

قياس مدى التزام الشركات المدرجة في السوق المالي بمعايير محاسبة الإستدامة (SASB) لتحسين الأداء والإبلاغ المالي وتعزيز الثقة في البيانات المالية/ بحث تطبيقي مقارن في عينة من الشركات العراقية والعربية

**Measuring the extent to which listed companies comply with sustainability accounting standards by improving performance and financial reporting to enhance confidence in financial statements**

mohammedrasool2@gmail.com	جامعة كربلاء كلية الإدارة والاقتصاد	م.م. محمد عبد الرسول جابر المعموري
tjajawy@yahoo.com	جامعة كربلاء كلية الإدارة والاقتصاد	أ.د. طلال محمد علي الججاوي

**المستخلص:**

يهدف هذا البحث الى معرفة مدى تطبيق الشركات العراقية والعربية عينة البحث معايير محاسبة الإستدامة (SASB) والإفصاح عنها ، فضلاً عن تحليل محتوى التقارير المالية السنوية للشركات المدرجة في السوق المالي لمعرفة مدى التزامها في تطبيق معايير محاسبة الإستدامة الصادرة عن مجلس معايير محاسبة الإستدامة (SASB) أظهرت نتائج البحث التحليلي للتقارير المالية السنوية ان إلتزام شركات قطاع الإتصالات في تطبيق مواضيع الإستدامة والخاصة بمعيار خدمات الإتصالات السلوكية واللاسلكية بلغ المتوسط العام لأفراد عينة البحث حوالي (54%) وهذا يعني وجود نسبة من المقبولية في تطبيق المعيار . فضلاً عن وجود أعلى درجة إبلاغ للمعيار لشركة (الإتصالات الأردنية)عينة البحث لسنة (2017) حيث كانت النسبة حوالي (74%) ويدل هذا على النسبة الجيدة في تطبيق المعيار . وكذلك تم التعرف على آراء مجموعة من الأفراد العاملين في الشركات (عينة البحث) من خلال توزيع الأسئلة عليهم الغرض منها هو تعزيز نتائج البحث وبتضح أن مواضيع الإستدامة الخاصة بقطاعات الإتصالات، والنقل، والصناعة (الالبسة) عند تطبيقها في الشركات تسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي لتعزيز الثقة في البيانات المالية

**الكلمات المفتاحية:** معايير محاسبة الاستدامة، محاسبة الاستدامة.

**Abstract:**

The objective of this research is to know the extent to which Iraqi and Arab companies apply the criteria of accounting for sustainability and disclosure, as well as to analyze the content of the annual financial reports of the companies listed in the financial market to determine their compliance with the Sustainability Accounting Standards Board (SASB). Annual Report The commitment of telecommunications companies to implement sustainability issues related to the standard of telecommunications services reached a general average of (54%) for the sample of the research sample. This means that there is a degree of admissibility in applying the standard. As well as the highest level of reporting to the criterion of the (Jordan Telecom) sample of the year 2017, where the ratio was about (74%) and indicates the good proportion in the application of the standard. In addition, the opinions of a group of individuals in the companies (the sample of the research) were identified through the distribution of the

questionnaire. The purpose of the questionnaire is to enhance the results of the research. It also shows that the topics of sustainability in the sectors of communication, transport and industry Financial statements to enhance confidence in the financial statements

**Keywords:** sustainability accounting standards, sustainability accounting

#### المقدمة:

في ظل الاهتمام العالمي بمفهوم الإستدامة فقد ظهر لأول مرة مفهوم الإستدامة المالي باعتبارها مشكلة رئيسة في السنوات الأخيرة في دول العالم جميعها من القرن المنصرم واخذت تتطور حتى اصدار معايير محاسبة الإستدامة الصادرة من مجلس معايير محاسبة الإستدامة SASB ، إن الاختلال المزمع والمتراكم في الأوضاع الإقتصادية والمالية أصاب الكثير من دول العالم بالأزمات المالية ، كل هذا دفع المنظمات العالمية والمجتمع الدولي والأمم المتحدة إلى وضع حلول وقائية علاجية للشركات، أذ أصدر مجموعة من المعايير الخاصة بكل صناعة (قطاع) من خلال ذلك أصبح ضرورة ملحة على جميع الشركات الإلتزام بهذه المعايير الأساسية لتحقيق أهدافها من خلال تطبيق مؤشرات ومعايير الإستدامة وذلك لتحسين الأداء والإبلاغ المالي وتعزيز الثقة في بياناتها المالية والإرتقاء إلى مستوى الشركات العالمية التي من خلالها يستطيع المستخدمون وأصحاب الشأن من إتخاذ القرارات المناسبة.

#### أبحاث سابقة:

تبين الخفاجي في بحثها المعنون "قياس اداء الشركات المساهمة وفق مؤشر S&P/ISX/ESG وفحص مدى التزامها بالإبلاغ عن الإستدامة لتطبيق معايير GRI " إلى التعرف على مفهوم الإستمرارية وعلاقته بإستدامة الشركات وتوظيف معايير مبادرة الإبلاغ العالمية GRI لتحليل محتوى التقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لمعرفة مدى التزامها بالإبلاغ عن انشطتها الإقتصادية والبيئية والإجتماعية والحاكمية و لمعرفة مسؤوليتها اتجاه المجتمع وفق منظور التنمية المستدامة وكذلك توعية وتنقيف الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والمساهمين واصحاب المصالح بأهمية الإبلاغ عن الإستدامة (الخفاجي، 2018).

كما هدف بحث كل من عبد المنعم والعجلوني في بحثهما "تقارير الإستدامة : التجسيد الحقيقي للحاكمية المؤسسية في الشركات " إلى التعرف على مفهوم تقارير الإستدامة واثر الإبلاغ عنها فيما يتعلق بالشركات والتعرف على مفهوم واهمية حاكمية الشركات ومجالاتها وكذلك أثر الحوكمة على الإستدامة في المجتمعات المطبقة لها وتوضيح كيفية تجسيد تقارير الإستدامة لمفهوم حوكمة الشركة. إن بهذا توصل البحث إلى أن تقارير الإستدامة تعتبر التطبيق السليم للحاكمية المؤسسية من حيث جذب الثبات إلى الاسواق العاملة من بينها الشركات (عبد المنعم والعجلوني، 2013).

اما أبو زر والعنوم فقد هدف بحثهما "مدخل لمراجعة الإستدامة المحاسبية باستخدام الإجراءات التحليلية" إلى تحليل مؤشرات الإستدامة وتحديثها بما يخدم فلسفة الإستدامة المحاسبية والمالية للشركات حيث تم تحليل سبع مجموعات من المؤشرات الدالة على الإستدامة المحاسبية والمالية للشركات، وهي: ملائمة رأس المال، جودة الأصول، إنتاجية العاملين، الأرباح والإيرادات، الكفاءة والتنافسية، السيولة، واخيرا الانفتاح لمخاطر السوق، وتطبيق ذلك على البيانات المالية الفعلية للشركات الصناعية الكبرى في دول الخليج العربي (أبو زر والعنوم، 2016).

في حين يبين كل من Crowther &Aras في بحثهما "Governance and sustainability An investigation into the relationship between corporate governance and corporate sustainability"

والإستدامة لتحقيق في العلاقة بين حوكمة الشركات وإستدامة الشركات" الهدف من هذا البحث هو إظهار أن حوكمة الشركات أمر أساسي بالنسبة ل استمرار تشغيل أي شركة ؛ وبالتالي تم إيلاء الكثير من الاهتمام للإجراءات من هذا القبيل. وبالمثل ، تعتبر الإستدامة أساسية لاستمرار عمل أي شركة ولذلك فإن الجزء المركزي من هذا البحث يستند إلى استكشاف العلاقة بين الحوكمة والإستدامة، توصل هذا البحث إلى مدى كشف الإفصاح من خلال الإبلاغ عن أشياء مثل حوكمة الشركات و الإستدامة (Crowther &Aras , 2008).

بينما يشير الباحثان Djajadikerta & Ong في بحثهما "Impact of corporate governance on sustainability reporting: Empirical study in the Australian resources industry" تأثير حوكمة الشركات على تقارير الإستدامة " ان الهدف هو التعرف على أثر حوكمة الشركات على تقارير الإستدامة لشركات عينة البحث وكذلك خصائص تكوين مجلس الادارة وعلاقته بتقارير الإستدامة . مشكلة الدراسة ركزت على مدى تأثير حوكمة الشركات من خلال تكوين مجلس الادارة لشركات عينة البحث لكونه يمثل السلطة الاعلى لأداره الشركة والإفصاح عن تقارير الإستدامة وذلك لوجود علاقة ارتباط بين شكل تكوين مجلس الادارة والتقارير المتعلقة بالإستدامة وتوصلت عن جود علاقة ارتباط كبيرة بينهم وكذلك وجود تأثير لحوكمة الشركات على تقارير الإستدامة والتي يجب الإفصاح عنها فضلاً عن الأبعاد الأخرى وفق مبادرة الإبلاغ العالمية GRI والمتمثلة ( بالبعد الإجتماعي والإقتصادي والبيئي ) ( Ong ، 2017 ) & Djajadikerta).

#### الإطار العام للبحث:

أولاً: أهمية البحث : تتبع أهمية هذا البحث في حجم تأثير إلتزام الشركات بمعايير محاسبة الإستدامة لتحسين الأداء والإبلاغ المالي وتعزيز الثقة في البيانات المالية، كما تحدد المعايير والمؤشرات المعلومات الواجب الوقوف عليها من خلال نقاط الضعف داخل الشركات وآلية التغلب عليها، وحظيت معايير محاسبة الإستدامة بأهمية خاصة لكونها أصبحت ضرورة أتباعها من قبل الشركات المحلية أو الدولية لوضعها في مكانة مرموقة من خلال التحسين المستمر للأداء في الشركات وزيادة ثقة المستثمرين والمساهمين في المعلومات المالية كونه يرتبط بتحقيق التنمية المستدامة سواء كانت للشركات ام للمستثمرين بوصفهم احد مكونات المجتمع الذين يتأثرون بالظروف والعوامل البيئية .

ثانياً: أهداف البحث :تتمثل أهداف البحث بالآتي:

1- التعرف على مدى إلتزام الشركات العراقية والعربية بمعايير محاسبة الإستدامة الصادرة من مجلس SASB بما يؤدي

إلى تحسين الأداء والإبلاغ المالي عن طريق تطبيق المعايير

2- التعرف على تطبيق وتوظيف معايير محاسبة الإستدامة عن طريق تعزيز الثقة لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة

من خلال الثقة في البيانات المالية وتحسين جودة الأداء والإبلاغ المالي للشركة.

ثالثاً: مشكلة البحث :يمكن صياغة المشكلة في التساؤلات الآتية:

1. هل تسهم معايير محاسبة الإستدامة في تحسين الأداء والإبلاغ المالي

2. هل تسهم معايير محاسبة الإستدامة في تعزيز الثقة في البيانات المالية

رابعاً: فرضية البحث :

1 . تسهم معايير محاسبة الإستدامة في تحسين الأداء والإبلاغ المالي

2 . تسهم معايير محاسبة الإستدامة في تعزيز الثقة في البيانات المالية

#### خامساً: حدود البحث

- الحدود المكانية: عدد من الشركات العراقية والعربية المدرجة في السوق المالي وتمثلت العينة في اختيار ثلاثة قطاعات هي (التكنولوجيا والاتصالات)، الخدمات (النقل)، الصناعة (صناعات الملابس والجلود والنسيج)) وبهذا تم اختيار ثلاث شركات عراقية وثلاث شركات عربية.
- الحدود الزمانية: البيانات المالية السنوية للمدة من (2016-2017)

#### الجانب النظري:

كما سنتناول في هذه البحث الإستمرارية كمدخل للاستدامة ووجود ترابط عميق بين هذه المصطلحات من خلال الاطلاع على الأدبيات ذات العلاقة . وتعد فرضية الإستمرارية من الفروض القليلة التي بنيت عليها نظرية المحاسبية، وربما يعتبر الأبرز والأهم لعلم المحاسبة والتدقيق وإن أي تطور في المحاسبة والتدقيق سيعزز وجود فرض الإستمرارية بالتطور الحاصل لهاتين المهنتين، لقد عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية فرض الإستمرارية على أنه "يفترض استمرار المنشأة ما لم يقم دليل على عكس ذلك، كذلك فإنه يتوقع استمرار تدفق منافع المنشأة في مجال الغرض الذي اقتنيت من أجله، فضلا عن سداد التزاماتها عند استحقاقها" أو تستمر إلى وقت غير محدد (Spiceland et al,2018:26)) ويوضحها (Phillips et al , 2016 : 605) إن الإستمرارية هي الاعتقاد بأن قدرة الشركة على مواصلة عملياتها ونشاطاتها لمدة طويلة تكون كافية لتحقيق اهدافها من خلال تحقيق العوائد الإقتصادية والوفاء بالالتزامات المترتبة عليها. وفي حالة عدم القدرة الشركة على الإستمرارية لإيفاء الشركة بتسديد التزاماتها المترتبة عليها خلال سنة مالية على الأقل فعليها الإفصاح أو الإبلاغ عن ذلك من خلال قائمة الملاحظات

**مفهوم وتعريف الإستدامة:** باعتبار مفهوم التنمية المستدامة مصطلحاً أصبح من المفاهيم المنتشرة في انحاء العالم جميعها والذي يشير إلى التنمية الإجتماعية، الإقتصادية، البيئية والسياسية ، فقد لاقى هذا المصطلح العديد من المفاهيم واختلفت حوله وجهات النظر بالآراء والاتجاهات لما فيه من المؤشرات المهمة التي تم النظر بها من قبل الباحثين في مختلف المجالات، فقد تعددت التعابير لمفهوم التنمية المستدامة منها:

أذ عرفت في مؤتمر ريو- وهو ما عرف بقمة الارض- بأنها " الحق في التنمية ضرورة انجازه بحيث يتحقق على نحو متوازن للحاجات البيئية والتنمية لأجيال الحاضر والمستقبل" (1 : UNEP,1992)،

في قاموس ويبستر عرفت بأنها إستعمال الموارد الطبيعية بالشكل الأمثل أي عدم استنزاف أو تدميرها جزئياً أو كلياً ( Geis and kutmark ,1997: 2)

بينما عرفت منظمة التنمية والتعاون الإقتصادي (OECD) أنها "تنمية التي تتكون من ادماج الأهداف الإجتماعية والبيئية والإقتصادية للمجتمع ككل من أجل تحقيق الرفاهية للإنسان في الوقت الراهن دون الضرر بمكانة الأجيال القادمة على أيفاء بمتطلباتها" (<http://www.oecd.org/dac>).

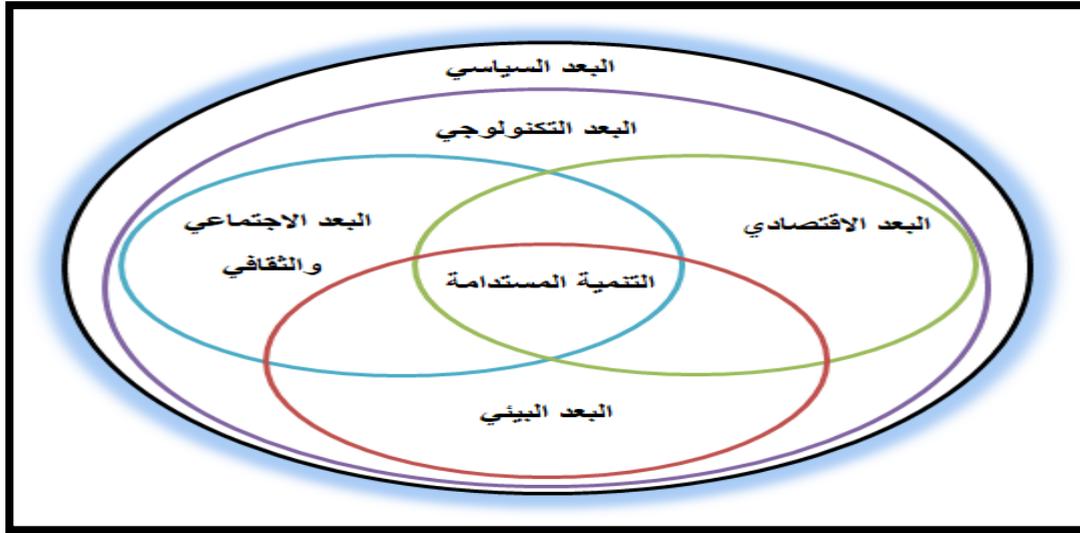
ما سبق ذكره نستطيع القول أن الإستدامة هي التنمية التي تنهض بالمجتمع وتوفر له حياة كريمة بدون التأثير السلبي على الأجيال القادمة وتحافظ لهم على نفس الفرص والحقوق والواجبات لضمان مستقبل الجميع .

أهداف الإستدامة: إن الظروف والتحديات التي تقف حيز عثرة على الإستدامة هي التخلص من الفقر السائد من خلال تحقيق الأهداف التي تسعى التنمية المستدامة في الوصول إليها من خلال عدم استنزافها للموارد الطبيعية مصدراً للمعلومات بالنسبة للمدراء وأصحاب المصلحة ، وهي مفيدة لتقييم وإدارة المخاطر الإجتماعية والبيئية، وتحديد كفاءة الموارد وأساس توفير التكاليف في عمر الشركات. يربط التحسينات في القضايا الإجتماعية والبيئية بالفرص المالية ان أهم جهة في المحاسبة المتعلقة بالإستدامة هي "التفاعلات والروابط بين القضايا الإجتماعية والبيئية والإقتصادية التي تشكل الأبعاد الثلاثة للإستدامة"، تهدف التنمية المستدامة إلى ارتقاء بالمجتمع وتحقيق إحتياجاته من مأكّل ومشرب وصحة وتعليم وبنية تحتية والقدرة في المحافظة على الأجيال القادمة للإرتقاء بمستوى التعليم (Janković & et al:4,2017)

أهمية الإستدامة: لقد ذكرنا للتو الأهداف الرئيسية التي يمكن للشركات أن تحاول الوصول إليها من أجل أن تكون أكثرها احتراماً من أجل تطبيقها لأبعاد الإستدامة ومع ذلك ، فإن الدوافع التي تحفز الشركات إلى النظر في الإستدامة باعتبارها واحدة من أهدافها الرئيسية لم يتم تطويرها بعد، تتبع أهمية الإستدامة في الإنسان كونه المنطلق الرئيسي لكل عمليات التنمية التي تستجيب لكل حاجات المجتمع الحالي مع عدم التضحية باحتياجات الأجيال المستقبلية و على حسب امكانياتهم لتوفير حياة حرة كريمة كما تتحقق أهمية الإستدامة من خلال الأهداف الموضوعية والفوائد التي تنعكس منها والتي تبرز بالآتي (اظهير،2017:38-39):

- أ. تسهم في وضع استراتيجية لتحديد الخيارات ورسم سياسة برؤية مستقبلية أكثر اتزاناً وعدلاً.
  - ب. تبدأ الأهمية بتجنب الإزدواجية في التعامل مع الطاقة المتاحة والموارد أي بمعنى تنطلق من تحليل الظروف الإجتماعية والإقتصادية والإدارية
  - ت. تعمل على تحشيد الجهود بين القطاعات الخاصة والحكومية وتوحيدها بما يتفق بتلبية الحاجات الأساسية من أهداف وبرامج للمجتمع ككل
  - ث. العمل على تنشيط وتوفير الخبرات والافكار المتميزة بما يسهم في تطوير وتدريب وتحفيز الذي يحقق الانجاز.
- أبعاد الإستدامة: أصبحت قضايا الإستدامة في المحاسبة التقليدية مهمة إذ أن العلاقات القوية بين أصحاب المصلحة تتغير باستمرار مع تغيرات المجتمع ، مثل أولئك الذين يؤثرون ويتأثرون مباشرة بالقرارات التي تتخذها الشركة (et al Janković & 2017:6-7) تتعدد جوانب وأبعاد عملية التنمية المستدامة فهي تقوم على مجموعة من أنظمة مجتمعية المترابطة مع بعضها البعض الذي يتأثر كل جزء منها بالتغيير الذي يؤثر على باقي الاجزاء الأخرى وعليه سنتناول في هذا المبحث مجموعة أبعاد التنمية المستدامة . (حسيني،2014:30) أكد تقرير "برونتلاند" إمكانية تطبيق استراتيجية للإستدامة دون ملاحظة جوانب البيئية والإجتماعية والإقتصادية في سنة 2015 تم اعتماد خطة للدول تعتمد على التنمية على مدى تصل إلى سنة 2030 واهداف الإستدامة السابعة عشر الخاصة بها في 1 كانون الثاني سنة 2016<sup>1</sup>. ان مؤشرات الإستدامة للشركات تمت بإستخدام الأبعاد الأربعة التالية: البيئية والإجتماعية والثقافية والإقتصادية على الرغم من أن هذه المؤشرات تم تصميمها للشركات الصغيرة، (Raderbauer,2011:19)
- مما سبق نرى للتنمية المستدامة خمسة أبعاد هي الإقتصادية، الإجتماعية، البيئية، التكنولوجية، السياسية و تم التركيز على ثلاثة أبعاد رئيسية وهي الأبعاد الإقتصادي والإجتماعي والبيئي.

<sup>1</sup> / <http://www.un.org/sustainabledevelopment> \*تاريخ الدخول 2019/1/1



المصدر: ابو عليان ،حسام محمد ، (2017)، " الاقتصاد الأخضر والتنمية المستدامة في فلسطين استراتيجيات مقترحة"، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر - غزة ، فلسطين ،ص 48.

### الشكل (1) تداخل أبعاد الإستدامة

وتمثل الجوانب الإقتصادية، البيئية، الإجتماعية حجر الزاوية الثلاثة في الإستدامة ، ويمكن الإشارة إليها أيضاً باسم "الخط الأساسي الثلاثي". لا يشمل مثلث الإستدامة فقط التركيز على الأهداف الإقتصادية والإيكولوجية والإجتماعية لـ CS ، بل يساعد أيضاً في تصور العلاقات المتبادلة بين هذه الأبعاد الثلاثة (انظر شكل رقم (2-2)). فيما يتعلق بمثلث الإستدامة أو ترابط الأبعاد في ما بينها ، يصف بالتفصيل التحديات والقضايا في مجال الخدمات والمعالجات التي تحتاجها الشركات والمجتمع للإدارة المستدامة وبالتالي السيطرة على الإستدامة والتقرير (Panoutsou:10,2017).

**مجلس معايير محاسبة الإستدامة:** تأسس مجلس معايير المحاسبة الإستدامة (SASB) في عام 2011 ، وهي منظمة غير ربحية مستقلة لوضع معايير محاسبة الإستدامة مسجلة في (الولايات المتحدة) ، تم إطلاقه رسمياً في 4 تشرين الأول 2012. تتمثل مهمة SASB المعلنة في تطوير ونشر المعايير المحاسبية الخاصة بالصناعة لمسائل استدامة المواد من أجل أغراض التقارير المتكاملة التي تلبي إحتياجات المستثمرين، نشرت SASB جدول الأعمال التقني لعام 2017 لـ 79 صناعة في 11 قطاعاً رئيسياً في نظام تصنيف صناعة الإستدامة. في المدة من 2 أكتوبر وحتى 31 كانون الثاني 2017 وما إذا كانت المعايير أو التحديثات للمعايير دقيقة من SASB تشكل معلومات جوهرية و التي توفر الأساس المنطقي والدليل المؤيد للتغيرات المقترحة.

## الجدول رقم (1) التسلسل الزمني لإصدار معايير محاسبة الإستدامة

القطاع	الإطار الزمني	ت
الرعاية الصحية	2013/7/31	1
المالية	2014/1/14	2
التكنولوجيا والاتصالات	2014/2/25	3
مصادر غير متجددة	2014/4/2	4
وسائل نقل	2014/4/18	5
خدمات	2014/7/10	6
تحويل الموارد	2014/7/16	7
استهلاك الأول	2014/ 8/ 4	8
استهلاك ثاني	2015/ 1/ 13	9
الموارد المتجددة والطاقة البديلة	2015/ 7/ 7	10
بنية تحتية	2015/12/1	11

Source : ( SASB , 2017 : 4 )

## الجانب التطبيقي :

يوضح هذا البحث التعرف على آراء عينة البحث واختبار الفرضيات وتحليل نتائج الاستبانة التي تتضمن مجموعة من الشركات العراقية والعربية المدرجة في السوق المالي إذ تم اختيار عدد من الموظفين العاملين في هذه الشركات وتوزيع استبانة البحث عليهم كون البحث يهتم بقطاع الشركات وذلك بالتركيز على مدى تطبيق هذا المعيار من قبل الشركات المعنية ومدى الإفصاح عن الإستدامة وتوضيح ادناه شركات عينة البحث.

## الجدول رقم (2) الشركات العراقية والإردنية المدرجة في السوق المالي(عينة البحث)

رمز الشركة	نسبة المساهمة الخاصة لها	اسم الشركة	اسم القطاع
الشركات العراقية			
TASC	%100	شركة اسباسيل للاتصالات	الاتصالات
SILT	%57.116	العراقية للنقل البري	الخدمات
IRMC	%36	انتاج الالبسة الجاهزة	الصناعة
الشركات الإردنية			
JTEL	شركة مساهمة عامة	الاتصالات الإردنية	خدمات (التكنولوجيا والاتصالات)
MSFT	شركة مساهمة عامة	مسافات للنقل المتخصص	خدمات (النقل)
ELZA	شركة مساهمة عامة	الزي لصناعة الالبسة الجاهزة	الصناعة (صناعات الملابس والجلود والنسيج)

\* الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على سوق العراق المالي وسوق عمان المالي

الفرضية الأولى: تسهم معايير محاسبة الإستدامة في تحسين الأداء والإبلاغ المالي

أولاً: مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية TC0301)

استجابة الأفراد العاملين حول مواضيع الإستدامة الخاصة به الذي يتكون من (6) مؤشرات و(12) متطلب للإفصاح ومدى اسهامه في تحسين الأداء والإبلاغ المالي.

الجدول رقم (3) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات الأفراد عينة البحث حول مواضيع

الإستدامة الخاصة بـ(خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية TC0301) في تحسين الأداء والإبلاغ المالي

الترتيب	النسبة المئوية %	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ت
4	69.6	20.608	0.779	3.78	Q1
8	58.2	21.240	0.771	3.63	Q2
6	58.3	29.038	0.996	3.43	Q3
3	73.4	21.017	0.847	4.03	Q4
2	74.6	18.645	0.757	4.06	Q5
9	53.2	29.360	1.010	3.44	Q6
11	46.8	25.301	0.840	3.32	Q7
10	49.3	23.035	0.797	3.46	Q8
1	78.5	19.604	0.792	4.04	Q9
7	58.2	23.952	0.891	3.72	Q10
12	43.7	21.973	0.824	3.75	Q11
5	65.8	33.852	1.239	3.66	Q12

\*الجدول من اعداد الباحثين

يتضح من خلال بيانات الجدول أعلاه الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لأفراد العينة حيث بلغت أعلى نسبة للوسط الحسابي من بين المؤشرات حوالي (4.06) وهو مرتفع حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.757) ومعامل اختلاف منخفض بلغ (18.645) للمتطلب (Q5) المتعلق بالإبلاغ عن عدد طلبات تطبيق القانون لمعلومات الزبون، وعدد الزبائن الذين تم طلب معلوماتهم، والنسبة المئوية الناتجة عن الإفصاح يسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي، حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (2) بنسبة مئوية تبلغ (74.6%) اي وجود نسبة جيدة للتوافق من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر. أما أدنى وسط حسابي من بين المؤشرات اذ بلغ (3.32) هو متوسط حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.840) ومعامل اختلاف مرتفع نسبياً بلغ (25.301) للمتطلب (Q7) الإبلاغ عن مناقشة سياسة الإدارة لتحديد ومعالجة التأثيرات العالية لأمن البيانات يسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي، حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (11) بنسبة مئوية تبلغ (46.8%) اي وجود متوسط اتفاق بشكل عام من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر.

ثانياً: مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(معيار النقل البري TR0402)

استجابة الأفراد العاملين حول مواضيع الإستدامة الخاصة به الذي يتكون من (4) مؤشرات و(10) متطلبات للإفصاح ومدى اسهامه في تحسين الأداء والإبلاغ المالي.

الجدول رقم (4) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات الأفراد عينة البحث حول مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(معيار النقل البري TR0402) في تحسين الأداء والإبلاغ المالي

الترتيب	النسبة المئوية%	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ت
3	74.6	21.679	0.852	3.93	Q1
4	70.9	20.827	0.806	3.87	Q2
2	79.7	19.183	0.775	4.04	Q3
7	45.6	19.744	0.695	3.52	Q4
1	100	11.082	0.502	4.53	Q5
9	34.2	36.752	1.143	3.11	Q6
6	45.6	25.903	0.904	3.49	Q7
8	43.0	26.727	0.882	3.30	Q8
5	65.8	23.236	0.876	3.77	Q9
10	31.6	32.558	0.980	3.01	Q10

\*الجدول من اعداد الباحثين

عن طريق الجدول أعلاه للوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لأفراد العينة حيث بلغت أعلى نسبة للوسط الحسابي من بين المؤشرات حوالي (4.53) وهو مرتفع جداً حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.502) ومعامل اختلاف منخفض بلغ (11.082) للمتطلب (Q5) المتعلق بالإبلاغ عن إجمالي معدل الحوادث القابلة للتسجيل ومعدل الوفيات للموظفين المباشرين والموظفين المتعاقدين يسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي، حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (1) بنسبة مئوية تبلغ (100%) اي وجود نسبة توافق بشكل كبير من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر. أما أدنى وسط حسابي من بين المؤشرات اذ بلغ (3.01) هو متوسط حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.980) ومعامل اختلاف مرتفع بلغ (32.558) للمتطلب (Q10) الإبلاغ عن عدد وحجم التسربات والإطلاقات في البيئة يسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي، حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (10) بنسبة مئوية تبلغ (31.6%) اي وجود متوسط اتفاق بشكل عام من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر.

ثالثاً: مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(معيار الملابس والاكسسوارات، والأحذية CN0501)

استجابة الأفراد العاملين حول مواضيع الإستدامة الخاصة به الذي يتكون من (4) مؤشرات و(9) متطلباً للإفصاح ومدى اسهامه في تحسين الأداء والإبلاغ المالي.

الجدول رقم (5) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات الأفراد عينة البحث حول مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(معيار الملابس والاكسسوارات ،الأحذية CN0501) في تحسين الأداء والإبلاغ المالي

الترتيب	النسبة المئوية %	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ت
8	44.3	19.649	0.672	3.42	Q1
3	65.8	19.738	0.752	3.81	Q2
7	50.6	20.782	0.744	3.58	Q3
5	57.7	22.268	0.815	3.66	Q4
9	29.1	30.976	0.920	2.97	Q5
6	56.9	22.742	0.846	3.72	Q6
2	65.8	19.306	0.751	3.89	Q7
1	72.1	18.775	0.751	4.00	Q8
4	64.5	21.240	0.822	3.87	Q9

\*الجدول من اعداد الباحثين

يوضح الجدول أعلاه الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لأفراد العينة حيث بلغت أعلى نسبة للوسط الحسابي من بين المؤشرات حوالي (4.00) وهو مرتفع جداً حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.751) ومعامل اختلاف منخفض بلغ (18.775) للمتطلب (Q8) المتعلق بالإبلاغ عن وصف للمخاطر البيئية والاجتماعية المرتبطة بتوفير المواد الأولية ذات الأولوية يساهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي، حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (1) بنسبة مئوية تبلغ (72.1%) أي وجود نسبة جيدة للتوافق من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر. أما أدنى وسط حسابي من بين المؤشرات اذ بلغ (2.97) هو متوسط حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.920) ومعامل اختلاف مرتفع كثيراً بلغ (30.976) للمتطلب (Q5) الإبلاغ عن النسبة المئوية لتجهيز الموردين من المستوى الأول و تجهيز المورد بعد المستوى 1 والتي تم تدقيقها في مدونة سلوك العمل، ونسبة من مجموع عمليات التدقيق التي أجراها مدقق خارجي يساهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي، حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (9) بنسبة مئوية تبلغ (29.1%) أي وجود متوسط اتفاق بشكل عام من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر.

الفرضية الثانية: تسهم معايير محاسبة الإستدامة في تعزيز الثقة في البيانات المالية

أولاً: مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية TC0301)

الجدول رقم (6) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات الأفراد عينة البحث حول مواضيع

الإستدامة الخاصة بـ(خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية TC0301) في تعزيز الثقة في البيانات المالية

الترتيب	النسبة المئوية %	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ت
4	60.7	24.297	0.950	3.91	Q1
11	38.0	21.789	0.743	3.41	Q2
9	46.9	20.896	0.746	3.57	Q3
3	73.4	21.017	0.847	4.03	Q4
2	74.6	18.645	0.757	4.06	Q5
6	59.5	23.787	0.873	3.67	Q6
10	40.4	33.574	1.024	3.05	Q7
12	35.4	37.448	1.071	2.86	Q8
1	77.2	19.057	0.768	4.03	Q9
7	54.4	27.167	0.959	3.53	Q10
5	59.5	24.049	0.885	3.68	Q11
8	53.2	33.626	1.150	3.42	Q12

\*الجدول من اعداد الباحثين

عن طريق الجدول أعلاه الذي يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لأفراد العينة حيث حصل المتطلب (Q5) المتعلق بالإبلاغ عن عدد طلبات تطبيق القانون لمعلومات الزبون، وعدد الزبائن الذين تم طلب معلوماتهم، والنسبة المئوية الناتجة عن الإفصاح يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية، على أعلى نسبة للوسط الحسابي من بين المؤشرات حوالي (4.06) وهو مرتفعاً حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.757) ومعامل اختلاف منخفض بلغ (18.645) حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (2) بنسبة مئوية تبلغ (74.6%) أي وجود نسبة جيدة للتوافق من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر. حيث حصل المتطلب (Q8) الإبلاغ عن المواد المستردة من خلال استعادة البرامج والنسبة المئوية للمواد المستردة التي تم إعادة تدويرها، وطمرها يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية، على أدنى وسط حسابي من بين المؤشرات إذ بلغ (2.86) هو متوسط حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (1.071) ومعامل اختلاف مرتفعاً جداً بلغ (37.448) حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (12) بنسبة مئوية تبلغ (35.4%) أي وجود متوسط اتفاق بشكل عام من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر.

ثانياً: مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(معيار النقل البري TR0402)

الجدول رقم (7) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات الأفراد عينة البحث حول مواضيع

الإستدامة الخاصة بـ(معيار النقل البري TR0402) في تعزيز الثقة في البيانات المالية

الترتيب	النسبة المئوية %	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ت
4	57.0	26.313	0.942	3.58	Q1
6	53.2	29.417	1.009	3.43	Q2
1	79.7	19.183	0.775	4.04	Q3
8	36.7	30.900	0.961	3.11	Q4
2	72.1	19.183	0.775	4.04	Q5
10	27.8	35.850	1.054	2.94	Q6
7	36.7	25.329	0.846	3.34	Q7
5	54.4	27.429	0.971	3.54	Q8
3	65.8	23.236	0.876	3.77	Q9
9	31.6	33.864	0.999	2.95	Q10

\*الجدول من اعداد الباحثين

يوضح الجدول أعلاه الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لأفراد العينة حيث حصل المتطلب (Q3) المتعلق بالإبلاغ عن إجمالي الوقود المستهلك، نسبة الغاز الطبيعي، نسبة الطاقة المتجددة يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية، مناصفتا مع المتطلب (Q5) المتعلق بالإبلاغ عن إجمالي معدل الحوادث القابلة للتسجيل ومعدل الوفيات للموظفين المباشرين والموظفين المتعاقدين يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية، على أعلى نسبة للوسط الحسابي من بين المؤشرات حوالي (4.04) وهو مرتفع حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.775) ومعامل اختلاف منخفض بلغ (19.183) حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (1) و(2) بنسبة مئوية تبلغ (79.7%) و(72.1) أي وجود نسبة جيدة للتوافق من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر. حيث حصل المتطلب (Q6) الإبلاغ عن معدل تحول الارادي وغير الارادي لجميع الموظفين يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية، على أدنى وسط حسابي من بين المؤشرات إذ بلغ (2.94) هو متوسط حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (1.054) ومعامل اختلاف مرتفعاً جداً بلغ (35.850) حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (10) بنسبة مئوية تبلغ (27.8%) أي وجود متوسط اتفاق بشكل عام من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر.

ثالثاً: مواضيع الإستدامة الخاصة بـ(معيار الملابس والاكسسوارات، والأحذية CN0501)

الجدول رقم (8) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لإجابات الأفراد عينة البحث حول مواضيع

الإستدامة الخاصة بـ(معيار الملابس والاكسسوارات، والأحذية CN0501) في تعزيز الثقة في البيانات المالية

الترتيب	النسبة المئوية %	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	ت
8	45.5	23.673	0.812	3.43	Q1
3	53.2	22.238	0.805	3.62	Q2
7	46.8	25.260	0.874	3.46	Q3
4	50.6	20.195	0.725	3.59	Q4
1	67.1	22.865	0.862	3.77	Q5

2	56.9	22.742	0.846	3.72	Q6
5	49.3	30.616	1.044	3.41	Q7
9	38.1	25.903	0.904	3.49	Q8
6	46.9	25.694	0.889	3.46	Q9

\*الجدول من اعداد الباحثين

يظهر الجدول أعلاه الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لأفراد العينة حيث حصل المتطلب (Q5) الإبلاغ عن النسبة المئوية لتجهيز الموردين من المستوى الأول و تجهيز المورد بعد المستوى 1 والتي تم تدقيقها في مدونة سلوك العمل، ونسبة من مجموع عمليات التدقيق التي أجراها مدقق خارجي يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية، على أعلى نسبة للوسط الحسابي من بين المؤشرات حوالي (3.77) وهو مرتفع حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (0.862) ومعامل اختلاف منخفض بلغ (22.865) حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (9) بنسبة مئوية تبلغ (67.1%) أي وجود اتفاق من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر. حيث حصل المتطلب (Q7) الإبلاغ عن وصف أكبر مخاطر العمل والبيئة والصحة والسلامة في سلسلة التوريد يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية، على أدنى وسط حسابي من بين المؤشرات إذ بلغ (3.41) هو متوسط حسب مقياس ليكرت ويقابلها أنحراف معياري يبلغ (1.044) ومعامل اختلاف مرتفع جداً بلغ (30.616) حيث جاءت هذه الفقرة في المرتبة (3) بنسبة مئوية تبلغ (65.8%) أي وجود متوسط اتفاق بشكل عام من قبل أفراد العينة حول هذا المؤشر.

#### الاستنتاجات:

1. الالتزام من قبل الشركات العراقية والعربية بمعايير محاسبة الإستدامة الصادرة من قبل المجلس (SASB) يسهل من عملية الاطلاع عليها من قبل الاطراف ذات العلاقة أو المستثمرين أو جهات أخرى معنية بهذه المعايير كونها تظهر مؤشرات ومتطلبات خاصة بمواضيع الإستدامة المحددة بالقطاعات الصناعية لأنها مختصة بها.
2. إن تحقيق الإستدامة في الشركات شهد تطوراً كبيراً لما له من أهمية كبيرة في جذب الاستثمار ورؤوس الاموال الأجنبية لما توفره من بيئة آمنة تسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي الذي بدورها تعزز الثقة في البيانات المالية داخل الشركات.
3. من خلال إجابة أفراد عينة البحث في الشركات وبعد تحليلها تم التوصل إلى استنتاجات خاصة بالمعلومات المتعلقة بمواضيع الإستدامة الخاصة (بمعيار خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية TC0301) حيث تسهم معايير محاسبة الإستدامة في تحسين الأداء والإبلاغ المالي.
4. عن طريق عرض إجابات أفراد العاملين في الشركات عينة البحث الخاصة بالمعلومات المتعلقة بمواضيع الإستدامة الخاصة (بمعيار النقل البري TR0402) أظهرت على ان مؤشرات هذا المعيار يسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي.
5. بعد تحليل إجابات أفراد عينة البحث في الشركات بخصوص مواضيع الإستدامة الخاصة (معيار الملابس والاكسسوارات، والأحذية CN0501) تبين أن مؤشرات هذا المعيار يسهم في تحسين الأداء والإبلاغ المالي.
6. من خلال تحليل إجابات الأفراد العاملين عينة البحث في الشركات يتضح ان مؤشرات ومواضيع الإستدامة الخاصة (خدمات الاتصالات السلكية واللاسلكية TC0301) يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية.

7. عن طريق عرض إجابات الأفراد العاملين في الشركات عينة البحث الخاصة بالمعلومات المتعلقة مواضيع الإستدامة الخاصة (بمعيار النقل البري TR0402) أظهر على أن مؤشرات هذا المعيار يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية.

8. بعد اجراء عمليات تحليل إجابات أفراد عينة البحث في الشركات بخصوص مواضيع الإستدامة الخاصة (معيار الملابس والاكسسوارات ،والأحذية CN0501) تبين ان مؤشرات هذا المعيار يسهم في تعزيز الثقة في البيانات المالية.

**التوصيات:**

1. يجب الاهتمام والتنقيف والتوعية على نشر معايير محاسبة الإستدامة وضرورة التزام الشركات بتطبيقها من خلال جعل قوانين وتشريعات خاصة تلزم على تطبيقها.
2. من أجل متابعة تطبيق معايير محاسبة الإستدامة ضرورة انشاء مراكز او معاهد تطوير داخل كل دولة بحيث يكون لها دور فعال في اعداد وتأهيل كوادر تستطيع تدريب العاملين داخل الشركات على معرفة وإطلاع بمعايير المجلس SASB.
3. اصدار معيار خاص يهتم بعملية التوعية نحو تطبيق معايير محاسبة الإستدامة بما ينسجم مع الإطار المفاهيمي للمحاسبة والإطار المفاهيمي لمجلس معايير محاسبة الإستدامة والتي من شأنها إن تحسن الأداء والإبلاغ المالي داخل الشركات وبالتالي تعزز الثقة في البيانات المالية.
4. ينبغي على الشركات الالتزام بتطبيق معايير محاسبة الإستدامة الصادرة من مجلس SASB لغرض تحقيق الأهداف المطلوب تحقيقها من خلال استراتيجية الشركة بتبني تطبيق محاسبة الإستدامة.
5. ضرورة الإعتماد على معايير محاسبة الإستدامة في الشركات جميعها لإعطاء المستفيدين والمستثمرين وأصحاب المصالح والجهات الرقابية تقريراً موحداً للتقارير المالية بالإعتماد على مؤشرات المعايير دون تشتت.
6. يتطلب تطبيق المعايير الخاصة بالإستدامة ولجميع القطاعات التي تهدف إلى تحسين أداء والإبلاغ المالي في الشركات لما لها من أهمية في تحديد عمل الوحدات الاقتصادية لتحقيق أهدافها بخطوات ثابتة وتعزيز الثقة في بياناتها المالية.

#### المراجع والمصادر:

##### - المصادر العربية:

##### أولاً- البحوث والدوريات:

1. ابو زر، عفاف اسحق وراضي عقلة العتوم، ( 2016 ) " مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي"، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال - الجامعة الاردنية، المجلد12، العدد 1 ، 2016.
2. عبد المنعم، اسامة واحمد طه العجلوني، (2013)، " تقارير الاستدامة: التجسيد الحقيقي للحاكمية المؤسسية في الشركات-دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الاردنيين"، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 5، العدد 10، ص-180 153.

##### ثانياً- الرسائل والأطاريح الجامعية :

3. ابو عليان ، حسام محمد ، (2017)، " الاقتصاد الأخضر والتنمية المستدامة في فلسطين استراتيجيات مقترحة"، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر - غزة ، فلسطين .
4. اظهير، نائل سالم ، (2017)، " واقع أداء وحدة البحث العلمي في وزارة التربية والتعليم العالي الفلسطينية وعلاقته بمؤشرات التنمية المستدامة"، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية التربية، قسم أصول التربية، جامعة الأزهر، غزة ، فلسطين .

5. حسيني، مريم ، (2014) ، " أبعاد التنمية المستدامة و علاقتها بالتنمية المحلية دراسة حالة بلدية - الحجيبة - " ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة قاصدي مرياح ورقلة ، الجزائر .
6. الخفاجي ، ايمان جواد ، (2018) ، " قياس اداء الشركات المساهمة وفق مؤشر S&P / ISX / ESG وفحص مدى التزامها بالابلاغ عن الاستدامة لتطبيق معايير GRI " ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم محاسبة ، جامعة كربلاء ، العراق .

## - Foreign References

### First: Books

1. Fred Phillips, Robert Libby, Patricia A.libby, (2016), "Financial Accounting", Fifth Edition.
2. Persic .Milena, Jankovic. Sandra, Krivačić. Dubravka,(2017), "Corporate Social Responsibility: The Good, the Bad and the Ugly", Sandra Jankovic on 08 March 2018.
3. Spiceland, J. David, and James F. Sepe, and Mark W. Nelson, Wayne B. Thomes, (2018), "Intermediate Accounting", Ninth edition, Copyright by McGraw-Hill Education.

### Second: Periodicals

1. Aras. Gu" ler, Crowther.David,(2008),"Governance and sustainability An investigation into the relationship between corporate governance and corporate sustainability ", Institute of Social Science, Yildiz Technical University, Istanbul, Turkey.Leicester Business School, De Montfort University, Leicester, UK,at emeraldinsight..
2. Gies D. & Kutzmark T (1997) "Developing Sustainable communities The Future is Now" Center of Excellence for Sustainable Development web site.
3. Panoutsou, Konstantinia.(2017), Sustainability Reports: The World Leaders' Perspective of Sustainabilityy, Master of Science (MSc) in Environmental Management & Sustainability, February 2017 Thessaloniki – Greece.
4. Raderbauer, Marita,(2011), The Importance of Sustainable Business Practices in the Viennese Accommodation Industry, Master of Sciences, the University of Exeter.
5. T. Ong, H. G. Djajadikerta,(2017)," Impact of corporate governance on sustainability reporting: Empirical study in the Australian resources industry ",School of Business and Law, Edith Cowan University, Australia ,at SSRN..

### Third: Others & Internet

6. SASB Conceptual Framework, Sustainability Accounting Standards Board (SASB) , (2017)
7. <http://www.oecd.org/dac>
8. <http://www.un.org/sustainabledevelopment/>
9. <http://www.isx-ig.net>
10. <https://www.ase.com.jo/ar>
11. United Nations Environment Program.(1992,August 12). Report Of The United Nations Confrence On environmentan ol development. Retrieved From united Nations Environment Programme Website [http://www.un.org/documents/ga/conf151/aconf\\_151261\\_annex1.htm](http://www.un.org/documents/ga/conf151/aconf_151261_annex1.htm).