



## The Role of Adopting the Sustainability Standard (IFRS S1) in Enhancing Disclosure and Its Impact on Users' Decisions / A Proposed Model

Prof. Dr. Khawla  
Hussein Hamdan

Noor Ali Abd  
Alwahid

Dhuha Fadhil  
Hussain

Noor Mohammed  
Hassan

Post Graduate Institute for Accounting and Financial Studies /University of Baghdad

[dr.kawla@pgiafs.uobaghdad.edu.iq](mailto:dr.kawla@pgiafs.uobaghdad.edu.iq)

[noor.ali2101p@pgiafs.uobaghdad.edu.iq](mailto:noor.ali2101p@pgiafs.uobaghdad.edu.iq)

[Taimkefah115@gmail.com](mailto:Taimkefah115@gmail.com)

[noor.hasan2101@pgiafs.uobaghdad.edu.iq](mailto:noor.hasan2101@pgiafs.uobaghdad.edu.iq)

### Abstract

The research aims to examine the theoretical foundations of the International Sustainability Disclosure Standard (IFRS S1), issued by the IFRS Foundation, which sets out the general requirements for disclosing sustainability-related financial information. It also explores the impact of sustainability disclosure on users' decisions and reviews key aspects of local accounting rules No. (6) and (10) related to the disclosure of financial statements and accounting policies for banks and similar financial institutions. The study relies on analysing relevant international accounting rules and standards, proposing a model for the annual management report that incorporates the key elements of IFRS S1. This model can be applied across various economic units to assess its impact on users' decisions. The findings indicate that local accounting rule No. (6) has not been updated to incorporate the sustainability requirements outlined in IFRS S1, highlighting the need for legislative reforms to enhance sustainable financial disclosure. The study recommends adopting the proposed annual management report model to improve the quality of financial disclosures and support better decision-making for users.

**Keywords:** Sustainability Standard, Financial Disclosures, Management Report, Users' Decisions.

دور تبني معيار الاستدامة (IFRS S1) في تعزيز الإفصاح وانعكاسه على قرارات المستخدمين / نموذج مقترح

أ. د. خولة حسين حمدان نور علي عبد الواحد ضحى فاضل حسين نور محمد حسن

المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد

### المستخلص

يهدف هذا البحث إلى دراسة المرتكزات النظرية للمعيار الدولي لإفصاحات الاستدامة (IFRS S1)، الصادر عن مؤسسة IFRS، الذي يحدد المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة. كما يتناول البحث تأثير الإفصاح عن الاستدامة على قرارات المستخدمين، وأهم ما جاء بالقواعد المحاسبية المحلية رقم (٦) و(١٠) المتعلقة بالإفصاح عن البيانات المالية والسياسات المحاسبية للمصارف والمنشآت المالية المماثلة. اعتمد البحث على تحليل القواعد والمعايير المحاسبية الدولية ذات الصلة، حيث تم اقتراح نموذج لتقرير الإدارة السنوي يتضمن محاور وفق معيار الاستدامة رقم (١)، إذ يمكن تطبيقه في مختلف الوحدات الاقتصادية وتقييم انعكاسه على قرارات المستخدمين. أظهرت النتائج أن القاعدة المحاسبية رقم (٦) لم يتم تحديثها لتشمل متطلبات الاستدامة الواردة في معيار الاستدامة (IFRS S1)، مما يشير إلى الحاجة لتطوير التشريعات المحاسبية بهدف



تعزيز الإفصاح المالي المستدام. ويوصي البحث بضرورة تبني الانموذج المقترح لتقرير الإدارة السنوي لتعزيز جودة الإفصاحات المالية وتحسين قرارات المستخدمين.

**الكلمات المفتاحية:** معيار الاستدامة، الإفصاحات المالية، تقرير الإدارة، قرارات المستخدمين.

## المقدمة: Introduction

مع تزايد الاهتمام العالمي بقضايا الاستدامة وتأثيراتها على العمليات الاقتصادية والاجتماعية، أصبح الإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة ضرورة ملحة للشركات والجهات التنظيمية. وفي هذا السياق، يُعد المعيار الدولي للإفصاحات الاستدامة IFRS S1 خطوة مهمة نحو توفير إطار شامل لتقديم معلومات دقيقة ومتكاملة حول المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة وتأثيرها على الأداء المالي للمنشآت. يهدف هذا المعيار إلى تحسين الشفافية والمساءلة، مما يُمكن المستخدمين الرئيسيين للتقارير المالية، مثل المستثمرين والمقرضين، من اتخاذ قرارات مستنيرة تتعلق بتخصيص الموارد. من خلال تطبيق IFRS S1، تصبح المنشآت قادرة على الإفصاح عن معلومات تبرز ارتباط الاستدامة بنموذج الأعمال وسلسلة القيمة، مما يعزز فهم المخاطر المستقبلية والفرص الناشئة من العمليات المستدامة. في هذا الإطار، يركز هذا التقرير على تحليل تأثير تطبيق IFRS S1 على تحسين جودة المعلومات المالية واستكشاف كيف يساهم في دعم القرارات الاستراتيجية للمستخدمين الرئيسيين. كما يقترح نموذجاً عملياً لتطبيق هذا المعيار في إدارة الإفصاحات المالية المتعلقة بالاستدامة لتحقيق أقصى استفادة من المعلومات المقدمة.

## الفصل الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة

### المبحث الأول: منهجية البحث

#### ١-١-١ مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية:

١-١-١-١ ما مدى توافق القواعد المحاسبية المحلية (٦) و (١٠) مع متطلبات الإفصاح عن الاستدامة وفق معيار

(IFRS S)؟

١-١-١-٢ كيف يؤثر الإفصاح عن الاستدامة وفق معيار (IFRS S) على قرارات المستخدمين؟

١-١-١-٣ إلى أي مدى يساهم تبني الانموذج المقترح لتقرير الإدارة السنوي في تحسين جودة الإفصاح المالي وتعزيز

اتخاذ القرار من قبل المستخدمين؟

#### ٢-١-١ أهداف البحث:

يهدف البحث الى التعرف على الآتي:

١-٢-١-١ الإطار النظري لمعيار الدولي لإفصاحات الاستدامة (١) الصادر عن مؤسسة IFRS S بعنوان المتطلبات

العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة وقرارات المستخدمين.

١-٢-١-٢ استعراض موجز للقاعدة المحاسبية المحلية رقم (٦) بشأن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية

والسياسات المحاسبية والقاعدة المحاسبية رقم (١٠) الإفصاح عن البيانات المالية للمصارف والمنشآت المالية المماثلة



١-٢-١-٣ اعداد انموذج مقترح لتقرير الادارة السنوي يتضمن محاور معيار الاستدامة رقم (١) يمكن تطبيقه في جميع الوحدات الاقتصادية وبيان تأثير التقرير المقترح على قرارات المستخدمين.

#### ٣-١-١ أهمية البحث

تبرز أهمية البحث في تقديم نموذج لتقرير الادارة على وفق معيار الاستدامة رقم (١) لتحديد تحديد المخاطر والفرص في نشاط الوحدات الاقتصادية بما يفيد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات ذات العلاقة بتوفير الموارد للوحدة الاقتصادية.

#### ٤-١-١ فرضية البحث:

يستند البحث على فرضية مفادها ان انموذج المقترح لتقرير الادارة على وفق معيار الاستدامة (١) IFRS المتطلبات العامة للافصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة يساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات.

#### ٥-١-١ أساليب جمع البيانات:

١-٥-١-١ الجانب النظري: الكتب والرسائل والأطاريح والبحوث والدوريات العربية والأجنبية، فضلاً عن التقارير والوثائق الرسمية الصادرة من المؤسسة المالية.

١-٥-١-٢ الجانب التطبيقي: تم الاعتماد على المؤشرات الواردة في المعيار الدولي ذات الصلة لتحليل بيانات المؤسسة المالية وكذلك تصميم قائمة فحص.

#### المبحث الثاني: دراسات سابقة

يتناول هذا المبحث عرضاً مختصراً لبعض من الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات البحث.

#### ١-٢-١ الدراسات المحلية

| ١- بحث (عباس وحمدان , ٢٠٢٣) |                                                                                                                                                                               |
|-----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| عنوان الدراسة               | دور ادارة اخطار التأمين الزراعي في تحقيق التنمية المستدامة بحث تطبيقي في شركة التأمين الوطنية في العراق                                                                       |
| مشكلة البحث                 | عدم اتباع سياسات ادارة الاخطار الزراعية على النحو الذي يتناسب مع الاخطار الزراعية لتحقيق ابعاد التنمية المستدامة                                                              |
| هدف الدراسة                 | التعرف على مستوى وعي المديرين بإدارة الاخطار الزراعية وتشخيص واقع الاخطار التي تتعرض لها الشركة وحجم الوثائق المصدرة للمزارعين وايجاد ادارة قادرة على معالجتها والتأثير عليها |
| منهج الدراسة                | المنهج الوصفي التحليلي وهو من أكثر الطرق ملائمة وواقعية مع متغيرات البحث واتجاهاته                                                                                            |
| مجال الدراسة                | تم اعتماد مجال الدراسة من المسؤولين في شركة التأمين العراقية وفي المستويات الادارية من (مدير عام، معاون مدير عام، مدير قسم، معاون مدير قسم، مسؤول شعبة، مسؤول وحدة)           |
| نتائج البحث                 | ١- وجود قوانين لحماية الحيوانات والتصحّر ولكن لم تنفذ وغياب الرقابة على المزارعين ومربيين الدواجن والاسماك                                                                    |
|                             | ٢- وجود هيكلية لشركة التأمين الوطنية (تأمين ضد الهلاكات، تأمين المحاصيل، تأمين الاسماك) وكان مطبق لغاية عام ٢٠٠٩ بشقيه النباتي والحيواني.                                     |



| ٢- بحث (الخفاجي، ٢٠١٨) |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| عنوان الدراسة          | قياس التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة وفق مؤشرات / ESG S&P ومعايير GRI.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| عينة البحث             | مجموعة من الشركات المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية والبالغة ١٠ شركات متكونة من ٥ قطاعات ومن كل قطاع شركتين.                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| هدف الدراسة            | ١- التعرف على ماهية الشفافية في الإفصاح واهم مقاييسها ودورها في تحقيق استدامة الشركات.<br>٢- التعرف على معايير GRI ومؤشرات ESG وأثرها في تعزيز ودعم اهمية الإفصاح عن الاستدامة ومن ثم يؤدي الى معرفة مدى مساهمتها في تحقيق استدامة الشركات.                                                                                                                                                                  |
| مشكلة الدراسة          | تتلخص مشكلة الدراسة بالآتي:<br>١- ماهي درجة التزام الشركات العراقية بالإفصاح عن الاستدامة في جميع جوانبها (الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية، الجانب الحوكمي) من خلال المؤشرات الخاصة بها.<br>٢- ما مدى التزام الشركات العراقية بالشفافية في الإبلاغ عن الاستدامة من خلال مؤشرات الشفافية S&P؟                                                                                                                 |
| نتائج الدراسة          | ١- ضعف قدرة الشركات العراقية المساهمة المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية على تحقيق الاستدامة بسبب ضعف الشفافية في الإفصاح وضعف الإفصاح عن الاستدامة.<br>٢- ان النتائج التي تم الوصول إليها باستخدام مؤشرات ESG بينت ان مستوى الإفصاح عن الاستدامة للشركات العراقية المدرجة في السوق كان ضعيفا، وهذا يدل على ضعف الإفصاح عن الاستدامة بالنسبة للشركات العراقية المساهمة المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية. |
| نوع البحث              | رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد -جامعة كربلاء-العراق                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

| ٣- الدراسة (العبيدي، ٢٠١٨) |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|----------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| عنوان الدراسة              | تقويم الإبلاغ عن استدامة الشركات الصناعية وفق مؤشرات GRI                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| عينة الدراسة               | مجموعة من الشركات الصناعية المدرجة بسوق العراق للأوراق.                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| هدف الدراسة                | يتمثل هذا البحث بالآتي:<br>١- اضافة فكرية وموضوعية لموضوع الاستدامة الى جانب التأطير الفكري المصاحب لموضوع الاستدامة الا وهو تقويم الإبلاغ.<br>٢- تقويم الإبلاغ لعينة من الشركات الصناعية العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بالاستناد لمؤشرات الاستدامة في جميع محاورها (الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية، الحوكمة، المالية) |
| مشكلة الدراسة              | ١- هل تتضح رؤية الشركات عموما والعراقية على وجه الخصوص حول تقويم الإبلاغ في جانبه المفاهيمي؟<br>٢- هل تتوافر لدى الشركات عموما والعراقية على وجه الخصوص ثقافة وإلمام بمعايير الاستدامة ومؤشراتها؟                                                                                                                                        |
| نتائج الدراسة              | ١- افتقار الشركات العراقية لنظام شامل لتقويم الإبلاغ عن الاستدامة الذي يأخذ بنظر الاعتبار الاستراتيجيات المنتهجة والظروف البيئية المحيطة بها.                                                                                                                                                                                            |



|                                                                                                                                                                                                                                                                                   |             |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| ٢- من خلال النتائج التي تم التوصل اليها باستعمال مؤشرات ESG ان مستوى الابلأغ عن الاستدامة للشركات العراقية المدرجة في السوق كانت ضعيفة بنسبة %١٩.٢١١ حيث سجلت شركة المنصور الدوائية اعلى نسبة للابلأغ عن الاستدامة للشركات العراقية الصناعية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية. | نوع الدراسة |
| رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد -جامعة الكوفة-العراق.                                                                                                                                                                                                         |             |

#### ٢-٢-١ الدراسات العربية:

| ١- دراسة (البارودي، ٢٠١٧) |                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| عنوان الدراسة             | دراسة تحليلية لأثر تأكيد تقارير الاستدامة على التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال.                                                                                                                                                                                                    |
| هدف الدراسة               | بيان أثر تأكيد تقارير الاستدامة على تحقيق وتدعيم التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال.                                                                                                                                                                                                 |
| مشكلة الدراسة             | ١- هل هناك حاجة إلى تقرير استدامة إلى جانب تقارير الإفصاح المالي؟<br>٢- ما هي مؤشرات الاستدامة المحاسبية؟<br>٣- هل من مؤشرات اقتصادية ومالية ذات أثر فعال في الاستدامة؟                                                                                                            |
| نتائج الدراسة             | ١- أن تأكيد تقارير الاستدامة يعد عملية رسمية بمعنى أنه يتم تكليف المزاوول بشكل رسمي من قبل إدارة المنشأة ليقوم بخدمة التأكيد.<br>٢- ان المنشأة المستدامة هي المنشأة القادرة على الموازنة بين تعظيم أرباحها في الأجل القصير والوفاء بمسؤوليتها البيئية والاجتماعية في الأجل الطويل. |

| ٢- بحث (أبو زر والعتوم، ٢٠١٦) |                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| عنوان الدراسة                 | مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الاجراءات التحليلية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي.                                                |
| عينة الدراسة                  | عدد من الشركات الصناعية الخليجية قرابة ١٢١ شركة.                                                                                                                        |
| هدف الدراسة                   | تحليل مؤشرات الاستدامة وتطويرها بما يخدم فلسفة الاستدامة المحاسبية والمالية للشركات.                                                                                    |
| مشكلة الدراسة                 | ١- هل هناك حاجة إلى تقرير استدامة إلى جانب تقارير الإفصاح المالي؟<br>٢- ما هي مؤشرات الاستدامة المحاسبية؟<br>٣- هل من مؤشرات اقتصادية ومالية ذات أثر فعال في الاستدامة؟ |
| نتائج الدراسة                 | ١- تتباين الشركات في قدرتها على الاستدامة المالية والمحاسبية.<br>٢- تتفاوت الشركات في تقديمها للخدمات والسلع ضمن مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية.                         |

#### ٣-٢-١ الدراسات الاجنبية:

| ١- بحث (Granà, 2018) |                                                               |
|----------------------|---------------------------------------------------------------|
| عنوان البحث          | Representing sustainability within organizations: the role of |



|                                    |                                                                                                                                                                                                                                |
|------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| accounting and reporting practices | تمثيل الاستدامة داخل المنظمات: دور المحاسبة وممارسات الإبلاغ.                                                                                                                                                                  |
| هدف البحث                          | ١- استكشاف دور ممارسات المحاسبة والإبلاغ في الوقت الذي تحاول فيه المنظمات تمثيل الاستدامة.<br>٢- استكشاف كيف تفاعل الأفراد مع ممارسات المحاسبة والإبلاغ لجعل الاستدامة ذات معنى عبر افصاح المنظمات في التقارير التي تصدرها.    |
| مشكلة البحث                        | ١- كيف يتم تمثيل مفهوم الاستدامة من خلال ممارسات المحاسبة وإعداد التقارير؟<br>٢- وماهي اليات وممارسات المحاسبة في الإفصاح عن الاستدامة من قبل المنظمات؟<br>٣- وكيف يتم بناء معنى الاستدامة عبر المشاركة الأهداف داخل المنظمات؟ |
| نتائج البحث                        | لا يوجد معنى محدد لمفهوم الاستدامة فهو مفهوم غير مقيد ويثبت البحث أن الاستدامة لا يمكن أبدا أن تكون كاملة ثابتة وهذا الامر ينعكس على عملية الإبلاغ وتمثيل الاستدامة في التقارير المتكاملة.                                     |

| ٢- بحث (Ong & Djajadikertaa, 2017)                                                                                                                                                                                                                          |             |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|
| Impact of corporate governance on sustainability reporting<br>"Empirical study in the Australian resources industry<br>تأثير حوكمة الشركات على تقارير الاستدامة: دراسة تجريبية في قطاع الموارد الأسترالية                                                   | عنوان البحث |
| الشركات العاملة في صناعة الموارد الأسترالية على وجه التحديد.                                                                                                                                                                                                | عينة البحث  |
| تقييم تأثير حوكمة الشركات على تقارير الاستدامة من خلال التحقيق في الشركات العاملة في صناعة الموارد الأسترالية.                                                                                                                                              | هدف البحث   |
| تبحث هذه الدراسة في العلاقات بين إجمالي الإفصاحات، وبشكل منفصل، للجوانب الثلاثة لإفصاحات الاستدامة-الاقتصادية والبيئية والاجتماعية-والسمات المختلفة لتكوين مجلس الإدارة، بما في ذلك أعضاء مجلس الإدارة المستقلين، وعضوية مجلس الإدارة المتعددين، والمديرين. | مشكلة البحث |
| تم إيجاد ارتباطات إيجابية كبيرة بين الإفصاحات عن الاستدامة ونسبة المديرين المستقلين وعضوية مجلس الإدارة المتعددة والمديرين في مجلس الإدارة.                                                                                                                 | نتائج البحث |

| ٣- بحث (Damen, 2016)                                                                                                                                                                                    |               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| Quality of assurance on sustainability reports a study on<br>"determinants of the quality of external sustainability assurance<br>جودة ضمان تقارير الاستدامة بحث عن محددات جودة ضمان الاستدامة الخارجية | عنوان الدراسة |
| استخدام عينة من ١٩٢ شركة دولية لعام ٢٠١٤ لفحص بيانات وتقارير الاستدامة.                                                                                                                                 | عينة الدراسة  |
| حصر محددات جودة التأكيد في تقارير الاستدامة من أجل شرح تباينها.                                                                                                                                         | هدف الدراسة   |
| ١- اشارت النتائج الى ضرورة وجود نظام للإفصاح عن الاستدامة وضمانها من قبل الشركات.<br>٢- أن ضمان الاستدامة الأعلى جودة يستخدم استجابة للضغوط العالية التي تواجهها هذه الأنواع من الشركات.                | نتائج الدراسة |
| رسالة ماجستير في إدارة الأعمال- معهد ماساتشوستس للتكنولوجيا-الولايات الأمريكية المتحدة.                                                                                                                 | نوع الدراسة   |

| ٤ - الدراسة (Pinchuk,2011) |                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| عنوان الدراسة              | تقييم استدامة الشركة Corporate Sustainability Assessment                                                                                                                                                                            |
| عينة الدراسة               | عينة من خمس شركات أمريكية والتي تعمل في قطاع البرمجيات.                                                                                                                                                                             |
| هدف الدراسة                | ١- النظر في الاستدامة والتنمية المستدامة في سياق الشركات، والغوص في المعنى والتقييم والاستنتاجات التي يمكن استخلاصها منها.<br>٢- يحاول هذا العمل تحديد وهيكله وتقييم استدامة الشركات بطريقة موحدة قوية من خلال تطوير إطار عمل شامل. |
| مشكلة البحث                | هل ان تطور تقنية جديدة لتقييم الاستدامة المؤسسية يساعد في تقييم شامل يغطي تقريبا جميع مجالات سلوك الشركة : من العلاقات العامة إلى تأثير العمليات على المجتمعات المحلية، من الربحية الاقتصادية إلى تحليل دورة حياة المنتجات.         |
| نتائج الدراسة              | يمكن استخدام نموذج معين اطلق عليه الباحث اسم NP-SAFE من قبل الشركة لتحديد مجالات الاستدامة التي يمكن أن تتحسن فيها، سواء فيما يتعلق بأهدافها أو بالمقارنة مع الشركات النظرية لها                                                    |
| نوع الدراسة                | رسالة ماجستير في إدارة الأعمال - معهد ماساتشوستس للتكنولوجيا-الولايات الأمريكية المتحدة.                                                                                                                                            |

تشابهت الابحاث السابقة مع البحث الحالي في متغيرات منها الاستدامة بمفهومها العام والإفصاح والابلاغ عن الاستدامة وابعادها وكذلك تناولت أهمية الاستدامة وتأثيرها في محاورها البيئية والاقتصادية والاجتماعية وفي محور الحوكمة اما البحوث الأخرى فقد تناولت أيضا لمفهوم الاستدامة او احد ابعادها بالإضافة الى تناولها دور التوكيد والمراجعة والتقييم للاستدامة من جانب جهات مختلفة من الشركات والمساهمين والحكومات والأطراف الأخرى ذات العلاقة من المدققين وغيرهم والامثال للمعايير والمؤشرات الخاصة بالاستدامة وتضمنت هذه الأبحاث في العرض النظري تحليل تقارير الاستدامة ومدى الالتزام بالإبلاغ عن مساهمات الشركات لتحقيق الاستدامة وماهي المحددات التي تواجه الشركات في الاستدامة وممارسات اعداد التقارير واثار ذلك في تعزيز ثقة المستثمرين وتميز البحث الحالي عن الأبحاث السابقة تناول معيار الاستدامة رقم ( ١ ) الصادر من مؤسسة معايير الابلاغ المالي وثم اعداد انموذج مقترح لتقرير الادارة للوحدات الاقتصادية يأخذ بنظر الاعتبار المخاطر والفرص ومدى تأثيرها على قرارات المستخدمين المتعلقة بالموارد على وفق معيار الدولي للاستدامة رقم ( ١ ) .

#### الفصل الثاني: الإطار النظري للمعيار الدولي لأفصاحات الاستدامة (١) وقرارات المستخدمين

#### المبحث الاول: الإطار النظري لمعيار الدولي لأفصاحات الاستدامة (١)

##### ١-١-٢ تعريف الاستدامة:

أن مصطلح الاستدامة اصبح واسع النطاق فضلاً عن امكانية تداوله محلياً وعالمياً، حيث عرفت الاستدامة بأنها: " تلبية حاجات الجيل الحاضر دون المساس بقدرات واحتياجات جيل المستقبل " DAMIRCHI,MAHDAVINEJAD (٢٠١٧:٣١) ، وذكر الركابي بأن الاستدامة تدل على "ضرورة تعايش المجتمع ضمن حدود الموارد المتاحة لتحقيق الرفاهية الاجتماعية (الركابي ٢٠١٤:٤٤٢) ، كما عرف الجبلي الاستدامة بأنها "حسن استخدام الموارد المتاحة والاستفادة منها ، كما يمكن تعريف استدامة

الشركات بانها تلبية حاجات الحاضر دون المساس بقدرات الأجيال المستقبلية على تلبية حاجاتها الخاصة & Damirch (Mahdavinejad: ٣١: ٢٠١٧)، وعليه يمكن تعريفها الاستجابة لحاجات الحاضر مع الاحتفاظ باحتياجات الأجيال القادمة.

## ٢-١-٢ مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي:

معييار الاستدامة رقم ( ١ ) المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة أصدر مجلس معايير الاستدامة الدولية ISSB في ٢٦ حزيران ٢٠٢٣ معايير الإفصاح عن الاستدامة، إيداناً بحقية جديدة في إعداد التقارير المالية المعيار الأول IFRS S1: المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة اذ يحدد المعيار المتطلبات الأساسية لمجموعة كاملة من الإفصاحات المالية المتعلقة بالاستدامة ويتطلب من المنشأة الإفصاح عن معلومات بخصوص المخاطر جميعها والفرص المتعلقة بالاستدامة التي يمكن أو من المتوقع على نحو معقول أن تؤثر في مستقبل المنشأة والأثر في مستقبل المنشأة يشير الى الأثر في التدفقات النقدية للمنشأة، أو في التمويل أو تكلفة رأس المال على المدى القصير، أو المتوسط أو الطويل ، تنشأ المخاطر والفرص المتعلقة باستدامة المنشأة من التفاعلات بين المنشأة وأصحاب المصلحة والمجتمع والاقتصاد والبيئة الطبيعية في جميع أنحاء سلسلة القيمة، قد تكون هذه التفاعلات مباشرة أو غير مباشرة وتنتج عن أداء المنشأة عملياتها وأنشطتها وفق نموذج أعمالها سعياً لتحقيق أغراضها الاستراتيجية. تحدث التفاعلات ضمن نظام مترابط تعتمد فيه المنشأة على حد سواء على الموارد والعلاقات عبر سلسلة القيمة الخاصة بها لتوليد الدخل، ويؤثر في تلك الموارد والعلاقات عن طريق أنشطتها والمخرجات المساهمة في حفظ وتجديد وتطوير تلك الموارد والعلاقات أو إلى تدهورها ونضوبها، هذه التبعيات والتأثيرات قد تؤدي إلى مخاطر متعلقة بالاستدامة والفرص التي من المتوقع أن تؤثر في السيولة النقدية للمنشأة، بالإضافة يتم الإفصاح عن المعلومات وفقاً للمعيار IFRS S1 ومنها:

٢-١-٢-١ الحوكمة: في الجزء الخاص بالحوكمة يُفصّل عن دور الإدارة والمعنيين بالحوكمة في الإشراف على المخاطر والفرص المرتبطة بالاستدامة.

٢-١-٢-٢ إستراتيجية الشركة: في هذا الجزء يجب أن تفصح الشركة عن المخاطر والفرص المرتبطة بالاستدامة وتأثيرها المالي الحالي والمتوقع في سلسلة القيمة ونموذج عمل الشركة، وتقييم مرونة نموذج عمل الشركة وإستراتيجيتها المتعلقة بمخاطر الاستدامة، وشرح المخاطر المادية والانتقالية كذلك، والخطط اللازمة لعملية الانتقال إلى الصناعات ذات الانبعاثات الحرارية المنخفضة.

٢-١-٢-٣ إدارة المخاطر: هنا تفصح الشركة عن كيفية تحديد وتقييم ومراقبة المخاطر والفرص المرتبطة بالاستدامة.

٢-١-٢-٤ المؤشرات والأهداف: يُفصّل فيها عن المؤشرات والأهداف التي وضعتها الشركة لتحقيق الاستدامة مع مراعاة أن تكون مرتبطة بنموذج عمل الشركة ونشاطها.

## ٢-١-٣ مجلس معايير محاسبة الاستدامة:



تأسس مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB) في عام ٢٠١١م ، ومقرها في سان فرانسيسكو في أمريكا، منظمة مستقلة لا تهدف الى الربحية ووظيفتها الأساسية هي إصدار ونشر وتطوير المعايير الخاصة بالإفصاح عن الاستدامة بما يتلاءم مع متطلبات عمل المجلس، وفي عام ٢٠١٣م بدأ المجلس بإصدار ونشر معايير محاسبة الاستدامة تحت مسمى نظام تصنيف الصناعة المستدام التي تساعد الشركات بالإفصاح عن عوامل الاستدامة الأساسية الثلاث (ESG حسب قطاع الصناعة التي تعمل فيها (SASB Rules of Procedure, ٢٠١٧: ٩) ، ومن اهم مبادئ هذا المجلس هي قدرة المستثمرين على التطبيق لتلك المعايير وامكانية تخفيف حدة المخاطر والوقوف على محدد (الكلفة- المنفعة) والاخذ بالحسبان جميع الآراء ووجهات النظر الخاصة بمستخدمي المعلومات المحاسبية ومتخذي القرارات في مجال تعديل وتطوير المعايير ومن اهم الخصائص التي اهتم بها هذا المجلس من اجل الاعتماد عليها عند تقييم المعلومات هي خاصية (الملائمة والفائدة وقابلية التطبيق والمقارنة والفهم والتدقيق والاكتمالية وتحسن الاداء والحيادية ومحدد المنفعة - الكلفة) (SASB, 2013:3) إذ يمكن القول بأن تطبيق معايير محاسبة الاستدامة سينتج عنه تحسين أسس المحاسبة بشكل عام فضلا عن توفير معلومات محاسبية متميزة ومفيدة لاتخاذ وترشيد القرارات. (خلف, ٢٠١٨: ٤). تعتبر القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرين والمقرضين والمحللين الماليين والمستخدمين وغيرهم من الأطراف المهتمة بأمر الشركة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بالشركة، وتقوم معظم الشركات بنشر القوائم المالية من خلال التقرير السنوي أو نصف السنوي أو الربع السنوي، ويحتوي التقرير بالإضافة إلى القوائم المالية معلومات أخرى إضافية قد لا تتطلبها معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية". (يوسف، ٢٠١٥: ١٦١)

#### ٢-١-٤ محاسبة الاستدامة:

تأتي المحاسبة في مقدمة الادوات التي تسهم في تحقيق التنمية المستدامة لما لها من امكانية في قياس نتائج الاعمال والالتزامات المحتملة تجاه الآخرين مما يساهم في تقديم معلومات ذات بعد اقتصادي لاتخاذ قرارات من اصحاب المصالح (ALGORANKAET, ٢٠١٤: ٣١) ، ويمكن تعريف الاستدامة المحاسبية بأنها "نظام معلومات يهدف الى قياس الاداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي وبيان مدى إسهاماتها في التنمية المستدامة" (العرموطي ونور, ٢٠١٣: ٧) ، اذ تعكس محاسبة الاستدامة ادارة الآثار الاجتماعية للوحدة وادارة رؤوس اموالها الاجتماعية اللازمة لخلق قيم طويلة الاجل لذا تعد محاسبة الاستدامة اساسا في المحاسبة المالية والمحاسبة الادارية من أجل توفير معلومات مفيدة لعملية اتخاذ القرارات وفقا لأسس ومبادئ الاستدامة.

كما عرفت محاسبة الاستدامة بأنها نظام معلومات مختص بقياس العمليات البيئية والاقتصادية والاجتماعية وتوصيل النتائج الى متخذي القرار من أجل توضيح وتقييم وأثبت مشاركات الوحدة في تحقيق التنمية المستدامة (البدوي والبلتاجي, ٢٠١٣: ٣٨)، ويمكن تعريف محاسبة الاستدامة بأنها المحاسبة التي تؤدي الى القياس والافصاح عن جميع المجالات سواء كانت (اقتصادية، بيئية، اجتماعية، تكنولوجية) من اجل توفير معلومات مفيدة لترشيد القرارات.

#### ٢-١-٥ أهداف محاسبة الاستدامة:

لمحاسبة الاستدامة عدة اهداف من اهمها: - (SASB, ٢٠١٣: ٣)

- ١-٥-١-٢ توفير معلومات محاسبية لأصحاب المصالح وفقاً لمبادئ الاستدامة من أجل ترشيد قراراتهم.
- ٢-٥-١-٢ تقييم الاداء البيئي والاجتماعي من خلال ادارة رأس المال غير المالي (البيئي والاجتماعي).
- ٣-٥-١-٢ تقييم مخاطر وفرص الاستدامة لترشيد قرارات التمويل والاستثمار.
- ٤-٥-١-٢ تحديد المسؤوليات وتحقيق التوازن بين جميع مستخدمي المعلومات المحاسبية.
- ٥-٥-١-٢ تحسين وتطوير ابعاد النظام المحاسبي المعتمد.

### المبحث الثاني: الإفصاح وفق معيار الاستدامة رقم (١)

#### ١-٢-٢ تعريف الإفصاح عن تقارير الاستدامة

عرف الإفصاح المستدام " الإفصاح عن التقارير التي تنشرها الشركات للمستخدمين الداخليين والخارجيين والتي توضح الصورة الكاملة عن موقف الشركة وانشطتها الاجتماعية والاقتصادية والبيئية والحوكمة ومدى التزامها بممارسات الإفصاح الجيدة في تحقيق التنمية المستدامة (Nobance & Eillili 2015: 2) "

#### ٢-٢-٢ أهمية الإفصاح في تقارير الاستدامة لمستخدمي القوائم المالية:

أن جميع المبادرات العالمية اكدت على أهمية الإبلاغ على استدامة الشركات وعلى سبيل المثال اشارة الفقرة ( و تشمل " الشفافية الإفصاح الجيد عن المركز المالي للشركة والاهداف ونتائج الاعمال وطرائق التعيين والرواتب والاجور وعدد المساهمين ونسبة مساهمتهم والمخاطر المتوقعة والالتزامات المترتبة عليها ( الشهادات وعبد الجليل، ٢٠١٢ : ٤ ) ويذكر ( Zehir et al ) ان الشفافية تتمثل عن طريق عرض المعلومات الموثوقة وفي الوقت المناسب نتيجة الانشطة والعمليات التي تقوم بها الشركات وبطريقة واضحة ومفهومة للجمهور واصحاب المصالح والتي تساعدهم في اتخاذ القرارات الرشيدة. (Zehir, et al 2016) وتعرف ايضا " ضمان حصول المستخدمين الداخليين والخارجيين على نفس المعلومات التي تمتلكها الادارة مما يجعلهم قادرين على مراقبة عملها (Gigler & Hemmer, 2003: 1) ان أهمية الإفصاح عن تقارير الاستدامة يتمثل بما يلي: (الصالح، ٢٠١٩ عبد الله، ٢٠١٨؛ فريد، ٢٠١٦؛ فؤاد ٢٠١٤)

١-٢-٢-٢ تحسين الأداء المالي للشركات، وإدارة مخاطر الأعمال، وخلق قيمة مضافة، وزيادة فرص نمو المشاريع للشركات.

٢-٢-٢-٢ تحسين كفاءة الإداء التشغيلي، وزيادة الارباح عن طريق تخفيض التكاليف وترشيد استغلال الموارد، والمحافظة على مستوى الأمان والسلامة العامة لأنشطة الشركة.

٣-٢-٢-٢ تحسين سمعة الشركة وعلامتها التجارية، مما ينعكس ايجابياً على أدائها ومركزها التنافسي في السوق، ومن ثم زيادة التعامل على أسهمها ببورصة الأوراق المالية.

٤-٢-٢-٢ تساعد في قياس وتقييم أداء الاستدامة في كافة الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، مما يعزز قدرة الشركة على بناء الاستراتيجيات والخطط طويلة الأجل.

٥-٢-٢-٢ تمكين أصحاب المصالح من فهم القيمة الحقيقية للمنظمة واتخاذ القرارات المناسبة.

#### ٣-٢-٢ تأثير الإفصاح وفق معيار الاستدامة (IFRS S1) على قرارات المستخدمين:

يسهم تبني الإفصاح وفق معيار (IFRS S1) في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز استدامة القرارات المالية كما يساعد على تقليل حالة عدم اليقين وزيادة استقرار الأسواق المالية وثقة المستخدمين في المعلومات المحاسبية وكما مبين ادناه:-

٢-٣-٢-٢ تحسين جودة المعلومات المالية: يتيح معيار الاستدامة رقم (١) تقديم إفصاحات أكثر دقة وشفافية، مما يساعد المستثمرين والمقرضين في اتخاذ قرارات مستندة إلى بيانات موثوقة (Boiral & Heras-٢٠٢٠). (Saizarbitoria,

٢-٣-٢-٢ تعزيز ثقة أصحاب المصلحة: يساعد الإفصاح عن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة في تقييم الأداء المالي والاستراتيجي للشركات، مما يعزز ثقة المستخدمين في التقارير المالية (Rezaee, ٢٠١٩).

٢-٣-٢-٢ تحسين كفاءة تخصيص الموارد: يدعم الإفصاح عن الاستدامة توجيه رأس المال نحو الأنشطة الاقتصادية الأكثر استدامة، مما يعزز القدرة التنافسية للشركات ويجذب الاستثمارات طويلة الأجل (Stocker, ٢٠٢٠).

٢-٣-٢-٢ تقليل مخاطر الاستثمار: يوفر الإفصاح صورة أوضح عن التأثيرات البيئية والاجتماعية المحتملة، مما يساعد المستخدمين في التنبؤ بالمخاطر المستقبلية واتخاذ قرارات مالية أكثر استنارة (Khaled, 2021).

٢-٣-٢-٢ تعزيز الامتثال التنظيمي: يساعد الإفصاح وفق IFRS S ١ الشركات على الامتثال للمتطلبات القانونية والسياسات العالمية للإفصاح المالي المستدام، مما يقلل من المخاطر القانونية ويعزز موثوقية التقارير المالية (Ruiz-Lozano, ٢٠٢٢).

٢-٣-٢-٢ تحسين استراتيجيات إدارة المخاطر: يوفر الإفصاح بيانات واضحة حول تأثير العوامل البيئية والاجتماعية والحوكمة على الأداء المالي، مما يساعد المستخدمين في تقييم المخاطر والفرص المحتملة واتخاذ قرارات أكثر دقة (Guthrie, ٢٠٢٠).

### الفصل الثالث: الإطار العملي: نموذج مقترح لتقرير الادارة السنوي وفق معيار الاستدامة (IFRSs1)

#### ١-٣ رسالة افتتاحية:

من دواعي سرورنا تقديم تقرير الادارة السنوي المعد في ضوء المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة للـ (وزارة - أو دائرة - أو شركة) ..... الذي يعرض مدى التقدم الذي أحرزناه نحو تحقيق رؤية (وزارة - أو دائرة - أو شركة) المتمثلة في توفير (يذكر طبيعة النشاط ..... ) الذي يهدف بتقديم التقارير المالية ذات الغرض العام للإفصاح عن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة لاتخاذ القرار من قبل المستخدمين الرئيسيين التي تتعلق بتوفير الموارد للمنشأة، فضلاً عن ذكر (الرؤيا والاهداف والاسهامات والمهمة والقيم) وأطار عمل الاستدامة وسياسة الاستدامة في (الوزارة - أو دائرة - أو شركة).

\*اذ تساعد الرسالة الافتتاحية المستخدمين في فهم رؤية الشركة واهدافها الاستراتيجية المتعلقة بالاستدامة، مما يمكنهم من تقييم مدى التزام الشركة بالاستدامة وكيفية تأثير ذلك على أدائها المالي المستقبلي، حيث يُظهر التقرير التزام الوحدة بتقليل المخاطر البيئية، مما يعرض ثقة المستثمرين في ظل توجهات السوق العالمية نحو الاستثمار المسؤول. كما توفر الرسالة نظرة عامة على التزام الشركة بالمعايير الدولية للاستدامة، مما يساعد في تقييم مدى امتثالها للقوانين واللوائح.



٢-٣ محتويات التقرير: الإفصاحات العامة للوحدة الاقتصادية وتتضمن ما يأتي :- وتتضمن هذه الإفصاحات محورين رئيسيين:

١-٢-٣ الحوكمة: الأمور المتعلقة بالإدارة والمكلفين بالحوكمة:

١-٢-٣-١ الإفصاح عن هيكل الادارة والمكلفين بالحوكمة كما في أدناه:

- اللجان المرتبطة بالإدارة والمكلفين بالحوكمة: اللجان (الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية، الأخرى) استناداً لقانون ..... والنظام الداخلي للوحدة الاقتصادية:

| نوع اللجنة | رقم امر اللجنة | تاريخ الامر الخاص باللجنة |
|------------|----------------|---------------------------|
|            |                |                           |

- تم تشكيل هيكل خاص بموجب الامر المرقم ..... في / /، استناداً الى محضر الانتخابات المرقم ..... في / / ويتكون من الجوانب الآتية:

| أسماء اعضاء مجلس الادارة | اسماء المدراء | الحصة في راس المال ان وجدت | القروض | السلف |
|--------------------------|---------------|----------------------------|--------|-------|
|                          |               |                            |        |       |

- تم تشكيل لجنة للأشراف على المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة

| اسماء اللجنة | رقم امر اللجنة | تاريخ الامر الخاص باللجنة | الصلاحيات | المسؤوليات | التوصيف الوظيفي | الامور الاخرى |
|--------------|----------------|---------------------------|-----------|------------|-----------------|---------------|
|              |                |                           |           |            |                 |               |

- الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية بموجب النظام الداخلي المصادق عليه بموجب الامر الاداري المرقم ..... في / /

٢-٣-١-٢ تخويل الصلاحيات والمهام: يتم الإفصاح عن أهم الصلاحيات والمهام الممنوحة التخويل المناسب من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية وكما في أدناه:

| أسماء الاشخاص الممنوحة لهم الصلاحيات والمسؤوليات | رقم الامر الاداري | التاريخ | طبيعة المهام والصلاحيات |
|--------------------------------------------------|-------------------|---------|-------------------------|
|                                                  |                   |         |                         |

٢-٣-١-٣ تستعين (الوحدة الاقتصادية ..... ) بأصحاب الخبرة والمدرجة أسماء واختصاصات كل منهم وكما في أدناه:

| الاسم | عدد سنوات الخبرة | طبيعة الاستشارة | الاجور لقاء الاستشارة/ دينار |
|-------|------------------|-----------------|------------------------------|
|       |                  |                 |                              |

٢-٣-١-٤ الأمور التي تتعلق بالإفصاحات الاخرى:

٢-٣-١-٤-١ ان نشاط الوحدة الاقتصادية (.....) يتمثل في ..... استناداً الى القانون الذي تعمل بموجبه (الرقم وتاريخ الاصدار)، ونظامها الداخلي وللجهة (.....) عضوية في شركات أخرى وكما مبين نسبة عضويتها في كل جهة في الجدول أدناه:



| اسم الجهة | طبيعة النشاط | نسبة العضوية | أسماء ممثلي الشركة في مجلس الادارة |
|-----------|--------------|--------------|------------------------------------|
|           |              |              |                                    |

٣-٢-١-٤ يبلغ حجم الوحدة الاقتصادية ..... ومساحتها ..... وعدد فروعها ..... والمناطق الجغرافية التي تتوزع عليها والفروع التابعة لها وكما مبين في الجدول أدناه:

| أسم الفرع | الموقع الجغرافي |
|-----------|-----------------|
|           |                 |

٣-٢-١-٤-٣ التوسعات الجديدة التي حدثت خلال السنة، والنشاطات والتوسعات المخططة في المستقبل القريب، أنواع وأسماء القطاعات المخدومة من قبل الوحدة الاقتصادية، أنواع العملاء والمستفيدين.

٣-٢-١-٤-٤ الشكل القانوني ..... وطبيعة الملكية ..... للوحدة الاقتصادية.

٣-٢-١-٤-٥ أعداد العاملين والموظفين في الوحدة الاقتصادية وكما مبين في الجدول الآتي:

| إجمالي عدد العاملين والموظفين |       | الاختصاص |       | التحصيل الدراسي |
|-------------------------------|-------|----------|-------|-----------------|
| عقد                           | دائمي | فني      | اداري |                 |
|                               |       |          |       |                 |

\* حيث يساعد المستخدمين في فهم هيكل الحوكمة داخل الشركة وكيفية إدارة المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، مما يعزز الثقة في إدارة الشركة، كذلك يوفر معلومات حول كيفية إدارة الشركة للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، مما يساعد في تقييم مدى التزامها بالمعايير الدولية، يساعد في توضيح الأدوار والمسؤوليات داخل الشركة، مما يعزز الشفافية والمساءلة الداخلية.

### ٣-٢-٢ الاستراتيجية

٣-٢-٢-١ تقديم توضيح عن الاستراتيجية المتبعة داخل الوحدة الاقتصادية ووصف للتأثيرات الرئيسية والمخاطر والفرص والتهديدات المتوقعة.

| نوع الخطر | الفرص | التهديدات | التأثيرات | الاجراءات المتخذة من قبل لجنة الاستدامة |
|-----------|-------|-----------|-----------|-----------------------------------------|
|           |       |           |           |                                         |

٣-٢-٢-٢ الإفصاح عن المعلومات التي تتعلق بالاستدامة وتأثيراتها على استراتيجية الوحدة الاقتصادية واتخاذ القرارات وكما مبين ادناه:-

| نوع الخطر | التأثيرات | الاستجابة للمخاطر | الاجراءات المتخذة |
|-----------|-----------|-------------------|-------------------|
|           |           |                   |                   |

٣-٢-٢-٣ الإفصاح عن المعلومات التي تتعلق بالاستدامة وتأثيراتها على استراتيجية الوحدة الاقتصادية من خلال مقارنة التقدم الذي احرزته مع الخطط التي افصحت عنها الوحدة الاقتصادية في فترات التقرير السابقة وكما مبين ادناه:-

| نوع الخطر | التأثيرات | الانجاز الفعلي | الانجاز المخطط |
|-----------|-----------|----------------|----------------|
|           |           |                |                |



\* يساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات من خلال تحسين جودة المعلومات المالية وزيادة ثقة المستثمرين والمقرضين، كما يساهم الإفصاح في دعم القرارات الاستراتيجية من خلال توفير بيانات واضحة عن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، كذلك سوف يؤدي الى تحسين كفاءة تخصيص موارد الوحدات الاقتصادية مما يجعل القرارات المالية أكثر استدامة وتستند الى معلومات دقيقة وموضوعية.

### ٣-٢-٣ ادارة المخاطر

١-٣-٢-٣ الإفصاح عن المعلومات التي تتعلق بالآليات والسياسات التي تستخدمها الوحدة الاقتصادية وكما مبين ادناه:-

| المدخلات من البيانات | مصادر البيانات | المؤشرات القياسية التي تستخدمها الوحدة | نطاق العمليات التشغيلية التي تغطيها الآليات |
|----------------------|----------------|----------------------------------------|---------------------------------------------|
|----------------------|----------------|----------------------------------------|---------------------------------------------|

٢-٣-٢-٣ الإفصاح عن مصادر المخاطر والفرص وتقييم الأولويات وتطوير الآليات:-

| مصادر المخاطر والفرص | التأثيرات | الإجراءات المتخذة |
|----------------------|-----------|-------------------|
|                      |           |                   |

\* يساهم الإفصاح في تحسين إدارة المخاطر عن طريق تزويد المستخدمين بالمعلومات الدقيقة حول المخاطر (البيئية والاجتماعية والحوكومية) وتأثيرها على الأداء المالي للشركات. كذلك يتيح للمستثمرين وأصحاب المصلحة تقييم مدى استعداد الشركات لمواجهة التحديات المستقبلية، كما يساعد في تحديد المخاطر المحتملة واتخاذ التدابير الاستباقية للحد منها، بالإضافة إلى ذلك يساعد الإفصاح على تحسين استراتيجيات الشركات عن طري تعزيز الشفافية في آليات تقييم المخاطر وإدارتها، مما يجعل القرارات تستند إلى بيانات موثوقة وقابلة للقياس.

### ٤-٢-٣ المقاييس والمستهدفات

١-٤-٢-٣ الإفصاح عن مقاييس أداء دقيقة لتتبع التقدم في معالجة المخاطر والفرص، وتحديد مستهدفات تساعد في تحقيق أهداف الاستدامة وكما مبين ادناه:-

| مقاييس الاداء الرئيسية | اهداف الوحدة | الاداء الفعلي | المخطط | الانحرافات | المعالجات لتحسين الاداء |
|------------------------|--------------|---------------|--------|------------|-------------------------|
|                        |              |               |        |            |                         |

٢-٤-٢-٣ الإفصاحات العامة:- تقديم الإفصاحات المالية المتعلقة بالاستدامة في الوقت المناسب وضمن التقارير المالية ذات الغرض العام وكما مبين ادناه:-

| المعلومات المطلوبة وفق المعايير الدولية | التأكد من توافق الإفصاحات مع البيانات المالية الأخرى | الاجراءات المتخذة لمعالجة الفروقات |
|-----------------------------------------|------------------------------------------------------|------------------------------------|
|                                         |                                                      |                                    |

٣-٤-٢-٣ الإفصاح عن حالات عدم التأكد والأخطاء:- الإفصاح عن حالات عدم التأكد المحيطة بقياسات الاستدامة، وتصحيح الأخطاء الجوهرية عند اكتشافها وكما مبين ادناه:-

| تحديد حالات عدم التأكد وتقييمها | الأسباب وراء هذه الحالات | التأثيرات | المعالجة |
|---------------------------------|--------------------------|-----------|----------|
|                                 |                          |           |          |



### ٣-٢-٤ المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية

٣-٢-٤-٥ الإفصاح عن المخاطر التي تؤثر على المركز المالي والتدفقات النقدية للوحدة الاقتصادية خلال فترة التقرير لمواجهه هذه المخاطر والتهديدات وكما مبين ادناه:-

| نوع الخطر | التأثيرات | الاجراءات المتخذة |
|-----------|-----------|-------------------|
|           |           |                   |

٣-٢-٤-٦ الاخلاقيات والنزاهة: للوحدة الاقتصادية ..... مجموعة من قواعد السلوك المهني التي تعمل بموجبها الوحدة الاقتصادية.

\* يمكن المستخدمين من تقييم الأداء الفعلي للشركات مقارنة بالأهداف المعلنة. كما يساهم في تتبع التقدم المحرز في معالجة المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، مما يعزز قدرة المستخدمين على اتخاذ قرارات مالية أكثر استنارة. بالإضافة إلى ذلك يساعد في تحديد الفجوات بين الأداء المخطط والفعلي، ويدعم ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في استدامة الأداء المالي للوحدات الاقتصادية.

### ٣-٢-٥ جملة من الامور المتعلقة بالبعد الاقتصادي وتتضمن ما يأتي:

٣-٢-٥-١ القيمة الاقتصادية المباشرة :

| مقدار رأس المال | قيمة الاستثمارات | الاحتياطات | الأرباح المحتجزة | توزيعات الأرباح ان وجدت |
|-----------------|------------------|------------|------------------|-------------------------|
|                 |                  |            |                  |                         |

٣-٢-٥-٢ الآثار المالية والمخاطر والفرص لأنشطة الوحدة الاقتصادية

٣-٢-٥-٣ الالتزامات التقاعدية:

٣-٢-٥-٤ وصف للاستراتيجية المتبعة من قبل صاحب العمل لاستكمال تغطية التزامات التقاعد.

| المساهمة في التقاعد/ دينار | النسبة المئوية للمساهمة من إجمالي الرواتب% |
|----------------------------|--------------------------------------------|
|                            |                                            |

٣-٢-٥-٥ وصف للأثر الحالي والمتوقع للاستثمارات على الاقتصاد والمجتمع بما فيها الآثار الإيجابية والسلبية وأهميتها.

٣-٢-٥-٦ مكافحة الفساد المالي والاداري:

٣-٢-٥-٧ تقديم بيان بخصوص عمليات الفساد المالي والاداري وعرضها كما في الجدول أدناه:

| طبيعة حالة الفساد | المبلغ/ دينار | الاجراء المتخذ | نسبة المبلغ الى إجمالي مبلغ الحساب |
|-------------------|---------------|----------------|------------------------------------|
|                   |               |                |                                    |

### ٣-٢-٦ جملة من الأمور المتعلقة بالبعد المالي وتتضمن ما يأتي:

٣-٢-٦-١ يتم عرض مجموعة من الأمور للسنوات الثلاث الاخيرة كما في الجدول أدناه:

| إجمالي المبيعات | صافي المبيعات | مجموع كلف النشاط | صافي الربح أو الخسارة | مجموع الموجودات الثابتة | مجموع الموجودات المتداولة |
|-----------------|---------------|------------------|-----------------------|-------------------------|---------------------------|
|                 |               |                  |                       |                         |                           |

٣-٢-٢ عرض جملة من المؤشرات المالية للسنوات الثلاث الاخيرة كما في الجدول أدناه:

| العائد على الاستثمار | نسبة التداول | نسبة السيولة السريعة | نسبة الارباح الموزعة | نسبة الملكية | نسبة الربحية |
|----------------------|--------------|----------------------|----------------------|--------------|--------------|
|                      |              |                      |                      |              |              |

٣-٢-٣ تقديم وصف حول أثر التضخم الحاصل والمتغيرات الخارجية والمؤثرات الداخلية على نتائج نشاط الجهة.

٣-٢-٤ تقديم بيان بمصادر التمويل والارباح والخسائر غير الاعتيادية وكما في الجدول أدناه:

| مصادر التمويل الداخلية | مصادر التمويل الخارجية | الارباح والخسائر غير الاعتيادية |
|------------------------|------------------------|---------------------------------|
|                        |                        |                                 |

\* حيث تساعد المستخدمين معرفة مصادر التمويل تحديد مدى القدرة على الاستمرارية الوحدة والتعامل مع التقلبات محتملة في السيولة بالإضافة الى جذب الاستثمارات حيث يساعد على اتخاذ القرارات مبنية على معلومات دقيقة حول المصادر التمويل المتاحة تتيح تقييم الاداء المالي وتحسين الاستراتيجيات التمويل لضمان الاستدامة.

ومما تقدم وبما إن للحكومات دوراً أساسياً في دعم عملية التنمية المستدامة وحيث انها تعد مسؤولة بشكل أساسي عن تحديد التوجهات ووضع السياسات والتنسيق باعتبارها ممثلة للمصلحة العامة في المفاوضات الدولية المتعلقة بالاقتصاد والمجتمع والبيئة فهي تعمل على اعداد البرامج الوطنية لقياس وفحص والتحقق من سلامة وصحة التنفيذ لأهداف التنمية المستدامة والابلاغ عنها، كما انها تضع الاستراتيجيات التي تترجم تلك الالتزامات الى افعال ، وبما ان الحكومات واجهتها الرقابية التي تعتبر داعمة لتحقيق اهداف التنمية المستدامة والرقابة والتدقيق عليها وعلى أبعادها لذا فإنه على المدقق الخارجي المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي العمل على تدقيق وفحص سلامة القياس والافصاح عن اهداف التنمية المستدامة ووفق الابعاد الاتية:

١- البعد الاقتصادي: النظام المستدام هو النظام الذي يتمكن من انتاج السلع والخدمات بشكل مستمر والذي يحافظ على مستوى معين قابل للإدارة من التوازن الاقتصادي ما بين الناتج العام والدين وان يمنع حدوث اختلافات اجتماعية ناتجة عن السياسة الاقتصادية.

٢- البعد الاجتماعي: يكون النظام مستدام في حال حققت العدالة في التوزيع وتم ايصال الخدمات الاجتماعية الى محتاجيها وتحقيق المساواة لكافة فئات المجتمع في عملية صنع القرار.

٣- البعد البيئي: النظام المستدام بيئياً يجب ان يحافظ على قاعدة ثابتة من الموارد البيئية ويتجنب الاستنزاف الزائد للموارد المتجددة.

لذا فإنه يقع على عاتق مراقب الحسابات (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) توظيف قدراته لتنفيذ واقتراح برامج واليات عمل واجراءات ضمن مجموعة خطوات منفصلة وبصفته الداعم فنياً وفق قانونه المرقم (٣١) لسنة ٢٠١١ (المعدل) بالتالي سوف يساعد في ادارة مرحلة انتقالية في مجال دعم عملية الإفصاح عن الاستدامة واساليب القياس لها عن طريق تقديم وتبني اجراءات ومعايير للقياس والإفصاح وتحقيق رقابة فاعلة عليها حيث تتضمن المناهج الخاصة بخطوات محددة وهي (خطط، افع، افحص، حسن) لتحرك الدورة الرقابية الاستراتيجية من الاهداف عبر التنفيذ الى اعداد التقارير ومراجعة التقدم في هذا المجال،



حيث يلعب المدقق دور في اجراء عملية الفحص الموضوعي المنظم والدوري والموثق للممارسات الإفصاحات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للوحدة الاقتصادية للتحقق من الوفاء بالمتطلبات الصادرة بهذا الخصوص والتي تفرضها القوانين المنظمة والسياسات العامة والإفصاح عنها.

حيث يقوم المدقق بإجراء عملية تحقق تستند على أساس قياس مستوى الإفصاحات المتعلقة بأداء الوحدة وفق مبدأ الاستدامة للوحدة الاقتصادية لغرض التحقق من سلامتها ودقتها ومدى توافقها مع المتطلبات المخططة والموضوعة وتحديد اثاره وارتباطه ومطابقته لما جاء في القوائم المالية للوحدة الاقتصادية ، بالتالي فإن للمدقق دور مهم وعملي في فحص وقياس مستويات الإفصاح في تقرير الادارة السنوي للوحدة الاقتصادية لذا لا بد أن يقوم بوضع قائمة خاصة بفحص ما جاء ضمن محتويات هذا التقرير ومدى توافقها مع المتطلبات الموضوعية ودرجة قربها لتحقيق الإفصاح الكافي وفق لمعيار الاستدامة.

#### الفصل الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

##### ١-٤ الاستنتاجات

١. قصور القواعد المحاسبية المحلية: لم يتم تحديث القاعدة المحاسبية رقم (٦) لتشمل الإفصاحات المتعلقة بالاستدامة وفقاً لمتطلبات معيار IFRS S١، مما يؤدي إلى غياب التكامل بين الإفصاحات المالية والاستدامة في التقارير المالية العراقية.
٢. أهمية معيار IFRS S١ في تعزيز الشفافية: يساهم المعيار في تحسين جودة الإفصاح المالي من خلال تقديم إطار شامل يسمح للشركات بالكشف عن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة وتأثيرها على الأداء المالي، مما يعزز موثوقية التقارير المالية.
٣. التأثير المباشر للإفصاح عن الاستدامة على قرارات المستثمرين: يعد الإفصاح عن المخاطر والفرص المستدامة عنصراً جوهرياً في تمكين المستثمرين والمقرضين من اتخاذ قرارات مبنية على معلومات دقيقة وموضوعية، مما يؤدي إلى تخصيص أكثر كفاءة للموارد المالية.
٤. الحاجة إلى نموذج موحد لتقرير الإدارة السنوي: عدم وجود إطار معياري معتمد للإفصاح عن الاستدامة في التقارير المالية يؤدي إلى تفاوت في مستوى الشفافية بين الشركات، مما قد يحد من القدرة على المقارنة واتخاذ القرارات المستندة إلى البيانات.
٥. الإفصاح عن الاستدامة كأداة لتعزيز الاستقرار المالي: تطبيق معايير الإفصاح المستدام يساهم في الحد من المخاطر المالية المحتملة، من خلال تحسين استراتيجيات إدارة المخاطر وتعزيز استدامة الشركات على المدى الطويل.
٦. تحديات تطبيق معايير الاستدامة: تواجه الشركات تحديات كبيرة في تطبيق معايير الاستدامة، تشمل ضعف البنية التحتية المحاسبية، وغياب الوعي بأهمية الإفصاح عن الاستدامة، مما يستلزم جهوداً تنظيمية وتشريعية لتوفير بيئة داعمة لهذا التحول.

##### ٢-٤ التوصيات



١. تحديث القواعد المحاسبية المحلية لتتماشى مع المعايير الدولية: يجب على الهيئات التنظيمية المحاسبية العمل على تطوير القاعدة المحاسبية رقم (٦) بحيث تتضمن متطلبات الإفصاح عن الاستدامة وفقاً لمعيار IFRS S١، مما يضمن تكامل التقارير المالية مع الإفصاحات المستدامة.
٢. إلزام الشركات بتطبيق تقارير الاستدامة ضمن التقارير المالية السنوية: ينبغي على الجهات الرقابية إصدار تشريعات تلزم الشركات بالإفصاح عن المخاطر والفرص المستدامة، بهدف تعزيز الشفافية وزيادة موثوقية المعلومات المالية.
٣. تبني النموذج المقترح لتقرير الإدارة السنوي: يجب اعتماد نموذج التقرير المقترح الذي يتضمن محاور معيار IFRS S١، مما يضمن توحيد الإفصاحات المالية والمحاسبية في جميع الوحدات الاقتصادية وتحقيق درجة عالية من الدقة والمقارنة بين الشركات.
٤. تعزيز القدرات المحاسبية في مجال الاستدامة: ضرورة إدراج موضوعات الاستدامة والإفصاحات البيئية والاجتماعية والحوكومية (ESG) ضمن المناهج الدراسية في كليات الإدارة والاقتصاد، إلى جانب توفير برامج تدريبية للمحاسبين والمدققين لتعزيز كفاءتهم في تطبيق معايير الاستدامة.
٥. إجراء دراسات تحليلية دورية لقياس تأثير الإفصاح عن الاستدامة: يجب تنفيذ دراسات تحليلية كمية ونوعية لقياس تأثير تطبيق معايير الاستدامة على الأداء المالي والاستراتيجي للشركات، مما يساعد في تطوير سياسات محاسبية أكثر كفاءة.
٦. تطوير نظام رقابي لمتابعة مدى التزام الشركات بمعايير الاستدامة: ينبغي إنشاء آليات رقابية أكثر فاعلية لضمان التزام الشركات بالإفصاح عن الاستدامة، مع فرض عقوبات على الجهات غير الملتزمة، وتشجيع الشركات التي تطبق هذه المعايير من خلال حوافز مالية وضريبية.
٧. إنشاء إطار وطني للاستدامة المالية: يتطلب تعزيز الاستدامة المالية وضع إطار وطني يشمل سياسات وإجراءات واضحة تتماشى مع المعايير الدولية، بحيث يتم توحيد ممارسات الإفصاح وتعزيز القدرة التنافسية للشركات العراقية في الأسواق العالمية.

## References

١. إبراهيم، إيهاب نظمي ومصطفى، حسن توفيق. (٢٠٠٩). \*محاسبة المنشآت المالية (البنوك وشركات التأمين)\*. \* الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٢. أبو زر، عفاف إسحق وراضي عقلة العتوم. (٢٠١٦). \*مدخل لمراجعة الاستدامة المحاسبية باستخدام الإجراءات التحليلية - دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية في دول الخليج العربي\*. \* المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، الجامعة الأردنية، المجلد ١٢، العدد ١.
٣. البارودي، علي سيد حسين عبد الرحمن. (٢٠١٧). \*دراسة تحليلية لأثر تأكيد تقارير الاستدامة على التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال\*. \* المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، جامعة قناة السويس، كلية التجارة بالإسماعيلية، مصر، المجلد ١١، العدد ١، ص ١٣٥-١٥٩.
٤. تقرير ديوان الرقابة المالية الاتحادية. (٢٠١٣). \*تقرير الاستدامة: المفاهيم وأطر العمل ودور الأجهزة الرقابية\*. \*العراق، ص ٣٨-١.
٥. توماس، وليم، وامرسون هنكي. (١٩٨٩). \*المراجعة بين النظرية والتطبيق\*. \*تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، الرياض، المملكة العربية السعودية، دار المريخ.
٦. حمدان، خولة حسين وعادل، غفران، عباس، (٢٠٢٤)، دور ادارة اخطار التأمين الزراعي في تحقيق التنمية المستدامة بحث تطبيقي في شركة التأمين الوطنية في العراق، دكتوراه، جامعة بغداد، معهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.



٧. الجبالي، طلال وإيمان جواد الخفاجي. (٢٠٢٠). \*قياس مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمؤشرات ESG/ISX/S&P ومعايير GRI\*. المجلة العربية للإدارة، مجلد ٤٠، العدد ١، مارس (آذار).
٨. الحسنأوي، سالم صلال وطاهر، ندى نوري. (٢٠٢١). \*أثر رأس المال الفكري في المنظور المالي على السيولة والمديونية\*. مجلة مركز الكوفة للدراسات، المجلد الأول، العدد ٦٢.
٩. الخفاجي، إيمان جواد. (٢٠١٨). \*قياس التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة وفق مؤشرات ESG/S&P ومعايير GRI\*. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، قسم المحاسبة.
١٠. ريجدا، جورج، تأليف البلقيني، محمد توفيق ومهدي، إبراهيم محمد. (٢٠٠٦). \*مبادئ إدارة الخطر والتأمين\*. دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية.
١١. السيفي، بديع أحمد. (٢٠٠٦). \*الوسيع في التأمين وإعادة التأمين علماً وقانوناً وعملاً\*. شركة الديوان للطباعة، بغداد.
١٢. الصالح، محمد عثمان محمد. (٢٠١٩). \*تقارير الاستدامة للمنظمات\*. الشبكة السعودية.
١٣. طحطوح، مسعود والسعيداني، نبيلة. (٢٠١٩). \*أثر التحول الطاقوي على مؤشرات التنمية المستدامة في الجزائر\*. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد ٣٣، العدد ٤.
١٤. طوبار، مي حسن أحمد. (٢٠١٨). \*مدى تأثير المحاسبة المالية المستدامة على تحسين الأداء البيئي والمحافظة على الموارد\*. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد ٣١، العدد ٤، كلية التجارة، جامعة الأزهر (فرع البنات)، القاهرة.
١٥. عبد الله، مصعب الطيب محسن. (٢٠١٨). \*دور محاسبة الاستدامة في تحسين مستوى الإفصاح عن الأحداث غير المالية للمنشآت الصناعية: دراسة ميدانية على القطاع الصناعي السوداني\*. رسالة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ص ٣٠٠-١.
١٦. عبد المنعم، أسامة وأحمد طه العجلوني. (٢٠١٣). \*تقارير الاستدامة: التجسيد الحقيقي للحوكمة المؤسسية في الشركات - دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين\*. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد ٥، العدد ١٠، ص ١٥٣-١٨٠.
١٧. عبداللطيف، أحمد السيد. \*التأمين ودوره الاقتصادي والاجتماعي وتحدياته\*. مركز فقيه للأبحاث والتطوير.
١٨. العبيدي، آيات ناجي مهدي. (٢٠١٨). \*تقويم الإبلاغ عن استدامة الشركات الصناعية وفق مؤشرات GRI\*. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس الكلية التقنية الإدارية، جامعة الفرات الأوسط التقنية، العراق.
١٩. العرموطي، أحمد عدنان. (٢٠١٣). \*أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية المدرجة في بورصة عمان\*. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، قسم المحاسبة، الأردن.
٢٠. عريقات، حربي محمد وعقل، سعيد جمعة. (٢٠٠٨). \*التأمين وإدارة الخطر: النظرية والتطبيق\*. الطبعة الأولى، دار الواصل للنشر، عمان.
٢١. العطير، عبد القادر حسين. (٢٠٠٦). \*التأمين البري في التشريع\*. الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
٢٢. عفانه، عامر حسن علي. \*إطار مقترح لنظام محاسبي لعمليات شركة التأمين التكافلي في ضوء الفكر المحاسبي الإسلامي\*. رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة.
٢٣. عزيزة، حسين هادي وماهر ناجي علي. (٢٠١٣). \*تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم - دراسة تطبيقية واستطلاعية\*. مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، السنة التاسعة، العدد ٢٦، ص ١٥٣-١٨٩.
٢٤. العواد، أسعد محمد علي وهاب. (٢٠٢٠). \*التدقيق المتقدم في إطار معايير التدقيق الدولية\*. بغداد، دار الكتب.
٢٥. الغامدي، عبد العزيز بن صقر. (٢٠٠٦). \*تنمية الموارد البشرية ومتطلبات التنمية المستدامة للأمن العربي\*. جامعة نايف، ورقة عمل مقدمة للمؤتمر العربي الثالث للتربية والتعليم.
٢٦. الغبان، ثائر صبري محمود وفائزة إبراهيم محمود. (٢٠٠٩). \*النظم المحاسبية المتخصصة\*. الطبعة الثانية، مكتبة الذاكرة للنشر والتوزيع، بغداد.
٢٧. غلاب، فاتح. (٢٠١١). \*تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة - دراسة لبعض المؤسسات الصناعية\*. أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر.



٢٨. فتيحة، ترقو فتيحة. (٢٠١٨). \*دور المؤسسات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر\*. رسالة ماجستير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر.
٢٩. فرحان، روان حربي. (٢٠١٦). \*أثر الإفصاح عن أبعاد تقارير الاستدامة على الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية\*. رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، ص ٣٥.
٣٠. فؤاد، ريمون ميلاد. (٢٠١٤). \*الآثار الإيجابية للإفصاح المحاسبي عن تقرير الاستدامة وانعكاساتها على الميزة التنافسية لمنشآت الأعمال - دراسة تطبيقية\*. جامعة القاهرة، مجلة المحاسبة المصرية، العدد ٢.
٣١. قرني، أحمد بن عبد القادر. (٢٠١٤). \*معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال في السعودية: آراء المراجعين الخارجيين والشركات\*. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال.
٣٢. قزعاط، أسيل جميل. \*تحليل العوامل المؤدية إلى ضعف نمو قطاع التأمين واستثماراته في فلسطين (دراسة تطبيقية على شركات التأمين المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)\*. رسالة ماجستير، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية، غزة.
٣٣. محمود، رأفت سلامة وأحمد يوسف كلبونة وعمر محمد زريقات. (٢٠١١). \*علم تدقيق الحسابات العملي\*. الطبعة الأولى، عمان، دار المسيرة.
٣٤. مرزة، سعيد عباس. (٢٠٠٦). \*التأمين: النظرية والممارسة\*. الطبعة الأولى، شركة إعادة التأمين العراقية.
٣٥. معايير المبادرة العالمية للتقارير (GRI 101:2016).
٣٦. المعموري، محمد عبد الرسول. (٢٠١٩). \*تأثير تطبيقات الحوكمة ومعايير الاستدامة ودورها في تحسين الأداء والإبلاغ المالي لتعزيز الثقة في البيانات المالية\*. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، قسم المحاسبة.
٣٧. مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية. (٢٠١٣).
٣٨. ميلانه، الياس. \*التنظيم الإداري والفني والمحاسبي في منشآت التأمين\*. قسم إدارة الأعمال، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق.
٣٩. ناصر، محمد جودت. (١٩٩٨). \*إدارة أعمال التأمين بين النظرية والتطبيق\*. الطبعة الأولى، دار مجدلاوي للنشر والتوزيع، الأردن.
٤٠. هرموش، منى. (٢٠١٠). \*دور تنظيمات المجتمع المدني في التنمية المستدامة - دراسة حالة الجزائر\*. رسالة ماجستير، قسم العلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر.

41. Sana Ashish Kumar, Swapan Sarkar, Bappaditya Biswas & Samyabrata Das. (2017). \*Auditing: Principles and Practices\*. McGraw Hill Education (India) Private Limited.
42. Irene Damen. (2016). \*Quality of assurance on sustainability reports: A study on determinants of the quality of external sustainability assurance\*. Master Thesis Accounting & Control, Nijmegen School of Management, Radboud University, Netherlands.
43. Fabrizio Granà. (2018). \*Representing sustainability within the role of accounting and reporting practices\*. A thesis submitted for the position of Doctor of Philosophy, Business & Economics organizations.
44. Natallia Pinchuk. (2018). \*Corporate Sustainability Assessment\*. Submitted to the MIT Sloan School of Management and the Mechanical Engineering Department on May 6, 2011 in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degrees of Master of Business Administration and Master of Science in Mechanical Engineering Department.
45. 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.
46. Heizer, Jay, Render, Barry & Munson, Chuck. (2017). \*Operations Management, Sustainability and Supply Chain Management\*. Pearson Education, Inc, 12th ed.
47. Mayo-Maldonado, Jonathan Carlos, Resendiz-Valdez, Jesús Elías & Rosas-Caro, Julio César. (2022). \*Current Trends and Challenges in Sustainable Generation, Transmission and Distribution of Electricity\*. Energy Issues and Transition to a Low Carbon Economy, CH8. Springer Nature Switzerland AG 2022.
48. Özan, Mustafa. (2022). \*Accounting, Finance, Sustainability, Governance & Fraud: Theory and Application\*. Springer Nature Singapore Pte Ltd. Chapter 12 Sustainability and Industry 4.0, p 193-214.
49. Ramos, Tomás B. (2019). \*Sustainability Assessment: Exploring the Frontiers and Paradigms of Indicator Approaches\*. School of Science and Engineering, NOVA University Lisbon, Campus da Caparica, 2829-519 Caparica, Portugal.



50. Sauvant, Karl P. & Mann, Howard. (2017). *\*Strengthening the Global Trade and Investment System for Sustainable Development\**. International Centre for Trade and Sustainable Development (ICTSD) and the World Economic Forum.
51. Lozano, Francisco J., Mendoza, Alberto & Molina, Arturo. (2022). *\*Fossil Fuels Use and Efficiency During the Transition to a Low-Carbon Economy\**. Energy Issues and Transition to a Low Carbon Economy, CH3. Springer Nature Switzerland AG 2022.
52. Franz, Niklas. (2022). *\*The Technology for a Fruitful Future? Analysing UN Policies on Blockchain for Sustainable Development\**. Malmö University. International Relations. Department of Global Political Studies BA – IR103L.
53. Louwers, Timothy J., Allen, D., David H. Sinason, Jerry R. Strawser, Jay C. Thibodeau. (2018). *\*Auditing & Assurance Services\**. Seventh edition, New York, NY: McGraw-Hill Education.
54. Al Arens, Alvin A., Elder, Randal J., Beatty, Mark S. (2014). *\*Auditing and assurance services: an integrated approach\**. Fifteenth edition, Library of Congress Cataloging-in-Publication Data, US.
55. Boiral, O., & Heras-Saizarbitoria, I. (2020). *\*Sustainability reporting assurance: Creating stakeholder accountability through hyperreality? \**. Journal of Cleaner Production, 243, 118596.
56. Rezaee, Z., Tsui, J., Cheng, P., & Zhou, G. (2019). *\*Business sustainability in Asia: Compliance, performance, and integrated reporting and assurance\**. John Wiley & Sons.
57. Ruiz-Lozano, M., De Vicente-Lama, M., Tirado-Valencia, P., & Cordobes-Madueno, M. (2022). *\*The disclosure of the materiality process in sustainability reporting by Spanish state-owned enterprises\**. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 35(2), 385-412.
58. Farneti, F., Casonato, F., Montecalvo, M., & De Villiers, C. (2019). *\*The influence of integrated reporting and stakeholder information needs on the disclosure of social information in a state-owned enterprise\**. Meditari Accountancy Research, 27(4), 556-579.
59. Guthrie, J., Manes Rossi, F., Orelli, R. L., & Nicolò, G. (2020). *\*Investigating risk disclosures in Italian integrated reports\**. Meditari Accountancy Research, 28(6), 1149-1178.
60. Bassen, A., & Kovács, A. M. (2020). *\*Environmental, social and governance key performance indicators from a capital market perspective\**. Springer Fachmedien Wiesbaden, pp. 809-820.
61. Stocker, F., de Arruda, M. P., de Mascena, K. M., & Boaventura, J. M. (2020). *\*Stakeholder engagement in sustainability reporting: a classification model\**. Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 27(5), 2071-2080.
62. Khaled, R., Ali, H., & Mohamed, E. K. (2021). *\*The Sustainable Development Goals and corporate sustainability performance: Mapping, extent and determinants\**. Journal of Cleaner Production, 311, 127599.
63. Brickett, Ann & Rezaee, Zabihollah. (2012). *\*Corporate Sustainability: Integrating Performance and Reporting\**. John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey.
64. Schaltegger, Stefan, Martin B., Roger B. (2006). *\*Sustainability Accounting and Reporting\**. Springer, The Netherlands.
65. Wiegel, Kristian. (2013). *\*The Relationship between Corporate Social Responsibility Reporting and Financial Performance\**. Bachelor Thesis, Department of Business Economics Accounting, Erasmus School of Economics, Erasmus University Rotterdam.
66. Solomon, A., & Lewis, L. (2002). *\*Incentives and disincentives for corporate environmental disclosure\**. Business Strategy and the Environment, Vol. 11, No. 3, pp. 154-169.
67. Wilmshurst, T. & Frost, G. (2000). *\*Corporate Environmental Reporting: A Test of Legitimacy Theory\**. Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 13, No. 1, pp. 10-26.