

دور مؤشرات الاستدامة للمحورين الاقتصادي والاجتماعي لـ GRI في تحسين الأداء

أ.د. بكر إبراهيم محمود

كلية الإدارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية

الباحث حسين كريم جاسم

كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة الكوفة

المقدمة:

إن مؤشرات الاستدامة هو مفهوم متعدد المفاهيم حيث يتضمن رؤى وأبعاد اقتصادية وبيئية واجتماعية وحوكومية، وقد تختلف حسب برامجها وباختلاف التوجهات والمفاهيم وبحسب ثقافة كل بلد من بلدان العالم وإنها تمثل القاعدة الاساسية والمهمة لعملية اتخاذ القرار المناسب اذ يتم من خلالها متابعة التغيرات المستمرة التي تحدث وتبين التقدم والتراجع في مدى تحقيق الاهداف الأساسية للشركة، ويجب أن تكون مقترنة بعملية تحسين الأداء لكي تستطيع الشركة تحقيق أهدافها بفاعلية ونجاح.

وهي تتركز على أهمية الجانب الاقتصادي والاجتماعي وحماية حقوق المساهمين وهو ما ينعكس في النهاية على أداء الشركة المالي وغير المالي والاداري ويساعد على المدى الطويل في حماية الشركة من الانهيار والتعرض للالزامات.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للبحث:

١- أهمية البحث: تتجسد أهمية اي شيء يراد الخوض في مواضيعه من خلال كمية التأثير الناجم عن الأخذ به او الاعتماد عليه، ومن المعروف أن تحسين الأداء ينتج عنه تأثير كبير على وضع أي شركة وسياساتها وبالإضافة الى ذلك فإنه ارتبط تحسين الأداء بمواضيع مهمة وذات أهمية قصوى في الوقت الحاضر، ألا وهي استدامة الشركات وما ينتج عن مستقبل أي شركة أن تأخذ به.

٢ - أهداف البحث: تتحدد أهداف البحث بإنجاز الآتي:

أ-تحسين الاداء للشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية (عينه البحث) على وفق مؤشرات الاستدامة لـ GRI في محورها الاقتصادي وفي محورها البيئي وفي محورها الاجتماعي وفي محورها الحوكمي.

ب-تحسين الاداء للشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية (عينة البحث) على وفق جانبها المالي.

٣- مشكلة البحث: أن تحسين الاداء تعتبر من العمليات الادارية المهمة لكونها تكون أساس في عملية قياس الاداء للشركات، حيث يتم من خلالها بناء القرارات المهمة والتي تتعلق بالشركة وبمستقبلها، ومن هذا المفهوم تتبع أهمية تحسين الاداء في أي شركة والذي اذا صلح النظام والتقييم عاد بالمنفعة على الشركة، وبالرغم من أهمية هذا فنجد الكثير من الشركات التي لا تولي الاهتمام الكافي للإداء، ولذلك كان من الأهمية دراسة تحسين اداء أي شركة واثره على مؤشرات الاستدامة، ومن ما سبق فأن المشكلة الأساسية للبحث هي هل يمكن تطبيق تحسين الاداء على وفق مؤشرات الاستدامة لـ GRI من قبل الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية (عينة البحث)؟

٤-فرضية البحث: قد تظهر حاجات الاطراف المعنية بالشركة (أصحاب المصلحة) بالإضافة الى المعلومات المالية التي تكون متخصصة بالأداء الاقتصادي الى معلومات غير مالية تتمثل بمعلومات عن المسؤولية الاجتماعية والمسؤولية البيئية وكذلك حوكمة الشركات وجوانب الافصاحات الأخرى والغرض هو معرفة مدى معرفة تايثير نشاط الشركة سواء من الناحية الايجابية والسلبية على الاداء المستقبلي للشركة وكذلك معرفة مدى الفرص والمخاطر التي قد تواجهها، ولتوفير اساس التكامل لها من خلال اعداد تقارير الاستدامة التي تستند الى معايير GRI.

٥- حدود البحث:

أولاً: الحدود المكانية للبحث: البيئة المحاسبية وبالتحديد مجموعة من الشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية وتتمثل بالآتي:

-مجتمع البحث: الشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية.
- عينة البحث: لقد تم اختيار ثلاث شركات من القطاعات الصناعي والتأمين والفنادق في السوق المالي العراقي.

ثانيا: الحدود الزمانية للبحث: الفترة من (٢٠١٧-٢٠١٨).

المبحث الثاني: الجانب النظري للبحث:

تعريف الاستدامة واهميتها الدولية:

قبل التطرق الى مفهوم محاسبة الاستدامة لابد من التعرف على ما هو المقصود بالاستدامة والتأطير التنظيمي لها. ان المعنى اللغوي لكلمة الاستدامة مأخوذة من استدامة الشي اي طلب دوامه. (ابن منظور، ٢٦:٢٠٠٣). وان مصطلح الاستدامة يعد مفهوم واسع يدمج بين العديد من الجوانب التي تتعلق باستغلال الموارد الطبيعية والمحافظة عليها مثل الماء، الهواء، المعادن، النفط والغاز..الخ. أي ان مفهوم الاستدامة يتميز بشموليته الكبيرة ولكن تلك الشمولية عادة ما تجعل التعريفات لها مختلفة حسب زاوية التعامل مع هذا المفهوم.

وفي تقرير بورتلاند، اكتسب مفهوم الاستدامة الذي عرف بأنه التنمية التي تلبي احتياجات اليوم دون المخاطرة بقدرتها على تلبية احتياجات الأجيال القادمة، أهمية بالغة في السنوات الأخيرة. على الرغم من أن مفهوم الاستدامة ظهر لأول مرة فيما يتعلق بحماية البيئة، إلا أنه امتد ليشمل الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية. وبافتراض أن المعلومات المالية التي تنتجها المحاسبة المالية وحدها لا تكفي لتقييم مشروع ما، فمن الضروري إعداد تقارير الاستدامة التي تناقش فيها أنشطة وأداء الأعمال التجارية مع الأبعاد البيئية والاقتصادية والاجتماعية.

مما دعت الحاجة الى تحقيق ما يلي: (Imperatives, 1987, p. 5)

- اقتراح استراتيجيات بيئية طويلة الأجل لتحقيق التنمية المستدامة للمستقبل.

- التوصية بترجمة طرق الاهتمام بالبيئة إلى تعاون أكبر بين البلدان النامية وبين البلدان التي تمر بمراحل مختلفة من التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

- النظر في السبل والوسائل التي يمكن للمجتمع الدولي التعامل بشكل أكثر فاعلية مع المخاوف البيئية.
- المساعدة في تحديد برنامج عمل طويل الأجل خلال العقود القادمة يسعى إلى تحقيق أهداف طموحة للمجتمع العالمي.

وهناك العديد من التعريفات الواردة للاستدامة: حيث تعرف بأنها تطوير للأداء بأبعاده الثلاثية الأساسية والتي هي: الاداء المالي والاداء البيئي والاداء الاجتماعي الذي يؤدي بدوره إلى التنمية المستدامة بشكل عادل (Cooper,2002:56).

وكذلك يعرفها (عماري، ٢٠٠٨:٤) بأنها ذلك النشاط الذي يؤدي إلى الارتقاء بالرفاهية الاجتماعية إلى أفضل ما يمكن، مع المحافظة على الموارد الطبيعية المتاحة وبأقل قدر ممكن من الأضرار والإساءة إلى البيئة.

اما (العايب، ٢٠١١:١٤) يرى بأنها تعني التوزيع العادل للثروات وحماية مستقبل وفوائد الاجيال المقبلة مع مراعاة الابعاد البيئية والاجتماعية والمؤسسية إلى جانب البعد الاقتصادي.

وتعرف أيضا بأنها التنمية التي تلبي احتياجات الاجيال الحاضرة دون المساس بقدرة الاجيال القادمة على تلبية احتياجاتها. وهذا المفهوم أيضا جاء في تقرير قدمته اللجنة الدولية للتنمية والبيئة التابعة للأمم المتحدة بعنوان مستقبلنا المشترك. (Bennet & James,2013,23)

وهناك العديد من التعاريف الأخرى لكن كلها تصب في نفس الاتجاه لذلك يمكن تلخيص مفهوم الاستدامة من مختلف التعاريف التي وردت لها وفق الآتي:

- المحافظة على الموارد والتركيز على ثقافة الزهد.
- مسؤولية شخصية وأمانة وضمأن لمستقبل الأجيال.
- الإنسان هو حجر الزاوية لتحقيق الاستدامة.

- التأكيد على رد الاعتبار لإنسانية الإنسان.
 - المواطنة والحرية وتحرير الطاقات والمساواة.
 - التنمية المتوازنة التي تفي بالاحتياجات الحالية دون المساس باحتياجات الأجيال القادمة.
 - تنظيم العلاقة بين الإنسان والكون والذكاء الطبيعي والتناغم ما بين الإنسان والطبيعة.
- وانطلاقاً من أهمية الاستدامة برزت الحاجة الى التوجه نحو ما يعرف باستدامة الشركات اذ ان اغفال او عدم الافصاح عن معلومات الاستدامة يجعل التقرير المالي مضلل ولا يعطي معلومات تعكس جميع الجوانب التي تشكل قيمة الشركة مما يؤثر على قرارات مستعملي تلك التقارير. وقد اعتبر بعض الباحثين ان استدامة الشركات تعد نموذجاً إدارياً ناشئاً. حيث برز هذا المفهوم كبديل لنموذج النمو التقليدي وتعظيم الربح. ويجادل دعاة الاستدامة بوضوح أنه من الصعب على الشركات الاستمرار في ممارسة الأعمال التجارية بالطرق التقليدية المعروفة. ويمكن تعريف الاستدامة بالنسبة للشركة على أنها الطريقة الاستراتيجية والموجهة نحو الربح للاستجابة للقضايا الاجتماعية والبيئية التي تسببها الشركات أثناء أداء أنشطتها. ولاستدامة الشركات هناك اثنين من الميزات الرئيسية. أولاً، إنه يقترح نموذج أعمال جديد. ثانياً، انه يتطلب الأمر من الشركات الاستثمار في المستقبل، وليس فقط مكاسبها الحالية فقط (Salzmann, Ionescu, Somers, & Steger, 2005, p. 28)

مفهوم محاسبة الاستدامة والتطور التاريخي لها:

ان التطور والتوسع الدولي نحو مداخل وابعاد الاستدامة انعكس بدوره على مهنة المحاسبة واطرها التنظيمية، واصبح يشكل ضغطاً متزايداً على المنظمات المهنية المهتمة بقضايا المحاسبة الى الاستجابة الى هذا التوجه الدولي الجديد، مما ادى الى بزوغ فرع جديد من فروع المحاسبة اختلفت تسمياته حيث يعد اسم محاسبة الاستدامة الاسم الأكثر شيوعاً لهذا النوع خارج الولايات المتحدة. اما الشركات الأمريكية غالباً ما تشير إليها على أنها المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR). في حين في تسعينات القرن الماضي فأن العبارة الشائعة الاستخدام كانت تسمى ثلاثية الخط الأدنى لوصف طريقة النظام الذي يجمع بين مقاييس

الأداء الاجتماعي والبيئي والمقاييس المالية التقليدية. ومن التسميات الشائعة الأخرى هي المحاسبة البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG)، والتي تؤكد على العلاقة الوثيقة بين المسؤولية الاجتماعية وطريقة إدارة المنظمة والتحكم بها. لكن في القرن الواحد والعشرين فأن الاسم الأكثر تداولاً هو محاسبة الاستدامة. والذي يمكن اعتباره الاتجاه الأكثر أهمية في المحاسبة الحديثة على مدى السنوات العشرين الماضية. وينظر إلى المحاسبة المستقبلية في القرن الحادي والعشرين على أنها محاسبة التحول أي التحول من المحاسبة التجارية، أو المحاسبة الصناعية، أو محاسبة الخدمة إلى محاسبة الاستدامة، حيث لا يمكن إغفال حقيقة أن التغييرات العالمية والتوجه نحو الاستدامة تتطلب طرقاً جديدة لممارسة الأعمال التجارية، وأنماط مختلفة من الإدارة التنظيمية وحتى نماذج اقتصادية جديدة، لذلك على المحاسبة تضمين طرق ومعلومات جديدة مختلفة في البيانات المالية التقليدية لم تكن في الحسبان لعملية صنع القرار، مثل الأثر البيئي، الأثر الاجتماعي، الأثر الثقافي، إدارة رأس المال الفكري، القدرة على الابتكار، درجة رضا العملاء، إدارة المعرفة، إدارة الجودة، تقييم التراث الثقافي وغيرها. التي تدخل ضمن مجالات محاسبة الاستدامة (MANTILLA, 2004: 9).

البعد الفلسفي لمبادرة الإبلاغ العالمي GRI:

تم تطوير إطار مبادرة الإبلاغ العالمية من خلال عملية السعي نحو توافق الآراء مع المشاركين عالمياً من قطاع الأعمال والمجتمع المدني، العمل والمؤسسات المهنية. وقد تم نشر هذا الإطار في البداية في عام ٢٠٠٠ وخضع لعدة مراجعات وتعديلات. وخلال عام ٢٠١٣، تم نشره كمجموعة من الإرشادات. وان أحدث إصدار من هذه الإرشادات هي G4 صدرت في عام ٢٠١٣ ولا تزال تعتبر هذه الإرشادات لعمل الاستدامة هي الأكثر استخداماً في العالم. وفي عام ٢٠١٨ حدث تطويرين هامين، الأول تحولت GRI نحو تطبيق معايير الإبلاغ عن الاستدامة لـ GRI استناداً إلى إرشادات G4. أي تحولت في التطبيق من الإرشادات إلى المعايير، والثاني تم انشاء مجلس معايير الاستدامة العالمية. وقد كان هذا التحول من

الارشادات إلى المعايير وإضفاء الطابع الرسمي على وضع المعايير تحت رعاية مجلس المعايير يعدان من المعالم المهمة في تطور الإبلاغ عن الاستدامة. (Doupink& Other,2020: 488) وتعد معايير GRI من ان أكثر المعايير المقبولة على نطاق واسع. واعتباراً من عام ٢٠١٧، استخدمت ٧٥ بالمائة من شركات Fortune Global 250 نظام الإبلاغ الصادر عن GRI، مما يشير إلى دورها المهيمن في الإبلاغ العالمي. وحتى بعض الشركات التي لا تستخدم نظام الإبلاغ عن GRI يستعيرون عناصر معينة منه، وهي عملية تعرف باسم الإبلاغ المستتير إلى GRI. وتعد ايكيا، أكبر بائع تجزئة للأثاث المنزلي في العالم مثلاً على النوع الأخير الذين يستعيرون عناصر معينة من GRI ويشيرون الى ذلك بصراحة في تقاريرهم للاستدامة. (مسح أجرته KPMG عام ٢٠١٧ [https://home.kpmg/.../2017/.../the-kpmg-survey-of-corporate-responsibility-\(reporting-2017.html](https://home.kpmg/.../2017/.../the-kpmg-survey-of-corporate-responsibility-(reporting-2017.html))

وقد نشأت هذه الفكرة الجريئة المتمثلة في وضع مبادئ توجيهية للإبلاغ عن الاستدامة والتي يمكن تطبيقها على المستوى العالمي وعبر القطاعات الصناعية في عام ١٩٩٧ في بوسطن، الولايات المتحدة الأمريكية. حيث كانت هناك ثلاثة اقتراحات ملفتة للنظر وراء تكوين GRI هي الآتي:- (Waddock, 2006, p.):

- (١) إنشاء مبادئ توجيهية من خلال الجهود التعاونية لمجموعة واسعة من الجهات الفاعلة التي لم تكن من قبل كأعضاء في نفس الشبكات السياسية أو السياسات، والقيام بذلك بطريقة شفافة إلى أقصى حد.
- (٢) إنشاء شبكة دولية ذاتية التكرار وشاملة لأصحاب المصلحة المتعددين لإنتاج أجيال متعاقبة من المبادئ التوجيهية، والتي من شأنها ضمان قدرتها على التكيف والبقاء على المدى الطويل؛
- (٣) إنشاء منظمة تعمل كإشراف على المبادئ التوجيهية، والتي رأوا أنها تتقاسم المنفعة العامة على نطاق واسع ومن خلالها سوف تستمر في التطور.

واعتمادا على الافكار والرؤى السابقة انبثق تشكيل مبادرة الابلاغ العالمية في عام ١٩٩٧ وهي منظمة مستقلة ورائدة في إعداد المبادئ التوجيهية لتقارير الاستدامة الخاصة بالشركات والمنبثقة من اتحاد الاقتصاديات المسؤولة عن البيئة. و من ابرز جهودها في هذا المجال اسست لمعايير استدامة يسترشد بها في اعداد تقارير استدامة الشركات ويمكن تطبيقها على مستوى دولي، حتى اصبحت (GRI) معيار عالمي للإفصاح عن تقارير للاستدامة (اسماعيل، ٢٠١٦: ٣٢).

اهم مبادئ عملية تطوير GRI

وهي خمسة مبادئ استراتيجية توجه عملية تطوير GRI وتتمثل هذه المبادئ بالاتي (Brown, De Jong, & Lessidrenska, 2009, p. 15)

(١) الشمولية.

(٢) مشاركة أصحاب المصلحة المتعددين الدوليين، استنادا إلى مشاورات واسعة واختبار تكراري وتصحيح ذاتي.

(٣) أقصى استخدام للإنترنت.

(٤) الشفافية.

(٥) وتيرة سريعة وكفاءة.

وتعتبر هذه المبادئ ضرورية لإنشاء جو من الحياد ودعم واسع للمعايير، فضلا عن خلق شرعية للمعايير والتأكد من أن المعايير تخدم كل المستخدمين.

الطابع المؤسسي لمبادرة الابلاغ العالمي GRI

لتقييم درجة إضفاء الطابع المؤسسي على GRI وبالاعتماد على (Scott, 1995) وغيره من منظري المؤسسات، تم استخدام ثمانية معايير لتقييم مدى اضعاف الطابع المؤسسي على GRI. حيث أن GRI هو الإطار الوحيد الأكثر شهرة والأكثر استخدامًا للتقارير غير المالية من جانب الشركات في معظم الدول. أصبح على نحو متزايد موضوعا للدراسة بين الأوساط الأكاديمية. وأن بعض الشركات التي تستخدمها

تستثمر موارد كبيرة في إنتاج التقارير والتحقق الخارجي، وتجدها في البداية تجربة تتحول مع مرور الوقت وتتبنيتها كممارسة داخلية قياسية. وخلال العقد الأول من الألفية الجديدة أصبحت التقارير غير المالية جزءاً لا يتجزأ من الإجراءات والممارسات التشغيلية للشركات المبلغة. وفيما يتعلق بلغة حوار المسؤولية الاجتماعية للشركات فقد ساهم GRI بشكل كبير في تعميم مفاهيم عملية أصحاب المصلحة المتعددين الشاملة ومؤشرات التأثير الاجتماعي والأهمية المادية. بينما يستمر النقاش حول الترجمة الدقيقة لهذه المصطلحات إلى ممارسات شائعة على أرض الواقع (Mudd, 2007, p. 44).

طبيعة ومفهوم الاداء المستدام والجذور التاريخية له

قبل التطرق الى مفهوم الاداء المستدام لابد من التعرف على مفهوم الاداء بشكل عام، هناك عدة وجهات نظر حول مفهوم الاداء طبقاً لنوع التخصص ومجالات العمل المختلفة فضلاً عن تعدد مؤشرات قياسه تبعاً لاختلاف طبيعة عمل واهداف الوحدات الاقتصادية. وبالتالي وردت له العديد من التعاريف. وفيما يلي استعراض لبعض واهم هذا التعاريف.

حيث يعرف بأنه مقياس لقدرة الوحدة الاقتصادية في تحقيق اهدافها (Miller&Bromilley، ١٩٩٠: ٧٢٧). وكذلك يعرف بأنه امكانية الوحدة الاقتصادية في انجاز غاياتها من خلال الاستعمال الكفوء والفاعل للموارد المتاحة (Daft، ١٩٩٢: ١٢٠). وهناك من يرى الاداء بأنه مقياس لأهداف الوحدة الاقتصادية الطويلة الاجل التي تتمثل بأهداف النمو والتكيف والبقاء (Robins&Wiersema، ١٩٩٥: ٢٧٨).

أما (Wright, et.al، ١٩٩٨: ٢٥٩) فقد عرفه بأنه يمثل النتيجة النهائية التي تسعى الوحدات الاقتصادية على تحقيقه. وهناك العديد من التعاريف الأخرى التي تصب في نفس الاتجاه.

يتضح مما سبق ان الاداء يمثل النتيجة النهائية للوحدة الاقتصادية والذي يعكس مدى كفاءة وفاعلية ادارة الوحدة الاقتصادية في الاستخدام الامثل للموارد المتاحة لتحقيق أفضل النتائج وبأقل الكلف الممكنة وبما يضمن البقاء والاستمرار للوحدة الاقتصادية في ظل سوق متنافسة.

مفهوم ونماذج قياس الاداء المستدام:

هناك العديد من التعريفات لقياس الأداء المستدام. كما يوضح Tangen، "إن قياس الأداء الناجح هو مجموعة من مقاييس الأداء التي تزود الوحدة الاقتصادية بمعلومات مفيدة تساعد في إدارة الأنشطة التي تقوم بها الشركة والتحكم فيها وتخطيطها وتنفيذها" (Tangen, 2005, p. 49). ومن المتطلبات الحكومية لأنظمة قياس أداء الشركات الداخلية، قد ينظر إليها على أنها أشكال من التنظيم الذاتي. حيث تتميز أنظمة قياس أداء الاستدامة عن غيرها من أنظمة قياس الأداء من خلال "الحاجة إلى قياس قدرة أي نظام على التكيف مع التغيير والاستمرار في العمل لفترة طويلة" (Milman & Short, 2008, p. 759).

وينبغي أن تركز نماذج قياس أداء الاستدامة أيضًا على القضايا المتعلقة بالاستدامة. وعادةً ما يتم تفسير ذلك على أنه يعني أن أنظمة قياس أداء الاستدامة الخاصة بالشركات يجب أن تعالج المشكلات المرتبطة بالأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي. وبالتالي فإن أنظمة قياس أداء الاستدامة أوسع من نظام قياس الأداء الذي يركز على القضايا البيئية أو الاجتماعية. وأحد التعريفات الممكنة لنظم قياس أداء الاستدامة للشركات هو "نظام من المؤشرات التي توفر للشركة المعلومات اللازمة عن آليات التحكم والتخطيط والأداء الاقتصادي والأنشطة البيئية والاجتماعية التي تقوم بها الشركة للمساعدة في الإدارة قصيرة الأجل وطويلة الأجل، (Elkington, 1998, p. 50).

كما يعد دمج مؤشرات قياس أداء الاستدامة في عملية اتخاذ القرارات اليومية عنصراً أساسياً في أنظمة إدارة أداء الاستدامة. حيث تم تعريفها على أنها عملية تحديد الدوافع الاجتماعية والبيئية والاقتصادية التي تؤثر على نجاح أي مؤسسة وقياس التقدم المحرز ضد تلك الدوافع (Rapacioli, Osborn, Thimmiah, & Richardson, 2011, p. 4).

وبعد التطرق الى مفاهيم الأساسية لمفهوم الاستدامة ومحاسبة وتقارير الاستدامة واهم الجهات المنظمة لمعايير الاستدامة المتمثلة ب معايير مبادرة الإبلاغ العالمية GRI وايضا اهم مفاهيم الأداء المستدام

ومفاهيم الأداء بصورة عامه وبعد التطرق الى المفاهيم السابقة سيتم التكلم عن الجانب العملي التطبيقي للبحث في الشركات المختارة (عينة البحث) في التالي

المبحث الثالث: الجانب العملي للبحث:

تحسين الأداء على وفق المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية لمعايير GRI
اولا: محور البعد الاقتصادي:

سيتم في هذا المحور قياس مدى التزام الشركات عينة البحث بتطبيق مؤشرات البعد الاقتصادي. حيث يتضمن هذا المحور ستة (بنود) تضم مجموعة من المؤشرات تمثل (13) مؤشر وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات ابلاغ خاصة به التي سيتم تناولها في الجداول ادناه وسيتم قياس مدى ابلاغ الشركات العراقية (عينة البحث) عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي وفق تلك المؤشرات خلال المدة (٢٠١٧-٢٠١٨) من خلال المعادلة الآتية:

$$\frac{\text{المتطلبات التي تم الإفصاح عنها / أجمالي المتطلبات}}{100} \%$$

وسيتم تطبيق المعادلة اعلاه لقياس مدى ابلاغ الشركات العراقية عينة البحث عن متطلبات محاسبة الاستدامة فيما يخص مؤشرات البعد الاقتصادي وفق معايير GRI وكالاتي:

١- شركة بغداد للمشروبات الغازية:

ويبين الجدول الآتي نسب الابلاغ عن معلومات الاستدامة المتعلقة بالمحور الاقتصادي في شركة بغداد للمشروبات الغازية

جدول (١) نسب الابلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة بغداد للمشروبات الغازية

للمدة (2017-2018)*

البنود	2017	2018
اولا: الاداء الاقتصادي	18.519%	22,222%

ثانيا: التواجد في لسوق	%7.407	%٧,٤٠٧
ثالثا: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة	%7.407	%11.111
رابعا: ممارسات الشراء	%3.704	%3.704
خامسا: مكافحة الفساد	%٠	%0
سادسا: السلوك المناهض للمنافسة	%7.407	%7.407
المجموع الكلي للنسب	%٤٤,٤٤٤	%٥١,٨٥١

* الجدول من اعداد الباحث.

من الجدولين اعلاه نجد ان درجة الابلاغ عن المعلومات الاقتصادية لشركة بغداد للمشروبات الغازية كانت في سنة ٢٠١٨ بنسبة ٥١,٨٥١% وهي نسبة تعتبر أفضل من نسبة سنة ٢٠١٧ التي هي ٤٤,٤٤٤%, وهي في العموم تعد ضعيفة لكنها أفضل من شركات القطاعات الاخرى.

٢- شركة الأمين للتأمين: ويبين الجدول الآتي نسب الابلاغ عن معلومات الاستدامة المتعلقة بالمحور الاقتصادي في شركة الامين للتأمين

جدول رقم (٢) نسب الابلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة الامين للتأمين للمدة

(٢٠١٧-٢٠١٨)

البند	2017	2018
اولا: الاداء الاقتصادي	22.222 %	22.222 %
ثانيا: التواجد في لسوق	% 7.407	%3.704

ثالثا: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة	7.407 %	3,704 %
رابعا: ممارسات الشراء	3.704 %	3.704 %
خامسا: مكافحة الفساد	0 %	0 %
سادسا: السلوك المناهض للمنافسة	3.704 %	7.407 %
المجموع الكلي للنسب	44.444 %	40,741 %

* الجدول من اعداد الباحث.

من الجدولين اعلاه يتضح ان شركة الامين للتأمين قد سجلت نسبة ابلاغ ضعيفة عن المعلومات الاقتصادية حيث كانت في سنة 2017 نسبة 44,444 % وفي سنة 2018 تراجعت قليلا نسبة الابلاغ عن المعلومات الاقتصادية حيث اصبحت بنسبة 40,741 %.

3- شركة فنادق كربلاء: ويبين الجدول الآتي نسب الابلاغ عن معلومات الاستدامة المتعلقة بالمحور الاقتصادي في شركة فنادق كربلاء

الجدول رقم (3) نسب الابلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة فنادق كربلاء للمدة (2017-2018)

البنود	2017	2018
اولا: الاداء الاقتصادي	14.814 %	14.814 %
ثانيا: التواجد في لسوق	7.407 %	11.111 %
ثالثا: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة	7.407 %	11.111 %
رابعا: ممارسات الشراء	3.704 %	3.704 %
خامسا: مكافحة الفساد	0 %	0 %

سادسا: السلوك المناهض للمنافسة	%3.704	%7.407
المجموع الكلي للنسب	%37.036	%48.147

* الجدول من اعداد الباحث.

من خلال استخراج المتوسط لدرجة الابلاغ عن المعلومات الاقتصادية لشركة فنادق كربلاء نجد ان سنة ٢٠١٧ سجلت درجة منخفضة بالإبلاغ عن المعلومات الاقتصادية بنسبة ٣٧,٠٣٦% بينما كانت نسبة الابلاغ لسنة ٢٠١٨ مرتفعة قليلا حيث كانت ٤٨,١٤٧%، وهي في العموم ايضا تعتبر نسبة منخفضة. ومما سبق يمكن استخراج المتوسط لنسب الابلاغ عن المعلومات الاقتصادية للشركات عينة البحث وفق الجدول رقم (٤) وكالاتي:

الجدول رقم (٤) نسب ومتوسط درجة الابلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي للشركات عينة البحث للمدة (٢٠١٧-٢٠١٨)

اسم القطاع	اسم الشركة	٢٠١٧	٢٠١٨	المتوسط العام لكل شركة
الصناعة	١. شركة بغداد للمشروبات الغازية	%٤٤,٤٤٤	%٥١,٨٥١	%٤٨,١٤٧
التأمين	١. شركة الأمين للتأمين	%44.444	%٤٠,٧٤١	%٤٢,٥٩٢
الفنادق	١. شركة فنادق كربلاء	%37.036	%48.147	%٤٢,٥٩١
المتوسط العام		%٤١,٩٧	%٤٦,٩١	%٤٤,٤٤

* الجدول من اعداد الباحث.

يتضح من الجدول أعلاه إن متوسط درجة الابلاغ عن معلومات البعد الاقتصادي لجميع الشركات عينة البحث كانت منخفضة ودون النصف حيث كان المتوسط العام ٤٤,٤٤%، وكذلك يلاحظ ان سنة ٢٠١٨

كانت اعلى بقليل عن نسبة ٢٠١٧، ولكن بالمتوسط تعد نسب الابلاغ عن معلومات البعد الاقتصادي وفق GRI منخفضة.

ثانيا: محور البعد الاجتماعي:

سيتم في هذا المحور قياس مدى التزام الشركات عينة البحث بتطبيق مؤشرات البعد الاجتماعي. حيث يتضمن هذا المحور تسعة عشر (بنود) تضم مجموعة من المؤشرات تمثل (٣٤) مؤشرا وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات ابلاغ خاصة به والتي سيتم قياس مدى ابلاغ الشركات العراقية (عينة البحث) عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي وفق تلك المؤشرات خلال المدة (٢٠١٧-٢٠١٨):-

١- شركة بغداد للمشروبات الغازية:

ويبين الجدول الآتي نسب الابلاغ عن معلومات الاستدامة المتعلقة بالمحور الاجتماعي في شركة بغداد للمشروبات الغازية.

الجدول رقم (٥) نسب الابلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة بغداد للمشروبات

الغازية للمدة (٢٠١٧-٢٠١٨)

البنود	2017	2018
اولا: التوظيف	%4.348	%4.348
ثانيا: علاقات العمالة/الادارة	%0	%0
ثالثا: الصحة والسلامة المهنية	%0	%0
رابعا: التدريب والتعليم	%4.348	%4.348
خامسا: التنوع وتكافؤ الفرص	%1.449	%2.899
سادسا: عدم التمييز	%0	%0
سابعا: الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية	%0	%0

ثامنا: عمالة الاطفال	%0	%0
تاسعا: العمل الجبري او القسري	%0	%0
عاشرا: الممارسات الامنية	%0	%0
الحادي عشر: حقوق الشعوب الاصلية	%0	%0
الثاني عشر: تقييم حقوق الانسان	%0	%0
الثالث عشر: المجتمعات المحلية	%0	%0
الرابع عشر: تقييم الموردين فيما يتعلق بالأثار على المجتمع	%0	%0
الخامس عشر: السياسة العامة	%0	%0
السادس عشر: صحة العميل وسلامته	%0	%0
السابع عشر: التسويق والملصقات	%7.247	%4.348
الثامن عشر: خصوصية العميل	%0	%0
التاسع عشر: الامتثال الاجتماعي والاقتصادي	%2.899	%2.899
المجموع الكلي للنسب	%٢١,٧٤١	%١٧,٣٩٢

* الجدول من اعداد الباحث.

يتضح من النتائج اعلاه ان مستوى الابلاغ عن مؤشرات البعد الاجتماعي في شركة بغداد للمشروبات الغازية كان ضعيفا جدا اذ كانت النسبة في سنة ٢٠١٧ ضعيفة وبنسبة ١٧,٣٩٢% اما في سنة ٢٠١٨ كانت بنسبة ٢١,٧٤١% وهي ايضا نسبة ضعيفة.

٢- شركة الأمين للتأمين: ويبين الجدول الآتي نسب الابلاغ عن معلومات الاستدامة المتعلقة بالمحور الاجتماعي في شركة الامين للتأمين

الجدول رقم (٦) نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة الأمين للتأمين للمدة (٢٠١٧-٢٠١٨)

البند	2017	2018
أولاً: التوظيف	%4.348	%4.348
ثانياً: علاقات العمالة/الإدارة	%0	%0
ثالثاً: الصحة والسلامة المهنية	%0	%0
رابعاً: التدريب والتعليم	%1.449	%1.449
خامساً: التنوع وتكافؤ الفرص	%1.449	%1.449
سادساً: عدم التمييز	%0	%0
سابعاً: الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية	%0	%0
ثامناً: عمالة الأطفال	%0	%0
تاسعاً: العمل الجبري أو القسري	%0	%0
عاشراً: الممارسات الأمنية	%0	%0
الحادي عشر: حقوق الشعوب الأصلية	%0	%0
الثاني عشر: تقييم حقوق الإنسان	%0	%0
الثالث عشر: المجتمعات المحلية	%0	%0
الرابع عشر: تقييم الموردين فيما يتعلق بالأثر على المجتمع	%0	%0
الخامس عشر: السياسة العامة	%1.449	%2.898

السابع عشر: صحة العميل وسلامته	%0	%0
الثامن عشر: خصوصية العميل	%0	%0
التاسع عشر: الامتثال الاجتماعي والاقتصادي	%1.449	%1.449
المجموع الكلي للنسب	%١٤,٤٩١	%١١,٥٩

* الجدول من اعداد الباحث.

نستنتج من الجدولين اعلاه ان درجة الابلاغ عن معلومات المحور الاجتماعي لشركة الأمين للتأمين ايضا منخفضة جدا حيث كانت في سنة ٢٠١٨ بنسبة ١٤,٤٩١% وفي سنة ٢٠١٧ ايضا ضعيفة حيث بلغت نسبة ١١,٥٩%.

٣- شركة فنادق كربلاء: ويبين الجدول الآتي نسب الابلاغ عن معلومات الاستدامة المتعلقة بالمحور الاجتماعي في شركة فنادق كربلاء

الجدول رقم (٧) نسب الابلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة فنادق كربلاء للمدة (٢٠١٧-٢٠١٨)

البنود	2017	2018
اولا: التوظيف	%2.898	%2.898
ثانيا: علاقات العمالة/الادارة	%0	%0
ثالثا: الصحة والسلامة المهنية	%0	%0
رابعا: التدريب والتعليم	%1.449	%1.449
خامسا: التنوع وتكافؤ الفرص	%1.449	%1.449
سادسا: عدم التمييز	%0	%0

%0	%0	سابعاً: الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية
%0	%0	ثامناً: عمالة الاطفال
%0	%0	تاسعاً: العمل الجبري او القسري
%0	%0	عاشراً: الممارسات الامنية
%0	%0	الحادي عشر: حقوق الشعوب الاصلية
%0	%0	الثاني عشر: تقييم حقوق الانسان
%0	%0	الثالث عشر: المجتمعات المحلية
%0	%0	الرابع عشر: تقييم الموردين فيما يتعلق بالآثار على المجتمع
%1.449	%1.449	الخامس عشر: السياسة العامة
%0	%0	السادس عشر: صحة العميل وسلامته
%1.449	%1.449	السابع عشر: التسويق والملصقات
%0	%0	الثامن عشر: خصوصية العميل
%1.449	%1.449	التاسع عشر: الامتثال الاجتماعي والاقتصادي
%١٠,١٤٣	%١٠,١٤٣	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من اعداد الباحث.

من النتائج اعلاه نجد ان شركة فنادق كبرياء سجلت نفس درجة الابلاغ عن المعلومات الاجتماعية خلال مدة البحث بنسبة ١٠,١٤٣% وهي نسبة ضعيفة مما يدل على ضعف الابلاغ الاجتماعي في الشركة. ومما سبق يمكن استخراج المتوسط لدرجة الابلاغ عن المعلومات الاجتماعية للشركات عينة البحث وفق الجدول (٨) وكالاتي:

الجدول رقم (٨) نسب ومتوسط درجة الابلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي للشركات عينة البحث للمدة (٢٠١٧-٢٠١٨)

اسم القطاع	اسم الشركة	٢٠١٧	٢٠١٨	المتوسط العام لكل شركة
الصناعة	١- شركة بغداد للمشروبات الغازية	١٧,٣٩٢ %	%٢١,٧٤١	%١٩,٥٦٦
التأمين	١-شركة الآمين للتأمين	%١١,٥٩	%١٤,٤٩١	%١٣,٠٤١
الفنادق	١-شركة فنادق كربلاء	١٠,١٤٣ %	%١٠,١٤٣	%١٠,١٤٣
المتوسط العام				%١٤,٢٥

* الجدول من اعداد الباحث.

يتضح من الجدول أعلاه إن متوسط نسب الابلاغ عن المعلومات الاجتماعية لعينة البحث كان %١٤,٢٥ وهي تعد درجة ضعيفة جداً، وقد كان متوسط نسبة الابلاغ الاعلى لشركة بغداد للمشروبات الغازية اذ كانت بنسبة ١٩,٥٦٦ اما المتوسط الاقل كان لشركة فنادق كربلاء حيث كان بنسبة ١٠,١٤٣، مما يؤشر ذلك ان هناك ضعف كبير لدى الشركات عينة البحث نحو الابلاغ عن مؤشرات البعد الاجتماعي، فضلا عن عدم إدراك أهمية الابلاغ عن تلك المؤشرات على الرغم من قيام بعض الشركات بتحقيق جزء من تلك المؤشرات لكن لم تفصح عنها.

جدول (٩) مستوى الابلاغ عن الاستدامة لكل شركة من شركات عينة البحث للمدة (٢٠١٧-٢٠١٨)

اسم الشركة	متوسط نسب الابلاغ عن المحور الاقتصادي	متوسط نسب الابلاغ عن المحور الاجتماعي	المتوسط العام لمحاوّر الاستدامة
١. شركة بغداد للمشروبات الغازية	٤٨,١٤٧%	١٩,٥٦٦%	٣٣,٨٦%
٢. شركة الأمين للتأمين	٤٢,٥٩٢%	١٣,٠٤١%	٢٧,٨٢%
٣. شركة فنادق كربلاء	٤٢,٥٩١%	١٠,١٤٣%	٢٦,٣٧%
المتوسط العام لكل شركة	٤٤,٤٤%	١٤,٢٥%	٢٩,٣٥%

من النتائج السابقة يمكن التوصل الى ان الشركات العراقية عينة البحث تتباين في مستوى ابلاغها عن الاستدامة وفق المؤشرات ومعايير (GRI) فإن اعلى مستوى للإبلاغ عن الاستدامة يصل الى (33.86%) لشركة بغداد للمشروبات الغازية وقل مستوى للإبلاغ عن الاستدامة يصل الى (26.37%) لشركة فنادق كربلاء الا ان مستوى العام لمتوسط الابلاغ عن الاستدامة للشركات عينة البحث يشكل نسبة 29.35% وهي درجة ضعيفة جدا.

الاستنتاجات والتوصيات:

اولاً: الاستنتاجات:

١- إن تحسين الاداء يساعد على معالجة أي قصور موجود في اداء الشركة سواء من ناحية تدني الانتاج او ارتفاع التكاليف وبذلك يعزز ما سيتضمنه من جوانب ايجابية باتجاه الافضل مثل نمو حجم المبيعات وانخفاض نسبة الشكاوي.

٢- إن أهم معطيات الاستدامة الا وهو الاعتماد بشكل أساسي على الخصائص الداخلية والخارجية للشركة وهذا يؤدي الى ان تتوافق وتوائم هذه الخصائص سوية من أجل المحافظة على الشركة وعلى تماسكها في الاجلين المتوسط والطويل.

٣- وأيضاً من خلال النتائج التي لتوصل اليها البحث باستخدام مؤشرات الاستدامة وجد ان مستوى الابلاغ عن الاستدامة للشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية كانت ضعيفة بنسبة 29.35% اذ سجلت شركة بغداد للمشروبات الغازية اعلى نسبة للإبلاغ من الاستدامة للشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية.

٤- إن افتقار الشركات العراقية لنظام شامل لتحسين الاداء الذي سوف يأخذ بنظر الاعتبار اهم الاستراتيجيات المتناهية والظروف البيئية المحيطة بها.
ثانياً: التوصيات:

١- إن عملية قياس الاداء للشركة يوفر البيانات الحقيقية الملموسة التي يمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات السليمة حول عمليات الشركة المختلفة.

٢- إن التزام الشركات بالاستدامة قد لا يعني بالضرورة عدم وجود مخاطر في عمليات الشركة، حيث ان الشركات الافضل تطبيقاً لمؤشرات الاستدامة تقوم بالعمل على تقليل المخاطر التي تلحق بالشركات من خلال تلك المؤشرات، هذا وان التعهد بتطبيق الاستدامة تكون قضية جوهرية الغرض منها استمرارية الشركة بأعمالها ومزاولة نشاطاتها.

٣- إن الاهتمام بعملية تحسين كفاءة الاداء للشركة وبشكل مستمر ودوري يضمن تحقيق الاهداف الموضوعية المرسومة بواسطة ادارة الشركة والغرض منها هو الكشف عن أي انحرافات وبالتالي تحديد اسبابها في حينها ومعالجتها والعمل على تلافي المشاكل والمعوقات وتراكمها.

٣- إن ضرورة اقامة الدورات والبرامج التثقيفية للشركات يؤدي الى ترسيخ مفهوم اهمية تحقيق الاستدامة للشركات.

المصادر والمراجع:

أولاً: التقارير والوثائق الرسمية:

١. التقرير السنوي لسوق العراق لأوراق المالية للسنوات (2017،2018).
٢. التقارير السنوية لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة من (2017-2018).
٣. التقارير السنوية مع نسب الأداء لشركة الأمين للتأمين للمدة من (2017-2018).
٤. التقارير السنوية مع نسب الأداء لشركة دار السلام للتأمين للمدة من (2017-2018).
٥. التقارير السنوية مع نسب الأداء لشركة الخليج للتأمين للمدة من (2017-2018).
٦. التقارير السنوية مع نسب الأداء لشركة فنادق كربلاء للمدة من (2017-2018).
٧. التقارير السنوية مع نسب الأداء لشركة فندق بغداد للمدة من (2017-2018).
٨. التقارير السنوية مع نسب الأداء لشركة فنادق المنصور للمدة من (2017-2018).

ثانياً: الكتب:

٩- ابن منظور ، لسان العرب ، دار الكتب العلمية ، ٢٠٠٣ .

البحوث والدراسات

١٠- اسماعيل ، عصام عبد المنعم (٢٠١٦)، " اثر درجة الافصاح عن استدامة الشركات على جودة التقارير المالية .دراسة تطبيقية على الشركات المقيد في البورصة المصرية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ،كلية التجارة ،جامعة الاسكندرية ،العدد الثاني ، المجلد رقم ٥٣ الجزء الثاني، ٢٦٧.٢٩٧.

١١- عماري ، عمار (٢٠٠٨) "اشكالية التنمية المستدامة وابعادها" ، ورقة بحث مقدمة ضمن المؤتمر العلمي الدولي حول التنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة ، جامعة سطيف.

١٢- العايب ، عبد الرحمن (٢٠١١) " التحكم في الاداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة " ، اطروحة دكتوراه ، جامعة سطيف.

ثالثاً: المراجع الأجنبية:

13. Bennet, M., & James, P. (2013). Applying Eco-Management Accounting. EIM, Ecomag Project, Wolverhampton.
14. Brown, H. S., De Jong, M., & Lessidrenska, T. (2009). The rise of the Global Reporting Initiative: a case of institutional entrepreneurship. *Environmental politics*, 18(2), 182-200.
15. Douplik, T., Finn, M., Gotti, G. & Perera, H. (2020), "International Accounting", Fifth Edition, Dubuque : McGraw-Hill Education.
16. Elkington J., (1997) "Cannibals with forks: the triple bottom line of 21 st century business " , 1st ed , Gabriola Island Chapstone publishing.
17. Imperatives, S. (1987). Report of the World Commission on Environment and Development: Our common future. *Accessed Feb, 10*.
18. Rapacioli, S., Osborn, J., Thimmiah, S., & Richardson, S. (2011). Sustainability Performance Management: How CFOs can Unlock Value. *London: Accenture and CIMA*.
19. Robins, J., & Wiersema, M. F. (1995). A resource-based approach to the multibusiness firm: Empirical analysis of portfolio interrelationships and corporate financial performance. *Strategic management journal*, 16(4), 277-299.
20. Tangen, S. (2005). Analysing the requirements of performance measurement systems. *Measuring Business Excellence*, 9(4), 46-54.
21. Scott, W. R. (1995). Institutions and organizations. Foundations for organizational science. *London: A Sage Publication Series*.
22. Salzman, O., Ionescu-Somers, A., & Steger, U. (2005). The business case for corporate sustainability: literature review and research options. *European management journal*, 23(1), 27-36.
23. Marks, C., & Miller, P. S. (2010). Plato, The Prince, and Corporate Virtue: Philosophical Approaches to Corporate Social Responsibility. *USFL Rev.*, 45, 1.

24. Milman, A., & Short, A. (2008). Incorporating resilience into sustainability indicators: An example for the urban water sector. *Global Environmental Change*, 18(4), 758–767.
25. Mudd, G. M. (2007). Global trends in gold mining: Towards quantifying environmental and resource sustainability. *Resources Policy*, 32(1–2), 42–56.
26. Waddock, S. (2006). Building the institutional infrastructure for corporate social responsibility. *Corporate Social Responsibility Initiative. Working Paper*, 26.
27. Wright ,Peter ,Kroll , Mark J &Paruell , Jhan A. , (1998)"Strategic Management :Concepts ", 1st ed ., Prentice – Hall , New Jersey.

Internet & other

28-<https://home.kpmg/.../2017/.../the-kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.html>

