

Integrated reporting according to the GRI (300 & 400) standards and its impact on sustainable development

Ali Abdul Shahid Mahdi Al-Ramahi

Assist. Prof. Dr. Ali Mohammed Thijel AL-Mamouri

Post-Graduate Institute for Accounting
Financial Studies-University of Baghdad

ali.abdl101a@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Received: 11/10/2024

Post-Graduate Institute for Accounting Financial
Studies-University of Baghdad

asst.prof.ali@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Accepted: 8/12/2024

Published: 30/6/2025

Abstract

The research aims to identify the concept of integrated reporting, present and discuss the conceptual aspects of integrated reporting in accordance with the Global Reporting Initiative (300GRI) and (400GRI) standards, and measure the level of application of disclosure of environmental and social indicators for integrated reporting in accordance with the Global Reporting Initiative (GRI) standards in the municipality. Presenting and discussing the conceptual aspects of sustainable development. The researcher reached a set of conclusions, the most important of which were: Integrated reporting is the new and future global trend for transferring information related to economic units to all stakeholders in a transparent, neutral and reliable manner. This approach contributes to eliminating bias in providing information and distributing it to a specific category rather than others, which enhances justice and equality among them. The low overall percentage of commitment to disclosure when examining and measuring the level of disclosure according to the axis of potential environmental and social indicators for the municipality of the research sample (3.13%) and (4.42%) respectively during the three years under examination, which indicates a lack of transparency in disclosure compared to the municipality's activity, which is considered an environmental pollutant, and thus this negatively affects the ability to achieve sustainable development. The researcher recommended: Developing a special standard for integrated reporting that is compatible with the economic, social and environmental conditions in Iraq, taking into account the GRI standards and benefiting from the experiences of countries whose companies have implemented the preparation of these reports. It is also necessary for the Federal Board of Supreme Audit to include the requirements for preparing annual financial statements, as well as a model for disclosing integrated reporting in accordance with the Global Reporting Initiative (GRI). This is to achieve the principle of obligation in preparing reports that include economic, social and environmental aspects, which contributes to providing a comprehensive picture of sustainability performance and highlights the positive and negative impacts of the organization.

Keywords: Integrated reporting on GRI standards (300&400), Sustainable development.

الإبلاغ المتكامل على وفق معياري GRI(300&400) وانعكاسه على التنمية المستدامة

أ.م.د. علي محمد ثجيل المعموري

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد

علي عبد الشهيد مهدي الرماحي

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد

المستخلص

يهدف البحث الى التعرف على مفهوم الإبلاغ المتكامل عرض ومناقشة الجوانب المفاهيمية للإبلاغ المتكامل على وفق معياري المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI300) و(GRI400)، وقياس مستوى تطبيق الإفصاح عن المؤشرات البيئية والاجتماعية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI) في البلدية، وعرض ومناقشة الجوانب المفاهيمية للتنمية المستدامة. وقد توصل الباحث الى مجموعة من الاستنتاجات كان أهمها: يُعد الإبلاغ المتكامل التوجه العالمي الجديد والمستقبلي

لنقل المعلومات المتعلقة بالوحدات الاقتصادية إلى جميع أصحاب المصلحة بطريقة شفافة وحيادية وموثوقة. يسهم هذا النهج في القضاء على التحيز في تقديم المعلومات وتوزيعها على فئة معينة دون غيرها، مما يعزز العدالة والمساواة بينهم، وتدني نسبة الكلية للالتزام بالإفصاح عند فحص وقياس مستوى الإفصاح وفق محور المؤشرات البيئية والاجتماعية المحتملة لبلدية عينة البحث (٣,١٣) و(٤,٤٢) على التوالي خلال السنوات الثلاثة محل الفحص، مما يدل على عدم وجود شفافية في الإفصاح مقارنة بنشاط البلدية الذي يُعد من الملوثات البيئية، وبالتالي فإن ذلك يؤثر سلباً على القدرة على تحقيق التنمية المستدامة. وأوصى الباحث: على وضع معيار خاص للإبلاغ المتكامل يتناسب مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في العراق، مع مراعاة معايير (GRI) والاستفادة من تجارب الدول التي طبقت شركاتها إعداد هذه الابلاغ. وكذلك من الضروري أن يقوم ديوان الرقابة المالية الاتحادي بتضمين متطلبات إعداد البيانات المالية السنوية، فضلاً عن أنموذج للإفصاح عن الإبلاغ المتكامل على وفق مبادرة العالمية للإبلاغ (GRI). وذلك لتحقيق مبدأ الإلزام في إعداد تقارير تشمل الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، مما يسهم في تقديم صورة شاملة عن أداء الاستدامة ويبرز التأثيرات الإيجابية والسلبية للمنظمة.

الكلمات المفتاحية: الإبلاغ المتكامل عن معياري (GRI(300&400) , التنمية المستدامة.

المقدمة: Introduction

اكتسب الإبلاغ المتكامل أهمية كبيرة حديثاً إذ أصبحت في عالم اليوم تتصدر موقعاً مهماً في توجهات الوحدات الاقتصادية ونشاطاتها المختلفة ، وكذلك ان هذه الممارسة لم تثير اهتمام ليس فقط الممارسين ، ولكن أيضاً الأكاديميين في هذا المنظور، وإعادة بناء عملية التنمية وسلسلة من التحليلات المتعمقة حولها ، وبعد صدور سلسلة من المعايير المنظمة لإعداد هذه التقارير من قبل منظمات عالمية تهتم بهذا الجانب المهم مثل " مبادرة الابلاغ العالمية (GRI) "والمجلس الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC) والتي اصدرت المبادئ التي تحكم إعداد الإبلاغ المتكامل، ويعود سبب تبني مثل هذه المعايير نتيجة لما تعانيه التقارير المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية الدولية من قصور في الإفصاح عن المعلومات غير المالية ، لذلك فإن الإبلاغ المتكامل وبما تحويه من معلومات مالية وغير مالية فإنها تعد أداة فعالة في تضيق فجوة المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصلحة ، وعليه تواجه الوحدات الاقتصادية العراقية مشكلات عدة من أبرزها عدم قدرتها على المنافسة لأنها لاتزال تعتمد على النظم المحاسبية التقليدية التي لا تفي باحتياجات مستخدميها ، حيث لا تظهر التقارير غير المالية التي تعد من الأدوات الحديثة والتي تكسب تلك الوحدات ميزة تنافسية وتزيد من قيمتها.

المبحث الأول: منهجية البحث والدراسات السابقة

١ - منهجية البحث

- ١-١ مشكلة البحث:- تعاني البيئة العراقية من نقص في توفير المعلومات ذات الطبيعة غير المالية لاسيما المعلومات ذات الطبيعة البيئية و الاجتماعية وعدم تكاملها مع المعلومات ذات الطبيعة المالية اذ ان اغلب الوحدات الاقتصادية تتبع ممارسات ابلاغ مالي تقليدي لذا برزت الحاجة الى اعتماد ممارسات ابلاغ ذات نطاق اوسع واكثر تكاملا ولعل مبادرة المجلس الدولي لأعداد التقارير المتكاملة (IIRC) المتمثلة بإصدار اطار عام لأعداد التقارير المتكاملة قائم على مفهوم التفكير المتكامل والرؤية الشاملة لأداء الوحدة الاقتصادية من جميع الجوانب هو السبيل الامثل لتوصيل صورة كاملة لعملية خلق قيمة للوحدة الاقتصادية ,يمكن توضيح مشكلة البحث بالتساؤل الاتي:
- ١-١-١ ما مستوى قياس تطبيق الإفصاح عن المؤشرات البيئية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300) في البلدية.

١-١-٢ ما مستوى قياس تطبيق الإفصاح عن المؤشرات الاجتماعية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300) في البلدية.

٢-١ **أهمية البحث:** - يستمد البحث أهميته من أهمية الممارسة الحديثة المتمثلة بالإبلاغ المتكامل وفق إطار الإبلاغ المتكامل الدولي الذي يهدف الى توصيل المعلومات عن عملية خلق القيمة في الوحدة الاقتصادية لتسهيل عملية اتخاذ القرارات، وضرورة مواكبة الوحدات الاقتصادية لهذا النوع من الإبلاغ وتغلب على أوجه القصور في الإبلاغ المالي التقليدي الذي يركز على الجوانب المالية بمعزل عن الجوانب غير المالية (البيئية، الاجتماعية) ولا يعبر عن حقيقة الوحدة الاقتصادية.

٣-١ **اهداف البحث:** - **يهدف البحث الى:**

١-٣-١ عرض ومناقشة الجوانب المفاهيمية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير مبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300) و(GRI-400).

٢-٣-١ عرض ومناقشة الجوانب المفاهيمية للتنمية المستدامة.

٣-٣-١ قياس مستوى تطبيق الإفصاح عن المؤشرات البيئية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300) في البلدية.

٤-٣-١ قياس مستوى تطبيق الإفصاح عن المؤشرات الاجتماعية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-400) في البلدية.

٤-١ **فرضية البحث:** - **يقوم البحث على الفرضيات الآتية:**

١-٤-١ يمكن قياس مستوى تطبيق الإفصاح عن المؤشرات البيئية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300) في البلدية.

٢-٤-١ يمكن قياس مستوى تطبيق الإفصاح عن المؤشرات الاجتماعية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-400) في البلدية.

٥-١ **وسائل جمع البيانات والمعلومات:** لغرض تحقيق أهداف البحث بشقيه النظري والتطبيقي سيعتمد الباحث على الأدوات والوسائل الضرورية للوصول الى ذلك، وعلى المستوى النظري سيتم التركيز على ما توافر من المصادر العربية والاجنبية من كتب ودوريات ورسائل وأطراح جامعية، أما الجانب التطبيقي فسيعتمد الباحث على عدة وسائل للحصول على البيانات المطلوبة التي أهمها التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة السنوي.

٦-١ **حدود البحث:**

١-٦-١ **الحدود المكانية:** تم اختيار مديرية البلدية النجف الاشرف.

٢-٦-١ **الحدود الزمانية:** أعتمد الباحث على التقارير المالية السنوية وتقرير الادارة للسنوات (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠) ولغاية ٣١/كانون الاول/٢٠٢٠ لأغراض انجاز البحث.

٢- **الدراسات السابقة:**

١-٢ (السلطاني، ٢٠١٨): (الإبلاغ المتكامل ودوره في تعزيز قرارات الاستثمار): تهدف هذه الدراسة تحديد وقياس وعرض كل عنصر من عناصر الاستدامة وفق احدث الارشادات والتوجيهات من المنظمات المهنية للمحاسبة مع التركيز على أهميتها في الوحدات الاقتصادية العراقية لما يتميز به البلد من مشاكل بيئية واجتماعية واقتصادية كبيرة بسبب الظروف التي يمر بها ، اذ تؤثر على أداءها من جهة وتساهم فيها من جهة اخرى ، وتوصلت الدراسة إلى يقدم الإبلاغ المتكامل معلومات متكاملة عن اداء الوحدات الاقتصادية المالي وغير المالي وهذا يجذب المستثمرين ومقدمي

رؤوس الاموال وبالتالي تحصل على تمويل بتكلفة منخفضة لتوسع انشطتها وحصتها السوقية وتحقق قيمة مستدامة بمرور الوقت لها وللمستثمرين والمجتمع بشكل عام.

٢-٢ (الساعدي, ٢٠٢١): (دور مراقب الحسابات في توكيد التقارير المتكاملة وانعكاسه على القرارات الاستثمارية في الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية) : تهدف هذه الدراسة الى دراسة وتحليل دور مراقب الحسابات في توكيد التقارير المتكاملة وانعكاسه على القرارات الاستثمارية في الوحدات الاقتصادية العراقية, وتوصلت الدراسة الى ان د توكيد التقارير المتكاملة في توفير الثقة والمصداقية في المعلومات التي تتضمنها هذه التقارير, اذ تمثل خدمة التوكيد على التقارير المتكاملة احدى الخدمات التصديقية والتي يقوم بها طرف خارجي مثل مكاتب المحاسبة والمراجعة او المكاتب الاستشارية.

٣-٢ (سامية, ٢٠٢١): (دور معايير مبادرة الإبلاغ العالمي (GRI) في تعزيز جودة المعلومات المالية لتقارير الاستدامة) : تهدف هذه الدراسة الى بيان مدى مساهمة النموذج المقترح للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في تعزيز جودة معلومات تقارير الاستدامة في ظل معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI), وتوصلت الدراسة الى إجمالي كمية المياه المستخدمة في الأنشطة الإنتاجية سنوياً, إلى جانب مراعاة تنوع مصادر المياه واستخدام تلك المصادر بشكل متساوي لغرض منع حالة سحب المياه من مصدر واحد بما يؤدي إلى تعرضه للضرر والذي يؤثر فيما بعد على المجتمع بشكل عام وعلى الأنشطة الزراعية والحياتية بشكل خاص.

المبحث الثاني: التأطير النظري:

٢-٢ الإبلاغ المتكامل

١-٢ تعريف الإبلاغ المتكامل (التقارير المتكاملة): - حيث يعد الإبلاغ المتكامل من المفاهيم حديثة التي لاقى اهتمام العديد من المنظمات والهيئات، الأمر الذي ساهم في ظهور العديد من التعاريف وعدم الاتفاق على تعريف موحد للإبلاغ المتكامل. إذ يرى المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC) على أن الإبلاغ المتكامل عبارة عن اتصال موجز حول كيفية تنفيذ استراتيجية الوحدة الاقتصادية، تؤدي الحوكمة والأداء والتوقعات، في سياق بيئتها الخارجية، إلى إنشاء القيمة أو الحفاظ عليها أو تأكلها من نهج قائم على المبادئ على المدى القصير والمتوسط والطويل (IIRC,2020;7) وعرف (Akse) "تجمع المعلومات المالية وغير المالية حول استراتيجية الوحدة الاقتصادية وحوكمتها وأدائها وأفاقها، وتعكس السياق الاقتصادي والاجتماعي والبيئي الذي تعمل فيه. إنه يوفر تمثيلاً واضحاً وموجزاً لكيفية إظهار الوحدة الاقتصادية للإشراف وكيف تخلق القيمة، الآن وفي المستقبل " (Akse,2015;23). الإبلاغ المتكامل" هو عملية تؤدي إلى التواصل خلال التقرير السنوي المتكامل تؤدي الى خلق القيمة بمرور الوقت". (Busco, et.al.,2013;3)

٢-٢ اهداف الإبلاغ المتكامل: - ان الهدف الاساسي للإبلاغ المتكامل هو الابلاغ الى اصحاب المصلحة عن كل ما يتعلق بالوحدة الاقتصادية من استراتيجيتها وأداء انشطتها المالية والاقتصادية والبيئية والاجتماعية لغرض بناء القيمة واستدامتها بمرور الوقت، وعلاقتها بأصحاب المصلحة ولذلك يجب ان يكون الابلاغ المتكامل قادر على تحقيق الاتي: (Mervyns,2011;6)

١-٢-٢ تحسين جودة المعلومات المتاحة لمقدمي رأس المال المالي والترويج لنهج أكثر تماسك وفعالية لإبلاغ الوحدات الاقتصادية الذي يعتمد على سلسلة من التقارير المتعددة ويقف على عوامل تؤثر جوهرياً على قدرة الوحدة في بناء وخلق القيمة بمرور الزمن. (<https://alrai.com/article/10753371/>)

٢-٢-٢ تعزيز المساءلة والاشراف على القاعدة العريضة لرؤوس الأموال المالية والمصنعة والفكرية والبشرية والاجتماعية والعلاقات الطبيعية باعتبارها مخزونات ذات قيمة تتم زيادتها أو تخفيضها أو تحويلها من خلال أنشطة الشركة ومخرجاتها لتعزيز الترابط فيما بينها. (IIRC,2013:2)

٣-٢-٢ إن الإبلاغ المتكامل تركز على قدرة الوحدة الاقتصادية على خلق القيمة والتركيز الاستراتيجي والتوجه المستقبلي وترابط المعلومات (المالية وغير المالية)، فضلا عن قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستجابة للاحتياجات والمصالح المشروعة لأصحاب المصلح بالتزامن مع تصميم نموذج أعمال واستراتيجية واضحة للاستجابة لمتطلبات البيئة الخارجية والمخاطر والفرص التي تواجهها الوحدات الاقتصادية، ومن المتوقع أن يصبح الإبلاغ المتكامل معيارا للإبلاغ المؤسسي. (Girella,2021;32)

٤-٢-٢ تعزيز نهج أكثر تماسك وكفاءة لإبلاغ الوحدات الاقتصادية التي تعتمد على تقارير فروعها المختلفة والإبلاغ عن مجموعة كاملة من العوامل التي تؤثر مادياً على قدرتها في إضافة بناء قيمة مع مرور الزمن، أي ان الإبلاغ المتكامل يجمع المعلومات المادية حول استراتيجية الوحدة الاقتصادية والحوكمتها والأداء والتوقعات بطريقة تعكس سياقها تجارياً والاجتماعياً والبيئياً، إن الغرض من ذلك هو أن يكون هناك اتصالاً مستقلاً وموجزاً مرتبط بتقارير وتفاصيل إضافية لأصحاب المصلحة الذين يريدون تلك التفاصيل (Vitolla&Raimo,2018:248)

٥-٢-٢ تلبية احتياجات المستثمرين طويلة الأجل للحصول على معلومات بهدف المساعدة في اتخاذ قرارات استثمارية أكثر فعالية، وتعزيز المساءلة والثقة والشفافية في الوحدات الاقتصادية (Younis, 173:2018). دعم التفكير المتكامل، وصناعة القرار التي تركز على خلق القيمة على المدى القصير، والمتوسط، والبعيد. (IIRC,2020:2)

٣-٢ الأطراف الإبلاغ المتكامل: - يمكن تلخيص أهمية الإبلاغ المتكامل بالآتي: (villier & Sharma,2020:4) (28:2023,Jawad) (Al-Saedi, 2021:43) (Bebbington et al,2007:224).

١-٣-٢ أهمية الإبلاغ المتكامل للمستثمرين.

٢-٣-٢ أهمية الإبلاغ المتكامل لإدارة الوحدة الاقتصادية.

٣-٣-٢ أهمية الإبلاغ المتكامل لزيائن والمستهلكين.

٤-٣-٢ أهمية الإبلاغ المتكامل للعاملين.

٥-٣-٢ أهمية الإبلاغ المتكامل للمقرضين.

٦-٣-٢ أهمية الإبلاغ المتكامل للأجهزة الحكومية والمشرعون.

٧-٣-٢ أهمية الإبلاغ المتكامل لخلق القيمة.

٤-٢ إطار الإبلاغ المتكامل: - يمكن القول إن إطار عمل المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة (IIRC) هو أهم دليل للشركات الراغبة في تنفيذ الإبلاغ المتكامل (IR). لذلك ينبغي مراجعة ومناقشة لأهم المبادئ التوجيهية وعناصر محتوى الإبلاغ المتكامل التي تشكل العمود الفقري لإطار IIRC. كما يقارن الإطار بمعيار الإبلاغ الرئيسي عن الاستدامة، وهو إرشادات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI). بعد هذه المقارنة، نجد بأن IR يمكن أن ينظر إليه على أنه تطور للتقارير المالية بدلا من تقارير الاستدامة. (Mio; 2016:2). وأطار الإبلاغ المتكامل هو أطار مبني على المبادئ والهدف منه هو خلق مستوى مقبول من التشابه بين محتويات تقارير الوحدات الاقتصادية، مع منحها المرونة الكافية في اعداد التقارير وتم تعريف التقرير المتكامل على انه عملية تصف بإيجاز الكيفية التي تؤدي بها استراتيجية الوحدة الاقتصادية، والحوكمة،

والاداء، والفرص لخلق القيمة بمرور الوقت. وهذا يتيح عمليات اتخاذ قرارات أكثر استتارة ويؤدي إلى تقدم اقتصاد عالمي أكثر استدامة

(Flower:2015) (IIRC 2013 The International Framework, www.iirc.org) وضع المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC) إطاراً متكاملاً للإبلاغ (IR) لتحسين تكامل المعلومات المالية وغير المالية وتحسين الإبلاغ المؤسسي. تم إنشاء إطار علاقات المستثمرين في ديسمبر ٢٠١٣ من قبل IIRC لتعزيز التفكير المتكامل وتغيير السلوك في الأعمال. يظهر IR الصورة الشاملة للشركة حول الأهداف المستقبلية فضلاً عن الروابط بين الأداء المالي والأداء غير المالي. كما أنه يجمع الحوكمة ورأس المال المالي ورأس المال الفكري ورأس المال الاجتماعي ورأس المال البيئي. وبالتالي، فإن إعداد التقارير المتكاملة لا يتعلق فقط بالإبلاغ، ولكن في الواقع، هو عنصر من عناصر إعداد تقارير الأعمال الأفضل مع فوائد أعلى. إن تأثير علاقات المستثمرين على أداء الشركة هو في الواقع مسألة قيمة. يعد التغيير إلى IR قراراً مكلفاً، وهناك حاجة للتأكد من أن فوائد IR تفوق تكاليفها. (Amirrudin, et.al.,2020:1780). ويشكل الإطار الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC) محور تنظيم علاقات المستثمرين في جميع أنحاء العالم. ويعرض هذا الفرع أحكام الإطار بالتفصيل. ويتبع تنظيم هذا القسم تنظيم وثيقة المركز. في البداية، تعطي نظرة عامة على الخصائص الأساسية المختلفة للعلاقات الدولية، وإطار العلاقات الدولية واستخدامه انطباقاً عن نهج الإبلاغ الجديد بشكل عام. يستمر القسم في وصف المفاهيم الأساسية (المقدمة، رؤوس الأموال، نموذج الأعمال، إنشاء قيمة)، والتي تتعامل مع الطريقة التي يحدد بها الإطار القيمة وكيفية إنشائها. بعد ذلك، يتم شرح المبادئ التوجيهية السبعة (التركيز والتوجه المستقبلي (الاستراتيجي)، توصيل (ربط) المعلومات، علاقات أصحاب المصلحة، الأيجاز، الأهمية النسبية، الموثوقية والاكتمال، الاتساق وقابلية المقارنة) التي تحدد إعداد وعرض تقرير متكامل، يليه عرض لعناصر المحتوى الثمانية (نظرة عامة على الوحدة الاقتصادية والبيئة الخارجية المحيطة بها، الحوكمة، نموذج العمل، الفرص والمخاطر، الاستراتيجية وتخصص الموارد، النظرة المستقبلية الأداء، توقعات أساس العرض). (Hannen; 2017:19)

٥-٢ مبادرة الإبلاغ العالمية (Global Reporting Initiative)

٢-٥-٢ تعريف المبادرة العالمية لإعداد الإبلاغ (GRI):-- تعد معايير المبادرة العالمية أول وأكثر المعايير تنبأً من أجل الإفصاح عن الاستدامة منذ إطلاقها عام ١٩٩٩م، حيث تم تحويلها من ممارسة متخصصة إلى ممارسة تبنتها شركات كبرى في العالم، إذ تيسر هذه المبادرة الإفصاح عن معلومات الاستدامة وتساعد على تحديد المخاطر وإدارتها، كما تمكن المؤسسات من اغتنام فرص جديدة، إضافة إلى دعم جميع المؤسسات باختلاف أحجامها وأنواعها للحفاظ على البيئة وتحسين المجتمع، من خلال تحسين العلاقة مع أصحاب المصلحة، وتعزيز السمعة والثقة، وتفعيل دور حوكمة الشركات، كما أنها لم تعد مجرد معايير فقط تبنتها الشركات، بل أصبحت الإطار البارز للإفصاح الطوعي في أنحاء العالم (Levy,et.al.,2010:95)، حيث اشارت مبادرة الإبلاغ العالمي كما جاء في دليل إعداد تقارير الاستدامة، أنه تم تصميم معايير المبادرة كمجموعة من المعايير المترابطة والتي تم تطويرها ليتم استخدامها معاً لمساعدة المنظمات في إعداد تقارير الاستدامة، حيث ترى المبادرة أنه في حالة إعداد التقرير وفقاً لمتطلبات المبادرة سوف ينتج عنه صورة كاملة ومتوازنة للموضوعات الجوهرية للمنظمة وما يترتب عليها من آثار، فضلاً عن كيفية إدارة هذه الآثار، كما يمكن للمنظمة استخدام معايير محددة من معايير المبادرة، أو أجزاء من محتوياتها، لتقديم تقرير عن معلومات معينة، شريطة أن تتم الإشارة إلى المعايير ذات الصلة بشكل صحيح. (Amsik,2021: 48) حيث تم تعريف المبادرة العالمية للإبلاغ "هي منظمة غير ربحية تعمل على تعزيز الاستدامة الاقتصادية، وتصدر مجموعة من أكثر المعايير انتشاراً في العالم لتقارير الاستدامة والمعروفة أيضاً بتقارير البصمة البيئية (EFR) أو

تقارير حوكمة البيئة الاجتماعية (ESG) ، أو التقرير ثلاثي الأبعاد أو المحاور (TBL)، أو تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR)، وتسعى (GRI) لجعل تقارير الاستدامة تقارير روتينية وقابلة للمقارنة مع التقارير المالية". (Jamil, 2022: 57) كما عرف ديوان الرقابة المالية الاتحادي (GRI) بأنها "منظمة من المنظمات الرائدة في مجال الإبلاغ عن الاستدامة على مستوى العالم والرامية إلى الترويج للإبلاغ عن الاستدامة والعمل على تقديم تقارير علنية عن آثارها الاقتصادية، والبيئية، والاجتماعية، ومن ثم مساهماتها الإيجابية أو السلبية - في تحقيق التنمية المستدامة، حيث تحدد الوحدات الاقتصادية آثارها الهامة على الاقتصاد، و/أو البيئة، و/أو المجتمع، وتكشف عن هذه الآثار وفقاً لمعيار مقبول عالمياً". (<https://fbsa.gov.iq>).

وتعد مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) "منظمة غير ربحية تعزز الاستدامة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وتوفر اطاراً شاملاً للإبلاغ عنها اعداد التقارير لجميع الوحدات الاقتصادية والمنظمات الذي يستخدم على نطاق واسع في جميع أنحاء العالم". (Gutierrez & Andrea, 2017: 87)

٢-٥-٣ مجالات التركيز للمبادرة العالمية لإعداد الإبلاغ (GRI): - حددت المبادرة العالمية لإعداد الإبلاغ أربعة مجالات تركيز للسنوات القادمة من أجل تحقيق مهمتها وهي (Abbas and Al-Dabbas, 2020: 68) - وضع معايير ومبادئ توجيهية لإحراز تقدم في التنمية المستدامة لتحفيز الإفصاح المتسق عن الاستدامة، بما في ذلك المشاركة مع أصحاب المصلحة بشأن قضايا الاستدامة.

٢-٥-٣-١ جعل مبادرة الإبلاغ العالمية مركزاً مركزياً لأطر ومبادرات الإبلاغ عن الاستدامة وتنسيق مشهد الاستدامة لاختيار فرص التعاون والشراكة التي تخدم رؤية ورسالة مبادرة الإبلاغ العالمية.

٢-٥-٣-٢ قيادة تقارير الاستدامة بكفاءة وفعالية، وتحسين جودة الإفصاحات التي يتم إجراؤها باستخدام معايير مبادرة الإبلاغ العالمية، وتقليل عبء الإبلاغ.

٢-٥-٣-٣ تشجيع الاستخدام الفعال لمعلومات الاستدامة لتحسين الأداء: لتعزيز الشفافية وتمكين الإبلاغ الفعال، ينبغي تشجيع صانعي السياسات والتبادلات وأصحاب المصلحة الآخرين على اتخاذ إجراءات. و

٢-٦ أهداف المبادرة العالمية لإعداد الإبلاغ (GRI):

٢-٦-١ توفير الإرشادات والمبادئ الضرورية لتوجيه عملية إعداد وتجميع تقارير الاستدامة من خلال اتباع نهج يشمل جميع أصحاب المصلحة. (Al-Othaim, 2024: 31)

٢-٦-٢ يتم توفير الموارد التقنية لتوجيه وتوجيه المستخدمين خلال عمليات التنفيذ، على سبيل المثال، من خلال إصدار ملاحق خاصة لقطاعات معينة تساعد الشركات في صناعات محددة على إعداد تقارير الاستدامة نظراً لاختلافات كل قطاع. (Al-Jijawi and Al-Khafaji, 2020: 157)

٢-٦-٣ يهدف إنشاء قواعد أساسية مشتركة للإبلاغ إلى تغطية السلوك الاقتصادي والبيئي والاجتماعي للمنظمات، وبالتالي توفير صيغ إبلاغ قابلة للمقارنة (Hyršlová, 2015: 610).

٢-٦-٤ تهدف إلى توحيد القياس وبالتالي تحسين نوعية الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للشركات. (Kuzey & Uyar, 2017: 28).

٢-٦-٥ تهدف هذه العملية إلى التحقق من أن تقرير الاستدامة يقدم معلومات متوازنة ومعقولة وموثوقة حول أداء الأنشطة المختلفة في الوحدة الاقتصادية، ويمكن مقارنتها عبر الزمن. (Al-Khafaji, 2018: 53)

٢-٦-٦ تهدف هذه المبادرة إلى تعزيز الإبلاغ عن التنمية المستدامة في المنظمات بحيث يصبح مقبولاً وممارساً بنفس القدر الذي يتم فيه الإبلاغ المالي، وذلك من أجل ضمان استدامة قيمة هذه الممارسات في المدى الطويل.

٧-٦-٢ تهدف المبادرة العالمية لإعداد التقارير إلى تعزيز وتطوير الوعي لدى أصحاب المصلحة وتشجيعهم على استخدام هذه التقارير بشكل فعال، وتدعو إلى تعزيز الوعي وزيادته (<https://www.globalreporting.org>)

٧-٢ أهمية المبادرة العالمية لإعداد الإبلاغ (GRI): تبرز مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) أهميتها بسبب شراكاتها الاستراتيجية مع منظمات دولية مثل منظمة التعاون والتنمية (OECD) والاتفاق العالمي للأمم المتحدة (UNGC) وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP) و ISO. توجه هذه المبادرة الحكومات وأسواق الأوراق المالية ومنظمي الأسواق في وضع سياساتهم للمساعدة في خلق بيئة أكثر ملاءمة للإبلاغ عن الاستدامة (<https://www.globalreporting.org>). وتبرز دورها الرائد في تقديم التقارير عن الاستدامة من خلال توفيرها للمعايير الأكثر استخداماً على نطاق واسع فيما يتعلق بالإفصاح والإبلاغ المستدام، مما يمكن الشركات والحكومات والمجتمع المدني والمواطنين من اتخاذ قرارات أفضل استناداً إلى المعلومات المهمة لهم.

٨-٢ مؤشرات الاستدامة للمبادرة العالمية لإعداد الإبلاغ (GRI): تعتبر مؤشرات الأداء لمبادرة الإبلاغ العالمية أساسية في تقرير الاستدامة، سواء كانت تتعلق بالكمية أو النوعية. يتم جمع هذه المؤشرات من قبل مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) في ثلاثة أبعاد رئيسية، وهي الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. سنتناول هذه الأبعاد بالتفصيل فيما يلي:

١-٨-٢ مؤشرات البيئية: وتقع على عاتق الوحدات الاقتصادية الحديثة مسؤوليات جديدة، فضلاً عن التحديات الأساسية المتمثلة في تحقيق الربحية والعائد على الأسهم، أصبحت الاعتبارات البيئية تشكل تحدياً جديداً. وبما أنه لا يمكن للنمو الاقتصادي أن يتحقق دون الحفاظ على البيئة وحمايتها وتحقيق العدالة الاجتماعية في المجتمع، فقد ازداد التركيز على الجوانب البيئية من أجل تحقيق الاستدامة. وتحقيقاً لهذه الغاية، اعتمد مؤتمر الأمم المتحدة المعني بالبيئة والتنمية (UNCED) البيئة كحساب وطني في عام ١٩٩٢. ووضعت لجنة الأمم المتحدة للتنمية المستدامة مجموعة أكثر دقة وشمولاً من مؤشرات الاستدامة، سميت مؤشرات الضغط والحالة والاستجابة، استناداً إلى إطار تحليلي. تشير مؤشرات الضغط إلى الضغوط البيئية، بينما تحدد مؤشرات الوضع الراهن وتقيم الوضع الحالي للموارد الطبيعية، وتعكس مؤشرات الاستجابة كيفية معالجة الضغوط البيئية الحالية. ينبغي أن تكون هذه المؤشرات شفافة ومرنة وسهلة التفسير وذات مغزى. Al-Sultani, (2018: 32)

٢-٨-٢ مؤشرات الاقتصادية: تتمحور هذه المؤشرات حول تأثيرات الشركة، سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، على الموارد الاقتصادية لأصحاب المصلحة والنظم الاقتصادية على المستويات العالمية والوطنية والمحلية، فالمسؤولية الاقتصادية للشركة تتجاوز أكثر من الربحية.

٣-٨-٢ مؤشرات الاجتماعية: وتتضمن ما يأتي:

١-٣-٨-٢ ممارسات العمل: يشمل التنوع في العاملين من حيث الجنس، وصحة، وسلامة الموظفين.

٢-٣-٨-٢ حقوق الإنسان: تشمل عمل الأطفال، وقضايا الامتثال للقانون في هذا المجال.

٣-٣-٨-٢ قضايا الاجتماعية واسعة النطاق: مثل الرشوة، والفساد، والعلاقات المجتمعية.

٣-٨-٢ مسؤولية المنتج.

ووفقاً لتقرير مبادرة الإبلاغ العالمية GRI، يمكن تقسيم التقارير إلى مؤشرات محددة في إطار الاستدامة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. وقد وجد أنه من السهل التعبير عن المسؤولية الاقتصادية والبيئية باستخدام مؤشرات كمية، نظراً لاعتمادها على التشريعات المالية والبيئية. ومع ذلك، يعد قياس المسؤولية الاجتماعية أكثر تعقيداً، خاصة فيما يتعلق بقضايا الموظفين الداخليين، حيث يتطلب تفسيراً محايداً ويترك مجالاً للتفسيرات المختلفة. (Samia, 2021: 32)

٩-٢ معايير (GRI) ومؤشرات (EESG) للإبلاغ عن الاستدامة: - صممت معايير (GRI) لاستخدامها من قبل الشركات للإبلاغ عن أثارها على الاقتصاد والبيئة و/أو المجتمع (EESG) بغض النظر عن حجمها أو نوعها أو قطاعها أو موقعها الجغرافي. وتستخدم كمجموعة مترابطة لتساعد الشركة على إعداد تقارير الاستدامة التي تستند إلى "مبادئ الإبلاغ" والتركيز على المواضيع المادية، وهي تتألف من (٣) معايير عامة وشاملة و (٣٣) معيار خاصة بمواضيع محددة. ويمكن تقسيم هيكل المعايير على أربع مجاميع يمكن توضيحها في الجدول أدناه: (www.globalreporting.org)

الجدول (١) يوضح ملخص معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI)

ت	المجموعة	اعداد المعايير	اعداد المؤشرات
١	المجموعة الأولى (المعايير العامة)	٣ معيار	٦٢ مؤشراً
٢	المجموعة الثانية (المعايير الاقتصادية)	٦ معيار	١٣ مؤشراً
٣	المجموعة الثالثة (المعايير البيئية)	٨ معيار	٣٠ مؤشراً
٤	المجموعة الرابعة (المعايير الاجتماعية)	١٩ معيار	٣٤ مؤشراً

المصدر: اعداد الباحثان بالاعتماد على (https://www.globalreporting.org.2020)

ووفقاً لهذه المعايير، تنقسم مرحلة إعداد التقارير إلى ثلاث مراحل رئيسية ينبغي اتباعها إذا رغبت الوحدة الاقتصادية في الادعاء بأن تقرير الاستدامة الخاص بها تم إعداده وفقاً لمعايير المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)، وهذه المراحل هي كما يلي: (Amsik: 2021، 48)

المتطلبات: الإفصاح الواجب يتضمن المعلومات الضرورية ويشمل كيفية تجميع هذه المعلومات لبعض البنود التي تتطلب ذلك.

التوصيات: وهي الإجراءات التي يتم الأخذ بها والتي تعتبر غير الزامية للامتثال بها.

التوجيهات: وهي عبارة عن مجموعة من معلومات خلفية وتفسيرات وأمثلة والتي تعتبر أيضاً غير الزامية

ولقد أشارت المبادرة أيضاً على أهمية قراءة المتطلبات الواردة في التوصيات والتوجيهات، ولكن لا تحتاج المنظمات إلى الالتزام بالتوصيات أو التوجيهات من أجل الادعاء بأن التقارير يتم إعدادها وفقاً للمعايير.

٢-١٠ مفهوم التنمية المستدامة: - ظهر مصطلح التنمية المستدامة لأول مرة خلال النصف الثاني من القرن العشرين في

الادبيات الاقتصادية والاجتماعية. ومع تقدم الزمن، بدأ يستخدم في الادبيات السياسية والادارية. (Abdul Rahim, 21: 2015)

ظهر هذا المفهوم نتيجة زيادة الوعي والإدراك للمسؤولين والمجتمع بشكل عام بنتائج الأزمات الاقتصادية

والبيئية والاجتماعية التي شهدها العالم خلال الثلاثة عقود الماضية. ومع ظهور مفهوم التنمية المستدامة، أصبح

للوحدات الاقتصادية مسؤوليات تجاه المجتمع ينبغي أن تتحملها بشكل طوعي أو الزامي من قبل جهات معينة. لم تعد

سمعة الشركات تقوم فقط على مراكزها المالية وتحقيق الأرباح، بل بدأت تتبنى أبعاد الاستدامة في أدائها البيئي

والاقتصادي والاجتماعي. وأصبحت مسؤولية الشركات تعكس مدى مساهمتها في عملية التنمية المستدامة واستجابتها

لحاجات ومتطلبات المجتمع بشكل دائم، (Al-Qassab, 2023: 25) ويهدف تقرير الأمم المتحدة حول التنمية

المستدامة إلى توفير معلومات توضح مدى تقدم الدول في تحقيق الأهداف المستدامة المتعلقة بالاقتصاد والاجتماع

والبيئة. يهدف التقرير أيضاً إلى تقديم تقييم شامل لتنفيذ البرامج والسياسات المستدامة. (Messerli et al, 2019:27).

كما تعرف المبادرة العالمية للتقارير (GRI) التقارير المستدامة "بأنها تقارير توضح أداء الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق

بالأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية للأعمال، بما في ذلك الممارسات والنتائج والتأثيرات الإيجابية والسلبية".

(Torelli,et al .2020:498) وفقاً لتقرير المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) حول التنمية المستدامة، يتناول

التقرير أداء الوحدة الاقتصادية في مجالات التأثير الاجتماعي والبيئي والاقتصادي، ويوضح الجهود التي تبذلها للمساهمة

في التنمية المستدامة وتحقيق الفوائد الاجتماعية. كما يسلط الضوء على محاولات الوحدة الاقتصادية لتقديم معلومات

دقيقة وشاملة حول أدائها المستدام في مختلف المجالات، بما في ذلك الاقتصاد والبيئة والاجتماع، ويشمل عادة مؤشرات

الأداء المستدام. والاهداف المحددة ولإجراءات التحسين. (Lu et al.,2021: 696)

٢-١١ تعريف التنمية المستدامة Definition of sustainable development: - يظل مفهوم الاستدامة مرناً ومتوافقاً

مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والسياسية في كل بلد، مما يجعل من الصعب تحديد تعريف دقيق وموحد

للتنمية المستدامة. فهي تتميز بالاستمرارية والتحسين المستمر. على الرغم من اختلاف المصطلحات التي تعبر عن

مفهوم الاستدامة، إلا أنها تتفق في تحقيق رفاهية الإنسان على مر الزمن.

هناك مجموعة من التعاريف المقدمة حول تقارير الاستدامة، نذكر منها أشهر التعاريف المقدمة من مكاتب الاستشارة العالمية

والهيئات العالمية وممثلي الأطراف ذات المصلحة كما في الجدول يلي:

الجدول (٢) بعض تعاريف التنمية المستدامة التي قدمها بعض الكتاب والمؤسسات.

المؤلف (المؤلفون)	التعريف
AICPA (2011)	"الاستدامة هي مصطلح ظهر بمرور الوقت من الاعتبار الأساسي الثلاثي (١) الجدوى الاقتصادية، (٢) المسؤولية الاجتماعية، و (٣) المسؤولية البيئية".
مبادرة التقارير العالمية (GRI) Global Reporting Initiative (٢٠١٣)	"بأنها الأنشطة التي تساعد منظمات الأعمال في تحقيق الأهداف الاجتماعية والبيئية والاقتصادية لأصحاب المصالح في إطار نظام ملائم لحوكمة الشركات يعمل على ضبط الأعمال ومراقبة الأداء "
(Maimoun and Ghaleb, 2017: 338)	عرفه المجلس الأعمال الدولي للتنمية المستدامة (WBCSD): بأنها نشاط متزامن لتحقيق الازدهار الاقتصادي مع الحفاظ على البيئة وتحقيق العدالة
(Claudia Lemke, 2021:10)	التعريف المعاصر للتنمية المستدامة أنه "معياري أخلاقي". محور هذا التعريف هو العدالة بين الأجيال لجيل اليوم والغد فيما يتعلق بمفهومين: الاحتياجات والحدود. تمتد العدالة بين الأجيال على البعد الأول لمساحة التنمية المستدامة: الأفق الزمني، أما البعد الثاني للتنمية المستدامة فيتناول العدالة بين الأجيال للمفهومين، حماية البيئة (بمفهوم الحدود)، والتنمية الاجتماعية (بمفهوم الاحتياجات)، والازدهار الاقتصادي
(Al-Qassab, 2023: 29)	عرفت المنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية "الاستدامة تعني ربط الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للمجتمعات بطريقة متوازنة، وهي تأخذ منظوراً طويل المدى حول عواقب أنشطة اليوم التي تواجه تحدي التنمية المستدامة، أو العملية التي يتم من خلالها التوصل إلى قرارات تكون مستتيرة من خلال النطاق الكامل للعواقب المحتملة ويكون مسؤولاً أمام الجمهور "

المصدر: إعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر المذكورة إزائها.

٢-١٢ أبعاد التنمية المستدامة: - أكد تقرير "برونتلاند" على الارتباط الوثيق بين التنمية الاقتصادية والاجتماعية والمحافظة

على البيئة. وأشار التقرير إلى أنه لا يمكن تحقيق التنمية المستدامة دون مراعاة متطلبات الجوانب "الاقتصادية والاجتماعية والبيئية". وأوضح التقرير أن كل بعد من الأبعاد يتضمن العديد من الأنشطة التي تتداخل مع بعضها البعض، مما يسهم في تحقيق التنمية المستدامة كما موضح ادناه (Al-Khafaji, 2018: 29):

٢-١٢-١ البعد البيئي: - وبما أن تغير المناخ يهدد البشرية بشكل متزايد، فإن الهدف الشامل ينبغي أن يكون جعل

التنمية المستدامة حجر الزاوية في تنميتها وعملياتها. وتعتبر الأمم المتحدة أزمة المناخ أزمة أكبر من الأزمة الاقتصادية واستجابة للوحدات الاقتصادية. تتمثل النتيجة الرئيسية للتقرير المتكامل في تضمين المعلومات المالية والتعليقات الإدارية والحوكمة والقضايا الاجتماعية والبيئية بطريقة توضح علاقاتها المتبادلة وتشرح تأثيرها على عملية خلق القيمة. (Dumitru et al,2013:24)

ويتضمن البعد البيئي الآتي: (Hamid, 2019: 156-157)، (Heilala et.al, 2015: 11)

- إتلاف التربة واستعمال المبيدات وتدمير الغطاء النباتي.
- حماية الموارد الطبيعية.
- حماية المناخ من ظاهرة الاحتباس الحراري.

٢-١٢-٢ البعد الاجتماعي: - يهدف الى تحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع كل من الموارد الاقتصادية والطبيعية،

واحترام حقوق الانسان وتنمية الثقافات والتنوع والمشاركة ولقد حددت الأدبيات المتعددة التخصصات للاستدامة الاجتماعية تفسيرات متعددة، متضاربة في كثير من الأحيان، للمصطلح الذي يشمل مجموعة واسعة من القضايا الفلسفية والسياسية والعملية. ويجادل بأن الاستدامة الاجتماعية ينبغي أن تقوم على المساواة والديمقراطية والعدالة الاجتماعية. (Al-Baroudi and others, 2017: 318)، وتشمل المبادرة العالمية للإبلاغ "٤٠٠" الموضوعات الاجتماعية العديد من المعايير الخاصة بالموضوعات التي يتم استخدامها للإبلاغ عن معلومات حول تأثيرات الوحدة الاقتصادية ذات الصلة بالآثار، والمواضيع الاجتماعية، يتضمن البعد الاجتماعي (أهمية توزيع السكان، أهمية دور المرأة، الصحة والتعليم). (Khalil, 2022: 43)

١٢-٢-٣ **البعد الاقتصادي:** - يُطلق على البعد الاقتصادي للاستدامة مصطلح "الاستدامة الاقتصادية"، ويهدف إلى تحقيق نظام إنتاجي يلبي احتياجات الاستهلاك الحالية دون المساس بجاهات المستقبل، يعتمد هذا المفهوم على إصلاح النظام الاقتصادي الحالي ليتناسب مع متطلبات الحياة الحالية والمستقبلية، دون خلق نظام جديد بالكامل. يهدف البعد الاقتصادي للاستدامة إلى جعل الأنظمة الاقتصادية الحالية مستدامة وتضمن حقوق الأجيال القادمة دون المساس بقدرتها على تلبية احتياجاتها. وبالتالي، يرتبط البعد الاقتصادي بشكل مباشر بالبيئة، حيث يسعى إلى إصلاح كل ما يمكن أن يؤثر أو يتأثر بالاقتصاد، بما في ذلك التأثيرات البيئية الناتجة عن استهلاك الموارد الطبيعية وانبعاثات الغازات الدفيئة. وقد أظهرت دراسات أن الشركات الكبرى في قطاع النفط والغاز هي أيضاً الأكثر مساهمة في التلوث البيئي، مما يؤكد على أهمية إصلاح النظام الاقتصادي لتحقيق الاستدامة البيئية أيضاً (Amsik, 2021: 42)

١٢-٢-٤ **البعد الحوكمي:** - أصبحت كلمة الحوكمة شائعة في السوق العالمية بعد أن بذلت المنظمات الدولية مثل البنك الدولي وصندوق النقد الدولي جهوداً تحت اسم حوكمة الشركات (Corporate governance) بمعنى الحوكمة الجيدة للشركات، وتم اعتماد كلمة الحوكمة كاختصار. حيث تم تعريف الحوكمة من قبل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) على أنها مجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس الإدارة والمساهمين والمساهمين الآخرين، ويستند إلى الأهداف التي حددتها الشركة. (Al-Saadi, 2021: 20)، **وحده المنظمة ستة مبادئ لتطبيق الحوكمة وتشمل (العمل على ضمان إطار الحوكمة للشركات، المساواة في المعاملة بين المساهمين، الإفصاح والشفافية، ضمان وحماية الحقوق للمساهمين، دور أصحاب المصلحة في الشركة، مهام ومسؤوليات مجلس الإدارة).** (Paul, 2020: 164)

١٢-٢-٥ **العوامل المؤثرة في التنمية المستدامة:** - يعد تحديد الحدود النسبية للمساحات الواسعة مهماً لضمان استدامة التنمية وتحقيق الاستفادة القصوى من الموارد المتاحة، وفي هذا السياق يمكن حديد العوامل المؤثرة: (Hussein, 2021: 17)

١٢-٢-٥-١ التكنولوجيا في التنمية المستدامة.

١٢-٢-٥-٢ الإنسان في التنمية المستدامة.

١٢-٢-٥-٣ العدالة في التنمية المستدامة.

المبحث الثاني: الجانب التطبيقي:

قياس مستوى تطبيق معايير ومؤشرات المبادرة العالمية للتقارير (GRI) وفق معياري (300&400)

سيقوم الباحث في هذا المبحث بعملية قياس مدى التزام بتطبيق معايير ومؤشرات والمبادرة العالمية للإبلاغ (GRI) التي جرى التطرق لها في الجانب النظرية، والتي سيتم عرضها على بيانات مديرية بلدية النجف الاشرف عينة البحث للسنوات المالية (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠) لقياس مدى قيام تلك البلدية بالإبلاغ عنها تقديم المعلومات بشكل شامل وموثوق، مع مراعاة الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة السنوي. كما سيتم توضيح مستوى كفاية وملاءمة وشفافية الإفصاح وفق الجوانب التالية:

١-٢ **جانب المؤشرات البيئية:** - مدى التزام البلدية عينة البحث بالإفصاح عن مؤشرات البيئية للإبلاغ المتكامل على وفق معيار المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300).

٢-٢ **جانب المؤشرات الاجتماعية:** - مدى التزام البلدية عينة البحث بالإفصاح عن مؤشرات الاجتماعية للإبلاغ المتكامل GRI-400 على وفق معيار المبادرة العالمية للإبلاغ.

تم تدقيق مدى التزام البلدية (عينة البحث) بتطبيق معايير ومؤشرات المبادرة العالمية للإبلاغ (Global Reporting Initiatives (GRI التي تعنى بالإبلاغ عن المعلومات على وفق مبدأ الاستدامة من قبل الباحث عن طريق تحليل التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة السنوي المعد والصادر من البلديات عينة البحث للسنوات المالية (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠). واعتمد الباحث على أسلوب تحليل المحتوى Content Analysis وذلك لتحليل محتوى الإفصاح عن التنمية المستدامة في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة في ضوء متطلبات المبادرة العالمية لإعداد التقارير، وتم اعتماد الزمر (١) للتعبير عن المعلومات التي تم الإفصاح عنها والرمز (٠) للمعلومات غير المفصّل عنها، وإعطاء نسبة (١٠٠٪) بند ومعيّار ومحور، لقياس نسبة الإفصاح، كما موضحة في المعادلة أدناه:

المعادلة (١)

$$\text{قياس مستوى الإفصاح البلدية} = \frac{\text{المتطلبات المفصّل عنها} * 100\%}{\text{إجمالي المتطلبات}}$$

وسيتّم تطبيق المعادلة أعلاه لقياس مدى إبلاغ البلدية عينة البحث عن متطلبات الاستدامة فيما

يخص المحاور والمؤشرات أعلاه وكالاتي:

٢-١ جانب المؤشرات البيئية:- سيتم في هذا المحور تدقيق مدى قيام البلدية بالإفصاح عن المؤشرات البيئية يعد هذا المحور من المحاور المهمة لما له من أثر مباشر على العاملين وأصحاب المصلحة والمجتمع بصورة عامة لذلك سيتناول الباحث المؤشرات التي توفرها معايير مبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300) بهدف فحص مستوى الإفصاح للمحور البيئي في البيانات المالية السنوية وتقرير الإدارة السنوي لعينة البحث تشمل مؤشرات الأداء البيئي الأمور المتعلقة بالمواد والطاقة والمياه التنوع البيولوجي، والانبعاثات، والنفايات السائلة، والمنتجات والخدمات، والامتثال للوائح والنقل والاستثمار العام والنفايات على البيئة وسيتم استخراج نسبة المستوى وفق المعادلة الآتية:

المعادلة (٢)

$$\text{قياس مستوى الإفصاح البلدية} = \frac{\text{المتطلبات المفصّل عنها} * 100\%}{\text{إجمالي المتطلبات}}$$

كانت نتائج قياس مستوى الإفصاح من خلال استخدام المعادلة لاستخراج نسب المتطلبات المفصّل عنها خلال مدة البحث والخاصة بالإفصاح عن المؤشرات البيئية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300). للبلدية كما مبين في الجدول أدناه:

المعادلة (٣)

$$\text{نسب المعلومات} = \frac{\text{المتطلبات المفصّل عنها على وفق مؤشرات (GRI)} * 100\%}{\text{إجمالي المتطلبات الكلية المطلوب الإفصاح عنه على وفق مؤشرات (GRI)}}$$

الجدول (٣)

نسبة الإفصاح لكل متطلب من المؤشرات البيئية خلال سنوات (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠) للبلديات				
ت	المؤشرات البيئية	إجمالي متطلبات	المتطلبات	نسبة الإفصاح
		لكل مؤشر الإفصاح	المفصّل عنها	لكل متطلب
1	وزن أو حجم المواد المستخدمة	2	0	0%
2	المواد المستخدمة والمعاد تدويرها	1	0	0%

3	المنتجات المعادة ومواد التعبئة والتغليف	2	0	%0
4	استهلاك الطاقة داخل الوحدة الاقتصادية	7	1	%14
5	استهلاك الطاقة خارج المنظمة	3	0	%0
6	كثافة الطاقة	4	0	%0
7	خفض استهلاك الطاقة	4	0	%0
8	خفض متطلبات الطاقة للمنتجات والخدمات	3	0	%0
9	المياه المسحوبة حسب المصدر	2	0	%0
10	مصادر المياه التي تتضرر بشدة من سحب المياه	2	0	%0
11	المياه المعاد تدويرها واستخدامها	3	0	%0
12	المواقع التشغيلية المملوكة أو المؤجرة أو المدارة داخل المناطق المحمية أو المناطق ذات قيمة التنوع البيولوجي العالية الموجودة خارج المناطق المحمية، أو بجوار مثل هذه المناطق	1	0	%0
13	الآثار الهامة للأنشطة، والمنتجات، والخدمات على التنوع البيولوجي	2	0	%0
14	الموائل المحمية أو المعاد تأهيلها	4	0	%0
15	أنواع البيولوجية المدرجة في القائمة الحمراء للاتحاد الدولي لحفظ الطبيعة، والأنواع المدرجة في قائمة الحفظ الوطنية والتي تقع موائلها في مناطق متأثرة بالعمليات	1	0	%0
16	انبعاثات غازات الدفيئة المباشرة	7	0	%0
17	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة للطاقة	7	0	%0
18	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة الأخرى	7	0	%0
19	كثافة انبعاثات غازات الدفيئة	4	0	%0
20	الحد من انبعاثات غازات الدفيئة	5	0	%0
21	انبعاثات المواد المستفيدة للأوزون	4	0	%0
22	أكاسيد النيتروجين (NOX) ، وأكاسيد الكبريت (SOX) ، وغيرها من الانبعاث الكبيرة في الهواء	3	0	%0
23	تصريف المياه حسب الجودة والوجهة	2	0	%0
24	النفايات حسب النوع وطريقة التخلص منها	3	3	%100
25	التسربات الواسعة النطاق	3	0	%0
26	نقل النفايات الخطرة	3	0	%0
27	المسطحات المائية المتضررة من تصريف المياه و/أو الانسياب السطحي للمياه	1	0	%0
28	عدم الامتثال للقوانين واللوائح البيئية	2	0	%0
29	الموردون الجدد الذين خضعوا للتحقيق طبقاً للمعايير البيئية	1	0	%0
30	الآثار البيئية السلبية في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة	4	0	%0
	درجة التقييم النهائية	97	4	%4

المصدر: اعداد الباحثان

الجدول أعلاه يبين نسب الإفصاح عن متطلبات كل مؤشر ولغرض استخراج نسب الإفصاح عن مؤشرات كل بند (معيار) قام الباحث بتقسيم مستويات الإفصاح إلى اربعة مستويات وحسب نسب الإفصاح التي استخرجت مسبقاً من الجدول (١) السابق وكما مبين في أدناه:

- المستوى الأول (٢٥) ويتضمن نسبة من (١-٢٥%)
- المستوى الثاني (٥٠) يتضمن النسب (٢٦-٥٠).
- المستوى الثالث (٧٥) يتضمن النسب (٥١-٧٥%).

- المستوى الرابع (١٠٠) يتضمن النسب (٧٦ - ١٠٠%).
- تم توزيع نسب مستويات الإفصاح عن المؤشرات والتي استخرجت مسبقاً من الجدول (١) السابق ضمن أي مستوى يتم ادراجها (٢٥%، ٥٠%، ٧٠%، ١٠٠%) وللسنوات الثلاث محل الفحص (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠) والتي ارتكزت ضمنها البنود على وفق مستويات الإفصاح إذ سيتم استخراج نسبة الإفصاح عن محور المؤشرات البيئية على اساس المستويات المدرجة في الجدول (٤) ادناه:

الجدول (٤)

نسب الإفصاح عن المؤشرات البيئية للبلديات على وفق معايير المبادرة العلمية للإبلاغ (GRI) خلال سنوات (2018, 2019, 2020)											
2020				2019				2018			
%100	%75	%50	%25	%100	%75	%50	%25	%100	%75	%50	%25
			%14				%14				%14
%100				%100				%100			
1	0	0	1	1	0	0	1	1	0	0	1

المصدر: اعداد الباحثان

- ومما تقدم في الجدول أعلاه يقوم الباحث بتوضيح ارتفاع وانخفاض نسب تدقيق مستويات تطبيق الإفصاح في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة عن المؤشرات البيئية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير ومؤشرات الـ (GRI-300). للبلدية.
- تم قياس درجة الإفصاح لكل معيار لمحور المؤشرات البيئية وفق مؤشرات (GRI-300). عن طريق تطبيق المعادلة التالية: -

المعادلة (٤)

$$\text{نسبة الإفصاح على وفق} = \frac{\text{مجموع (عدد مرات الإفصاح X مستوى الإفصاح)}}{\text{مجموع البنود المطلوب الإفصاح عنها}} \text{ مؤشرات (GRI) للمعيار}$$

وكانت نسب الإفصاح عن معايير بنود المؤشرات البيئية لبلدية النجف الاشرف على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-300) وكانت وفق المعادلة أعلاه:

الجدول (٥)

نسب الإفصاح عن معايير بنود المؤشرات البيئية لبلدية النجف الاشرف على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI)			
2018	2019	2020	معيار (GRI)
%0	%0	%0	301 المواد
%5	%5	%5	302 الطاقة
%0	%0	%0	303 المياه
%0	%0	%0	304 التنوع البيولوجي
%0	%0	%0	305 الانبعاثات
%20	%20	%20	306 النفايات السائلة والمخلفات
%0	%0	%0	307 الامتثال البيئي
%0	%0	%0	308 التقييم البيئي للمورد
8	8	8	اجمالي البنود

المصدر: اعداد الباحثان

عن طريق تحليل الجدول (٥) أعلاه يلاحظ الباحث:

- انخفاض نسبة الإفصاح عن بنود محور المؤشرات البيئية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة.
- ثبات نسبة الالتزام بالإفصاح من سنة لأخرى وعلى مستوى السنوات الثلاث محل التدقيق والفحص عن هذا المحور مما يؤشر على روتينية الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بهذا المحور.
- بلوغ نسب الإفصاح عن (المواد، المياه، التنوع البيولوجي، الانبعاثات، الامتثال البيئي، التقييم البيئي للمورد) (٠٪) مما يؤشر عدم جدية الوحدة الاقتصادية في الإفصاح لأصحاب المصلحة والمطلعين على تقاريرها بإجراءاتها بهذا الخصوص وهي بنود ذات أهمية كبيرة جداً لكونها تتعلق بالنشاط.
- بلغت نسبة الالتزام بالإفصاح (٣,١٣ ٪) والتي أُخْتُسِبَتْ عن طريق المعادلة أدناه:

المعادلة (٥)

$$\text{نسبة الإفصاح على وفق مؤشرات (GRI)} = \frac{\text{مجموع نسب المعلومات المفصّح عنها للجانب * ١٠٠٪}}{\text{مجموع البنود المطلوب الإفصاح عنها على مستوى الجانب للمعيار}}$$

$$\text{نسبة الإفصاح على وفق مؤشرات (GRI)} = \frac{٠,٢٠ + ٠,٠٥}{٨} * ١٠٠٪ = ٣,١٣ ٪$$

على مستوى الجانب للمعيار

الجدول (٦) نسبة الافصاح الاجمالية لمؤشرات الاجتماعية لبلدية على وفق معايير (GRI)

المحور	2018	2019	2020
مؤشرات البيئية	٣,١٣ ٪	٣,١٣ ٪	٣,١٣ ٪

المصدر: اعداد الباحثان

- مما تقدم يرى الباحث انه يمكن تدقيق وقياس مدى مستوى الإفصاح عن معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GR I-٣٠٠) عن مؤشرات البيئية لبلدية عينة البحث.
- ٢-٢ الجانب المؤشرات الاجتماعي:- ويتجلى هنا البعد الاجتماعي كأساس للاستدامة عن طريق العدل الاجتماعي , لذا يتعين على البلدية أن تعكس الكيفية التي تؤثر فيها على الجوانب اعلاه سواء كان سلباً أو ايجاباً وادراج هذه المعلومات في تقارير الاستدامة, إذ يضم هذا المحور تسعة عشر (بنداً) من الجوانب الفرعية وكل جانب يحتوي على مجموعة من المؤشرات التي تمثل (34) مؤشر وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات إبلاغ خاصة به والتي على أساسها سيتم قياس درجة الإبلاغ عن المعلومات الاجتماعية , ويوضح الجدول رقم (١٦) البنود المفصّح عنها وغير المفصّح عنها، مما يعكس مدى التزام البلدية عينة البحث بالإفصاح عن المؤشرات الاجتماعية وفقاً للمعايير المعتمدة من المبادرة العالمية للتقارير (GRI) خلال فترة البحث (٢٠١٨, ٢٠١٩, ٢٠٢٠)، وكانت النتائج كما هو موضح أدناه:
- بلغ عدد المعايير الخاصة بمحور المؤشرات الاجتماعية (١٩) معايير تضمنت هذه المعايير مجموعة من المؤشرات بلغ عددها في الجدول أعلاه (٣٤) مؤشراً في حين بلغ إجمالي عدد المتطلبات الخاصة بمؤشرات المحور الاقتصادي والمتعلقة بمعايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) (٧٠) متطلباً.
 - بلغ عدد المؤشرات الاجتماعية المفصّح عنها في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة والمؤشرة عن طريق القيام بعملية التدقيق والفحص والقياس الفعلي لمستوى الالتزام بالإفصاح التقارير (٤) من مجموع (٧٠) متطلباً فقط للسنوات الثلاث الخاضعة للفحص (٢٠١٩, ٢٠١٨, ٢٠٢٠) مما يؤشر وجود ضعف في مستوى الإفصاح عن معلومات محور المؤشرات الاجتماعية.

- بلغ عدد المؤشرات غير المفصح عنها في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة والمؤشرة عن طريق القيام بعملية التدقيق والفحص والقياس الفعلي لمستوى الالتزام بالإفصاح (٦٦) مؤشراً السنوات الثلاث الخاضعة للفحص (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠).
- كانت نتائج قياس مستوى الإفصاح من خلال استخدام المعادلة لاستخراج نسب المتطلبات المفصح عنها خلال مدة البحث والخاصة بالإفصاح عن المؤشرات الاجتماعية لمعايير المبادرة العالمية للتقارير (GRI) لبلدية كما مبين في الجدول أدناه: -
(٧) المعادلة

$$\text{نسب المعلومات} = \frac{\text{المتطلبات المفصح عنها على وفق مؤشرات (GRI)}}{100\%} \times 100\%$$

المفصح عنها إجمالي المتطلبات الكلية المطلوب الإفصاح عنها على وفق مؤشرات (GRI)

الجدول (٥)

نسبة الإفصاح لكل مطلب من المؤشرات الاجتماعية خلال سنوات (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠) للبلدية			
ن	المؤشرات الاجتماعية	إجمالي متطلبات	نسبة الإفصاح
		لكل مؤشر الإفصاح	لكل مطلب
المتطلبات	المفصح عنها		
1	تعيين الموظفين الجدد ومعدل ترك الموظفين للعمل.	2	0%
2	الحوافز المقدمة للموظفين بدوام كامل والتي التقدم للموظفين المؤقتين أو الموظفين بدوام جزئي	2	50%
3	اجازة رعاية الطفل.	5	0%
4	الحد الأدنى لفترات الإشعار فيما يتعلق بالتغييرات التشغيلية.	2	0%
5	تمثيل العمال في اللجان الرسمية المشتركة بين الإدارة والعمال المعنية بالصحة والسلامة.	2	0%
6	أنواع الإصابات ومعدلات الإصابات، والأمراض المهنية، وأيام العمل الضائعة، والغياب، وعدد الوفيات المرتبطة بالعمل	3	0%
7	العمال ذوو معدلات الإصابة أو مخاطر الإصابة المرتفعة بالأمراض المرتبطة بمهنتهم	1	0%
8	موضوعات الصحة والسلامة المغطاة في الاتفاقات الرسمية للنقابات العمالية.	2	0%
9	الدورات التدريب في السنة لكل موظف.	1	100%
10	برامج تحسين مهارات الموظفين وبرامج المساعدة.	2	100%
11	النسبة المئوية للموظفين الذين يخضعون لمراجعات دورية لأداء والتطوير الوظيفي.	1	0%
12	تنوع هيئة الإدارة والموظفين.	2	0%
13	نسبة الراتب الأساسي والأجور بين النساء والرجال.	2	0%
14	حوادث التمييز والإجراءات التصحيحية المتخذة	2	0%
15	العمليات والموردون الذين قد يتعرض معهم الحق في الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية للخطر.	2	0%
16	العمليات والموردون المعرضون لمخاطر كبيرة تتعلق بحوادث عمالة الأطفال.	3	0%
17	العمليات والموردون المعرضون لمخاطر كبيرة تتعلق بحوادث العمل الجبري أو القسري.	2	0%
18	أفراد الأمن المدربون على سياسات أو إجراءات حقوق الإنسان.	2	0%
19	حوادث الانتهاكات التي تتعلق بحقوق الشعوب الأصلية.	2	0%
20	العمليات التي خضعت لمراجعة حقوق الإنسان أو تقييم الآثار.	1	0%
21	تدريب الموظفين على سياسات أو إجراءات حقوق الإنسان.	2	0%
22	الاتفاقيات والعقود الاستثمارية الهامة التي تتضمن بنود حقوق الإنسان أو خضعها لفحص.	2	0%
23	العمليات التي تنطوي على مشاركة المجتمع المحلي، وتقييمات الأثر، وبرامج التنمية	1	0%
24	العمليات ذات الآثار السلبية الهامة الفعلية أو المحتملة على المجتمعات المحلي	1	0%
25	الموردون الجدد الذين تم فحصهم باستخدام المعايير الاجتماعية.	1	0%
26	الآثار الاجتماعية السلبية في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة.	5	0%
27	المساهمات السياسية.	2	0%
28	تقييم آثار فئات المنتجات والخدمات على الصحة والسلامة.	1	0%

29	حوادث عدم الامتثال المتعلقة بآثار المنتجات والخدمات على الصحة والسلامة.	2	0	%0
30	متطلبات التعريف بمعلومات المنتجات والخدمات ووضع الملصقات التعريفية عليها.	2	0	%0
31	حوادث عدم الامتثال المتعلقة بالتعريف بمعلومات المنتجات والخدمات.	2	0	%0
32	حوادث عدم الامتثال المتعلقة بالاتصالات التسويقية.	2	0	%0
33	الشكاوى الموثقة المتعلقة بانتهاك خصوصية العميل وفقدان بيانات العميل.	3	0	%0
34	عدم الامتثال للقوانين واللوائح في المجال الاجتماعي والاقتصادي.	3	0	%0
	درجة التقييم النهائية	70	4	%6

المصدر: اعداد الباحثان

الجدول أعلاه يبين نسب الإفصاح عن متطلبات كل مؤشر ولغرض استخراج نسب الإفصاح عن مؤشرات كل بند (معياري) قام الباحث بتقسيم مستويات الإفصاح إلى أربعة مستويات وحسب نسب الإفصاح التي استخرجت مسبقاً من الجدول (٥) السابق وكما مبين في أدناه:

- المستوى الأول (٢٥) ويتضمن نسبة من (١-٢٥%)
- المستوى الثاني (٥٠) يتضمن النسب (٢٦-٥٠%).
- المستوى الثالث (٧٥) يتضمن النسب (٥١-٧٥%).
- المستوى الرابع (١٠٠) يتضمن النسب (٧٦-١٠٠%).
- تم توزيع نسب مستويات الإفصاح عن المؤشرات والتي استخرجت مسبقاً من الجدول (٥) السابق ضمن أي مستوى يتم ادراجها (٢٥%، ٥٠%، ٧٥%، ١٠٠%) وللسنوات الثلاث محل الفحص (٢٠١٨، ٢٠١٩، ٢٠٢٠) والتي ارتكزت ضمنها البنود على وفق مستويات الإفصاح إذ سيتم استخراج نسبة الإفصاح عن محور المؤشرات الاجتماعية على اساس المستويات المدرجة في الجدول (٦) ادناه: -

الجدول (٦)

نسبة الإفصاح عن المؤشرات الاجتماعية وفق المبادرة العالمية للتقارير خلال سنوات (2018, 2019, 2020) للبلدية													
معيار (GRI)	2020				2019				2018				المؤشرات الخاصة بالمعيار (البند)
	%100	%75	%50	%25	%100	%75	%50	%25	%100	%75	%50	%25	
التوظيف			%50			%50				%50			الحوافز المقدمة للموظفين بدوام كامل والتي التقدم للموظفين المؤقتين أو الموظفين بدوام جزئي
التدريب والتعليم	%100			%100				%100					الدورات التدريب في السنة لكل موظف
	%100			%100				%100					برامج تحسين مهارات الموظفين وبرامج المساعدة
الإجمالي													
	2	0	1	0	2	0	1	0	2	0	1	0	

المصدر: اعداد الباحثان

ومن الجدول (٦) السابق ينصح للباحث الآتي:

- ومما تقدم في الجدول أعلاه يقوم الباحث بتوضيح ارتفاع وانخفاض نسب تدقيق مستويات الإفصاح في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة عن المؤشرات الاجتماعية على وفق معايير ومؤشرات الـ (GRI) لبلدية النجف الاشرف.
- تم قياس درجة الإفصاح لكل معيار لمحور المؤشرات الاجتماعية وفق مؤشرات (GRI) عن طريق تطبيق المعادلة المبينة أدناه: -

المعادلة (٨)

$$\text{نسبة الإفصاح على وفق} = \frac{\text{مجموع (عدد مرات الإفصاح} \times \text{مستوى الإفصاح)}}{\text{مؤشرات (GRI) للمعيار}} \times \text{مجموع البنود المطلوب الإفصاح عنها}$$

وكانت نسب الإفصاح عن معايير بنود المؤشرات الاجتماعية لبلدية النجف الاشرف على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI) ما يلي وفق المعادلة أعلاه:

الجدول (٧)

نسب الإفصاح عن المؤشرات الاجتماعية لبلدية على وفق معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI) خلال سنوات (2018, 2019, 2020)				
2020	2019	2018	معايير (GRI)	
17%	17%	17%	401	التوظيف
0%	0%	0%	402	العلاقات بين العمال والإدارة
0%	0%	0%	403	الصحة والسلامة المهنية
67%	67%	67%	404	التدريب والتعليم
0%	0%	0%	405	التنوع وتكافؤ الفرص
0%	0%	0%	406	عدم التمييز
0%	0%	0%	407	الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية
0%	0%	0%	408	عمالة الأطفال
0%	0%	0%	409	العمل الجبري أو القسري
0%	0%	0%	410	الممارسات الأمنية
0%	0%	0%	411	حقوق الشعوب الأصلية
0%	0%	0%	412	تقييم حقوق الإنسان
0%	0%	0%	413	المجتمعات المحلية
0%	0%	0%	414	التقييم الاجتماعي للمورد
0%	0%	0%	415	السياسة العامة
0%	0%	0%	416	صحة وسلامة العملاء
0%	0%	0%	417	التسويق والملصقات التعريفية
0%	0%	0%	418	خصوصية العميل
0%	0%	0%	419	الامتثال الاجتماعي والاقتصادي
19	19	19	اجمالي عدد البنود	

المصدر: اعداد الباحثان

عن طريق تحليل الجدول (٧) يلاحظ الباحث:

- انخفاض نسبة الإفصاح عن بنود محور المؤشرات الاجتماعية للإبلاغ المتكامل على وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) في التقارير المالية السنوية وتقرير الإدارة.
- ثبات نسبة الالتزام بالإفصاح من سنة لأخرى وعلى مستوى السنوات الثلاث محل التدقيق والفحص عن هذا المحور مما يؤثر على روتينية الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بهذا المحور .
- بلوغ نسب الإفصاح عن (العلاقات بين العمال والإدارة، الصحة والسلامة المهنية، التنوع وتكافؤ الفرص، عدم التمييز، الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية، عمالة الأطفال، العمل الجبري أو القسري، الممارسات الأمنية، حقوق الشعوب الأصلية، تقييم حقوق الإنسان، المجتمعات المحلية، التقييم الاجتماعي للمورد، السياسة العامة، صحة وسلامة العملاء،

التسويق والملصقات التعريفية، خصوصية العميل، الامتثال الاجتماعي والاقتصادي (٠٪) مما يؤثر عدم جدية الوحدة الاقتصادية في الإفصاح لأصحاب المصلحة والمطلعين على تقاريرها بإجراءاتها بهذا الخصوص وهي بنود ذات أهمية كبيرة جداً لكونها تتعلق بالنشاط .

- بلغت نسبة الالتزام بالإفصاح (٤,٤٢ ٪) والتي أُخْتُبِتْ عن طريق المعادلة أدناه:

المعادلة (٩)

$$\text{نسبة الإفصاح على وفق مؤشرات (GRI) = مجموع نسب المعلومات المفصّل عنها للجانب * ١٠٠٪} \\ \text{على مستوى الجانب للمعيار} \quad \text{مجموع البنود المطلوب الإفصاح عنها}$$

المعادلة (١٠)

$$\text{نسبة الإفصاح على وفق مؤشرات (GRI) = } \frac{(٠,٦٧ + ٠,١٧)}{١٩} * ١٠٠٪ \\ \text{على مستوى الجانب للمعيار} \\ = ٤,٤٢ ٪$$

الجدول (٨) نسبة الإفصاح الاجمالية لمؤشرات الاجتماعية لبلدية على وفق معايير (GRI)

المحور	2018	2019	2020
مؤشرات الاجتماعية	٤,٤٢ ٪	٤,٤٢ ٪	٤,٤٢ ٪

مما تقدم يرى الباحث انه يمكن تدقيق وقياس مدى مستوى الإفصاح عن معايير المبادرة العالمية للإبلاغ (GRI-٤٠٠) عن مؤشرات الاجتماعية لبلدية عينة البحث.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات:

١-٤ الاستنتاجات:

١- الإبلاغ المتكامل يقوم بتوصيل المعلومات المالية وغير المالية عن الاداء (الاجتماعي والبيئي والاقتصادي) في الوحدات الاقتصادية، إذ يقدم معلومات تعكس كيفية إدارة الوحدة الاقتصادية لمواردها، كما يربط بين أنموذج أعمالها وخطتها الاستراتيجية وتوجهاتها المستقبلية. إذ يسعى هذا إلى تحقيق قيمة مستدامة على المدى الطويل، مما يجذب المستثمرين، خاصة أولئك الذين يسعون إلى استثمارات طويلة الأجل.

٢- يسهم الإبلاغ المتكامل في القضاء على التحيز في تقديم المعلومات وتوزيعها على فئة معينة دون غيرها، مما يعزز العدالة والمساواة بينهم، إذ يعد التوجه العالمي الجديد والمستقبلي لنقل المعلومات المتعلقة بالوحدات الاقتصادية إلى جميع أصحاب المصلحة بطريقة شفافة وحيادية وموثوقة..

٣- تدني نسبة الكلية للالتزام بالإفصاح عند فحص وقياس مستوى الإفصاح وفق محور المؤشرات البيئية المحتملة لبلدية النجف الأشرف (٣,١٣) خلال السنوات الثلاثة محل الفحص، مما يدل على عدم وجود شفافية في الإفصاح مقارنة بنشاط البلدية الذي يُعد من الملوثات البيئية، وبالتالي فإن ذلك يؤثر سلباً على القدرة على تحقيق التنمية المستدامة.

٤- انخفاض نسبة الكلية للالتزام بالإفصاح عند فحص وقياس مستوى الإفصاح وفق محور المؤشرات الاجتماعية المحتملة لبلدية النجف الأشرف (٤,٤٢) خلال السنوات الثلاثة محل الفحص، مما يدل على عدم وجود شفافية في الإفصاح مقارنة بنشاط البلدية الذي تعتبر المؤشرات الاجتماعية مهمة في نشاطها إذ تأثر على سلوك الموظفين، وبالتالي فإن ذلك يؤثر سلباً على القدرة على تحقيق التنمية المستدامة.

٤-٢ التوصيات:

- ١- من الضروري تحفيز او دعم مؤسسات البلدية ولاسيما بلدية النجف لتبني ثقافة ممارسة الإبلاغ المتكامل لأنه يمكن من عرض المعلومات المالية وغير المالية وتأثيرات الأنشطة التي تمارسها على الموارد (الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية) وتقديم صورة متكاملة عن أنشطته، اذ ينبغي وضع معيار خاص للإبلاغ المتكامل يتناسب مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في العراق، مع مراعاة معايير (GRI) والاستفادة من تجارب الدول التي طبقت شركاتها إعداد هذه الابلاغ.
- ٢- يمثل هذا الاتجاه السائد عالميًا حاليًا ومستقبلاً في توصيل ونقل المعلومات إلى أصحاب المصلحة بشكل عادل ودون تمييز لأي فئة، اذ يتعين على الوحدات الاقتصادية إعداد الإبلاغ المتكامل، وهذا يساهم في تحقيق العدالة والمساواة بينهم، ويعد من الخصائص الأساسية للمعلومات النوعية.
- ٣- تعزيز الوعي والتتقيف حول نشر مؤشرات ومعايير المبادرة العالمية لإعداد الإبلاغ المتكامل (GRI) بهدف تحقيق الأهداف المنشودة منها، من خلال تبني الوحدات الاقتصادية العاملة في العراق استراتيجية الإفصاح عن الاستدامة وإعداد تقارير متعلقة بها.
- ٤- من الضروري أن يقوم ديوان الرقابة المالية الاتحادي بتضمين متطلبات إعداد البيانات المالية السنوية، فضلاً عن أنموذج للإفصاح عن الإبلاغ المتكامل على وفق لمبادرة العالمية للإبلاغ (GRI). وذلك لتحقيق مبدأ الإلزام في إعداد تقارير تشمل الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، مما يساهم في تقديم صورة شاملة عن أداء الاستدامة ويبرز التأثيرات الإيجابية والسلبية للمنظمة.

References

- 1- Abbas, Osama Tariq Al-Dabbas, Wafa Abdel-Amir, (2020), "The role of the auditor in measuring social and environmental performance indicators in light of the application of the Global Reporting Initiative (GRI) standards," Journal of Accounting and Financial Studies, Volume (15), Issue (52).
- 2- Abdel Rahim, Gamal Kamel Muhammad, (2015), "Measuring the impact of applying the Egyptian index of corporate responsibility for sustainable development in controlling financial performance with a field study on Egyptian companies listed on the stock exchange," doctoral thesis in accounting, submitted to the Council of the Faculty of Commerce, University Suez Canal, Egypt.
- 3- Akse, G. F. M., (2015), "Pretium or Simulans? Mapping of the capital indicators and their relationship towards value within the Integrated Report Framework (Master's thesis, University of Twente)".
- 4- Al-Baroudi, Ali Sayed Hussein Abdul Rahman, 2017, "An Analytical Study of the Impact of Confirming Sustainability Reports on the Sustainable Development of Business Enterprises," Scientific Journal of Business and Environmental Studies, Volume (8), Issue (4), 316- 357.
- 5- Al-Jijawi, Talal and Al-Khafaji, Iman Jawad Ahmed, (2020), "Measuring the extent of Iraqi companies' commitment to reporting indicators of sustainability according to P & S/ISX/ESG and standards" GRI: Arab Journal of Management, Volume (40), Issue (1).
- 6- Al-Othaim, Abdul Khaleq Issa Othman, (2024), "Disclosure of economic indicators for sustainability reports in accordance with the standards of the Global Sustainability Reporting Initiative (GRI) and its reflection on audit procedures in the oil and gas sector," doctoral thesis, University of Baghdad, Higher Institute for Studies Accounting and finance.
- 7- Al-Qassab, Bassem Abdul Hassan Abboud, (2023), "Implementing the Sustainability Accounting Standard (FB-MP) and its impact on the quality of reporting and the value of the company," doctoral thesis, University of Karbala, College of Management and Economics - Department of Accounting.
- 8- Al-Saadi, Reyam Farhan Zahrao, (2021), "The role of the auditor in confirming integrated reports and its reflection on investment decisions in economic units listed on the Iraq Stock Exchange," Master's thesis, University of Baghdad, College of Administration and Economics.
- 9- Al-Sultani, Sakna Sawadi Wadi, (2018), "Integrated reporting and its role in enhancing investment decisions - a proposed guide for application in the Iraqi environment," doctoral thesis, College of Administration and Economics, University of Baghdad.
- 10- Amirrudin, M. S., Abdullah, M., & Saleh, Z. (2020), "Sustainability reporting to integrated reporting: the relationship between Integrated Reporting Disclosure Quality (IRDQ) and firm performance".
- 11- Amsik, Ibrahim Muhammad Hussein, (2021), "The role of contributing to achieving innovation about sustainability according to the requirements of the Global Initiative (GRI)", Master's thesis in services, University of Benghazi, Faculty of Economics.

- 12- Bebbington, J., Brown, J., & Frame, B. (2007). "Accounting technologies and sustainability assessment models", *Ecological economics*, 61(2-3), 224-236.
- 13- De Villiers, C., & Sharma, U. (2020). "A critical reflection on the future of financial, intellectual capital, sustainability and integrated reporting. *Critical Perspectives on Accounting*", 70, 101999.
- 14- Dumitru, M., Glavan, M. & Gorgan, C., 2013. "International Integrated Reporting Framework" A Case Study in the Software Industry." *Annales Universitatis Apulensis Series Oeconomica*, 1(15). (24-39)
- 15- Hamed, Nour El-Din, (2019), "The Environmental Dimension of Sustainable Development," *Journal of Economic, Administrative, and Legal Sciences*, Volume (3), Issue (12), 146-158.
- 16- Heilala, J., Myllysilta, M., Vatanen, S., Järvenpää, E., & Syrjälä, K. (2015). "The concept for sustainability performance indicators, reporting and improvement". Eng. Final report from FIMECC MANU program project P6 NEXT GENERATION MANUFACTURING Subproject: Visualization of Sustainability Key Performance Indicators, 12(5).
- 17- Hussein, Asma Abbas Alwan, (2021), "The Reflection of the Health-Economic Crisis on the Sustainable Development Goals in Iraq... Alternative Pathways," Master's Thesis, Al-Mustansiriya University, College of Administration and Economics.
- 18- Hyršlová, J., Becková, H., & Kubáňková, M., (2015), "Sustainability Accounting: Brief History and Perspective", The 9th International Days of Statistics and Economics, Prague, September 10-12, 2015.
- 19- Jameel, Rafi Nizar, (2022), "GRI, SASB Standards in the Banking Industry," *Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences*, Volume (18), Issue (59), 51-71.
- 20- Jawad, Haider Hamid, (2023), "The impact of multiple capital reporting within the integrated reporting framework on the quality of profits and its reflection on the value of Iraqi private banks," doctoral thesis, College of Administration and Economics, University of Baghdad.
- 21- Khalil, Mustafa Muhammad Ezzat, (2022), "Green Internal Auditing and its Role in Achieving Sustainable Development Goals," PhD thesis, University of Baghdad, Higher Institute for Accounting and Financial Studies.
- 22- Kuzey, C., & Uyar, A. (2017). "Determinants of sustainability reporting and its impact on firm value: Evidence from the emerging market of Turkey". *Journal of cleaner production*, 143, 27-39.
- 23- Levy, D. L., Szejnwald Brown, H., & De Jong, M. (2010). "The contested politics of corporate governance: The case of the global reporting initiative". *Business & society*, 49(1), 88-115.
- 24- I-Khafaji, Iman Jawad Ahmed, (2018), "Measuring the extent of Iraqi companies' commitment to reporting sustainability according to ESG/ISX/S&P indicators and GRI standards," doctoral thesis, College of Management and Economics, University of Karbala.
- 25- Lu, J., Liang, M., Zhang, C., Rong, D., Guan, H., Mazeikaite, K., & Streimikis, J. (2021). "Assessment of corporate social responsibility by addressing sustainable development goals. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*", 28(2), 686-703.
- 26- Mervyns, E. King SC, 2011 " Framework for Integrated Reporting and the Integrated Report Discussion Paper 25/1/2011" ircomments@saica.co.za
- 27- Messerli, P., Murniningtyas, E., Eloundou-Enyegue, P., Foli, E. G., Furman, E., Glassman, A., & van Ypersele, J. P. (2019). "Global sustainable development report 2019: the future is now—science for achieving sustainable development".
- 28- Mimoun, Al-Taher and Ghallab, Fatih, (2017), "A proposed framework for Algerian institutional sustainability reports in light of the Global Reporting Initiative," *Journal of Economic, Management and Commercial Sciences*, Issue (17), 334-348.
- 29- Ochoa, E. P. T. (2020). "Corporate Governance in the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) and Its Influence on the Code of Good Corporate Governance for Peruvian Corporations". *Journal of Applied Business and Economics*, 22(1).
- 30- Pérez, A., & López-Gutiérrez, C. (2017). "An empirical analysis of the relationship between the information quality of CSR reporting and reputation among publicly traded companies in Spain". *Academia Revista Latinoamericana de Administración*, 30(1), 87-107.
- 31- Samia, Qarara, (2021), "The Role of Global Reporting Initiative (GRI) Standards in Enhancing the Quality of Financial Information for Sustainability Reports," PhD thesis, Faculty of Economic Sciences, Commercial Sciences and Management Sciences, University of Algiers.
- 32- Torelli, R., Balluchi, F., & Furlotti, K. (2020). "The materiality assessment and stakeholder engagement: A content analysis of sustainability reports. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*", 27(2), 470-484
- 33- Vitolla, F., & Raimo, N. (2018). "Adoption of integrated reporting: Reasons and benefits—A case study analysis". *International Journal of Business and Management*, 13(12), 244-250.
- 34- Younis, Najat Muhammad Mara'i, (2018), "The impact of disclosing integrated reports on rationalizing investors' decisions in the Egyptian Stock Exchange," *Scientific Journal of Economics and Trade*.
- 35- Girella.Laura ", (2021), "Integrated Reporting and Corporate Governance.
- 36- Hannen.Stefan. ", (2017), "Integrated Reporting Useful for investors".



- 37- Lemke, C. (2021). "Accounting and statistical analyses for sustainable development". Multiple perspectives and information-theoretic complexity reduction. Springer Nature.
- 38- Busco.Cristiano, Frigo. L. Mark, Riccaboni. Angelo, Quattrone, Paolo,(2013), "Integrated Reporting".
- 39- IIRC, (2013), THE International Framework, The International Integrated Reporting Council.
- 40- IIRC, (2020), THE International Framework, The International Integrated Reporting Council.
- 41- Mio. Chiara, (2016), "Integrated Reporting a New Accounting Disclosure".
- 42- <https://alrai.com/article/10753371/>
- 43- https://aymanoninternalaudit.wordpress.com/2016/05/14/integrated_reporting
- 44- <https://fbsa.gov.iq/?page=51>
- 45- <https://www.globalreporting.org/>