة مصنع الشرق للإلكترونيات	alshark_electrodes@yahoo.com
قطاع التأمين		
1	شركة التأمين الوطنية	nic@nic-pal.com
2	شركة ترست العالمية للتأمين	trustwb@palnet.com
3	شركة فلسطين للتأمين	pic@pic-pal.ps
4	شركة العالمية المتحدة للتأمين	info@gui-pal.com
5	شركة التكافل الفلسطينية للتأمين	nfo@altakaful-ins.ps
6	شركة المجموعة الأهلية للتأمين	info@ahlia.ps
7	شركة المشرق للتأمين	info@mashregins.com

مسلسل	اسم الشركة	البريد الالكتروني
قطاع الاستثمار		
1	شركة فلسطين للتنمية والاستثمار	padicojo@padicojo.com
2	الشركة العربية الفلسطينية للاستثمار - آيبك	apic@apic.com.jo
3	شركة سند للموارد الإنشائية	ir@sanad.ps
4	شركة فلسطين للاستثمار الصناعي	piico@palnet.com
5	شركة فلسطين للاستثمار العقاري	info@prico.ps
6	شركة الاتحاد للإعمار والاستثمار	info@uci.ps
7	الشركة الفلسطينية للاستثمار والائماء	pidcopal@yahoo.com
8	شركة المستثمرون العرب	iyad.abdo@jerucig.com
9	الشركة العقارية التجارية للاستثمار	info@aqariya.ps
10	شركة القدس للاستثمارات العقارية	jrei@palnet.com
قطاع الخدمات		
1	شركة الاتصالات الفلسطينية	ir@paltelgroup.ps
2	شركة موبايل الوطنية الفلسطينية للاتصالات	info@ooredoo.ps
3	الشركة الفلسطينية للكهرباء	info@pec.ps
4	شركة أبراج الوطنية	nic@nic-pal.com
5	شركة مصايف رام الله	ramallah_rsr@yahoo.com
6	المؤسسة العربية للفنادق	hotels@palnet.com
7	مركز نابلس الجراحي التخصصي	info@nsh-pal.org
8	الشركة الفلسطينية للتوزيع والخدمات اللوجستية	info@wassel.ps
9	شركة بال عقار لتطوير وإدارة العقارات	www.akarar.ps
10	شركة جلوبال كوم للاتصالات	info@globalcom.ps
11	المؤسسة العقارية العربية	jrei@palnet.com

المصدر: (بورصة فلسطين، <https://web.pex.ps>، 2019).