

أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على
تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية

د. طه خيرى طه إبراهيم
أستاذ المحاسبة المساعد، بجامعة
الجوف، المملكة العربية السعودية
tkhtaha@ju.edu.sa

أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية (**)(*)

ملخص:

هدفت الدراسة إلى قياس أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية. من خلال تحديد أهم معلومات القيمة المضافة التي يجب الإفصاح عنها في التقارير المالية للشركات السعودية، وتحديد الكيفية والتوقيت المناسبين للإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة في التقارير المالية للشركات السعودية، وتوفير إطار للإفصاح المحاسبي يتضمن أهم معلومات القيمة المضافة التي يجب على الشركات السعودية الالتزام بها لتحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية، وقياس مستوى الإفصاح المحاسبي الحالي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية.

وتوصلت الدراسة إلى عدم قيام الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد ونشر قائمة القيمة المضافة، وعدم وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية بشأن المعالجات المحاسبية لبنود قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة، وعدم وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية حول كيفية وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

وتفيد هذه النتائج مستخدمي التقارير المالية، وخصوصاً سوق الأوراق المالية والمراقبين الخارجيين والمحللين الماليين والمستثمرين وكذلك الأكاديميين في زيادة المقدررة على فهم العلاقة بين قائمة القيمة المضافة والتنمية المستدامة. كما أنها تدعو إلى مزيد من الدراسة حول رفع مستوى جودة التقارير المتكاملة المتضمنة تقرير الاستدامة.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي؛ معلومات القيمة المضافة؛ التنمية

المستدامة.

(*) تم دعم هذا المشروع من قبل جامعة الجوف تحت مشروع بحثي رقم (295/1440).
(**) مستشار المشروع الأستاذ الدكتور/ عماد سعد الصايغ أستاذ ورئيس قسم المحاسبة ووكيل كلية التجارة (بنين)، جامعة الأزهر.

The impact of accounting disclosure for value-added information on the achievement of sustainable development in the Saudi Environment

Abstract:

This study aimed to measure the effect of accounting disclosure on value-added information on achieving sustainable development in the Saudi environment. By identifying the most important value-added information that must be disclosed in the financial reports of Saudi companies, and determining the appropriate method and timing for accounting disclosure of value-added information in the financial reports of Saudi companies, and providing a framework for accounting disclosure that includes the most important value-added information that Saudi companies must adhere to achieve Sustainable development in the Saudi environment, and measuring the current level of accounting disclosure for value-added information on achieving sustainable development in the Saudi environment.

The study found the Failure of the economic units listed in the Saudi stock market to prepare and publish the value-added statement, no significant differences among users of financial statements about accounting treatments for value-added list items as one of the sustainability reports, no significant differences among users of financial statements about how and timing to disclose the value-added statement as one of the sustainability reports, no significant differences among users of financial statements on the impact of accounting disclosure for value- added

information to achieve sustainable development in the Saudi environment.

According to these findings, the parties benefiting from financial reports, especially the stock market, legal accountants, financial analysts and investors, as well as academics, in increasing the ability to understand the relationship between the value-added list and sustainable development. It also calls for further study on upgrading the quality of integrated reports, including the Sustainability Report.

Key words: *Accounting disclosure; value-added information; the sustainable development.*

1. مقدمة الدراسة:

1.1 مشكلة الدراسة:

تعد التقارير المالية هي الوسيلة الأساسية لتوفير معلومات لكافة مستخدمي التقارير المالية تساعدهم في اتخاذ مختلف قراراتهم الاقتصادية الرشيدة، لذلك دأبت المنظمات العلمية والمهنية فضلا عن الباحثين المتخصصين في مجال المحاسبة علي إصدار العديد من الإصدارات والأبحاث لتطويرها لتناسب والاحتياجات المتزايدة لمستخدمي التقارير المالية، ولقد فرضت التطورات المتلاحقة في مختلف المجالات الاقتصادية والتكنولوجية ضرورة تطوير هذه التقارير لزيادة كفاءة وفعالية المعلومات التي تساهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية من جانب كافة مستخدمي التقارير المالية خاصة بعد ان أصبحت المعلومات المالية المنشورة بالتقارير المالية التقليدية لا تفي بالغرض بصورة كاملة وذلك بسبب التغيرات المتسارعة بالبيئة الاقتصادية المحيطة وكذلك التطورات التكنولوجية والمنافسة الشديدة بين الشركات، هذه التغيرات أفرزت ضرورة تطوير التقارير المالية التقليدية بإضافة قائمة أخرى تحتوي على معلومات إضافية تساعد كافة فئات مستخدمي التقارير المالية الداخليين والخارجيين وتدعم الاتجاه الجديد في المحاسبة المالية والذي يعرف بالتقارير المتكاملة *Integrated Reporting* مثل قائمة القيمة المضافة *Value Added statement*.

ونتيجة للضغوط التي تعرضت لها الوحدات الاقتصادية الناتجة من التغيرات العديدة التي طرأت علي أنشطتها والمتمثلة في اتجاه المبيعات وتوزيع الأرباح وحقوق الملكية والتدفقات النقدية، هذه التغيرات التي أثرت في القيمة التي تضيفها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية بشكل موجب أو سالب لذا يجب الوقوف على هذه المتغيرات وعمل التحليلات اللازمة للتعرف على مناطق القوة والضعف في الوحدة الاقتصادية والتي تساعد على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة عند تقييم الوحدة في نهاية الفترة المحاسبية وإعداد التقارير المالية اللازمة، لذلك بدأ الاهتمام في الأونة الأخيرة بإعداد قائمة القيمة المضافة وهي مرتبطة بالقيمة المضافة التي تعبر عن إسهام الوحدة الاقتصادية في الناتج القومي والدخل القومي وبالتالي فإن قائمة القيمة المضافة تمثل توزيع القيمة المضافة على أصحاب المصلحة في الوحدة الاقتصادية (kijewska, 2015:738).

وتعد قائمة القيمة المضافة أحد الأبعاد الهامة للتقارير المتكاملة وأحد أجزاء تقارير المسؤولية الاجتماعية عن الوحدة الاقتصادية وذلك من خلال الإفصاح عن الثروة التي تكونت في الوحدة خلال الفترة المحاسبية، فضلاً عن بيان الطريقة التي يتم من خلالها توزيع هذه الثروة المتولدة على أصحاب المصالح الذين ساهموا في تحقيقها (Mandal & Goswami, 2008:102)، وتعتبر بمثابة استجابة لتأثير التغيرات الاقتصادية والاجتماعية على بيئة الأعمال بما يؤدي إلى زيادة أهميتها كأحد القوائم المالية المنشورة، كما أن قائمة القيمة المضافة مثلاً وضحاً لعلاقة المحاسبة بالبيئة الاجتماعية، حيث تضع الوحدة وجهاً لوجه مع المجتمع من خلال تجميع جهود أصحاب المصالح المختلفة في الوحدة وهي أبسط وأسرع طريقة لوضع الربح في شكل نسب (Khoshkoo, et.,al.,2013: 2924).

وعلى الرغم من أهمية قائمة القيمة المضافة إلا أنه لا يوجد اتفاق على المعلومات الأساسية التي يجب ان تتضمنها، ولا على أسس الاعتراف وبالتالي القياس المحاسبي عن تلك المعلومات، فضلاً عن الطريقة او الكيفية التي يجب الإفصاح عنها في التقارير وذلك بسبب عدم وجود معيار دولي لإعدادها وعرضها يوحد الاختلافات في أسس قياسها والإفصاح عنها حتى يتحقق الأثر الإيجابي من إدراجها ضمن التقارير المتكاملة. فالتقارير المالية ينقصها ضرورة الاهتمام بوضع معايير مُلزِمة لإعدادها وعرضها توحد الخلافات في عرضها وكذلك في تبويب عناصرها.

وتقوم التنمية المستدامة Sustainable Development على بعدين رئيسيين: أولهما هو الأبعاد القيمية وتعني العدالة بين جميع السكان في الوطن الواحد وفي جميع الأوطان في الاستفادة من ثمار التنمية، والعدالة بين الأجيال الحاضرة والأجيال القادمة في الاستفادة من خيرات الأرض. وثانيهما هو الأبعاد التنموية والتي تتضمن البعد الاقتصادي ويدور حول حسن تخصيص واستخدام الموارد وزيادة الطاقات الإنتاجية، والبعد الاجتماعي ويكون بالتنمية البشرية التي تهتم بالإنسان اقتصادياً وصحياً وتعليمياً وثقافياً وتعزيز حقوق الإنسان، والبعد البيئي ويكون بالتنمية البيئية من خلال المحافظة على الموارد الطبيعية والبيولوجية والنهوض بها وعدم الإضرار بها.

وبالتالي تتلخص مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤل الآتي:

هل توجد علاقة بين الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة وتحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية؟ ويتفرع منه الأسئلة الفرعية الآتية:

1. ما هي أهم معلومات القيمة المضافة التي يجب الإفصاح المحاسبي عنها في التقارير المالية؟
 2. ما هي الأسس التي يمكن للشركات السعودية استخدامها في الإفصاح عن معلومات القيمة المضافة؟
 3. هل يؤدي الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة في التقارير المالية في الشركات السعودية إلى توفير المعلومات اللازمة لتحقيق التنمية المستدامة في المملكة البيئة السعودية؟
- وتساعد الإجابة على الأسئلة السابقة في تقديم حلول لمشكلة الدراسة والوصول إلى نتائج وتقديم توصيات تمكن من تقديم إضافة علمية يمكن من خلالها تطوير الإفصاح عن معلومات القيمة المضافة ويساهم في تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية.

1.2 هدف الدراسة:

تهدف الدراسة بصفة رئيسة إلى قياس أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية. وتحقيق الأهداف الفرعية الآتية:

1. تحديد أهم معلومات القيمة المضافة التي يجب الإفصاح عنها في التقارير المالية للشركات السعودية.
2. تحديد الكيفية والتوقيت المناسبين للإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة في التقارير المالية للشركات السعودية.
3. توفير إطار للإفصاح المحاسبي يتضمن أهم معلومات القيمة المضافة التي يجب على الشركات السعودية الالتزام بها لتحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية.
4. قياس مستوي إفصاح المحاسبي الحالي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية.

1.3 أهمية الدراسة:

تكتسب الدراسة أهميتها من تعرضها لواحد من أهم مجالات البحث المثار حولها كثير من الجدل في الفكر المحاسبي محلياً ودولياً في الفترة الأخيرة وهو الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة في التقارير المالية، حيث تتناول الدراسة واحدة من تلك المجالات والمتعلقة بتوفير إطار يحتوي علي أهم معلومات القيمة المضافة في البيئة السعودية وأثره على تطوير آليات وأساليب العمل بما يضمن استدامة نمو الاقتصاد الوطني السعودي ودفع عجلة النمو لتحقيق رؤية المملكة العربية السعودية في 2030م. وتزداد أهمية هذه الدراسة نتيجة الاعتبارات الآتية:

1. تعد هذا الدراسة من الدراسات القليلة نسبياً (في حدود علم الباحث) التي تهدف إلى تطوير الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة بما يساهم في تحقيق أهداف التنمية المستدامة التي ترغب المملكة الوصول إليها في 2030م.
2. تحسين هيكل الإفصاح المحاسبي مما يؤدي إلي زيادة فعالية التوصيات التي يمكن تقديمها.
3. توفير إطار للإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة يتغلب على نقاط الخلاف في جهود المنظمات العلمية والمهنية وكتابات أدياء الفكر المحاسبي فيما يتعلق بالمحاسبة عن معلومات القيمة المضافة يفيد الباحثين وواضعي المعايير المحاسبية عند تناول هذا الموضوع بالدراسة والتحليل والتطوير.
4. تبني المملكة العربية السعودية لمعايير محاسبية دولية تتصف بالجودة العالية من الشفافية والقابلية للمقارنة مما يساعد في اجتذاب استثمارات أكثر وزيادة الرفاهية المالية ومعدلات النمو الاقتصادي.

1.4 منهجية الدراسة:

سيقوم الباحث بالاعتماد على المنهجين الاستنباطي والاستقرائي حيث سيتم استخدام **المنهج الاستنباطي** في صياغة الإطار النظري للدراسة من حيث مشكلتها وأهدافها وأهميتها وأهم معلومات القيمة المضافة والأساليب التي يمكن بها عرض تلك المعلومات وتوقيت عرضها في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية السعودية، وذلك من خلال ما أمكن التوصل إليه من مراجع ودوريات علمية وما أصدرته المنظمات العلمية والمهنية من دراسات وتوصيات في مجال المحاسبة عن القيمة المضافة. واستخدام **المنهج**

الاستقرائي في الدراسة العملية التي ستتم بهدف استطلاع الفئات المهتمة ذات الصلة بموضوع الدراسة الحالية لقياس أثر الإفصاح المحاسبي المقترح في توفير المعلومات المحاسبية ذات الصلة بموضوع الدراسة في قياس أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة الذي يساهم في تحقيق رؤية المملكة العربية عن التنمية المستدامة في 2030م.

1.5 نطاق وحدود الدراسة:

1. تقتصر الدراسة على الشركات التي تمارس أنشطتها في البيئة السعودية دون غيرها من البيئات الأخرى.
2. تقتصر الدراسة على دراسة القيمة المضافة من الناحية المحاسبية المالية ولن يتعرض لدراساتها في فروع المحاسبة الأخرى إلا في حدود ما يخدم الدراسة.
3. تقتصر الدراسة على القيمة المضافة ولا يتعرض إلى القيمة الاقتصادية المضافة إلا في حدود ما يخدم الدراسة.

1.6 تقسيم الدراسة:

يهدف الجزء التالي إلى تناول الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة الحالية، يليه تناول القيمة المضافة في الفكر والتطبيق المحاسبي في الجزء الثالث، بينما يتم في الجزء الرابع التنمية المستدامة في الفكر والتطبيق المحاسبي، أما الإطار المقترح للإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة الذي يساهم في تحقيق التنمية المستدامة فقد خصص له الجزء الخامس، يليه تحليل بيانات الدراسة الميدانية واختبار الفروض في الجزء السادس، ثم عرض خلاصة ونتائج وتوصيات الدراسة في الجزء السابع، وأخيراً عرض قائمة المراجع.

2. الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة الحالية وبناء الفروض:

2.1 دراسات تناولت المحاسبة عن القيمة المضافة:

2.1.1 دراسات باللغة العربية:

هدفت دراسة الصايغ (2013) إلى تناول أثر معلومات القيمة المضافة على تقييم الأداء المالي والتشغيلي للوحدات الاقتصادية. وتوصلت إلى أن القيمة المضافة حصيداً الجهود المتنوعة من قبل أطراف متنوعة لها علاقة

ومرتبطة بمصلحة مع الوحدة الاقتصادية. وأوصت باستخدام القيمة المضافة عند قياس أداء الوحدة الاقتصادية بوجه عام والأداء الصناعي بصفة خاصة وذلك لزيادة قدرة المحاسبة للاستجابة للمتطلبات البيئية والاجتماعية ومتطلبات الأعمال الحالية والمستقبلية.

وهدفت دراسة الصايغ (2019) إلى توفير إطار محاسبي عن القيمة المضافة يتضمن أهم معلوماتها مما يساهم في فعالية التقارير المالية ويساعد كافة مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ مختلف قراراتهم الاقتصادية. وتوصلت إلى ان تطبيق الوحدات الاقتصادية المصرية لمفهوم القيمة المضافة يحسن من جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المالية ويكون مفيداً للمستخدمين في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية. وأوصت بإلزام الوحدات الاقتصادية المصرية بالإفصاح عن معلومات القيمة المضافة وما يرتبط بها من ضريبة القيمة المضافة.

2.1.2 دراسات باللغة الأجنبية:

هدفت دراسة (Khoshkhou, et. al, 2013) إلى توضيح تأثير صافي القيمة المضافة كنتيجة أساسية لقائمة القيمة المضافة في الأرباح المحاسبية المتوقعة والتدفقات النقدية من التشغيل. وتوصلت إلى عدم وجود علاقة ذات أهمية بين التغيرات في صافي القيمة المضافة والمتغيرات في التدفق النقدي التشغيلي. وأوصت الباحثين والمستثمرين في سوق الأوراق المالية بضرورة الاستمرار في الأبحاث من أجل الوصول إلى أفضل الوسائل التي من المتوقع أن تستخدم في اتخاذ القرارات.

وقامت دراسة (Lambooy, et al 2014) بتحليل ممارسات الإفصاح عن طريق تقديم المعلومات الإضافية الواردة في الملاحظات التي تحتفظ بها كل وحدة اقتصادية. وتوصلت إلى وجود فجوة بين الالتزام بنشر قائمة القيمة المضافة والحصول على هذه المعلومات الإضافية وتسهيل فهمها.

وهدفت دراسة (Kijewska, et al., 2015) إلى تقديم الجانب المالي للتقارير المتكاملة للوحدات الاقتصادية وخاصة القيمة المضافة كمقياس للقيمة المتولدة لأصحاب المصلحة. وتوصلت إلى أن القيمة المضافة يبني على أساسها مجموعة من المؤشرات الهامة مثل المبيعات/القيمة المضافة، الأجرور/القيمة المضافة وهي من أدوات التقارير المتكاملة.

وهدفت دراسة Gallizo, et. al (2016) إلى تحديد أوجه التشابه والاختلاف في توزيع القيمة المضافة، وتحليل الإنتاجية من خلال ربط توزيع الثروة التي تولدها الوحدة لمجموعة متنوعة من العوامل ذات الصلة أو أصحاب المصلحة (العاملون، ومقدمو رأس مال والقروض، والمساهمين). وتوصلت الدراسة إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الوحدات الاقتصادية في توزيع القيمة المضافة بين مختلف أصحاب المصالح.

وقامت دراسة Gallizo, et. al (2017)، بتحليل التوترات الداخلية في الوحدات الاقتصادية العائلية بشأن توزيع القيمة المضافة، وهل هذه التوترات تضر بأداء الوحدة نتيجة للقيود التي تعمل بها. وتوصلت إلى أن القوائم المالية التقليدية غير مناسبة لتحديد قيمة الإدارة في الوحدات الاقتصادية العائلية، وأن قائمة القيمة المضافة هي الأداة الأكثر مناسبة لتوضيح الاختلاف في إدارة الوحدات الاقتصادية العائلية والغير العائلية. وأوصت أنه في الأزمات فإن الوحدات العائلية في الأزمات تقترح تخفيض مكافآت رأس المال الخارجي من القيمة المضافة في الوحدات العائلية عن الوحدات غير العائلية وكذلك تخفيض حصة الضرائب في قائمة القيمة المضافة.

2.2 دراسات تناولت المحاسبة عن التنمية المستدامة:

2.2.1 دراسات باللغة العربية:

هدفت دراسة الصاوي (2013) إلى اقتراح نموذج لتقرير الاستدامة واختبار مدى قبوله من جانب الشركات وأصحاب المصالح. وتوصلت إلى عدم وجود اتفاق حول مفهوم التنمية المستدامة، وأن محاسبة الاستدامة تمثل تحدياً وفرصاً للمحاسبين حيث يتجاوز دور المحاسبين في استدامة المنشأة عمليات جمع وتحليل والإفصاح عن المعلومات، وضرورة التحول من النظرة للداخل والمحاسبة التقليدية إلى النظرة للخارج.

وهدفت دراسة عبد الحافظ (2013) إلى تحديد وتحليل دور المحاسبة في القياس والتقرير عن التنمية المستدامة في قطاع البترول ومنشأته. وتوصلت إلى أنه لا يوجد قياس محاسبي للبعد البيئي والاجتماعي والاقتصادي لعمليات التنمية المستدامة، ولا يوجد تقرير محاسبي عن عمليات التنمية المستدامة في قطاع البترول.

وهدفت دراسة عبد الرحيم (2015) إلى بناء نموذج مقترح لقياس المؤشر المصري لمسئولية الشركات عن التنمية المستدامة على عملية الأداء المالي.

وتوصلت إلى أن التنمية المستدامة تعتبر من المفاهيم التي تم الاهتمام بها سواء من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية أو البيئية، وضرورة إدخال البعد التكنولوجي كبعد رابع في أبعاد التنمية المستدامة في الشركات حتى تصبح التكنولوجيا في صالح الاقتصاد والمجتمع والبيئة مما يؤدي إلى أفضل تنمية مستدامة في الشركات.

وهدفت دراسة ابراهيم (2016) إلى تقديم نموذج مقترح للإفصاح الاختياري عن تقارير الاستدامة واختبار أثره في ترشيد قرار الاستثمار في سوق الأوراق المالية في البيئة العراقية. وتوصلت إلى أن النموذج المقترح يظهر أهمية الإفصاح عن تقارير الاستدامة من خلال توفير معلومات أكثر شمولاً عن الوحدات والاهتمام بجوانب يهتم بها أصحاب المصالح كافة وخاصة المستثمرون لا تتناولها التقارير التقليدية.

وهدفت دراسة رشوان (2018) إلى التعرف على دور استخدام الحكومة الإلكترونية في تعزيز جودة التقارير المالية لتحقيق التنمية المستدامة في الوزارات الحكومية الفلسطينية. وتوصلت إلى أن استخدام الحكومة الإلكترونية في الوزارات الحكومية أدى إلى تعزيز وتقديم الخدمات المالية والإدارية بجودة وشفافية عالية. وأوصت الدراسة بالعمل على المزيد من الاهتمام بتطبيق الحكومة الإلكترونية لترسيخ مبادئ الحكم الرشيد للوضع المالي والإداري للوزارات الحكومية الفلسطينية والتي تسهم في عملية التنمية المستدامة.

وهدفت دراسة محمود (2018) إلى بيان مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة لمؤسسة مناجم الفوسفات. وتوصلت الدراسة إلى وجوب توافق المحاسبة البيئية مع أبعاد التنمية المستدامة وذلك بهدف الوصول إلى قرارات تتوافق مع المتطلبات الاقتصادية في المؤسسة.

وهدفت دراسة الخضر (2018) إلى التعرف على دور استراتيجية إدارة الجودة الشاملة في تحقيق التنمية. وتوصلت إلى وجود علاقة ارتباطية مرتفعة وإيجابية دالة إحصائياً بين استراتيجية الجودة الشاملة وأبعاد التنمية المستدامة ووجود فروق ذات دلالة إحصائية لتطبيق المؤسستين لاستراتيجية الجودة الشاملة في تحقيق التنمية المستدامة لصالح بنك فيصل الإسلامي، وأن تطبيق إدارة الجودة الشاملة يمكن المؤسسة من تحقيق مركز ريادي وميزة تنافسية في السوق المحلي والعالمي.

2.2.2 دراسات باللغة الأجنبية:

هدفت دراسة Aggarwal (2013) إلى بيان تأثير تقارير الاستدامة على الأداء المالي للشركات من خلال إبراز العلاقة بين أداء وربحية الوحدة. وتوصلت إلى وجود علاقة إيجابية تتوقف على مجموعة من العوامل أهمها قياس تقارير الاستدامة، وقياس الأداء المالي، وتكوين العينة، والفترة الزمنية، والسيطرة على المتغيرات. وأوصت بإجراء مزيد من البحوث التي قد توفر نتائج أفضل وأكثر اتساقاً، وضرورة تعديل القوانين واللوائح والمعايير الخاصة بالتقرير عن الاستدامة لتصبح أكثر تشدداً وإلزامية في المستقبل القريب.

وهدفت دراسة Nagroho & Arjowo (2014) إلى فحص تأثير الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة على الأداء المالي للشركات. وتوصلت إلى أن الإفصاح عن التنمية المستدامة يؤثر إيجابياً على الأصول، ولكن ليس على كل من النسبة الجارية، نسبة الديون، جرد المخزون ونسبة المدفوعات، مما يعني أن الإفصاح عن التنمية المستدامة سوف يزيد من ربحية الوحدة.

وهدفت دراسة Utami (2015) إلى فحص تأثير المتوسط، الربحية ونوعية عمليات الإفصاح عن التنمية المستدامة على قيمة الوحدة مع اعتبار نمو الإيرادات متغير معتدل وتم قياس جودة التنمية المستدامة علي أساس دليل الإفصاح وقيمة الوحدة باستخدام مقياس الانحدار المتعدد (Tobin's Q) وتوصلت إلى أن المتوسط والربحية لهما تأثير إيجابي على قيمة الوحدة علاوة علي وجود علاقة بين جودة الإفصاح عن التنمية المستدامة وقيمة الوحدة في وجود نمو الإيرادات كمتغير معتدل.

وهدفت دراسة Sutopo & Kot (2018) إلى ما إذا كانت المعلومات حول الشركات التي تقوم بالتقرير عن الاستدامة تساهم في زيادة فائدة المعلومات المالية، وشملت الدراسة عدد 100 شركة من الشركات الإندونيسية التي تقوم بالتقرير عن الاستدامة، 110 شركة من التي لا تقوم بالتقرير عن الاستدامة وقد أظهرت النتائج أن قيمة السهم بالنسبة للشركات التي تقوم بالتقرير عن الاستدامة أعلى من قيمة السهم بالنسبة للشركات الأخرى.

وهدفت دراسة Carp et. al. (2019) إلى دراسة تأثير التقرير عن الاستدامة على نمو الشركات اعتماداً على سلوك مسلك بيئياً واجتماعياً.

وتوصلت إلي وجود تأثير كبير للتقارير المستدامة عن مؤشرات نمو الوحدة. والنظر إلى تقارير الاستدامة على أنها غير موثقة بشكل كاف وتؤدي إلى انخفاض القدرة على الاندماج في عملية صنع القرار، وأن تقرير الاستدامة يعتبر عامل في تحسين استراتيجيات نمو الشركات، وعلى المستوى المنهجي، باستخدام الانحدار الكمي.

وهدفت دراسة Orazalin1 et, al. (2019) إلى معرفة تأثير التقرير عن الاستدامة لكبرى شركات النفط والغاز في روسيا والتحقيق في آثار مؤشرات أداء الاستدامة على الاستقرار المالي في سياق اقتصاد ناشئ معين. وتوصلت إلى أن الشركات تعمل على تحسين مؤشرات أداء الاستدامة لديها من أجل إدارة المخاطر وتحسين استقرارها المالي، وأن الخصائص الخاصة بالشركات مثل القدرة المالية والرافعة المالية وحجم الوحدة وعمر الوحدة هي عوامل أساسية مهمة تؤثر على درجة من الضائقة المالية والاستقرار المالي.

2.3 تقييم الدراسات السابقة وتحديد الفجوة البحثية للدراسة الحالية:

2.3.1 بالنسبة للدراسات التي تناولت المحاسبة عن القيمة المضافة:

1. تناولت كل دراسة أحد الجوانب المحاسبية عن القيمة المضافة مثل معلومات القيمة المضافة التي يجب أن تتضمنها قائمة القيمة المضافة أو كيفية الاعتراف أو القياس أو الإفصاح عن هذه المعلومات في التقارير المالية.

2. تباينت آراء الباحثين بشأن مدي أهمية معلومات القيمة المضافة، وأسس الاعتراف بها لقياسها والإفصاح عنها في التقارير المالية.

3. لا يوجد في المعايير المحاسبية بوجه عام ما يلزم الوحدات الاقتصادية بإعداد قائمة للقيمة المضافة تتضمن أهم معلوماتها وأسس الاعتراف بهذه المعلومات لقياسها والإفصاح عنها.

2.3.2 بالنسبة للدراسات التي تناولت المحاسبة عن التنمية المستدامة:

1. ركزت بعض الدراسات على المسؤولية البيئية أو الاجتماعية ودورها في المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة، كما ركز البعض الآخر على معايير الأداء الخاصة بالاستدامة سواء كانت بيئية أو اجتماعية.

2. ركزت غالبية الدراسات على أثر الإفصاح عن التنمية المستدامة على الأداء المالي واخري على ما إذا كانت المعلومات التي يتضمنها الإفصاح

المحاسبي عن الاستدامة تساهم في زيادة فائدة المعلومات، وثالثة عن تأثير الإفصاح عن الاستدامة على نمو الوحدات الاقتصادية.

3. أوضحت بعض الدراسات أن التقارير التقليدية تركز على تغطية الأداء الاقتصادي ولا تعطي اهتماماً كبيراً للأداء البيئي والاجتماعي وطالبت هذه الدراسات بضرورة توسيع المحاسبة الإدارية لتتضمن في طياتها نظاماً للتقرير عن استدامة الوحدات الاقتصادية.

4. تناولت بعض الدراسات أحد جوانب الإفصاح وأهملت الجوانب الأخرى، ومن ثم فإن أياً من هذه الدراسات لم تقدم نموذجاً متكاملًا للإفصاح المحاسبي عن القيمة المضافة ضمن التقارير المتكاملة والمتضمنة تقرير الاستدامة يتناول كمية المعلومات وتوقيت وشكل الإفصاح.

ويرى الباحث ان أياً من هذه الدراسات لم تتناول قياس أثر الإفصاح عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة، وهو ما سنتناوله الدراسة الحالية من خلال التطبيق على عينة من الوحدات التي تمارس أنشطتها في البيئة السعودية وتأثير هذا الإفصاح على تحقيق رؤية المملكة العربية السعودية في 2030م.

2.4 بناء الفروض:

تقوم الدراسة على اختبار فرضية رئيسية وهي " توجد علاقة ذات دلالة بين اتجاهات مستخدمي المعلومات المحاسبية علي أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية "

3. القيمة المضافة في الفكر والتطبيق المحاسبي:

3.1 مفهوم وأهمية القيمة المضافة:

في عام 1997م تم قبول توصية الحكومة البريطانية بوضع اقتراح تشريعي بأن قائمة القيمة المضافة تمثل مستقبل التقارير وكانت نتيجته أن تزايد عدد الوحدات التي تنشر قائمة القيمة المضافة تزايداً ملحوظاً (Machado, et al, 2014:58). وفي مصر استخدمت القيمة المضافة منذ عام 1966م كأحد المتطلبات الأساسية للنظام المحاسبي الموحد، وكان الهدف الأساسي من إعلانها هو توفير البيانات اللازمة لمساعدة أجهزة التخطيط القومي في قياس المتغيرات الاقتصادية وفي إعداد خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية (شحاته، 2013، :37).

وتعرف قائمة القيمة المضافة بأنها قائمة تعرض إجمالي الثروة المتولدة في الوحدة وكيفية توزيعها من أجل مقابلة الالتزامات المطلوبة من الأشخاص من المشاركين في تكوين هذه الثروة وكذلك الجزء المحتفظ به لإعادة الاستثمار والتوسع في النشاط بأنها تقرير عن حساب القيمة المضافة وتوزيعاتها على أصحاب المصالح في الوحدة (Gallizo, 2002:12)، (Staden 2003:226). ويرى (Mandal & Goswami, 2008:102) أن قائمة القيمة المضافة تمدنا بمعلومات مالية إضافية لإرضاء جميع الأطراف المتعاملة مع الوحدة وكجزء من تقارير المسؤولية الاجتماعية للوحدات، في حين يرى (Donleavy, 2015:320) بأنها التقرير الذي يضع الربح في المنظور الصحيح وجهاً لوجه مع الوحدة بأكملها كجهد جماعي من رأس المال والإدارة والعاملين والحكومة.

وفيما يتعلق بأهمية قائمة القيمة المضافة فتتلخص في: توضيح مقدار القيمة المضافة المتولدة في الوحدة، وتعرض أيضاً الكيفية التي يتم بها توزيع هذه القيمة المضافة على أصحاب المصالح المختلفة داخل الوحدة (Meek & Sidney, 1988:74)، وتعد قائمة القيمة المضافة مقياساً جيداً للدخل القومي للمعلومات التي توفرها عن مدى مساهمة الوحدة في الدخل القومي للدولة ولأن مجموع القيمة المضافة في الوحدة مع غيرها من الوحدات الاقتصادية الموجودة في الدولة تمثل الدخل القومي لهذه الدولة (Donleavy, 2015:323) وهي العنصر الأساسي لمفهوم التقارير المتكاملة الذي وضعه المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة. كما تساعد المعلومات المنشورة في قائمة القيمة المضافة القائم بعمليات التحليل في استخراج النسب والمؤشرات الهامة التي تفيد في التنبؤ بقدرة الوحدة على النمو والاستمرار حيث تعد النسب المعتمدة على القيمة المضافة أفضل من النسب التقليدية، كما تقدم قائمة القيمة المضافة معلومات مستخرجة من واقع البيانات والمعلومات التاريخية والفعالية الواردة بالقوائم المالية الأساسية والتي تستخدم لاستخراج المؤشرات المالية لقياس التدفقات النقدية المتوقعة (شعراوي، 2008: 57). بالإضافة إلى أن الإفصاح الخارجي عن جهود العاملين ونصيبهم من القيمة المضافة الذين شاركوا في تكوينها يؤدي إلى رفع القيمة السوقية للوحدة ويزيد الطلب من الكفاءات للعمل في الوحدة (عبد العال، 2012: 97). وتعد قائمة القيمة المضافة تقرير تكميلي مفيد للإمداد بمعلومات للوصول لأكبر عدد من

مستخدمي القوائم المالية (Mandal & Goswami, 2008: 104). وجزءاً من القوائم المالية الاجتماعية التي تقدم معلومات عن طبيعة الاقتصاد وعلاقته بالمجتمع (Machado, at, al., 2014:61) وهذا يتوافق تماماً مع الإفصاح داخل التقارير المتكاملة مما يجعل من قائمة القيمة المضافة أداة من أدوات التقارير المتكاملة.

يخلص الباحث مما سبق إلى أن قائمة القيمة المضافة تحتل مكانة كبيرة جداً لدى قطاع كبير من مستخدمي التقارير المالية حيث تساعد في عمل التحليلات والنسب التي تساعد في التخطيط للمستقبل ووضع خطط الحوافز والمكافآت للعاملين، وكونها مقياساً جيداً للأداء سواء على مستوى الوحدة أو على المستوى القومي.

3.2 أسس الاعتراف بالقيمة المضافة:

يتم الاعتراف بالقيمة المضافة باستخدام أساس الإنتاج والذي يوفر نوعاً من الانسجام على المستويين الكلي والجزئي عند حساب القيمة المضافة (شحاتة، 2013، ص45). كما يتميز استخدامه بالسهولة والبساطة عند حساب توزيعات القيمة المضافة، فنصيب العاملين من القيمة المضافة يمكن الوصول إليه بطريقة مباشرة من خلال حسابات التكاليف الخاصة بالإنتاج وكذلك الأمر بالنسبة للفوائد والإيجارات فإن حسابها سوف يتميز بالبساطة نتيجة عدم الدخول في حسابات خاصة بتحديد نصيب المخزون من هذه العناصر (عمر، 2009: 40). واما على أساس البيع والذي يتم من خلاله تأجيل الاعتراف بالقيمة المضافة حتى تتم عملية البيع، ومن ثم فهو يتفق مع نظرية المحاسبة وخاصة ما يتعلق منها بسياسة الحيطة والحذر (التحفظ المحاسبي) حيث تتطلب ضرورة مراعاة حالة عدم التأكد المتعلقة بالمخاطر المرتبطة بتحقيق القيمة المضافة في المخزون، ويوصي مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز بقياس القيمة المضافة استناداً إلى معيار البيع على أساس المبيعات ناقصاً منها تكلفة المشتريات من المواد الخام والخدمات للإنتاج التام المباع (هلال، 1997: 30).

ويري الباحث أن استخدام أساس الإنتاج يؤدي إلى بيانات غير صحيحة لأنه يعني الاعتراف بقيمة مضافة لم تتحقق في المخزون وهي القيمة المضافة المتولدة من الجهود البيعية والتسويقية وكيف يتم توزيعها على أصحاب المصالح، كما أنه لا يراعي حالات عدم التأكد المرتبطة بالمخزون وقد يتيح

للإدارة التلاعب بالقيمة المضافة بإظهارها بغير قيمتها الحقيقية عن طريق زيادة المخزون لتزيد القيمة المضافة أو تقليل المخزون لتقل أيضاً القيمة المضافة وهو ما يسمى بإدارة الأرباح.

ويري الباحث أيضاً أن استخدام أساس الإنتاج يتناسب مع أساليب الاعتراف والقياس المحاسبي الخاص بالمحاسبة القومية والتي لا تفرق بين ما تم بيعه من الإنتاج وما لم يباع وهذا يتفق مع أهداف القياس على المستوى القومي، أما أساس البيع فإنه يتناسب مع أساليب الاعتراف والقياس الخاص بالمحاسبة المالية والتي تتطلب سياسات محاسبية قد لا تتوفر في المحاسبة القومية مثل سياسة الحبطة والحذر (التحفظ المحاسبي) كما أنه يحد من التلاعب في المخزون للتأثير على قيمة القيمة المضافة بالزيادة أو النقصان.

3.3 القياس المحاسبي للقيمة المضافة:

يوجد مدخلين للقيمة المضافة: أولهما القيمة المضافة الإجمالية Gross Value Added بدون حذف الإهلاك منها حيث أنها تعترف بالإهلاك على أنه بند من بنود توزيع القيمة المضافة ويمثل جزء من المبالغ المعاد استثمارها في الوحدة مرة أخرى وهي عبارة عن إيرادات المبيعات مضافاً إليها الدخل من الخدمات الأخرى ويطرح منها تكلفة المشتريات من المواد الخام والخدمات الأخرى المشتراة من الخارج أو من وحدات أخرى (Mandal & Goswami, 2008:100) ويمكن حساب القيمة المضافة الإجمالية اما بطريقة الخصم بخصم تكلفة المشتريات من المواد الخام والخدمات من إجمالي الإيرادات من المبيعات أو أي خدمات أخرى. وتفضل معظم الوحدات الاقتصادية في بريطانيا هذا المدخل لأنها تعتبر الإهلاك مبلغاً يمكن أن يعاد استثماره في الوحدة مرة أخرى لعمل الإصلاحات والتوسعات الخاصة بالوحدة، وأما القيمة المضافة الصافية والذي يعامل الإهلاك على انه مصروف وليس مبلغ يعاد استثماره والاستفادة به مرة أخرى. كما أن قياس القيمة المضافة وفقاً للإجمالي يتوافق مع قياس الدخل القومي الإجمالي وهذا يتوافق تماماً مع الاقتصاديين وتفضليهم حيث ان عرض القيمة المضافة بالإجمالي يوضح مدى مساهمة الوحدة في الاقتصاد القومي (Prasad, 2015).

وثانيهما القيمة المضافة الصافية Net Value Added وهي القيمة المضافة الإجمالية مخصوماً منها الإهلاك وهذه الطريقة تنظر إلى الإهلاك

باعتباره مصروف يضاف إلى تكلفة المشتريات من المواد الخام والخدمات والتي تطرح من الإيرادات للوصول إلى القيمة المضافة. حيث صافي القيمة المضافة = إجمالي القيمة المضافة – الإهلاك، Mandal & Goswami, (2008:101)

ويري الباحث أن مدخل قياس القيمة المضافة الإجمالية أفضل من القيمة المضافة الصافية حيث إن الإهلاك يعتبر من البنود التي تستخدمها الوحدة مرة أخرى في عمل الإصلاحات والتوسعات داخل الوحدة فهو يمثل جزءاً من نصيب في القيمة المضافة التي تولدت، على الرغم من أن البعض يعتبره مصروفاً للأصول التي استخدمت في الإنتاج.

كما يتم القياس المحاسبي للقيمة المضافة وفقاً للأساس النقدي والذي بموجبه فإن القيمة المضافة هي المتحصلات النقدية من المبيعات مطروحاً منها مدفوعات السلع والخدمات المشتراة بعد استبعاد البنود غير النقدية مثل الإهلاك والأرباح المحتجزة (عبد العال، 2012: 84). ويمتاز هذا الأساس بالبساطة والوضوح والسهولة في القياس والتطبيق حيث لا يحتاج إلى نظام محاسبي معقد، وبالموضوعية لأنه بعيد عن التقدير الشخصي، وسرعة استخراج النتائج ولا يحتاج إلى مهارة من القائمين على عملية القياس، ولكن لا يلقى قبولاً لدى جموع المحاسبين (العراقي، 1986: 249). ويعاب عليه أنه قاصر في تصوير وإظهار النتائج الصحيحة للأنشطة كما أنه يقلل من أهمية المقارنات بين السنوات المالية بسبب تداخل أنشطة السنوات المالية، كما أنه يتيح فرصة للتلاعب في حجم الإيرادات والنفقات عن طريق الإسراع أو التباطؤ في عمليات التحصيل والسداد. أو وفقاً لأساس الاستحقاق والذي بموجبه فإن القيمة المضافة هي جميع المستحقات التي تمت خلال الفترة المحاسبية وتخص الفترة سواء كانت نقدية أو غير نقدية مثل الإهلاك والأرباح المحتجزة (عبد العال، 2012: 58)، ويحظى القياس المحاسبي للقيمة المضافة طبقاً لأساس الاستحقاق بالقبول العام لدى غالبية ممارسي مهنة المحاسبة لأنه يتوافق مع الأسس والمبادئ المحاسبية، وقد ألزم مجلس معايير المحاسبة الدولية كافة الوحدات الاقتصادية باستخدامه كقاعدة أساسية في عمليات القياس المحاسبي وإعداد القوائم المالية ما عدا قائمة التدفقات النقدية التي تعد على الأساس النقدي، بالإضافة الي إن استخدام هذا النموذج يجعل من القيمة

المضافة مقياس شامل للأداء، ويوفر معلومات محاسبية للعديد من الفئات المستخدمة لها (خليل، 2005: 286).

ويري الباحث أن استخدام أساس الاستحقاق في قياس القيمة المضافة أفضل من الأساس النقدي لأنه يتوافق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها فهو يتوافق مع مبدأ استقلال السنوات بأن تحمّل كل سنة بما يخصها من إيرادات ومصروفات، ويتم من خلاله الربط بين المخرجات والمدخلات الوسيطة وتوزيعات القيمة المضافة وبين الفترة المالية التي يتحقق عنها هذه العناصر، ومن ثم تعطي قائمة القيمة المضافة صورة أكثر موضوعية عن حقيقة الأنشطة التي قامت بها الوحدة، ويمكن أن يمد بمعلومات أكثر دقة وموضوعية حيث إنه يصعب تحريفه أو التلاعب فيه.

3.4 الإفصاح عن القيمة المضافة:

يتم عرض قائمة القيمة المضافة بأحد الأسلوبين (أولهما الشكل الأفقي حيث يكون شكل قائمة القيمة المضافة على شكل حساب حرف T، يوضع في الجانب الدائن عناصر تكوين القيمة المضافة، وفي الجانب المدين عناصر توزيع القيمة المضافة (Mandal & Goswami, 2008:106) وثانيهما الشكل الرأسي وتأخذ شكل التقرير وتعد فيه القائمة على مرحلتين تمثل المرحلة الأولى تكوين القيمة المضافة، والمرحلة الثانية توزيع القيمة المضافة علي أصحاب المصالح (الصايغ، 2013، ص33).

ويري الباحث أفضلية الأسلوب الثاني وهو الشكل الرأسي لقائمة القيمة المضافة لأنه يلبي احتياجات مستخدمي التقارير المتكاملة بشكل أفضل من الأسلوب الثاني ولتوافقه مع متطلبات التقارير المتكاملة.

اما توقيت الإفصاح بمعنى هل يتم الإفصاح عنها في التقارير السنوية أو التقارير البينية (الربع سنوية) أم الإفصاح عنها في الإيضاحات المتممة. يرى الباحث أن قائمة القيمة المضافة قائمة ذات أهمية كبيرة لا تقل في أهميتها عن القوائم المالية الرئيسية لذلك يجب أن تدرج بعد القوائم المالية الأربعة، ولكن نظراً لأنها تحتاج إلى معالجات كثيرة ومعلومات متشعبة ومعلومات لا تظهر إلا في نهاية السنة المالية، مثل الأرباح المحتجزة، وضرائب الدخل، والإهلاك، والفوائد، والإيرادات من الاستثمارات في الشركات الأخرى فيقترح أن يتم إعدادها وعرضها بشكل سنوي.

3.5 التحليل المالي والمحاسبي لقائمة القيمة المضافة:

يتطلب التحليل المحاسبي إمكانية حصول القائم بالتحليل المحاسبي على أكبر قدر من البيانات المتاحة عن الوحدة، وبالتالي تزيد قدرة القائم بالتحليل على التوصل إلى الأسباب الحقيقية وراء الظواهر أو أوجه القصور في نشاط الوحدة، ويتطلب الأمر أن يحدد القائم بالتحليل أولاً هدف الوحدة ثم يصمم المؤشرات أو النسب المحاسبية لقياس مدى تحقق الأهداف. أما النسب المالية التي تستخرج من قائمة القيمة المضافة Haller & Stolowy (1998:9)، (شحاتة، 2013: 53)، (بلحة، 2000: 83)، (شعراوي، 2008: 76) فتتمثل في التغيير في القيمة المضافة/ القيمة المضافة لسنة الأساس، والقيمة المضافة المحققة/ القيمة المضافة المخططة، والقيمة المضافة/ المبيعات أو القيمة المضافة/ الإنتاج، ونسبة الأجور/ القيمة المضافة، ونسبة القيمة المضافة/ حقوق الملكية، ونسبة الأرباح المحتجزة/ القيمة المضافة، ونسبة الفوائد/ القيمة المضافة، ونسبة الأرباح/ القيمة المضافة، نسبة القيمة المضافة/ عدد العاملين، نسبة القيمة المضافة/ رأس المال المستثمر.

ويرى الباحث أن هناك نسب أخرى للقيمة المضافة يمكن أن تساهم بشكل كبير في جودة المعلومات التي تحتويها قائمة القيمة المضافة وزيادة الإفصاح مثل نسبة (الإيجار / القيمة المضافة) ونسبة (الإهلاك/ القيمة المضافة) ونسبة (القيمة المضافة/ مستلزمات الإنتاج).

4. التنمية المستدامة في الفكر والتطبيق المحاسبي:

4.1 التنمية المستدامة (الإطار العام):

تعني التنمية المستدامة اقتصادياً بالنسبة للدول المتقدمة إجراء خفض في استهلاك الطاقة والموارد أما بالنسبة للدول النامية فهي تعني توظيف الموارد من أجل رفع مستوى المعيشة والحد من الفقر، واجتماعياً تعني السعي من أجل استقرار النمو السكاني ورفع مستوى الخدمات الصحية والتعليمية خاصة في الريف، وبيئياً تعني حماية الموارد الطبيعية والاستخدام الأمثل للأرض الزراعية والموارد المائية. وتكنولوجياً تعني نقل المجتمع إلى عصر الصناعات والتقنيات النظيفة التي تستخدم أقل قدر ممكن من الموارد وتنتج الحد الأدنى من الغازات الملوثة والضارة بالأوزون (إبراهيم، وعبد الرحمن، 2015: 170).

وتقوم التنمية المستدامة على مجموعة مبادئ مثل: التوظيف الأمثل الديناميكي للموارد الاقتصادية، واستطالة عمر الموارد الاقتصادية، والتخطيط الاستراتيجي للموارد الاقتصادية، ومبدأ التوازن البيئي والتنوع البيولوجي، والتوفيق بين احتياجات الأجيال الحالية والمستقبلية، والتواصل الاجتماعي والحفاظ على الجذور، التواصل الثقافي والايماي والحضاري، والقدرة على البقاء والتنافسية، والحفاظ على سمات وخصائص الطبيعة، وتحديد وتطوير هياكل الإنتاج والاستثمار والاستهلاك (النجار، 2015: 72-73).

وتتصف التنمية المستدامة بمجموعة من الخصائص أهمها (Grosskurth & Rotmans, 2005: 135-151): مستوى القياس: فاللتنمية المستدامة هي عملية تحدث في مستويات عدة متفاوتة (عالمي، إقليمي، محلي كلى – محلي جزئي). والمجالات المتعددة حيث تتكون التنمية المستدامة من ثلاثة مجالات على الأقل هي اقتصادية، وبيئية، واجتماعية. وأشد تعقيداً من أي نوع من أنواع التنمية الأخرى، فالتنمية المستدامة تسعى لتوليف منظومة متوازنة بين النظام البيئي والاقتصادي والاجتماعي وتحاول تحقيق أقصى درجة من النمو في كل جانب من هذه الجوانب، وعليه لا يمكن بحال فصل عناصرها وقياس مؤشراتها لشدة تداخل مكوناتها تلبية متطلبات واحتياجات أكثر الشرائح فقراً في المجتمع فاللتنمية المستدامة تسعى إلى الحد من الفقر في المجتمع. والبعد النوعي: للتنمية المستدامة وذلك فيما يتعلق بتطوير الجوانب الروحية والثقافية والإبقاء على الخصوصية الحضارية للمجتمعات. وتمثل ظاهرة أجيال فهي تحدث عبر فترة زمنية لا تقل عن جيلين، ومن ثم فإن الزمن الكافي للتنمية المستدامة يتراوح بين 25 إلى 50 سنة.

وتقوم التنمية المستدامة على عدة ابعاد (السيد، 2000: 47): البعد الاقتصادي: فاللتنمية المستدامة تتطلب ترشيد المناهج الاقتصادية فيما يتعلق بالمحاسبة البيئية للموارد الطبيعية، فقد جرى الأمر على عدم إدراج قيمة ما يؤخذ من عناصر البيئة، وبالتالي نجد أن الحسابات الاقتصادية تنقصها عناصر جوهرية وتحتاج إلى تعديل، ومن أدوات الحساب الاقتصادي الضرائب والحوافز المالية، وينبغي أن توظف هذه الأدوات لتعزيز كفاءة الإنتاج وخدمة أغراض التنمية المستدامة. والبعد الاجتماعي: ويركز على أن

الإنسان يشكل جوهر التنمية وهدفها النهائي من خلال الاهتمام بجوانب عديدة كالعادلة الاجتماعية ومكافحة الفقر وتوفير الخدمات الاجتماعية لجميع المحتاجين إليها من خلال إيجاد فرص العمل، وتوفير الغذاء والتعليم والرعاية الصحية للجميع، بما في ذلك توفير الماء والطاقة، كما أن تحقيق التنمية المستدامة لا يتطلب بناء القدرات الفردية فقط، وإنما يتطلب ودائماً بناء القدرات المجتمعية وجعل الأفراد قادرين ذاتياً على العطاء والإنجاز والمشاركة في التنمية (غنايم، 1999: 122). والبعد البشري: وهو يتضمن بناء القدرات البشرية واستخدام تلك القدرات في بناء المجتمع وتحقيق التنمية البشرية المرتبطة بالتعليم والتدريب والاستفادة من الإمكانيات البشرية، ويتحقق ذلك من خلال زيادة الاهتمام بالتعليم والصحة والحد من الفقر وسوء توزيع الدخل بالإضافة إلى توفير فرص العمل والتشغيل وتكافؤ الفرص بين أفراد المجتمع. والبعد البيئي وهو ركيزة هامة في التنمية المستدامة، وتتضمن المحافظة على الموارد البيئية باعتبارها عنصراً هاماً في العمليات الإنتاجية، وهنا لابد من التصدي والمعالجة للمشكلات الخاصة بالموارد بنوعها المتجددة وغير المتجددة، حيث إن تلك المشاكل وغيرها تؤدي إلى حدوث كوارث كونية مثل التصحر والاحتباس الحراري وغيرها (محمد، 2012: 175).

وتهدف التنمية المستدامة إلى تحقيق زيادة تحسين وضع حياة الإنسان، حماية البيئة والحفاظ على توازنها، وتحقيق العدالة والمساواة بين الأجيال الحالية والمستقبلية، وتنظيم استخدام الموارد الطبيعية والعمل على اكتشاف البدائل ذات التكاليف المنخفضة، مع مشاركة جميع أفراد المجتمع والعمل كفريق واحد متكامل، وزيادة الدخل القومي وزيادة مستوى المعيشة وتحسين نوعية حياة الأفراد. (Griggs, 2013: 306)

ويرى الباحث أن التنمية المستدامة تسعى إلى تحسين الظروف المعيشية لجميع سكان العالم بالشكل الذي يحافظ على الموارد الطبيعية وتجنيبها أن تكون عرضة للهدر والاستنزاف غير المبرر. وأنها عملية تقوم علي عدة مستويات بدءاً من المستوى العالمي (تحقيق التنمية المستدامة بين دول العالم) إلي المستوى الإقليمي والمحلي (بين الدول في النطاق الإقليمي مثلاً دول الشرق الأوسط، الدول العربية وهكذا....)، وأنها عملية مجتمعية يجب أن تسهم فيها كل الفئات والقطاعات والجماعات بشكل متناسق، ولا يجوز اعتمادها علي فئة قليلة ومورد واحد، فبدون المشاركة والحريات الأساسية (حرية

الأفراد في اختيار أسلوب حياتهم وحكمهم) لا يمكن قبول المجتمع بالالتزام بأهداف التنمية وبأعبائها، وأنها تتمركز حول الحاجات الأساسية التي يجب توفيرها لجميع طبقات المجتمع مع ضمان تحقيق عدالة اجتماعية بين أفراد المجتمع في الوقت الحالي ومستقبلاً.

4.2 القياس المحاسبي للتنمية المستدامة:

يتم القياس المحاسبي عن التنمية المستدامة (Jasch, & Lavieka, 2006:1218) علي المستوى القومي حيث مع تفاقم المشكلات البيئية ظهر مفهوم حديث لقياس النمو والتقدم ألا وهو مفهوم التنمية المستدامة والذي يناهز بالحفاظ على مصادر رأس المال الثلاثة، وهي رأس المال البشري والمادي والطبيعي، وأصبح ينتج عن المحاسبة القومية مؤشرات معدلة بيئياً وهي بدورها أكثر موضوعية في الحكم على معدلات نمو وأداء الاقتصاديات المختلفة. والمستوى القطاعي حيث أن مراعاة البيئة وقضاياها عند الحكم على أداء القطاعات الاقتصادية وخاصة القطاعات المستنزفة للموارد البيئية والملوثة للبيئة مثل القطاع الصناعي وقطاع البترول أمراً هاماً، لأنه ربما يحولها من قطاعات اقتصادية رائدة من وجهة نظر اقتصادية ومحاسبية إلى قطاعات اقتصادية لا تنمو بصورة حقيقية ومستدامة، لأن نموها قد يكون ممولاً بإهدار رأسمال المجتمع الطبيعي وهذا بالطبع لا يضمن لها الاستمرارية في الأجلين المتوسط والطويل. مستوى الوحدات الاقتصادية حيث مع ظهور وعي المجتمع بالتنمية المستدامة وقضاياها لم يعد مؤشر الربح المحاسبي هو المؤشر على جودة الأداء وإنما أصبح لزاماً على الوحدات البحث عن أنظمه محاسبية حديثة أو تطوير أنظمتها الحالية عند التعامل مع قضايا التنمية المستدامة لتنتج عنها معلومات ومؤشرات أكثر تعبيراً عن الأداء مثل الأرباح المستدامة.

4.3 أهمية تطوير الإفصاح عن التنمية المستدامة:

يقوم التطبيق الحالي للمحاسبة على مقابلة الإيرادات بالمصروفات المرتبطة بها فقط دون أن يمتد ذلك إلى التكاليف المرتبطة بالتنمية المستدامة، وذلك يؤدي إلى مجموعة من الآثار والنتائج السلبية أهمها (Hass et. Al., 2001:15): تضليل عرض بيانات القوائم المالية مما يقلل من الاعتماد على نتائج العمال كمؤشر لتقييم الأداء البيئي والاجتماعي علاوة على إفساد المقارنات بين الوحدات، وإظهار أرباح غير حقيقية، وعدم عدالة توزيع الدخل

فينتقل جزء من دخل دافعي الضرائب والمواطنين غير المستهلكين لمنتجات مثل هذه الوحدات إلى أصحاب هذه الوحدات والمستهلكين لمنتجاتها.

ومع الانتشار الواسع لقضايا الاستدامة تنزايد منافع الإفصاح عن استدامة الوحدات، والتي تعتبر وسيلة لتلبية احتياجات المساهمين وأصحاب المصالح من المعلومات اللازمة لتقييم أداء الوحدة الاقتصادية في الأجل الطويل، فهناك اتفاق على أن التقارير المالية التقليدية لا تعبر بصورة كافية عن الأبعاد المتعددة لقيمة المنشأة في الوقت الحاضر، مما أدى إلي زيادة الطلب على مقاييس مالية وغير مالية لتقييم أداء الوحدة وتأثيرها على البيئة والمجتمع (Solo man & lewis, 2002: 154-157).

وإزاء هذه الإشكالية جاءت اهتمامات مجلس معايير المحاسبة المالية FASB بنوع وطبيعة المعلومات المفصح عنها، وأشارت إلى وجوب أن يتضمن الإفصاح المحاور الأساسية الثلاثة الآتية (Strobel, 2001: 36): الإفصاح عن إجراءات وأنشطة التنمية المستدامة: ويتضمن البرامج والسياسات التي تتبناها المنشأة للحفاظ على البيئة والتحسينات التي قامت بها المنشأة، والإجراءات التي وضعتها المنشأة للحد من آثار التلوث ومدى الالتزام بمعايير التنمية المستدامة، والإفصاح عن الإجراءات المحاسبية الخاصة بالتنمية المستدامة: وتتمثل الآثار المالية للتنمية المستدامة في الإنفاق الرأسمالي والأرباح للفترة الحالية، والإفصاح عن الموجودات والمطلوبات وتكاليف التنمية المستدامة: ويشمل الإفصاح عما تقتنيه المنشأة من موجودات تنموية وما يرتبط بها من مطلوبات ومخصصات واحتياطيات، فضلاً عن الإفصاح عن المطلوبات الطارئة من خلال ملاحظات مقترنة بالقوائم المالية وذلك من حيث المبالغ المقدرة لها وإمكانية تحقق الحدث والخسارة المحتملة. ويرى الباحث أن إفصاح الوحدات الاقتصادية عن أدائها في مجال التنمية المستدامة يعود بالنفع عليها حيث ستظهر الوحدة بمظهر الأكثر حرصاً على الوفاء بمسؤوليتها تجاه البيئة والمجتمع، ومن شأن ذلك أن يساعد على كسب تأييد ورضاء عملاءها والمجتمع المحيط بها، بالإضافة إلى التأكيد على تبنيتها لمفهوم التنمية المستدامة.

4.5 الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة:

كيفية الإفصاح عن التنمية المستدامة، هل ضمن التقارير المالية أم في تقرير مستقل؟ وهل في شكل وصفي أم في شكل كمي أم خليط بينهما؟ وهل الإفصاح عن معلومات التنمية المستدامة في التقارير السنوية أم الدورية؟ فالذين يرون الإفصاح عن التنمية المستدامة ضمن التقارير المالية يرون أنه يساعد على تحقيق التكامل بين المعلومات المالية ومعلومات التنمية المستدامة دون الحاجة إلى إجراء تعديل جوهري على النظام المحاسبي التقليدي باعتبار أن التنمية المستدامة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية، وبالتالي يجب أن ينعكس على القوائم المالية، كما أنها توفر مجالاً أوسع للمقارنة بين الأنشطة (مطوع، 2006: 46). وهناك من يرى بضرورة إعداد تقرير الاستدامة بشكل منفصل عن التقارير المالية نظراً لاختلاف طبيعة المعلومات الاجتماعية عن المعلومات المالية.

وهنا يوجد عدة أساليب للإفصاح عن معلومات التنمية المستدامة وهي: تقرير وصفي وذلك للأمور التي يصعب عرضها مالياً، ويتخذ هذا التقرير شكل قائمة المركز المالي، ولكنه يفتقر إلى الخصائص الرئيسية لهذه القائمة لسببين هما: أن عناصر هذا التقرير ليس لها قيم نقدية، كما أن عناصر هذا التقرير ليست سوى وصف للجوانب الحسنة والسيدة للأداء في مجال التنمية المستدامة للمنشأة، وتقرير تكاليف ومنافع التنمية المستدامة ويشتمل على تقرير المدخلات ويقتصر هذا التقرير على تكاليف على كل مجال من مجالات أنشطة التنمية المستدامة دون الإفصاح عن قيم المنافع التي حققتها تلك الأنشطة بسبب صعوبة قياس تلك المنافع، وتقرير المدخلات والمخرجات: ويفصح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية (السعد، 2007: 126).

ويري الباحث أياً كان الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة فلا بد وأن يشمل أنشطة: حماية البيئة بالإفصاح عن الأنشطة الخاصة بالموارد الطبيعية والمساهمات البيئية، وخدمة المجتمع وذلك بالإفصاح في مجال الأنشطة الخاصة بالمساهمات العامة، والعاملين بالإفصاح عن الأنشطة الخاصة بالموارد البشرية، ومدى استنفاد الثروات النادرة مثل المياه الجوفية، أو معادن ثمينة، أو نباتات نادرة، وجهود المنشأة في البحث والتنقيب عن الموارد البديلة. وفيما يتعلق بشكل وأسلوب الإفصاح: فقد يأخذ شكل تقرير الاستدامة: تقرير وصفي وذلك للأمور التي يصعب عرضها مالياً، وتقرير مالي وتشمل البنود التي أمكن تصويرها مالياً، وتقرير كمي ويحتوي على معلومات كمية ليست مالية مثل كمية انبعاثات وأبخرة ضارة، وخليط من المعلومات الوصفية

والكمية، وخليط من المعلومات الوصفية والمالية، وخليط من المعلومات الكمية والمالية، وخليط من المعلومات الوصفية والكمية والمالية. ويمكن استخدام كافة الأشكال حيث يتمكن مستخدمو التقارير من فهم محتواها وهو الهدف. ومن أهم الأساليب التي يمكن استخدامها في الإفصاح عن التنمية المستدامة هي تقرير مجلس الإدارة، أو التقارير المالية السنوية، أو التقارير المالية الربع سنوية، أو تقارير سنوية خاصة، أو ربع سنوية خاصة (عبد الحميد، 2006: 43).

وقد يختلف توقيت الإفصاح عن معلومات التنمية المستدامة من وحدة لأخرى، خاصة وأن الإفصاح عن معلومات التنمية المستدامة في الوقت الحالي غير إلزامي، فقد يكون توقيت الإفصاح بصفة غير منتظمة كأن يكون حسب رغبة إدارة الوحدة أو حسب طلب المهتمين بها، أو قد يكون الإفصاح بصفة منتظمة من خلال التقارير السنوية، أو قد يتم الإفصاح عندما تكون هناك أخبار جيدة يمكن الإفصاح عنها، أو عندما تكون هناك أخبار سيئة يمكن الإفصاح عنها.

ويري الباحث ضرورة الاختيار من بين هذه البدائل ما يساعد على تطوير الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة لتوفير المعلومات اللازمة للتخطيط والرقابة وترشيد القرارات وتقييم الأداء بما يؤدي إلى تحسين أداء الوحدات الاقتصادية، ويحقق مزايا تنافسية تمكن من البقاء والاستمرار والنمو.

5. إطار مقترح للقيمة المضافة لتحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية:

5.1 رؤية المملكة عن التنمية المستدامة ومعلومات القيمة المضافة:

تتوافق رؤية المملكة 2030م في مجملها مع أهداف التنمية المستدامة وتستند هذه الرؤية الى ثلاث محاور وهي المجتمع الحيوي والاقتصاد المزدهر والوطن الطموح وتوفر الرؤية وبرامجها التنفيذية الاثنا عشر مثل برنامج التحول الوطني 2020م الاسس التي تدعم ادماج أهداف التنمية المستدامة في عملية التخطيط الوطني ويعد برنامج جودة الحياة من ابرز برامج الرؤية ذات الارتباط المباشر بأهداف التنمية المستدامة وتهدف الى جعل المملكة افضل وجهة لعيش المواطنين والمقيمين، وتحرص المملكة على تنفيذ الإصلاحات الاقتصادية التي تضمنها الرؤية بهدف تحقيق التوازن المالي

وإصلاح منظومة الدعم في إطار نظام حماية اجتماعية يفي الفئات ذات الدخل المحدود من التأثيرات السلبية.

وضمن أهداف رؤية المملكة 2030م الاستراتيجية ذات العلاقة بالتنمية المستدامة هو نمو الاقتصاد وتوفير العمل اللائق للجميع ونمو الناتج المحلي الإجمالي، لذا تترك المملكة أهمية القطاع الخاص وتسعى إلى زيادة مساهمته في الناتج المحلي الإجمالي ليصل إلى 65% في عام 2030م وقد عملت المملكة على تمكين القطاع الخاص ودعمه للمساهمة في تعزيز النمو الاقتصادي وإن يعمل بشركاته ومؤسساته على تطوير آليات وأساليب العمل بما يضمن استدامة نمو الاقتصاد الوطني.

ويؤدي الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة لكل وحدة اقتصادية في التقارير المالية إلى مساعدة مستخدمي التقارير المالية في اتخاذ القرارات المناسبة بما يحقق أهداف التنمية المستدامة ورؤية المملكة في عام 2030م. وتعد قائمة القيمة المضافة أحد الأبعاد الهامة للتقارير المتكاملة وأحد أجزاء تقارير المسؤولية الاجتماعية عن الوحدة الاقتصادية التي اهتمت رؤية المملكة بها في إصلاح المنظومة الاجتماعية، وذلك من خلال الإفصاح عن الثروة التي تكونت في الوحدة خلال الفترة المحاسبية، فضلاً عن بيان الطريقة التي يتم من خلالها توزيع هذه الثروة المتولدة على أصحاب المصالح الذين ساهموا في تحقيقها (Mandal & Goswami, 2008:102).

وتعتبر قائمة القيمة المضافة بمثابة استجابة لتأثير التغيرات الاقتصادية والاجتماعية على بيئة الأعمال بما يؤدي إلى زيادة أهميتها كأحد القوائم المالية المنشورة، كما أنها تعتبر مثلاً واضحاً لعلاقة المحاسبة بالبيئة الاجتماعية، حيث تضع الوحدة وجهاً لوجه مع المجتمع من خلال تجميع جهود أصحاب المصالح المختلفة في الوحدة وهي أبسط وأسرع طريقة لوضع الربح في شكل نسب (Khoshkoo, et.,al.,2013: 2924).

5.2 هدف الإطار المقترح:

يهدف الإطار المقترح إلى تقديم شكل لقائمة القيمة المضافة يصلح لإدراجها داخل التقارير المتكاملة المتضمنة تقرير الاستدامة لزيادة فعاليتها.

5.3 خصائص معلومات قائمة القيمة المضافة:

أهم خصائص معلومات قائمة القيمة المضافة التي يجب مراعاتها لتلائم الإفصاح داخل تقارير الاستدامة تتمثل في (عبد العال، 2012: 92-93):

1. **ملائمة المعلومات:** بأن تكون لها القدرة على التنبؤ بالمستقبل، كما يجب أن يكون لها القدرة على التقييم الارتدادي للقرارات السابقة feedback، وكذلك التزام time أي يجب أن يكون إعدادها، وعرضها في الوقت المناسب.
 2. **الثقة وإمكانية الاعتماد عليها:** بأن تكون المعلومات معبرة بصدق عن الثروة أو القيمة التي أضافتها الوحدة خلال الفترة، بأن تتصف بالمصداقية والموضوعية والخلو من الأخطاء وعدم التحيز، وهذا يتفق تمامًا مع المبادئ التوجيهية لإطار تقارير الاستدامة.
 3. **الاتساق والترابط مع القوائم المالية الأخرى:** بان يكون هناك اتساق بين مفاهيم بنود قائمة القيمة المضافة وبنود القوائم الأخرى مثل بنود قائمة الدخل.
 4. **تغليب الجوهر على الشكل:** عند الاختيار بين المعالجات المحاسبية فإنه يتعين اختيار المعالجة التي تتفق مع الجوهر، أو المضمون الاقتصادي للأحداث والعمليات وليس الشكل القانوني.
 5. **اعتبارات التكلفة والعائد:** بان يكون فائدة إعداد قائمة القيمة المضافة تساوي أو تفوق تكلفة إعدادها، ويجب أن يكون إعدادها وعرضها بأقل جهد وتكلفة.
 6. **الأهمية النسبية:** وتتعلق بأهمية البند ودرجة تأثيره في قرار المستخدم ويتم تحديد ذلك بصورة نسبية، أما ما يتعلق بالجوانب النوعية فهي يعتبر البند ذو أهمية إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بصورة غير صحيحة إلى التأثير على قرار المستخدم، وهذه الخاصية تعني أن الإفصاح داخل قائمة القيمة المضافة إفصاح كافي، ويتفق مع المبادئ التوجيهية لإعداد التقارير المتكاملة.
- 5.4 عرض قائمة القيمة المضافة:**

يتم عرض قائمة القيمة المضافة بأحد الأسلوبين: **الشكل الأفقي** حيث يكون شكل قائمة القيمة المضافة على شكل حساب حرف T، يوضع في الجانب الدائن عناصر تكوين القيمة المضافة، وفي الجانب المدين عناصر توزيع القيمة المضافة. **أو الشكل الرأسى** وتأخذ شكل التقرير وتعد فيه القائمة على مرحلتين (الصايغ، 2013: 33) الأولى لتكوين القيمة المضافة، والثانية لتوزيع القيمة المضافة على أصحاب المصالح.

الشكل الرأسى لقائمة القيمة المضافة

بيان	جزئي	كلي
------	------	-----

كلي	جزئي	بيان
		المرحلة (A): تكوين القيمة المضافة:
xx		المبيعات.
xx		يضاف: إيرادات أخرى.
(xx)		يخصم: تكلفة المشتريات من المواد الخام والخدمات.
xx		= القيمة المضافة التشغيلية.
xx		يضاف: أرباح وخسائر الاستثمارات في الشركات الأخرى (الشقيقة).
<u>xxxx</u>		= إجمالي القيمة المضافة.
		المرحلة (B): توزيع القيمة المضافة:
		* حصة العاملين من القيمة المضافة:
		الأجور والمرتببات والمزايا الأخرى.
xx		* حصة الحكومة من القيمة المضافة:
	xx	الضرائب
	xx	التبرعات للمجتمع
	(xx)	يخصم منها: منح حكومية.
xx		صافي الضرائب المدفوعة.

		* حصة ممولي رأس المال:
	xx	الفوائد
	xx	توزيعات الأرباح للمساهمين.
xxx	xx	حقوق الأقلية في الشركات التابعة.
		* حصة الوحدة نفسها:
	xx	الإهلاك.
	xx	الأرباح المحتجزة.
<u>xxxx</u>		إجمالي القيمة المضافة.

ويفضل الباحث إعداد قائمة القيمة المضافة بالشكل السابق لأنه أسهل في القراءة والفهم ويتناسب مع أشكال عرض القوائم المالية التقليدية.

5.5 المعالجة المحاسبية لبند قائمة القيمة المضافة:

5.5.1 بنود الإيرادات: مثل إيرادات المبيعات الصافية بعد استبعاد

المردودات والمسموحات والخصم والعمولات والسمسرة وإجمالي الرسوم الاستهلاكية، وضريبة المبيعات. والإيرادات الأخرى بخلاف إيرادات المبيعات مثل الإيجار الدائن والتعويضات والأتعاب، والمخصصات التي انتفى الغرض منها والأرباح الرأسمالية، وإيرادات الاستثمار في شركات أخرى: بهدف العائد أو السيطرة والعائد على هذه الاستثمارات.

5.5.2 بنود المصروفات: وهي تكلفة المشتريات من المواد الخام والخدمات أو المستلزمات السلعية الوسيطة: وهي تمثل مشتريات المدخلات في شكل بضاعة أو مواد خام وخدمات تشتريها الوحدة من الغير، وهذه المشتريات يكون لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة.

5.5.3 بنود توزيع القيمة المضافة: مثل حصص العاملين والممثلة في الأجور والمرتبات، والمزايا الأخرى التي يحصلون عليه. (Donleavy, 2015:324)، حصة الحكومة والمجتمع من القيمة المضافة (الضرائب) وعند معالجتها لإدراجها في قائمة القيمة المضافة يكون هناك اختيار بين طريقتين وهما: وضع الفوائد الدائنة (المستلمة) في حساب تكوين القيمة المضافة بعد (Donleavy, 2015: 321) حساب القيمة المضافة الصناعية والتجارية، وقبل توزيعها للوصول إلى القيمة المضافة القابلة للتوزيع، وثانيهما: أن ما يوضع في قائمة القيمة المضافة كحصة للمقرضين هو صافي الفوائد، وهو يساوي (الفوائد الدائنة- الفوائد المدينة). وحصة المساهمين في القيمة المضافة (Arangies,et.,al.,2008)، وحصة الوحدة نفسها في القيمة المضافة (Khoshkoo,et.,al.,2013: 2925).

5.6 التحليل المالي والمحاسبي لقائمة القيمة المضافة:

تتنوع أساليب التحليل المتبعة سواء من ناحية الإطار الذي تحدث فيه، أو من حيث الزمن، كما تتنوع بتنوع الأدوات، ويمكن حصر هذه الأدوات بشكل عام فيما يلي: إعداد القوائم المالية المقارنة، وما يترتب عليها من تحليل

الاتجاهات العامة، واستخدام النسب المئوية في تحليل القوائم المالية ويضم كلاً من التحليل الرأسي، التحليل الأفقي، وتحليل النسب المالية. وتعد من أهم النسب التي تستخرج من قائمة القيمة المضافة: التغيير في القيمة المضافة/ القيمة المضافة لسنة الأساس، والقيمة المضافة المحققة/القيمة المضافة المخططة، والقيمة المضافة/المبيعات أو القيمة المضافة/الإنتاج، ونسبة الأجور/القيمة المضافة، ونسبة القيمة المضافة/حقوق الملكية، ونسبة الأرباح المحتجزة/القيمة المضافة، ونسبة الفوائد/القيمة المضافة، ونسبة الأرباح/ القيمة المضافة، ونسبة القيمة المضافة/ عدد العاملين، ونسبة القيمة المضافة / رأس المال المستثمر.

5.7 الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في تقارير الاستدامة:

بمعنى هل يتم الإفصاح عنها في التقارير ربع السنوية، أو التقارير الفترية، أم يتم الإفصاح عنها في نهاية السنة المالية، وأين يتم الإفصاح عنها في الإيضاحات المتممة.

ويرى الباحث أن قائمة القيمة المضافة ذات أهمية كبيرة لا تقل في أهميتها عن القوائم المالية الرئيسية، لذلك يجب أن تدرج بعد القوائم المالية الأربعة ولكن نظراً لأنها تحتاج إلى معالجات كثيرة ومعلومات متشعبة، ومعلومات لا تظهر إلا في نهاية السنة المالية مثل الأرباح المحتجزة وضرائب الدخل والإهلاك والفوائد والإيرادات من الاستثمارات في الشركات الأخرى.

6. الدراسة الميدانية لقياس أثر الإفصاح عن القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية:

6.1 هدف الدراسة الميدانية:

تهدف الدراسة إلى قياس أثر الإفصاح المحاسبي عن القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في المملكة العربية السعودية وذلك بالاسترشاد بما ورد في الإطار الفكري والتطبيقي للقيمة المضافة والتنمية المستدامة وعلى الإطار المقترح تطبيقه من قبل الباحث للقيمة المضافة الذي يساهم في تحقيق التنمية المستدامة طبقاً لرؤية المملكة في 2030م في الأجزاء السابقة من هذه الدراسة واختيار الفروض من خلال استطلاع آراء الأطراف المهتمة بهذا الموضوع علمياً وعملياً.

6.2 مجتمع وعينة الدراسة الميدانية:

يتمثل مجتمع الدراسة الميدانية في المهتمين باستخدام قائمة القيمة المضافة في القياس والإفصاح المحاسبي والتنمية المستدامة، وقد تم اختيار مجموعة من المفردات من بينهم لتمثل عينة الدراسة. وقد تضمنت هذه العينة 40 من أساتذة المحاسبة بالجامعات، و30 من مراقبي الحسابات، و30 محلاً مالياً، بحيث يكون المجموع الكلي للعينة المختارة 100 مفردة.

6.3 فروض الدراسة الميدانية:

لاختبار الفرض الرئيسي للدراسة وهو " توجد علاقة بين اتجاهات عينة الدراسة علي أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية " ويتم اختباره عن طريق اختبار الفروض الفرعية الآتية:

1. لا تقوم الوحدات الاقتصادية بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد، ونشر قائمة القيمة المضافة بالشكل المقترح في الدراسة.
2. لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية بشأن المعالجات المحاسبية لبنود قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.
3. لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية على كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

6.4 أساليب جمع البيانات:

اعتمد الباحث في الحصول على البيانات اللازمة للدراسة الميدانية واختبار الفروض على أسلوب قائمة الاستقصاء حيث قام الباحث بتسليم القوائم لمفردات العينة وتحديد موعد للمقابلة الشخصية للرد على بعض الاستفسارات المرتبطة بقائمة الاستبيان واستلام القائمة، وقد بلغت نسبة مشاركة أفراد العينة في استكمال هذه القائمة كما هو وارد بالجدول رقم (1) أسلوب المقابلة الشخصية حيث تم اختيار 25 مفردات من عينة البحث (25%) من إجمالي حجم العينة) وتحديد موعد للمقابلة الشخصية ومناقشتهم لاستكمال ما أسفر عنه تحليل قوائم الاستبيان من قصور وملاحظات، وبالتالي استكمال نتائج التحليل.

جدول رقم (1) نسبة استجابة عينة الدراسة

النسبة المئوية للردود	عدد الردود	عدد مفردات العينة	مجتمع البحث
80%	32	40	أساتذة المحاسبة بالجامعات
70%	21	30	مراقبي الحسابات
60%	18	30	المحللين الماليين
71%	71	100	الإجمالي

6.5 أسلوب تحليل بيانات الدراسة الميدانية:

قام الباحث بعد استلام قوائم الاستبيان وإجراء المقابلات الشخصية بمراجعة تلك القوائم وترميز الأسئلة الواردة بها وتشغيلها على الحاسب الآلي باستخدام الحقيبة الإحصائية SPSSver17. حيث تم تكويد البيانات الوصفية الواردة بقائمة الاستقصاء طبقاً للأوزان النسبية التي تتراوح بين (1،5) بحيث تكون المعلومات موافق تماماً إذا كان الوزن النسبي لها (5) وموافق إذا كان وزنها النسبي (4)، ومحاييد إذا كان وزنها النسبي (3)، وغير موافق إذا كان وزنها النسبي (2)، وغير موافق إطلاقاً إذا كان وزنها النسبي (1). وقد قام الباحث باستخدام الإحصاءات الوصفية والأساليب الإحصائية الآتية:

1. الوسط الحسابي المرجح **weighted average** (مقياس ليكرت **Likert Scale**): حيث تم استخدام هذا المقياس لتحديد درجة أهمية العوامل أو المتغيرات محل الدراسة، وبالتالي درجة الموافقة عليها، بالإضافة إلى ترتيب هذه العوامل أو المتغيرات. وبناء عليه يتم تحديد درجات الموافقة على العوامل أو المتغيرات محل الدراسة

2 - اختبار كروسكال-ويلز Kruskal-Wallis Test للفرق بين المتوسطات: حيث تم استخدام هذا الاختبار لتحديد ما إذا كانت متوسط إجابات العينة على الأسئلة المتعلقة العوامل أو بالمتغيرات محل الدراسة بينها فروق معنوية (جوهرية) أما لا. حيث يشير الفرض العدمي إلى أن جميع المتوسطات متساوية، في حين يشير الفرض الي أن المتوسطات ليست كلها متساوية. ويتمثل إحصاء هذا الاختبار test statistic في قيمة χ^2 (Chi-Square)، حيث توضح أساس اتخاذ القرار بناء على قيمة مستوى المعنوية المحسوبة، فإذا كانت أكبر من مستوى المعنوية المحدد مقدما (وهو 0.05) يتم قبول الفرض العدمي، والعكس صحيح.

3 - اختبار مان-ويتني Mann-Whitney Test للفرق بين متوسطين (اختبار U): حيث يتم استخدام هذا الاختبار عندما توجد فروق معنوية بين المتوسطات طبقا لاختبار كروسكال-ويلز السابق. ويتمثل إحصاء هذا الاختبار في قيمة Z، والتي تمثل أساس اتخاذ القرار بناء على قيمة مستوى المعنوية المحسوبة أخذا في الاعتبار أن الاختبار من جانبيين 2-tailed، فإذا كانت أكبر من نصف مستوى المعنوية الذي تم تحديده مقدما (أي 0.025) يتم قبول الفرض العدمي، والعكس صحيح.

وقبل القيام بإجراء تحليلات بيانات قائمة الاستقصاء الإحصائية يجب قياس درجة الاعتماد على أو ثبات reliability قائمة الاستقصاء، ويتم قياس ثبات قائمة الاستقصاء باستخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ Cronbach Alpha، والذي أظهرت نتاجه القيم الواردة في الجدول رقم (3)، والذي أظهرت أن قائمة الاستقصاء أظهرت درجة عالية جدا من الثبات.

6.6 تحليل بيانات الدراسة الميدانية واختبار الفروض:

6.7.1 تحليل البيانات المرتبطة الفرض الأول:

حيث ينص الفرض على أنه " لا تقوم الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد ونشر قائمة القيمة المضافة بالشكل المقترح في الدراسة".

وللتحقق من صحة الفرض، والذي يمثل السؤال الأول في قائمة الاستقصاء حول مدى قيام الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد ونشر قائمة القيمة المضافة بشكلها المقترح، يوضح الجدول التالي رقم (2) اتجاهات أساتذة المحاسبة والمراجعة بالجامعات

ومراقبي الحسابات الخارجيين، والمحللين الماليين المعتمدين حول مدي قيام
الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد ونشر
قائمة القيمة المضافة بشكلها المقترح في الدراسة.

جدول رقم (2)

اتجاهات عينة الدراسة نحو قيام الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد قائمة القيمة المضافة بالشكل المقترح

الإجمالي	لا		نعم		العينة
	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
32	%63	20	%37	12	أساتذة المحاسبة والمراجعة
21	%67	14	%33	7	مراقبي الحسابات الخارجيين
18	%72	29	%28	5	المحللين الماليين
71	%66	47	%34	24	المجموع

وبالنظر للجدول السابق رقم (2) تبين أن نسبة الإجابة ب(لا) أكبر من الإجابة بنعم، حيث كانت النسبة 66%، لذلك يتم قبول الفرض العدمي للفرض الأول والذي يقضي بعدم قيام الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد ونشر قائمة القيمة المضافة".

6.7.2 نتائج اختبار الفرض الثاني:

حيث ينص الفرض على أنه "لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية بشأن المعالجات المحاسبية لبنود قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة. ويختص السؤال الثاني المرتبط بدرجة بشأن المعالجات المحاسبية لبنود قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة بالفرض الأول. ويتضمن الجدول رقم (3) التحليل الإحصائي لاتجاهات أساتذة المحاسبة بالجامعات المصرية بشأن ملائمة مداخل ومدخلات ومستويات التقييم باستخدام محاسبة القيمة العادلة للقياس المحاسبي في ظل الأزمة المالية العالمية.

جدول رقم (3)

اتجاهات العينة بشأن المعالجات المحاسبية لبند قائمة القيمة المضافة

الترتيب	الدلالة	الوسط الحسابي المرجح ليكرت	نسبة الأهمية %	العدد الاجمالي	البيان
2	موافق	3.99	79.72 %	283	1. قياس القيمة المضافة على أساس البيع بحيث تحسب على أساس ما بيع من الإنتاج والمخزون.
3	موافق	3.94	78.87 %	280	2. قياس القيمة المضافة على أساس الاستحقاق يتوافق مع المبادئ المحاسبية.
9	غير موافق	2.20	43.94 %	156	3. قياس القيمة المضافة على الأساس الإجمالي باعتبار الإهلاك كحصة للشركة في القيمة المضافة تعيد استثمارها.
6	موافق	3.90	78.03 %	277	4. تشمل تكلفة النشاط على تكلفة (شراء المواد الخام والخدمات وأتعاب المراجعة والديون المدومة بعد خصم الديون المدومة).
1	موافق	4.11	82.25 %	292	5. اعتبار ضريبة المراتب ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين.
4	موافق	3.92	78.31 %	278	6. اعتبار الضريبة المؤجلة والأرباح المرحلة من ضمن حصة الوحدة في القيمة المضافة يمكن استثماره في الوحدة.
5	موافق	3.92	78.31 %	278	7. اعتبار الهبات والتبرعات المقدمة من الوحدة ضمن حصة المجتمع من القيمة المضافة وتعبير عن المسؤولية الاجتماعية للشركة.
7	موافق	3.79	75.77 %	269	8. تشمل حصة العاملين في الوحدة الأجور وكافة المزايا المقدمة لهم بعد خصم ضريبة المراتب وكذلك مكافآت أعضاء مجلس الإدارة.
8	موافق	3.69	73.80 %	262	9. اعتبار ضريبة المراتب ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين.

ومن خلال الجدول رقم(3) يمكن القول بان جميع أفراد العينة يرون اعتبار ضريبة المرتبات ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين هام جدا وجاءت أهميته بنسبة 82.25%، ويأتي قياس القيمة المضافة على أساس البيع بحيث تحسب على أساس ما يبيع من الإنتاج والمخزون في المرتبة الثانية بنسبة 79.72%، بينما يأتي استخدام قياس القيمة المضافة على أساس الاستحقاق يتوافق مع المبادئ المحاسبية في الرتبة الثالثة بنسبة 78.87%، في حين احتل استخدام قياس القيمة المضافة على الأساس الإجمالي باعتبار الإهلاك كحصة للشركة في القيمة المضافة تعيد استثمارها المرتبة الأخيرة بنسبة 43.94%، ونفس الترتيب حدث في مقياس ليكرت للوسط الحسابي المرجح حيث وردت القيم الآتية 4.11، 3.99، 3.94، 2.2 للبنود الأربعة علي التوالي. مما يعني أن المحللين الماليين يرون ملائمة مداخل ومدخلات ومستويات التقييم باستخدام محاسبة القيمة العادلة للقياس المحاسبي في ظل الأزمة المالية العالمية.

كما يتضمن الجدول رقم (4) التحليل الإحصائي لفرض تساوي المتوسطات الحسابية باستخدام اختبار كروسكال ويلز لاتجاهات أفراد العينة مجتمعين بشأن المعالجات المحاسبية لبنود قائمة القيمة المضافة.

جدول رقم (4)

التحليل الإحصائي لفرض تساوي المتوسطات الحسابية لاتجاهات أفراد العينة مجتمعين بشأن المعالجات المحاسبية لبنود قائمة القيمة المضافة

Asymp. Sig	Chi-Square	
0.18	3.43	1. قياس القيمة المضافة على أساس البيع بحيث تحسب على أساس ما يبيع من الإنتاج والمخزون.
0.31	2.32	2. قياس القيمة المضافة على أساس الاستحقاق يتوافق مع المبادئ المحاسبية.
0.68	0.78	3. قياس القيمة المضافة على الأساس الإجمالي باعتبار الإهلاك كحصة للشركة في القيمة المضافة تعيد استثمارها.
0.58	1.10	4. تشمل تكلفة النشاط على تكلفة (شراء المواد الخام والخدمات وأتعاب المراجعة والديون المعدومة بعد خصم الديون المعدومة.
0.52	1.31	5. اعتبار ضريبة المرتبات ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين.
0.84	0.35	6. اعتبار الضريبة المؤجلة والأرباح المرحلة من ضمن حصة الوحدة

		في القيمة المضافة يمكن استثماره في الوحدة.
0.51	6.65	7. اعتبار الهبات والتبرعات المقدمة من الوحدة ضمن حصة المجتمع من القيمة المضافة وتعتبر عن المسؤولية الاجتماعية للشركة.
0.47	1.53	8. تشمل حصة العاملين في الوحدة الأجور وكافة المزايا المقدمة لهم بعد خصم ضريبة المرتبات وكذلك مكافآت أعضاء مجلس الإدارة.
0.04	6.57	9. اعتبار ضريبة المرتبات ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين.

ومن خلال جدول رقم (4) يتضح أن اختبار كروسكال ويلز قد اظهر قيما لمستوى المعنوية المحسوب تزيد عن 0.05 الأمر الذي يعني لكل بنود السؤال الأول ما عدا البند الذي ينص على أن تشمل حصة العاملين في الوحدة الأجور وكافة المزايا المقدمة لهم بعد خصم ضريبة المرتبات وكذلك مكافآت أعضاء مجلس الإدارة والبند الذي ينص على اعتبار ضريبة المرتبات ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين، الأمر الذي يعني عدم وجود فروق جوهرية بين متوسطات المجموعات الثلاث.

أما بالنسبة للفرق المعنوي الموجود بين متوسطات الإجابات على البندين السابقين فقد أظهرت نتائج اختبار مان ويتني لها القيم الواردة في الجداول أرقام (5)، (6).

جدول رقم (5)

دراسة الفروق بين متوسطات الإجابات تشمل حصة العاملين في الوحدة الأجور وكافة المزايا المقدمة لهم بعد خصم ضريبة المرتبات وكذلك مكافآت أعضاء مجلس الإدارة

Asymp. Sig. (2-tailed)		Z	U	المجموعات
دالة غير	0.607	-0.514	309.50	أساتذة المحاسبة ومراقبي الحسابات
دالة	0.014	-02.45	172.00	أساتذة المحاسبة والمحللين الماليين
غير دالة	0.060	-1.959	122.00	مراقبي الحسابات والمحللين الماليين

ومن خلال بيانات الجدول رقم (9) يتضح أن السبب في ظهور فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الإجابات على البند الأول قد حدثت بسبب الاختلافات بين متوسطات الإجابات على البند لكل من مجموعة هيئة التدريس ومجموعة المحللين الماليين، حيث كان مستوى المعنوية المحسوب 0.014 وهو اقل من 0.025.

جدول رقم (6)

دراسة الفروق بين متوسطات الإجابات اعتبار ضريبة المرتبات
ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين.

Asymp. Sig. (2-tailed)		Z	U	المجموعات
دالة	0.011	-2.543	202.00	أساتذة المحاسبة ومراقبي الحسابات
غير دالة	0.573	-0.564	261.50	أساتذة المحاسبة والمحللين الماليين
غير دالة	0.119	-1.632	133.00	مراقبي الحسابات والمحللين الماليين

ومن خلال بيانات الجدول رقم (6) يتضح أن السبب في ظهور فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الإجابات على البند الثاني قد حدثت بسبب الاختلافات بين متوسطات الإجابات على البند لكل من مجموعة أساتذة المحاسبة ومجموعة مراقبي الحسابات، حيث كان مستوى المعنوية المحسوب 0.011 وهو أقل من 0.025

وبناء على نتائج التحليل السابق فإنه يتم قبول الفرض العدمي للفرض الثاني القائل بعدم وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية بشأن المعالجات المحاسبية لبند قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

6.7.3 نتائج اختبار الفرض الثالث:

حيث ينص الفرض على أنه " لا توجد اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية على كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة."

وللتحقق من صحة الفرض الثاني من فروض الدراسة والذي يعبر عنه في قائمة الاستقصاء بالسؤال الثالث، ويوضح التحليل الإحصائي لاتجاهات العينة بشأن عدم وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية على كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

كما يتضمن الجدول رقم (7) التحليل الإحصائي لاتجاهات أفراد مجتمعين بشأن كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

جدول رقم (7)

التحليل الإحصائي لاتجاهات أفراد العينة مجتمعين بشأن كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

الترتيب	الدلالة	الوسط الحسابي المرجح ليكرت	نسبة الأهمية	الترتيب	الترتيب	
3	موافق	3.77	75.49%	268	71	1. عرض قائمة القيمة المضافة على مرحلتين: المرحلة الأولى هي تكوين القيمة، والمرحلة الثانية هي توزيع القيمة.
2	موافق	3.86	77.18%	274	71	2. يتم الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في نهاية السنة المالية لأنها تحتاج إلى بيانات لا تظهر إلا في نهاية السنة المالية.
4	موافق	3.72	74.37%	264	71	3. يتم الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في التقارير الدورية والتقارير السنوية.
1	موافق	3.96	79.15%	281	71	4. تدرج قائمة القيمة المضافة بعد القوائم الرئيسية في التقارير لأنها لا تقل أهمية عن القوائم الرئيسية.

ومن خلال الجدول رقم (7) يمكن القول بان جميع أفراد العينة يرون أن تدرج قائمة القيمة المضافة بعد القوائم الرئيسية في التقارير لأنها لا تقل أهمية عن القوائم الرئيسية، وجاءت أهميته بنسبة 79.15%، وجاء الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في نهاية السنة المالية لأنها تحتاج إلى بيانات لا تظهر إلا في نهاية السنة المالية. في المرتبة الثانية بنسبة 77.18%، بينما احتل عرض قائمة القيمة المضافة على مرحلتين: المرحلة الأولى هي تكوين القيمة، والمرحلة الثانية هي توزيع القيمة المرتبة الثالثة بنسبة 75.49%، في احتل يتم الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في التقارير الدورية والتقارير السنوية المرتبة الرابعة بنسبة 74.37%، ونفس الترتيب حدث في مقياس ليكرت للوسط الحسابي المرجح حيث وردت القيم الآتية 3.72، 3.77، 3.86، 3.96 للبنود الأربعة على التوالي.

كما يتضمن الجدول رقم (8) التحليل الإحصائي لفرض تساوي المتوسطات الحسابية باستخدام اختبار كروسكال ويلز لاتجاهات أفراد العينة

مجتمعين بشأن كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة

جدول رقم (8)

التحليل الإحصائي لفرض تساوي المتوسطات الحسابية لاتجاهات أفراد العينة مجتمعين بشأن كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة

Asymp. Sig	Chi-Square	
0.06	5.54	1. عرض قائمة القيمة المضافة على مرحلتين: المرحلة الأولى هي تكوين القيمة، والمرحلة الثانية هي توزيع القيمة.
0.72	0.67	2. يتم الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في نهاية السنة المالية لأنها تحتاج إلى بيانات لا تظهر إلا في نهاية السنة المالية.
0.48	1.46	3. يتم الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في التقارير الدورية والتقارير السنوية.
0.47	1.50	4. تدرج قائمة القيمة المضافة بعد القوائم الرئيسية في التقارير لأنها لا تقل أهمية عن القوائم الرئيسية.

ومن خلال جدول رقم (8) يتضح أن اختبار كروسكال ويلز قد أظهر قيما لمستوى المعنوية المحسوب تزيد عن 0.05 الأمر الذي يعني عدم وجود فروق معنوية بين متوسطات المجموعات الثلاثة حول كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

وبناء على نتائج التحليل السابق فإنه يتم قبول الفرض العدمي للفرض الثالث والذي يقضي بعدم وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية حول كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

وبناء على اختبارات الفروض الفرعية يتم قبول الفرض العدمي للفرض الرئيس للدراسة والذي ينص على أنه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات عينة الدراسة علي أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية "

7. النتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية:

7.1 نتائج الدراسة:

1. أهمية معلومات قائمة القيمة المضافة في تقييم أداء الوحدات الاقتصادية وتحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالأداء، وأن القيمة المضافة تنظر إلى القيمة المتولدة أنها نتيجة تضافر جهود جماعية من أصحاب المصالح المشاركين في العملية الإنتاجية.
2. أن مفهوم القيمة المضافة هو مفهوم واسع لتكوين قيمة للوحدات من خلال أنشطتها وكيفية توزيعها على الأطراف المشاركة في تكوين هذه القيمة كما أن سهولة وبساطة حساب القيمة المضافة يجعلها أقل عرضة للتلاعب والغش من صافي الدخل.
3. المشكلة الرئيسية هي عدم التوحيد المحاسبي سواء في اختيار الأساس الذي يعتمد عليه في القياس، وكذلك عدم التوحيد المحاسبي في اختيار المعالجات المحاسبية للبنود المكونة للقيمة المضافة أو حتى في اختيار نموذج لعرض القيمة المضافة.
4. أهمية قائمة القيمة المضافة في زيادة المحتوى المعلوماتي لتقارير الاستدامة مما يساعد في تحسين اتخاذ القرارات الاقتصادية والتشغيلية؛ لذلك فإن قائمة القيمة المضافة تزيد من فعالية تقارير الاستدامة.
5. أن قائمة القيمة المضافة تختلف عن قائمة الدخل من حيث المعلومات التي تحتويها ومعالجة البنود المدرجة فيها، أن قائمة القيمة المضافة تعد بالاعتماد على معلومات القوائم المالية الأربعة والإيضاحات المتممة؛ لذلك يجب أن يتم عملها في نهاية السنة المالية.
6. أن الوحدات الاقتصادية غير المالية المقيدة بسوق الأوراق المالية السعودي لا تقوم بإعداد قائمة القيمة المضافة بالشكل الذي اقترحه الباحث.
7. وجود صعوبات تواجه المحاسبين تتعلق بالحاسبة عن التنمية المستدامة مثل عدم وجود معايير ذات علاقة بالتنمية المستدامة، فضلاً عن صعوبة تخصيص التكاليف الرأسمالية والتشغيلية.
8. من أهم دوافع الإفصاح عن التنمية المستدامة تحسين سمعة الوحدة بتوفير قاعدة بيانات من شأنها بالإضافة إلى توضيح الدور الإيجابي للوحدة في مجال التنمية المستدامة وزيادة الوعي بدور الوحدات تجاه تحقيق التنمية المستدامة.
9. يمكن للمحاسبة أن تلعب دوراً بارزاً من خلال الإفصاح في تحديد أهمية وضرورة الإفصاح عن التنمية المستدامة، والكيفية الملائمة للإفصاح

في صورة معلومات (وصفية، وكمية، ومالية)، والتوقيت المناسب للإفصاح يكون في التقرير الربع سنوي المنفصل.

10. توصلت الدراسة الميدانية إلى ما يلي:

- عدم قيام الوحدات الاقتصادية المدرجة بسوق الأوراق المالية السعودي بإعداد ونشر قائمة القيمة المضافة".

- عدم وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية بشأن المعالجات المحاسبية لبند قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

- عدم وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية بين مستخدمي القوائم المالية حول كيفية، وتوقيت الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة كأحد تقارير الاستدامة.

وبالتالي صحة الفرض العدمي للدراسة والذي ينص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتجاهات عينة الدراسة على أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية. لذلك يمكن القول بأن قائمة القيمة المضافة بشكلها المقترح يمكن أن يزيد من فعالية الإفصاح المحاسبي في تقارير الاستدامة إذا ما تمت معالجتها محاسبياً بشكل مناسب، وأن يتم الإفصاح عنها بشكل دوري.

7.2 توصيات الدراسة:

1. ضرورة وضع مبادئ ومعايير تحكم إعداد وعرض تقارير الاستدامة ضمن المبادئ والمعايير المحاسبية الدولية والسعودية ولا تقتصر على توصيات فقط.

2. إلزام الشركات بضرورة التحول من التقارير التقليدية إلى التقارير المتكاملة ومنها تقارير الاستدامة لأنها تمثل اتجاهاً معاصراً من تقارير الوحدات الاقتصادية يساعد على تلافي الانتقادات الموجهة إلى التقارير التقليدية.

3. الالتزام بالشكل المقترح لقائمة القيمة المضافة من قبل الوحدات الاقتصادية السعودية لأنه أكثر وضوحاً للمعلومات، وأسهل في الفهم.

4. نظراً لأهمية معلومات قائمة القيمة المضافة يرجى إدراجها ضمن القوائم المالية الأساسية.

5. توجيه اهتمام الإدارة بتطوير النظام المحاسبي بشكل يلئم المستجدات الحديثة ومنها متطلبات محاسبة الاستدامة لكي تتضمن الحسابات الملائمة مثل التكاليف والالتزامات والموجودات عن التنمية المستدامة، فضلا عن تطوير أداء المحاسبين من خلال إعداد دورات تدريبية في مجال المحاسبة عن التنمية المستدامة.

6. ضرورة نشر ثقافة التنمية المستدامة في المجتمع ككل من خلال وسائل الإعلام المختلفة والتعليم.

7.3 التوجهات البحثية المستقبلية:

1. إجراء دراسات تتناول تقييم فعالية القياس المحاسبي لمحاسبة القيمة المضافة على القرارات الاقتصادية والقرارات التشغيلية والقرارات الاستثمارية.

2. إجراء دراسات تتناول دور ومسئولية مراقب الحسابات الخارجي تجاه مراجعة القيمة المضافة وتوزيعاتها.

3. إجراء المزيد من الدراسات التي تتناول مختلف أطراف مستخدمي التقارير المتكاملة الداخليين والخارجيين لزيادة فهم الآليات التي تشجع وتسهل تقارير الاستدامة.

4. دراسة مدي إمكانية صياغة معيار محاسبي للمحاسبة عن قائمة القيمة المضافة في التقارير المتكاملة والمتضمنة تقرير الاستدامة.

8. مراجع الدراسة:

8.1 المراجع العربية:

إبراهيم، احسان محمد؛ عبد الرحمن، زينب(2015)؛ " استراتيجيات التنمية

المستدامة ((SDS"، المؤتمر العلمي الثالث عشر، التنمية المستدامة:

الاستراتيجيات والتحديات، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية 14،15

مايو، ص ص160-186.

إبراهيم، آفاق ذنون(2016)؛ " نموذج مقترح للإفصاح الاختياري عن تقارير الاستدامة في ترشيد قرارات الاستثمار"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، كلية التجارة، جامعة المنصورة.

أبو العزم، فهيم (2005)؛ "معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية: حالة جمهورية مصر العربية"، *مجلة الإدارة العامة*، المجلد 45، العدد 1، 2005، ص42.

التهامي، عز الدين فكري (2011)؛ "الإطار العلمي لنظم محاسبة الإدارة البيئية"، *المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة*، كلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد الثامن، ص308.

الخضر، سلمان علي الزبير(2018)؛ "دور مبادئ إدارة الجودة الشاملة في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية السودانية – دراسة حالة شركة جياذ الصناعية وبنك فيصل الاسلامي السوداني"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

خليل، عطا الله وارد (2005)؛ "استخدام أسلوب المحاسبة عن القيمة المضافة لتقييم الأداء المالي للشركات الأردنية"، *المجلة العلمية للتجارة والتمويل*، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، ص 286.

رشوان، عبد الرحمن محمد سليمان(2018)؛ " دور استخدام الحكومة الإلكترونية في تعزيز جودة التقارير المالية لتحقيق التنمية المستدامة- دراسة ميدانية على الوزارات الحكومية الفلسطينية"، *مؤتمر التنمية المستدامة في بيئة متغيرة*، كلية الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، جامعة النجاح الوطنية، غزة، فلسطين.

السعد، صالح عبد الرحمن(2007)؛ "الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير السنوية لشركات المساهمة السعودية: دراسة تطبيقية"، *المجلة*

العلمية لكية التجارة (بنين)، العدد الثاني والثلاثون، جامعة الأزهر،
ص126.

شحاته، ثروت عبده (2013)؛ "أثر قواعد حوكمة الشركات في زيادة فعالية قائمة القيمة المضافة في شركات المساهمة في مصر-دراسة ميدانية"، **رسالة ماجستير غير منشورة**، كلية التجارة، جامعة بنها.

شعراوي، هناء سيد (2008م)؛ " المحاسبة عن القيمة المضافة كأداة لترشيد القرارات التشغيلية في الوحدات الاقتصادية-دراسة حالة تطبيقية "، **رسالة ماجستير غير منشورة**، كلية التجارة، جامعة عين شمس.

الصاوي، عفت أبو بكر محمد(2011)؛ "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة"، **مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية**، العدد الثاني، المجلد الثامن والأربعون، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.

الصايغ، عماد سعد (2013)؛ "تطوير معلومات القيمة المضافة لتقييم الأداء المالي والتشغيلي للشركات " **مؤتمر الضرائب الحادي والعشرون المنظومة الضريبية: الواقع، الفرص، التحديات**، دار الضيافة، كلية التجارة، عين شمس، ص ص 17-38.

الصايغ، عماد سعد (2019)؛ " إطار مقترح للمحاسبة عن القيمة المضافة لخدمة مستخدمي التقارير المالية " **مؤتمر الضرائب السادس والعشرون**، دار الحرب الالكترونية بمدينة نصر، يناير، 2019، ص ص 87-109.

عبد الحافظ، زينب إمام عمر(2013)؛ "القياس والتقارير المحاسبي عن عمليات التنمية المستدامة-دراسة تطبيقية"، على قطاع البترول في مصر"، **رسالة ماجستير غير منشورة**، كلية التجارة وإدارة الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة حلوان.

عبد الرحيم، جمال كامل محمد(2015)؛ "قياس أثر تطبيق المؤشر المصري لمسئولية الشركات عن التنمية المستدامة في ضبط الأداء المالي مع

دراسة ميدانية على الشركات المصرية المقيدة بالبورصة"، *رسالة دكتوراه غير منشورة*، كلية التجارة، جامعة قناة السويس.

عبد العال، أسامه محمد (2012)؛ "أثر القياس المحاسبي لمكونات رأس المال الفكري على القيمة المضافة-دراسة تطبيقية" على الوحدة المصرية للاتصالات"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، كلية التجارة، جامعة بنها.

عراقي، العراقي (1986)؛ "المحاسبة عن القيمة المضافة: دراسة اختباريه" *المجلة العلمية*، كلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد التاسع، ص 249-252.

عمر، علاء الدين عبد العزيز فهمي(2009)؛ "إطار مقترح لقياس القيمة المضافة كأحد القوائم المالية المنشورة مع التطبيق على الشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية"، *رسالة دكتوراه غير منشورة*، كلية التجارة، جامعة المنوفية.

غلاب، فاتح(2011)؛ "تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة – دراسة لبعض المؤسسات الصناعية"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، (كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر).

القطان، دينا علي (2012م)؛ " دور قائمة القيمة المضافة في التعبير عن المسؤولية الاجتماعية للشركة دراسة تطبيقية وميدانية على الشركات المساهمة السعودية"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية.

محمود، إيمان ناهد(2018)؛ "المحاسبة البيئية كإلية لتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية"، *رسالة ماجستير غير منشورة*، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي-تبسة، تونس.

مطوع، محمد عبد الحميد(2006)؛ "نحو إطار فكري للمحاسبة الإدارية البيئية: دراسة نظرية تطبيقية"، *مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية*، كلية التجارة، جامعة المنوفية، السنة الثامنة عشر، العدد الأول والثاني، يناير وأبريل، ص43.

النجار، فريد(2015)؛ " دراسة عن دور المجتمع المدني في تحقيق التنمية المستدامة"، *المؤتمر العلمي الثالث عشر، التنمية المستدامة: الاستراتيجيات والتحديات*، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية 14،15 مايو، ص ص67-100.

هلال، عبد العظيم راغب (1997)؛ " تصميم مقياس للقيمة المضافة المعدلة بالآثار الجانبية الناتجة عن مزاولة الوحدة الاقتصادية لنشاطها في المجتمع"، *رسالة دكتوراه غير منشورة*، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ص ص27-37.

8.2 المراجع الأجنبية:

- Aggarwal, Priyanka (2013); "Sustainability reporting and its impact on corporate Financial performance" *Indian Journal of Commerce & Management Studies*, Vol. IV, Issue. 3, Sep.
- Ballou, B., D: Heitger & C. Landes, (2006); "The future of corporate sustainability Reporting. A rapidly growing assurance opportunity", *Journal of Accountancy*. December, pp. 1-9.
- Carp, Mihai& Pavaloaia Leontina & Bogdan, Mihai (2019); "Is Sustainability Reporting a Business Strategy for Firm's Growth"? *Empirical Study on the Romanian Capital Market*, Sustainability artical, 11, 658, 658; doi:10.3390/su11030658.

- Deegan, C., Rankin, M. & Voght, P., (2000); "Firms' disclosure Reactions to Major Social Incidents: Australian Evidence", *Accounting Forum*, Vol. 24, No. 1, March, pp. 101-130.
- Donleavy, G., D., (2015), " Usefulness Unfulfilled: Performances Review of Value Added Statement ", *International Journal of Critical Accounting*, Vol.7, No 4, pp.315-329.
- El-zeney, R.M., (2011); "Towards Sustainable Interior Design Education in Egypt", *Asian Journal of Environment-Behavior Studies*, pp.61-72.
- Farghally, A., (1997) "Future Studies In Environmental Accounting & Natural Resources", *Accounting Journal*, Vol.65, No.33, PP.75-76.
- Gadin E., (2000); "Environmental Disclosure Clarendon Press", Oxford.
- Gallizo, Jose Luis, Gene, Jordi Moreno & Pulido, laura Sanchez (2016) "Productivity and value added distribution in family-owned businesses" *Intangible Capital*, Vol.13, iss.1, pp.4-24.
- Gallizo, Jose Luis, Mar-Molinero, Moreno, Cecilio Jordi & Salvador, Manuel (2017) "Family business and value-added distribution: a socioemotional wealth approach", *Academia Revista Latino Americana de Administration*, Vol. 30, Iss. 1, pp.2-22.
- Gallizo, Jose,(2002)" Re-examination of employee reductions and the value-added statement: A personal polemic", *Social and Environmental Accountability Journal*, V.22, No.1, pp.12-14.

- Goel, P.,(2010); “Triple Bottom Line Reporting: An Analytical Approach for Corporate Sustainability”, *Journal of Finance Accounting and Management*, Vol. 1, Iss. 1, pp. 27- 42.
- Griggs, Sustainable (2013); "development goals for people and planet", *Nature*, Vol 495, Mensah university, Victoria 3800, Australia. P306, <http://nature.com/zowqiw>
- Haavaldsen, Margrethe(2014); Exploring the Relationship Between Sustainability Disclosure, Financial Performance and Initial Public Offerings - UK evidence among recently listed companies on the aim, *Master’s Thesis*, MSc International Business, Copenhagen Business School, London.
- Harun, Noor Ashikin, Rashid, Azwan Abdul and Alrazi, Bakhtiar(2013);"Measuring the Quality of Sustainability Disclosure among the Malaysian Commercial Banks", *World Applied Sciences Journal* 28, (Economic, Finance and Management Outlooks, ISSN pp. 1818-4952.
- Hass, J.L., F. Brunvoll & H. Hoie, (2002); "*Overview of Sustainable Development Indicators Used by National and International Agencies*", OECD Statistics Working Paper, Organization for Economic Co-operation and Development, Paris
<http://dx.doi.org/10.3390/su10030678>.
- Jasch, c & Lavioka, A. (2006); "Pilot Project on Sustainability Management Accounting with the styrian automobile cluster", *Journal Cleaner production*, Vol.14, Issue 14, pp.1214-1227.

- Khoshkhoo, O., I., & Fahim, S., R., & Mokktari, M., (2013); " The Impact of Net Value Added Operating cash flow: An empirical study based on Tehran Stock Exchange ", *Management Science Letters*, Vol.3, pp.2923-2932.
- Kijewska, A., Bluszcz, A., & Sojda A., (2015); "Value Added Statement (VAS) of Mining and Metallurgical companies In Poland ", *Metallurgical*, Vol. 4, Iss.4, pp.737-738.
- Lambooy, Tineke, Rosemarie, Hordijk & Willem, Bijveld, (2014); " Communicating about Integrating Sustainability in Corporate Strategy: Motivations and Regulatory Environments of Integrated Reporting from A European and Dutch Perspective ", *Corporate Responsibility, Governance and Sustainability*, www.econbiz.de.
- Machado, M. & Machado, R., (2014), " Analysis of the Relevance of information Content Of The Value Added Statement In Brazilian Capital Market ", *R. Cont. Fin. – USP, São Paulo*, Vol. 26, No. 67, p. 57-69.
- Mandal, N., & Goswami, S., (2008), "Value Added Statement (VAS) A critical Analysis- A case Study of Bharat Heavy Electricals Limited ", *Great Lakes Herald*, Vol.2, No.2, pp.98-120.
- Meek, G. K., & Sidney, J.G., (1988), "The value added statement An Innovation for U.S. companies", *Accounting Horizons*, June, pp.73-81.
- Nagroho, Paskah Ika & Arjowo ,Irine Stephanie(2014); The Effects of Sustainability Report Disclosure Towards Financial Performance , *International*

Journal of Business and Management Studies, Vol. 3, No. 3, pp. 225–239.

Orazalin, Nurlan & Mahmood, Monowar & Narbaev, Timur(2019); "The impact of sustainability performance indicators on financial stability: evidence from the Russian oil and gas industry", *Environmental Science and Pollution Research*.

Prasad, Suresh, (2015), "Preparation of Gross/Net value added statement for companies" <http://notes.aubsp.com/?p243> access in 12/5/2015.

Sander, R.W, & Van, H, (2014); Sustainable Development in the EU: Redefining and Operationalizing the Concept, *Utrecht law Review*, Vol. 10, Iss. 2, pp. 60-67,

Staden, Van Chris, (2003) "The relevance of theories of political economy to the understanding of financial reporting in South Africa: the case of value added statements" *Accounting Forum*, Vol.27, No.2, pp.224-235.

Strobel, M., (2001); "*Flow Cost Accounting*", Institute of Management and Environment, Germany, p.36.

Sutopo, Bambang& Kot, Sebastian (2018);"Sustainability Reporting and Value Relevance of Financial Statements"

Utami, Wiwik (2015); "Financial Performance and the Quality of Sustainability Disclosure Based on Global Reporting Initiative: Value Relevance's Study in Indonesia Stock Exchange", *Mediterranean Journal of Social Sciences*, Vol. 6, No. 5, October.

Whetman, Lancee, (2018); "The Impact of Sustainability Reporting on Firm Profitability", *Undergraduate Economic Review*, Vol. 14, Iss. 1, Art. 4.

ملحق الدراسة

قائمة استقصاء دراسة بعنوان

"أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة علي

تحقيق التنمية المستدامة في البيئة السعودية"

عززي المستقصي منه /.....

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

أتشرف بطلب تعاون سيادتكم في إنجاز دراسة أقوم بإعدادها تحت عنوان "

أثر الإفصاح المحاسبي عن معلومات القيمة المضافة على تحقيق التنمية

المستدامة في البيئة السعودية"

ولقد تم اختيار سيادتكم ضمن عينة الدراسة باعتباركم من الأطراف المهمة بهذا الموضوع، حيث إن الوقوف على وجهة نظركم سوف يسهم بدرجة كبيرة إن شاء الله في تحقيق أهداف الدراسة وإثرائها، ونؤكد لسيادتكم أن البيانات الواردة بهذا الاستقصاء سوف تستخدم فقط لأغراض البحث العلمي وستكون موضع سرية تامة، ومراعاة لضيق وقتكم فقد تم تصميم الاستقصاء بحيث يمكن الإجابة عليه بشكل ميسر، وإن كان لديكم إضافة أو تعليق يخص الدراسة أو قائمة الاستقصاء فإنه يمكنكم استخدام الورقة الخالية الموجودة في نهاية قائمة الاستقصاء.

ونحن نقدر تعاونكم الصادق في تحقيق أهداف البحث.

أسئلة الاستقصاء

الرجاء وضع علامة (√) أمام الاختيار المناسب لفئة الإجابة التي تعبر عن آرائكم:
السؤال الأول: تقوم الشركات المساهمة المقيدة بسوق الأوراق المالية السعودية بالإفصاح عن قائمة القيمة المضافة ضمن تقاريرها السنوية؟
نعم () لا ()
السؤال الثاني: برجاه تحديد درجة موافقتكم على أهمية معلومات قائمة القيمة المضافة بالنسبة لمستخدمي تقرير الاستدامة.

بيان	موافق جداً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق إطلاقاً
1. قياس القيمة المضافة على أساس البيع بحيث تحسب على أساس ما بيع من الإنتاج والمخزون.					
2. قياس القيمة المضافة على أساس الاستحقاق يتوافق مع المبادئ المحاسبية.					
3. قياس القيمة المضافة على الأساس الإجمالي باعتبار الإهلاك كحصة للشركة في القيمة المضافة تعيد استثمارها.					
4. تشمل تكلفة النشاط على تكلفة (شراء المواد الخام والخدمات وأتعاب المراجعة والديون المدومة بعد خصم الديون المدومة).					
5. اعتبار ضريبة المرتبات ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين.					
6. اعتبار الضريبة المؤجلة والأرباح المرحلة من ضمن حصة الوحدة في القيمة المضافة يمكن استثماره في الوحدة.					
7. اعتبار الهبات والتبرعات المقدمة من الوحدة ضمن حصة المجتمع من القيمة المضافة وتعبر عن المسؤولية الاجتماعية للشركة.					
8. تشمل حصة العاملين في الوحدة الأجور وكافة المزايا المقدمة لهم بعد خصم ضريبة المرتبات وكذلك مكافآت أعضاء مجلس الإدارة.					
9. اعتبار ضريبة المرتبات ضمن حصة الحكومة في القيمة وليس للعاملين.					

السؤال الثالث: برجاء تحديد درجة موافقتكم على أهمية قائمة القيمة المضافة بالنسبة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

غير موافق اطلاقاً	غير موافق	محايد	موافق	موافق جداً	
					1. عرض قائمة القيمة المضافة على مرحلتين: المرحلة الأولى هي تكوين القيمة، والمرحلة الثانية هي توزيع القيمة.
					2. يتم الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في نهاية السنة المالية لأنها تحتاج إلى بيانات لا تظهر إلا في نهاية السنة المالية.
					3. يتم الإفصاح عن قائمة القيمة المضافة في التقارير الدورية والتقارير السنوية.
					4. تدرج قائمة القيمة المضافة بعد القوائم الرئيسية في التقارير لأنها لا تقل أهمية عن القوائم الرئيسية.
					5. عرض قائمة القيمة المضافة على مرحلتين: المرحلة الأولى هي تكوين القيمة، والمرحلة الثانية هي توزيع القيمة.