

تحقيق التنمية المستدامة في المشروعات الاقتصادية
بالتوافق مع متطلبات محاسبة الاستدامة وفق معايير (GRI)
دراسة حالة في شركة بغداد للمشروبات الغازية

م.م. وليد حمدان عزام
جامعة الفلوجة

Waleed.h.azam10517@st.u.edu.iq

م.م. مالك أحمد عواد
جامعة الفلوجة

malek.a.aowad@uofalujah.edu.iq

ISSN 2709-6475 DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2023.5.1.23>

تاريخ استلام البحث ٢٠٢٢/١١/١٠ تاريخ قبول النشر ٢٠٢٣/١/٢٩ تاريخ النشر ٢٠٢٣/٧/٣٠

المستخلص

يهدف البحث إلى بيان مفهوم التنمية المستدامة ومحاسبة الاستدامة مع ما جاء فيها وفق المنظور الاجتماعي اقتصادي بيئي ودور الوحدات الاقتصادية في تحقيقها على وفق مبادرة التقارير العالمية (GRI)، وبيان التوافق بينها، والوقوف على إدراك الوحدات الاقتصادية لأهمية تطبيق متطلباتها في المجتمع مقارنة بين محاور للتنمية المستدامة في الإطار النظري مع مفاهيم ومتطلبات محاسبة الاستدامة وفق (GRI)، تمثلت مشكلة البحث حول مدى إمكانية تطبيق متطلبات محاسبة الاستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية لتحقيق التنمية المستدامة، تم اختبار فرضية البحث على العينة المتمثلة (شركة بغداد للمشروبات الغازية) عن طريق مقارنة الأداء الفعلي مع المؤشرات الموضوعية من قبل (GRI) من خلال الاطلاع على محتويات تقرير الإدارة السنوي لعام ٢٠٢٠-٢٠٢١ بشأن أدائها الاجتماعي والبيئي والتكاليف التي تتحملها لتحقيق التنمية المستدامة، وقد توصل الباحثان من خلال الاطلاع على تقارير العينة المختارة إلى أن هناك ضعفاً بالاهتمام بجانب متطلبات التنمية المستدامة من قبل الوحدات الاقتصادية، وعدم وجود مؤشرات استدامة قياس معتمدة لتحديد الاستدامة عند الأداء والأنشطة التشغيلية، أوصى البحث بإعطاء اهتمام أكبر بالبيئة، وإرساء متطلبات الاستدامة للوحدات الاقتصادية، وسن القوانين التشريعات ومتابعة تنفيذها، وإعطاء دور أكبر للمنظمات والهيئات المجمع في نشر ثقافة حماية البيئة.

الكلمات المفتاحية: محاسبة الاستدامة، التنمية المستدامة، مبادرة التقارير العالمية، معايير (GRI)، المشاريع الاقتصادية.



مجلة اقتصاديات الأعمال
المجلد (٥) العدد (١) ٢٠٢٣
الصفحات: ٤٠٧-٤٢٢

(٤٠٧)

Achieving Sustainable Development in Economic Projects in Accordance with The Requirements of Sustainability Accounting According to (Gri) Standards

A case study in Baghdad Soft Drinks Company

Assist. Lect. Malik Ahmed Awaad
University of Fallujah

malek.a.aowad@uofallujah.edu.iq

Assist. Lect. Waleed Hamdan Azzam
University of Fallujah

Waleed.h.azam10517@st.tu.edu.iq

Abstract

The research aims to clarify the concept of sustainable development and sustainability accounting with what is stated in it according to the social, economic and environmental perspective and the role of the economic units in achieving it according to the Global Reporting Initiative (GRI), and to indicate the compatibility between them, and to stand on the awareness of the economic units of the importance of applying their requirements in society. For sustainable development in the theoretical framework with the concepts and requirements of sustainability accounting according to (GRI), the research problem was about the extent to which sustainability accounting requirements can be applied in Iraqi economic units to achieve sustainable development, the research hypothesis was tested on the sample (Baghdad Soft Drinks Company) by comparing performance Actual with the indicators set by (GRI) by looking at the contents of the annual management report for the year 2020. On its social and environmental performance and the costs it incurs to achieve sustainable development. The researcher, by examining the reports of the selected sample, concluded that there is a weakness in paying attention to the requirements of sustainable development by the economic units, and the lack of reliable measurement sustainability indicators to determine sustainability in performance and operational activities. The research recommended Giving greater attention to the environment, establishing sustainability requirements for economic units, enacting laws and legislation and following up on their implementation, and giving a greater role to the organizations and bodies gathered in spreading the culture of environmental protection.

Key words: Sustainability Accounting, Sustainable Development, Global Reporting Initiative, Gri Standards, Economic Projects.

المقدمة:

في ظل التغيرات والتطور الذي يعيشه المجتمع في وقتنا الحاضر ازداد الاهتمام بتحقيق متطلبات الاستدامة من قبل الوحدات الاقتصادية والإفصاح عنها، من خلال تبني وتطبيق مؤشرات ومبادرات عالمية لإعداد التقارير السنوية، ومن أهمها مبادرة لتقارير العالمية (GRI) التي تهدف إلى تحقيق الاستدامة للوحدات الاقتصادية بأبعادها (الاجتماعية، الاقتصادية، البيئية، المؤسسية)، فأصبحت الوحدات إلى جانب تعظيم أرباحها اوجب عليها الإيفاء بمسؤولياتها الاجتماعية اتجاه مجتمعها، ولكونها تملك أدوات استغلال الموارد الاقتصادية في بلدانها، وأنيط بها التوجه نحو تحقيق الرفاهية الاجتماعية والحفاظ على البيئة وتوفير الاستقرار الاقتصادي وتقليل التمايز الطبقي، الأمر الذي يدفع لوجوب إيجاد مؤشرات أداء معتمدة عالمياً تستطيع قياس هذه الأنشطة والإفصاح عنها في تقاريرها المالية، إذ أن التقارير السنوية المعدة وفق (GRI) تحتوي على بيانات ومعلومات مالية وغير مالية تخدم جميع أصحاب المصالح، لذلك جاءت فكرة هذا البحث لبيان الدور التي يمكن أن تقوم به الوحدات الاقتصادية اتجاه المجتمع والتي يمكن تبينه محاسبة الاستدامة وفق (GRI) دورة في تحقيق التنمية.

ولبيان ما تقدم جرى تقسيم البحث إلى خمسة محاور، خصص المحور الأول لعرض منهجية البحث وبعض الدراسات السابقة، أما المحور الثاني للإحاطة بالجانب النظري، التنمية المستدامة، والثالث للمحاسبة الاستدامة وفق مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI)، فيما خصص المحور الرابع للجانب العملي عينة البحث وأهم الاستنتاجات والتوصيات.

المحور الأول: منهجية البحث ودراسات سابقة:

١-١ مشكلة البحث:

إن مفهوم الاستدامة وكيفه تحقيقها والإبلاغ عنها من الموضوعات المهمة على الساحة المحلية والدولية، إذ قامت منظمات دولية كمنظمة الأمم المتحدة على إصدار دليل استرشادي للإبلاغ عن الاستدامة وإصدار معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) والخاصة بالإبلاغ عن الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ملزم للشركات، إلى جانب الأمور المالية في قوائمها الرئيسية، أو نتيجة لضغط أصحاب المصالح ومتطلبات المنافسة والمحافظة على استمراريتها. مما تقدم يمكن تحديد مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية:

١. مدى إمكانية تطبيق متطلبات محاسبة الاستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية لتحقيق التنمية المستدامة؟

٢. هل هناك مؤشرات عالمية معتمدة مختصة بالقياس وللإفصاح عن الاستدامة تحقق المصدقية للمستخدمين؟

٣. هل يوجد توافق بين متطلبات التنمية المستدامة ومحاسبة الاستدامة وفق (GRI)؟

٢-١ أهمية البحث:

يتمثل الاقتصاد الكلي لكل بلد من مجموعة من القطاعات المختلفة التي من ضمنها القطاعات الاقتصادية، وهي عبارة عن مجموعة من الشركات العاملة في قطاع اقتصادي معين والمكونة للبيئة الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، فالشركة كوحدة اقتصادية واجتماعية ضمن الاقتصاد الكلي لها أثر كبير في البيئة والاقتصاد للدولة.

فالمكونات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية تؤثر سلباً وإيجاباً في التنمية المستدامة في الاقتصاد الكلي للدولة، مما تطلب تحديد وقياس مستوى أداء الوحدات الاقتصادية وتحقيقها للاستدامة والإفصاح عنها بالتوافق مع متطلبات المحاسبي الاستدامة وفق مؤشرات عالمية متمثلة بمعايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI)، وتضمن ذلك في تقاريرها المالية. من الجانب الاقتصادي والبيئي والاجتماعي، ومن جانب آخر مدى الوضوح الشفافية في القياس والإفصاح في التقارير المالية لهذه الجوانب، وبهذا تكمن الفائدة المرجوة من البحث بتحقيق استدامة الشركات.

٣-١ أهداف البحث:

١. يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:
 ١. يهدف البحث إلى بيان مفهوم التنمية المستدامة ودور الوحدات الاقتصادية في تحقيق متطلبات محاسبة الاستدامة وفق (GRI) والاطلاع على محتوى التقارير المالية ومقارنتها مع معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) لتقارير الإدارة.
 ٢. بيان مفهوم محاسبة الاستدامة دور الوحدات الاقتصادية في تطبيق متطلباتها.
 ٣. التعرف بالمبادرة العالمية لإعداد تقارير (GRI) وبيان دورها في تحقيق الاستدامة وانعكاسها في تقارير الإدارة.
 ٤. تأصيل مقارنة بين محاور للتنمية المستدامة في الإطار النظري مع مفاهيم ومتطلبات محاسبة الاستدامة وفق (GRI) ودورها في تحقيق التنمية المستدامة.

٤-١ فرضيات البحث:

في ضوء مشكلة وأهداف وأهمية البحث يمكن بناء فرضية البحث كالآتي:
(إن توافر متطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية سيدعم تحقيق التنمية المستدامة في الوحدات الاقتصادية العراقية).

٥-١ محل البحث:

تم اختبار فرضية البحث بالاعتماد على عينة محل البحث المختارة والمتمثلة (شركة بغداد للمشروبات الغازية) عن طريق الاطلاع على تقريرهم السنوي لعام ٢٠٢٠-٢٠٢١ ودراسة وتحليل لكافة نفقاتها وأنشطتها التي تم الإبلاغ عنها في التقرير، لملاحظة مدى اهتمامهم بتوجيه أنشطتهم نحو تأصيل متطلبات محاسبة الاستدامة وتحقيق التنمية المستدامة في المجتمع.

٦-١ دراسات سابقة:

١. دراسة (Jadoon (2016):

The Adoption of Gri-Practices and the Effect on Financial Performance

هدف البحث إلى فحص العلاقة بين تطبيق مبادرة الإبلاغ العالمي GRI وتأثيره ذلك على الأداء المالي للشركة، وفي ما إذا كانت الشركات التي تطبق معايير (GRI) أفضل أداء بالمقارنة مع الشركات نفسها التي لا تطبق (GRI)، وتوصل البحث إلى أنه لا توجد علاقة بين اعتماد معايير GRI وأدائها في أسواق الأسهم والتدفق النقدي المتوقع وكلفة رأس المال، وأن تأثير ممارسات (GRI) وإن القيمة المضافة للشركات وأصحاب من تطبيقها غير واضحة.

٢. دراسة عباس ووفاء (٢٠٢٠):

دور مراقب الحسابات في قياس مؤشرات الأداء الاجتماعي والبيئي في ظل تطبيق معايير مبادرة التقارير المالية (GRI): بحث تطبيقي في شركة العامة للسمنت العراقية

هدف البحث على قياس مؤشرات الأداء الاجتماعي والبيئي لمحتويات التقارير التي تعدها الإدارة على ضوء معايير مبادرة التقارير العالمية، ودور مراقب الحسابات في تقديم خدمات التأكيد والتصديق على نشاطات الوحدات غير المالية، اعتمد الباحثان على دراسة معايير مبادرة الإبلاغ العالمية ومقارنتها بالأداء الفعلي لعينة الدراسة، أهم ما توصلت إليه البحث يوجد هناك دور كبير لمراقب الحسابات في قياس المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية وفق معايير مبادرة الإبلاغ العالمية.

٣. صالح وآخرون (٢٠٢١):

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وتأثيرها في تحقيق أهداف التنمية المستدامة:

بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الغذائية - معمل ألبن الديوانية

هدفت الدراسة إلى تقديم مدخل نظري في المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها ومعرفة المرتكزات الرئيسية للتنمية المستدامة وتوظيف المحاسبة والإفصاح عنها لخدمات التنمية المستدامة، استخدم الباحثون المنهج الاستقرائي لتثبيت الجانب النظري والمنهج الاستقرائي لتثبيت الجانب العملي التطبيقي من خلال الاعتماد على نتائج الاستبيان، أهم ما توصل إليه البحث وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.

المحور الثاني: التنمية المستدامة:

١-٢ مفهوم وتعريف التنمية المستدامة:

بالرجوع للمعنى اللغوي نجد أن الاستدامة تعني الدوام أو الإدامة، والمأخوذة من اللغة العربية الفعل دام يدوم.

أما اصطلاحاً فقد تعددت المفردات التي تعبر عن مفهوم التنمية المستدامة، فالبعض يعبر عنها بالتنمية الموصولة أو التنمية المتواصلة، بينما يسميها آخرون التنمية القابلة للاستمرار. إن هذا المفهوم أخذ مكانة مهمة لدى الكثير من الباحثين والمهتمين بالبيئة، ويعود هذا الاهتمام إلى الضغوط المتزايدة على الإمكانيات المتاحة والمتوفرة في العالم المتقدم والمتخلف، ففي بداية انتشاره في النصف الثاني من القرن العشرين في الأدبيات الاقتصادية والاجتماعية ومع التسعينيات استخدم في الأدبيات السياسية والإدارية (عبدالرحيم، ٢٠١٥: ٢١)، فاصبح استخدام مصطلح التنمية المستدامة كثيراً في الأدب التنموي المعاصر وتعد الاستدامة نمطاً تنموياً يمتاز بالرشد والعقلانية، وتتعامل مع النشاطات التي ترمي للنمو من جهة، ومع إجراءات المحافظة على البيئة والموارد من جهة أخرى.

وتعددت تعريفات التنمية المستدامة فقد عرفت من قبل (برنامج الأمم المتحدة للتنمية والبيئة) بأنها "تنمية تستجيب لاحتياجات الأجيال الراهنة دون المساس بقدرة الأجيال القادمة للاستجابة أو الوفاء باحتياجاتها أيضاً" ([www.http://www.oecd.org/dac](http://www.oecd.org/dac)).

فالتنمية المستدامة تعني المحافظة على استمرارية إنتاجية الموارد الطبيعية القابلة للاستغلال وإدامتها لضمان حقوق الإنسان في العيش الكريم حالياً وفي المستقبل. فإنها تقوم على حقيقة هامة، مفادها أن الاهتمام بالبيئة جوهر التنمية الاقتصادي، نظراً لكون الموارد الطبيعية هي أساس النشاط الصناعي والزراعي. فالأجيال الحاضرة تستغل هذه الموارد محققة نجاح في النمو أو المنافسة،

متجاهلة حقوق الأجيال القادمة في البيئة والموارد الطبيعية، وهذا لاشك أنه يهدد بعدم استمرارية التنمية في المستقبل، فالنجاح الحقيقي هو إحداث توازن بين قاعدة الموارد الطبيعية والمحددات البيئية، وتحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي المنشود (مكي وبطوية، ٢٠١٤: ٥)، وقد عرف في "مؤتمر رينو" بقيمة الأرض "ضرورة إنجاز الحق في التنمية بحيث يتحقق على نحو متساو ومتوازن للحاجات التنموية والبيئة لأجيال الحاضر والمستقبل (UNEP,1992,Chap:1)، وينظر إلى الاستدامة من جهة الاستثمار والشركات بأنها تعظم من قيمة المساهمين في الشركة من خلال استغلال الفرص وإدارة المخاطر الأنشطة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية (الجبلي، ٢٠١٩: ٩)، ويتوسع مفهوم التنمية المستدامة من المنظور الإسلام ليشمل الجوانب الروحية والخلقية جنباً إلى الجوانب المادية، فالتنمية المستدامة من المنظور الإسلامي هي توفير متطلبات البشرية المادية والروحية حالياً ومستقبلاً بأن يكون لكل إنسان في كل عصر ومصر نصيب من التنمية الخلقية والثقافية والاجتماعية، فالتنمية المستدامة في الإسلام لا تقتصر على المتطلبات المادية فقط (كعدو، وآخرين، ٢٠١٩: ١٦).

وقد صنف (مورفاي) فترات التنمية المستدامة للشركات إلى أربعة مراحل: (الجباوي

٢٠٢٠: ١٤٨)

١. **الفترة الخيرية:** وهي الفترة الممتدة حتى عام ١٩٥٠ تميزت بوضوح المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال تبرعاتها للجمعيات الخيرية.
٢. **الفترة التوعوية:** هي الفترة التي تنحصر بين ١٩٥٣-١٩٦٧ والتي تم تصنيفها بأنها مرحلة الوعي باعتراف الشركات بمسؤولياتها الشاملة اتجاه المجتمعات.
٣. **فترة الإصدار:** تنحصر هذه الفترة بين ١٩٦٨-١٩٧٣، إذ بدأت الشركات على معالجة مشكلات محددة مثل التميز العنصري والتلوث.
٤. **مرحلة الاستجابة:** وتبدأ بعد عام ١٩٧٤ من خلال قيام الشركات باتخاذ إجراءات الإدارية المناسبة لمعالجة المسؤولية الاجتماعية للشركات.

٢-٢ أبعاد الاستدامة:

في الآونة الأخيرة أصبحت هناك حاجة ملحة على الشركات والوحدات الاقتصادية في تضمين تقاريرها الرئيسية تقارير عن الاستدامة كجزء من الأعمال الاعتيادية، لتلبية توقعات أصحاب المصالح والمجتمع الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وفق مؤشرات التنمية المستدامة وتتمثل بعدة أبعاد وهي كالآتي:

١. **البعد البيئي:** ويختص بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بتأثير الوحدة الاقتصادية على البيئة لغرض تحسين الأداء في الاستدامة البيئية على المدى البعيد، من خلال أنظمة الإدارة في الوحدات الاقتصادية باعتبارها أداة جيدة للاستدامة البيئية (GRI,2014).
٢. **البعد الاقتصادي:** حظيت التنمية الاقتصادي المستدامة باهتمام متزايد نتيجة للنمو الاقتصادي الكبير وخاصة في قطاع الصناعات وما ينتج عنه من انبعاثات تسبب في تلوث البيئة، فضلاً عن استنزاف الموارد الطبيعية، لذا أصبح من الضروري حماية والحفاظ على البيئة (Schiehle & Wallin,2014:21).
٣. **البعد الاجتماعي:** يرتبط هذا المفهوم بنوعية وأهمية المعلومة المتعلقة بتأثير الأنشطة الاقتصادية للشركات وعملياتها على المجتمع (Lisene,2015:32).

٣-٢ شروط تحقيق الاستدامة:

- لتحقيق الاستدامة الاجتماعية والبيئية والاقتصادية، فضلاً عن تحقيق الثروة للوحدات الاقتصادية، ينبغي توفر ثلاثة شروط يجب على الوحدة الوفاء بها كالاتي: (الجبلى، ٢٠١٦: ٩)
١. على الوحدة أو الشركة حل المشاكل المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية التي تشرعها السلطة الحكومية، فضلاً عن الأعمال التطوعية خدمة المجتمع وحماية البيئة.
 ٢. خلق قيمة اقتصادية للبلد من خلال النجاح في خفض التكاليف وزيادة قيمة المبيعات والقدرة التنافسية والمحافظة على العملاء والسمعة.
 ٣. تقديمها ما يثبت بأن نشاطها الإداري الذي تقوم به يؤدي إلى تحقيق أثر إيجابي على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي أو البيئي.

٤-٢ مراحل اعتماد تطبيق التنمية المستدامة في الشركات:

- لا اعتماد وتطبيق مفهوم التنمية المستدامة في الشركات يجب عليه المرور بعدة مراحل وهي: (عبدالرحيم، ٢٠١٥: ٢)
١. **مرحلة الالتزام:** التي بها يجب على الشركة الالتزام بالتشريعات والانظمة والقوانين الصادرة والمتفق عليها محلية أم دولية.
 ٢. **مرحلة عدم الإضرار:** التي ينبغي بموجبها على الشركة أن يكون لديها الوعي الكافي بقدرتها على خلق آثار اقتصادية وبيئية واجتماعية إيجابية.
 ٣. **مرحلة الاستدامة:** وتتمكن فيها الشركة من المساهمة في تحقيق الاستدامة على المستوى المحلي عن طريق الحوار مع أصحاب المصلحة والاستثمار الاجتماعي والعمل على تحقيق اندماج بين أبعاد الاستدامة (الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية).

٥-٢ شروط تحقيق التنمية المستدامة:

- لتحقيق أهداف التنمية المستدامة في الشركات يتحتم عليها واجبات اتجاه الأنشطة الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية والأنشطة البيئية، لذلك يجب على الشركات تحقيق عدة شروط منها: (Schaltegger, et.al., 2012:3)
١. معالجة المشاكل المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية التي تفرضها السلطة والمجتمع.
 ٢. خلق قيمة إيجابية للبلد من خلال نجاحها في خفض التكاليف وزيادة كمية المبيعات والقدرة التنافسية والمحافظة على العملاء وسمعة الشركة.
 ٣. على الشركة تبرير وإثبات بأن أنشطتها الإدارية تؤدي إلى تحقيق آثار إيجابية على المستوى الاجتماعي والاقتصادي والبيئي.

٦-٢ محددات الاستدامة:

- عند تحقيق الاستدامة في الشركات هناك العديد من المشاكل والعوائق التي سوف تواجهها: (Kalinin, et.al., 2016: 9)
١. نقص اليد العاملة ذات الخبرة الكافية في مجال الاستدامة.
 ٢. صعوبة الحصول على البنية التحتية والتكنولوجية والحلول الفعلية المستدامة.
 ٣. لا توجد اليات تمويل خارجي محددة.
 ٤. مشاكل وجود موزعين مستدامين.

٥. ضعف التشريعات القانونية التي تلزم الشركات على تحقيق الاستدامة.
٦. ضيق تطبيق الأدوات المالية المحفزة للاستدامة.
٧. انخفاض الطلب على المنتجات المستدامة.
٨. عدم وجود توجه دولي شامل داعم للاستدامة.

المحور الثالث: محاسبة الاستدامة وفق معايير (GRI):

١-٣ مفهوم محاسبة الاستدامة:

محاسبة الاستدامة أو المحاسبة الاجتماعية أو البيئية أو الإبلاغ غير المالي للشركات، وتعرف بأنها المحاسبة التي تهدف إلى توفير معلومات نوعية ذات جودة عالية تدعم عمل الشركات لتحقيق تنمية مستدامة (الجاوي، ٢٠٢٠: ١٥٠)، أو هي نظام تجميع وتسجيل وتبويب وتحليل وإيصال المعلومات عن الآثار المالية والاقتصادية والاجتماعية عن المجتمع والبيئة للشركة أو المصنع.

عرفت المحاسبة على أنها نشاط خدمي من خلال ما توفره للمستخدمين من معلومات مالية كمية تساعدهم في اتخاذ قرارات، وكنظام وصفي تحليلي من خلال ما تقوم به من تحديد وتعيين الحجم الهائل من الأحداث والمعاملات عن طريق القياس والتبويب والتلخيص، فتقوم بحصر هذه البيانات في عدد قليل من العناصر، وكنظام للمعلومات عن طريق تجميع وتوصيل المعلومات الاقتصادية لمنشآت معينة إلى عدد كبير ومختلف من المستخدمين الذي ترتبط قراراتهم بنشاط المنشأة (كيسو، ٢٠٢٠: ٢١-٢٢). فبرز مفهوم محاسبة الاستدامة في نهاية القرن العشرين باعتبارها تطور شكل المحاسبة التقليدية من خلال تدعيمها عملية اتخاذ القرار على جميع المستويات الإدارية للشركة، وبالوقت نفسه تتماشى مع متطلبات الأطراف الخارجية، فصبح يطلق عليها محاسب ثلاثية الأبعاد التي تهدف على الإبلاغ عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الناتجة عن ممارسة الوحدة الاقتصادية لأنشطتها (Odemis,2011:16).

لذا يمكن القول أن محاسبة الاستدامة نهج تكاملي لتوفير معلومات تفصيلية ودقيقة للمستخدمين الداخليين والخارجيين الخاصة بالجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية لجميع أنشطة الشركة.

أما المسؤولية الاجتماعية فهي جميع القرارات والفلسفات والأفعال والتدابير التي تعد تطور ورفاهية المجتمع هدفاً لها، فالمسؤولية الاجتماعية بهدفها الشامل الالتزام بتحقيق توازن بين عدة أطراف مترابطة تصنف إلى حماية البيئة والتفاعل مع المجتمع وحماية المستهلك والعاملين (النعيمات وحسين، ٢٠١١: ٣٠٥). وفي الوقت الحاضر تعني المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية القيام بأنشطة (إلزامية وتطوعية). لاسيما في ظل اشتداد المنافسة بين الوحدات الاقتصادية ووجود منظمات المجتمع المدني وجمعيات واتحادات العمال والتشريعات الحكومية التي تدعو الوحدات الاقتصادية إلى تحمل لمسؤولياتها الاجتماعية، الأمر الذي جعلها تقطع شوطاً كبيراً على صعيد الدراسات والنقاشات، التي تهدف إلى الحد من النتائج السلبية من نشاطها الخارجية، والمساهمة في حل المشاكل الخاصة بالمجتمع، وقد لا تعود هذه المساهمات الاجتماعية بمنفعة مباشرة للوحدة الاقتصادية (عبود وخلف، ٢٠١١: ٤٠)، لذلك فإن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للوحدة الاقتصادية يعود أحد التقارير المستخدمة لبيان مدى وفاء تلك الوحدات بمسؤوليتها الاجتماعية، فمحاسبة الاستدامة لم تظهر كإطار فكري أو تطبيقي إلا بعد ظهور التوجهات الفكرية للمسؤولية

الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، ثم تكاملت حتى أعدت مدخلا للمحاسبة الاجتماعية ويمكن تناول مفهوم المسؤولية الاجتماعية من عدة اتجاهات:

١. مدى التزام الوحدة الاقتصادية في الموازنة بين توجيه الموارد المتاحة لها لتحقيق الأرباح والالتزام ومراعاة قيم المجتمع السائدة.
٢. مدى تحمل الوحدة الاقتصادية المسؤولية الاجتماعية في المساهمة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية وتحقيق الربح لأصحاب الوحدة الاقتصادية.
٣. مدى تحقيق الوحدة الاقتصادية توازن بين تعظيم الأرباح وتحقيق مستوى مرضى ضمن مدى معين من الأهداف الاجتماعية والمتمثلة باهتمامات أصحاب المصالح كتحقيق جودة عالية وتخفيض الأسعار للمستهلكين.

فالتنمية المستدامة هي جزء من مسؤولية الشركة الاجتماعية، فقد عرفت للمسؤولية الاجتماعية على أنها التزام المنشأة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه (Drucker, 1977:584)، وذلك من خلال المساهمة بمجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل (تحسين الخدمات الصحية، محاربة الفقر، مكافحة التلوث، خلق فرص عمل، حل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها) (Holmos, 1985:435). كما عرفت المسؤولية الاجتماعية بأنها المسؤولية الأخلاقية للمنظمة تجاه مجموعة أصحاب المصالح التي تتأثر بشكل مباشر أو غير مباشر بأعمال المنظمة (Jones, 2001: 153)، وعلى ذلك يمكن القول أن المسؤولية الاجتماعية هي التزام المنشأة اتجاه المجتمع وأصحاب الملك (الملاك) وان جميع نشاطاتها لها تأثير على المجتمع.

فيمكن تعريف المحاسب عن المسؤولية الاجتماعية على أنها منهج لقياس وتوصيل المعلومات لجميع أنشطة الإدارة الاجتماعية لمختلف الأطراف المستفيدة داخل المجتمع بالشكل الذي يسمح بتقييم الأداء الاجتماعي للمشروع (اللولو، ٢٠٠٩:٢٩)، كما ينظر المحاسبة الاجتماعي على أنها ضمن نطاق التعريف العام المحاسبة، كما عرفها (Seidler) المحاسبة المسؤولية الاجتماعية هي أحد مكونات المحاسبة بمفهومها الواسع بأنها فن وعلم يهدف إلى قياس وتفسير الأنشطة والظواهر التي لها طبيعة اجتماعية واقتصادية" (الفضل وآخرون، ٢٠٠٢:١٦٤)، ويمكن القول بأن محاسبة الاستدامة تدور على النشاط الذي يقوم على حضر جميع أنشطة الوحدة ذات الطبيعة الاجتماعية وقياسها بصورة تتناسب مع احتياجات المستخدمين الذين لهم علاقة بنشاط الوحدة.

٢-٣ نطاق ومجالات محاسبة الاستدامة:

لم تقف محاولات دراسة وتحديد السلوك الاجتماعي للوحدات الاقتصادية، فقد تناول الباحثون أهم مجالاتها وقاموا بتقسيمها إلى أربع مجموعات رئيسية: (حنان، ٢٠٠٣:٢٥٦)

١. **الموارد الطبيعية والمساهمة البيئية:** يعد هذا المجال من أهم المجالات المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية لما شهده العالم من توسعات ضخمة نتج عنها الاستنزاف الكبير للموارد الطبيعية غير قابلة للتعويض والازدياد الهائل للمخلفات الصناعية، لذا نلاحظ بالأونة الأخير شكلت العديد من المنظمات والهيئات التي تنادي من خلال مؤتمراتها العلمية بالمسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية (جربوع، ٢٠٠٧:٢٤٨).

٢. **مجال المساهمة العامة:** يدور عمل مجال هذا النطاق حول الأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع لكافة الأفراد كدعم المؤسسات والهيئات العلمية والمعرفة والصحة والهيئات المهمة بالأنشطة الثقافية والإغاثة.

٣. **مجال الموارد البشرية:** يهتم هذا النطاق حول توجيه وتلبية متطلبات العاملين بالمشاريع الاقتصادية والعمل على تحسين أحوالهم ويدخل ضمنه كافة الأنشطة الاجتماعية التي تناسب حجماً وضرب كل مشروع مثل سياسات التوظيف، الرضا الوظيفي بكل متطلباته (بدوي، وعثمان، ١٩٩٢: ٣٨١).

٤. **مساهمات المنتج والخدمة:** يتضمن هذا المجال الأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع العملاء من حيث إشباع حاجات المستهلكين وتحقيق رضاهم.

٣-٣ أهمية محاسبة الاستدامة:

إن قيام منشآت الأعمال في مجتمع ما بالدور المطلوب منها اجتماعي وبيئي سوف يكون له أثر إيجابي من الناحية الاقتصادية والاجتماعية على ذلك المجتمع أن اتباع الدور البيئي والاجتماعي للوحدة سوف يعود بالنفع على عدة أطراف رئيسية سواء كان ذلك بالمدى الطويل أو القصير وهي كالآتي:

١. **الفرد كعنصر بشري:** إن قيام الوحدة الاقتصادية بدورها الاجتماعية على أكمل وجه سيعود بالنفع على العنصر البشري من كافة النواحي المادية والصحية سواء كان داخل المنشأة أو خارجها، يؤدي هذا إلى مجتمع لا يعاني من الفقر أو الحرمان والمشاكل الصحية.

٢. **المجتمع المحيط:** من خلال الاهتمام بالعنصر البشري بالأداء البيئي والاجتماعي للوحدات الاقتصادية سيكون له الأثر الواضح على التماسك الاجتماعي والتطور والاستقرار الاقتصادي للدولة ككل.

٣. **الملاك المساهمون:** إن المنافع الاقتصادية المتوقعة للوحدات الاقتصادية نتيجة إنفاقها البيئي والاجتماعي سيعود عليها فوائد تجارية مباشرة منها بناء الأعمال التجارية الواسعة بالاعتماد على السمعة، فالعديد من المستهلكين يفضلون الحصول على منتجات أو خدمات من وحدات اقتصادية معروفة بتعاملاتها الأخلاقية، كما أن الوحدات الاقتصادية تفضل التعامل مع الموردين الذين يظهرون سياسات مسؤولة، لأن ذلك يساعدهم على تقليل مخاطر حدوث أي ضرر لسمعتهم. أما مسألة الحفاظ على البيئة مثل الحد من النفايات الصناعية والانبعاثات من الوقود المستخدم فهي بطبيعة الحال لا توفر المال على المدى الطويل ولكن يمكن الاستفادة عن طريقها من الحصول على إعانات نقدية سريعة من جهات معينة. وممارسة المسؤولية الاجتماعية يساعد أيضاً على ضمان الامتثال التنظيمي، وتعزيز علاقة الوحدة الاقتصادية مع السلطات التنظيمية والمجتمعات التي تعمل فيها، مما يجعل ممارسة الأعمال التجارية لها أسهل وأخيراً، فإن المستثمرين سوف يكون استعدادهم أكثر لتمويل تلك الوحدات.

٤-٣ الفروض الأساسية لنظام محاسبة الاستدامة:

قام بعض الكتاب بتحديد أربع فروض أساسية لنظام محاسبة الاستدامة (مطر والسيوطي، ٢٠٠٨: ٤٢٣) وكما يأتي:

١. توجد على الوحدة الاقتصادية التزامات ومسؤوليات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه، وهي تقبل تحمل هذه الالتزامات وتحمل هذه المسؤوليات.

٢. الموارد الاقتصادية للمجتمع تتصف بالندرة، ويتوجب استغلالها بفاعلية وكفاءة قصوى، بشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي.

٣. الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفدها الوحدة الاقتصادية في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء لا تعد سلعاً مجانية، وإنما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على الوحدة الاقتصادية تعويض المجتمع عما تستنفده منها.

٤. للمجتمع الحق المساءلة عن طريق الاطلاع على مدى تنفيذ الوحدة الاقتصادية لمسؤولياتها تجاهه ويتم ذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

٥-٣ العلاقة بين محاسبة الاستدامة والإبلاغ عن الاستدامة:

إن مفهوم محاسبة الاستدامة يرتبط بشكل مباشر بإدارة الاستدامة والإبلاغ عنها، فمحاسبة الاستدامة وإدارة الاستدامة جزء لا يتجزأ من إدارة الشركة وتعني (بإدارة الاستدامة) مواءمة وتنسيق الأعمال مع الجوانب والآثار البيئية والاجتماعية، و(محاسبة الاستدامة) نشاط طوعي يهدف إلى تحقيق والإبلاغ عن المسؤولية الشركات عن طريق تقديم تقارير الاستدامة التي تستخدم للإبلاغ عن الآثار البيئية والاجتماعية والاقتصادية لأنشطة الشركات، واستناداً إلى البيانات الموثوقة التي تقدمها محاسبة الاستدامة، فإنها ستدعم مصداقية المعلومات المتعلقة بحالة الاستدامة المؤسسية والتقدم التي حققتها بخصوصها، لذلك صنف الإبلاغ عن الاستدامة جزء لا يتجزأ من محاسبة الاستدامة وانه أداة اتصال بين أصحاب المصلحة الخارجيين (الجواوي، ٢٠٢٠: ١٥٣).

٦-٣ مبادرة التقارير العالمية (GRI) Global Reporting Initiative:

هي منظمة مهتمة بإصدار مبادئ توجيهية طوعية للإبلاغ عن أبعاد التنمية المستدامة الثلاثة (الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية)، وهذه المنظمة مدعومة من شركات عديدة ورائدة في مجال إعداد التقارير الخاصة بالاستدامة البيئية (Finch,2005:11)، وتعد هذه المعايير الأكثر استخداماً بين الشركات والجهات الحكومية لإعداد تقارير الاستدامة لكونها الأوسع شمولاً، فهي تأخذ أبعاد الاستدامة جميعها الاقتصادية، والاجتماعية، والبيئية.

نشأت هذه الفكرة التي كانت في بدايتها وضع مبادئ توجيهية للإبلاغ عن الاستدامة والتي يمكن تطبيقها على مستوى عالمي وعبر جميع القطاعات الصناعية والتجارية والخدمية في عام ١٩٧٧ في الولايات المتحدة عن طريق اقتراح مجموعة من المبادئ التوجيهية، من خلال تعاون جهات فاعلة، بإنشاء شبكة دولية شاملة لأصحاب المصلحة المتعددين لإنتاج أجيال متعددة من المبادئ التوجيهية، وكذلك العمل على اقتراح بان تكون هناك منظمة تعمل كمسرف على هذه المبادئ (Waddock,2006:27)، وباعتماد على هذه الأفكار تشكلت مبادرة الإبلاغ العالمية في نفس العام، وفيما بعد تم تطوير إطار مبادرة للإبلاغ من خلال عملية السعي نحو توافق آراء المشاركين من قطاع الأعمال، والمجتمع المدني، والمؤسسات المهنية على مستوى العالمي ونشر هذا الإطار في عام ٢٠٠٠، وتم مراجعته وتعديله عدة مرات، وفي عام ٢٠١٣ م أعيد صياغته ونشره كمجموعة من التوجيهات والإرشادات وإصدار (G4) في عام ٢٠١٣ ولا تزال هذه الإرشادات الأكثر استخداماً على مستوى العالم. وفي عام ٢٠١٨ تم تشكيل مجلس لمعايير الاستدامة العالمية، وتحويل (GRI) نحو تطبيق معايير الإبلاغ عن الاستدامة استناداً إلى إرشادات (G4) أي التحول من إرشادات إلى معايير وإعطائها الطابع الرسمي (Doupink,2020:488). لقد اعتمد في تطوير GRI عدة مبادئ استراتيجية وتتمثل بالآتي: (محمود وجاسم، ٢٠٢٢: ٨)

١. الشمولية.

٢. المشاركة بين أصحاب المصلحة المتعددين على مستوى عالمي.

٣. الاستخدام الأفضل للإنترنت.

٤. الكفاءة الأفضل.

٥. الشفافية.

وتعد هذه المبادئ أساساً لإنشاء معايير تتسم بالحياد تخدم جميع المستخدمين وأصحاب المصلحة، فضلاً عن الشرعية التي تتمتع بها.

٧-٣ توافقات أبعاد الاستدامة وأركان محاسبة الاستدامة وفق (GRI):

١. **التنمية الاقتصادية:** والغرض منها تحسين الرفاهية للإنسان من خلال زيادة دخله وزيادة نصيبه من السلع والخدمات الضرورية، وهي بدورها توافق متطلب المساهمة العامة في مبادئ محاسبة الاستدامة (G4) الكفاءة الأفضل والاستخدام الأفضل للموارد.
٢. **التنمية البيئية:** التي تركز على حماية وسلامة وحسن التعامل مع الموارد الطبيعية وتوظيفها لصالح الإنسان دون إحداث الخلل في البيئة المتضمنة للأرض والماء والهواء وما يمكن فيها من مصادر طبيعية تسهم في بقاء الحياة البشرية والحيوانية والنباتية وتحول دون استنزافها أو تلوثها. توافق متطلب المساهمة العامة في مبادئ محاسبة الاستدامة (G4) بالشفافية.
٣. **التنمية الاجتماعية:** وتشمل تنمية الاتساق البشري والعلاقات الفردية والجماعية والمؤسسية وما تسهم به من جهود تعاونية أو تطرحه من احتياجات ومطالب. توافق متطلب المساهمة العامة في مبادئ محاسبة الاستدامة (G4) بالشمول ومشاركة أصحاب المصالح.

المحور الرابع: الجانب الميداني للدراسة متطلبات المحاسبة الاستدامة في شركة بغداد للمشروبات الغازية، وأهم الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: دراسة البيانات المالية والحسابات الختامية للشركة للسنة المنتهية لعام ٢٠٢٠-٢٠٢١. وعند الاطلاع على التقرير السنوي للشركة للسنة المنتهية لعام ٢٠٢٠-٢٠٢١، والبحث في بياناتها المالية عن مدى مساهمة الشركة في إرساء متطلبات الاستدامة، لأنه مؤسسة اقتصادية تمارس أنشطتها لاقتصادية عن طريق توفير منتجاتها لأفراد المجتمع، تبين أن هناك ضعفاً كبيراً في تطبيق هذه المتطلبات الأربعة، وذلك من خلال الاطلاع على أنشطة الشركة ومصروفاته أيضاً المدرجة في القوائم المالية، فبالنسبة لم تلبية حماية الموارد الطبيعية والمساهمة المحافظة على البيئة، لم تساهم الشركة مثلاً:

١. المساهمة بتجميل أو تشجير مناطق أو مدارس أو مستشفيات معينة.
 ٢. لم تقدم الشركة أي معونات أو تبرعات لجهات تعمل في مجال حماية البيئة.
 ٣. لم تقم الشركة بتنظيم أي حملات توعية بأهمية البيئة أو المحافظة عليها.
 ٤. لم تقم الشركة أي دعم لمشاريع استصلاح للأراض الزراعية.
 ٥. لم تقدم الشركة أي دعم لمشاريع إعادة تدوير النفايات والحفاظ على البيئة.
- أما بالنسبة لمتطلب المساهمة العامة فلم نلاحظ قيام الشركة بالالتزام بهذا المتطلب أيضاً فلم تقدم مثلاً:

١. خططاً لإسكان الموظفين العاملين في الشركة أو غير العاملين.
٢. خطط للرعاية الصحية للعاملين في الشركة أو غير العاملين.
٣. خطط لتوفير فرص عمل للباحثين عنها.

٤. لم تقم الشركة بعمل برامج ترشيد الطاقة والماء والهواء والتربة والاستخدام والاستقلال الأفضل للأترنت.
 ٥. لم تقم الشركة بحملات تشجير وزيادة المساحات الخضراء.
 ٦. لم تقم الشركة بنتاج منتجات صديقة للبيئة أو تحويل النفايات إلى مواد ذات قيمة.
 ٧. لم تقم الشركة بدعم الهيئات الصحية الخاصة بالرعاية الصحية، الهيئات المعنية بشؤون الأنشطة الثقافية.
 ٨. لم تقم الشركة في المساهمة في رصف الطرق، وتوفير مساكن للعاملين.
- اكتفت الشركة بالإففاق على الإعانات مبلغ (89,895,233) ديناراً في عام ٢٠٢٠، وفي عام ٢٠٢١ لم يكن هناك إنفاق على الإعانات، وفي مجال البحث والاستشارات أنفقت مبلغ قدره (164,276,675) ديناراً كأجور للدورات والاستشارات التي جرى إشراك منتسبي الشركة فيها خلال عام ٢٠٢١، وفي عام ٢٠٢٠ كان (29,306,303)، وفي مجال التدريب والتأهيل مبلغ مقداره (96,352,500) دينار ٢٠٢١، وفي عام ٢٠٢٠ مبلغ مقداره (97,267,280) ديناراً، وتعد هذه مبالغ بسيطة إذا ما قورنت مع بقية نفقات الشركة التي بلغت (31,405,855,911) وبالنسبة لمتطلب المنتج فلم تقدم الشركة مثلاً:
١. لم تقم الشركة بالقيام ببحوث السوق اللازمة لمعرفة حاجة الزبائن للمنتج.
 ٢. لم تقدم الشركة أية قروض المشاريع الصغيرة ودعم حاضنات الأعمال.
 ٣. لم تقوم الشركة بتطوير منتجاتها لتواكب متطلبات الزبائن.
 ٤. لم تقوم الشركة بتطوير خبراتها وإمكانياتها والتخلي عن استيراد المواد الأولية من خارج القطر وتصنيعها محلياً.
- وبهذا نلاحظ أن هناك ضعف كبير في التزام شركة المشروبات الغازية بمتطلبات محاسبة الاستدامة الاختيارية منها أو الإلزامية.

ثانياً: إرساء متطلبات محاسبة الاستدامة وأثرها على التنمية المستدامة للشركة العامة للمشروبات الغازية:

إن العمليات التي ينطوي عليها مجال المساهمات البيئية ترتبط بالمسؤولية البيئية والاجتماعية الإلزامية والاختيارية للوحدة الاقتصادية، إذ يحدد القانون مستويات قياسية للتلوث يفترض أن الالتزام بها يحقق الحد الأدنى لسلامة البيئة، وإن عدم الالتزام بها يؤدي إلى الأضرار بالأفراد والموارد الطبيعية التي يصيبها التلوث. وعند قياس قيمة مساهمة الشركة العامة للمشروبات الغازية في هذا المجال، ينبغي التفرقة بين المساهمة الموجبة التي ترتبط بقيام الشركة العامة للمشروبات الغازية بالوفاء بمسؤوليتها البيئية والاجتماعية عن تحقيق المستويات القياسية للتلوث أو قيامها بتحقيق أفضل منها. وتعد الأعباء التي تتحملها الشركة العامة للمشروبات الغازية في الحالة الأولى مساهمة بيئية واجتماعية إجبارية مقابل التزامها بالوفاء بمسؤولياتها البيئية والاجتماعية القانونية. أما في حالة تحقيق الشركة العامة للمشروبات الغازية لمستويات أفضل من المستويات القياسية، فإن ما تتحمله من أعباء إضافية يعد مساهمة بيئية واجتماعية اختيارية. وفي كلا الحالتين يتم قياس هذه المساهمات بطريقة مباشرة على أساس ما تحمته الشركة العامة للمشروبات الغازية من تكاليف فعلية في مجال البيئة.

الاستنتاجات والتوصيات:

الاستنتاجات:

- من خلال الدراستين النظرية والعملية توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج:
 - زيادة مستوى الإدراك لإدارات الشركات الصناعات الغذائية وتحفيزهم على الالتزام بـ(GRI) من خلال إيضاح دورها في الحفاظ على المجتمع بمتابعة نشاطات الشركات كافة وخطتها وجعله كبنء مستقل في الحسابات يبين فيه مساهمات الوحدة الاقتصادية تجاه المجتمع والبيئة.
 - من أهم خصائص الاستدامة هوة الاعتماد بشكل أساسي على الخصائص الداخلية والخارجية للشركة، وهذا يؤدي إلى توأمة تلك الخصائص من أجل الحفاظ على الشركة وتماسكها.
 - من خلال الاطلاع على عمل الشركة وجد هناك ضعف في تحقيق الاستدامة بيئية، وفي حال إن هناك معايير عالمية معتمدة لإعداد التقارير المالية ستكون هناك موثوقية أكبر بالاعتماد على معلوماتها.
 - من خلال الاطلاع على عمل الشركة لاحظ الباحث عدم وجود رقابة حقيقية وجادة إلى تبني معايير مبادرة الإبلاغ دولية وإلى نظام شامل لتحسين الأداء.
 - من خلال الاطلاع على القوائم المالية لعينة البحث وللفترة (٢٠٢١-٢٠٢٠) والاطلاع على نفقتها في مجال التنمية المستدامة تبين قلة المبالغ المخصصة للتنمية مقارنة بنفقاتها التشغيلية مما يدل إلى ضعف اهتمامها في جانب التنمية المستدامة.

التوصيات:

- لتحقيق الاستدامة للشركات بالاعتماد على محاسبة الاستدامة يوجب عليها فرض الاستمرارية لتلبية احتياجات أصحاب المصالح من خلال توسيع مسؤوليته إدارتها لتشمل المسؤولية الاجتماعية والاقتصادي والبيئية.
- توفر التشريع القانوني اللازم من قبل الحكومة والسلطات الرقابية العليا في الدولة يلزم الوحدات الاقتصادية - الشركات الغذائية - بصفة خاصة على إرساء متطلبات مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) لما لها من فوائد للوحدة والمجتمع بصورة عامة.
- على المؤسسات الرقابية حث الشركات كافة بتقديم قوائم مالية سنوية تبين مدى مساهمتها تجاه المسؤولية الاجتماعية اتجاه البيئة، كنوع من الإفصاح عن التزامها بهذه المتطلبات.
- زيادة الثقافة البيئية لدى الشركات من خلال عقد المحاضرات والورش والندوات وتوجيه الإعلام حول حماية البيئة وجودة المنتج، وعمل برامج تتعلق بأهمية البيئة والمحافظة عليها دون ربطها بالتكاليف.
- تنشيط دور المنظمات والهيئات المهنية المحلية والدولية اتجاه توعية المصانع والشركات الخاصة بأهمية الاستدامة، والعمل على اتباع معايير محاسبية دولية معتمدة تساعد الوحدات الاقتصادية في تطبيق محاسبة الاستدامة والإبلاغ عنها.

المصادر والمراجع:

المصادر العربية:

- بدوي، محمد، ٢٠٠٠، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، ط١، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر.

٢. الجاوي، طلال محمد علي، إيمان جواد أحمد الخفاجي، ٢٠٢٠، قياس مدى الالتزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمؤشرات ESG/ISX/S and P ومعايير GRI: بحث تطبيقي في عينة من الشركات المساهمة العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، المجلة العربية للإدارة، مج ٤٠، ع ١.
٣. جربوع يوسف، ٢٠٠١، نظرية المحاسبة، ط ١، مؤسسة الوراق للنشر.
٤. جربوع، يوسف، ٢٠٠٧، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة: دراسة استكشافية لآراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة / فلسطين، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد ١٥، العدد ١.
٥. الحلبي، وليد سمير عبدالعظيم، أثر استخدام المعايير المحاسبية الاستخدام على تحسين الإفصاح المحاسبي وتعزيز ثقة المستثمرين: دراسة تطبيقية على البنوك التجارية، بحث تطبيقي منشور.
٦. حنان، رضوان، ٢٠٠٣، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، ط ١، دار وائل، للنشر، عمان.
٧. زغود، سهيل ومرافقة حكيمة وساعد هماش، ٢٠١٩، التنمية المستدامة من خلال القرآن والسنة ومبادئ تطبيقها في الاقتصاد الإسلامي، بحث منشور في مجلة Urban and International Journal of Planning، Sustainable Development.
٨. صالح، ماهر عبدالسادة وتجبل، علي محمد ومحمد، محمود إسماعيل، ٢٠٢١، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وتأثيرها في تحقيق أهداف التنمية المستدامة: بحث تطبيقي في شركة العامة للصناعات الغذائية معمل البان الديوانية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، م ١٦، ع ٥٥٤.
٩. عباس، أسامة طارق، وفاء عبد الأمير الدباس، ٢٠٢٠، درو مراقب الحسابات في قياس مؤشرات الأداء الاجتماعي والبيئي في ظل تطبيق معايير مبادرة التقارير المالية (GRI): بحث تطبيقي في شركة العامة للسمت العراقية، بحث منشور في مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، م (١٥)، ع (٥١).
١٠. عبدالرحيم، جمال كامل محمد، ٢٠١٥، قياس أثر تطبيق المؤشر المصري لمسئولية الشركات عن التنمية المستدامة في ضبط الأداء المالي مع دراسة ميدانية على الشركات المصرية المقيدة بالبورصة، أطروحة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر.
١١. الفضل، مؤيد، وآخرون، ٢٠٠٢، المشاكل المحاسبية المعاصرة، ط ١، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان.
١٢. اللولو، محمد سالم، ٢٠٠٩، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
١٣. محمود، بكر إبراهيم، جاسم، حسين كريم، ٢٠٢٢، دور مؤشرات الاستدامة للمحورين الاقتصادي والاجتماعي لـ GRI في تحسين الأداء، بحث منشور العدد ٦٤، مجلد ٢، العراق.
١٤. مطر، محمد والسويطي، موسى، ٢٠٠٨، التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية، ط ٢، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
١٥. مكي يشام، عبدالرحمن وبطيبة، ٢٠١٤، المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات الاقتصادية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة: حالة الاتحاد الأوروبي، ورقة مقدمة للملتقى الوطني، الجزائر.
١٦. النعيمات، سعيد مخلد وحسين، فارس جميل، ٢٠١١، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، ع ٢٨، العراق.

ثانياً: المصادر الأجنبية:

17. United Nations, 1992, Conference on Environment & Development Rio de Janerio, Brazil, June.
18. Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt & Terr D. Warfield, 2016, Intermediate Accounting, Wiley Binder Version.
19. Schaltegger, Stefan. Martin B., Roger B., 2006, Sustainability Accounting and Reporting, Springer, The Netherlands.
20. Holmes, SundraI, 1985, Corporate-Social: Performance and Present Areas of Commitment, Academy of Management Journal.
21. Drunker, Peter F., 1977, An Introductory View of Management, Harper's College Press, U. S. A
22. Jones, G.R., 2001, Organizational Theory, Prentice Hall, USA.
23. Jadoon, Saad2016, The Adoption of GRI-Practices and the Effect on Financial Performance, Master Thesis, Department of Accounting, Erasmus University.

24. Odemis, Önder, 2011, Sustainability Reporting within Cooperative and Commercial stock Exchange Quoted Banks an Assessment of Stakeholder Engagement, Master Thesis Section.
25. Waddock, 2006, SBuilding the institutional infrastructure for corporate social responsibility. Corporate Social Responsibility Initiative. Working Paper.
26. Douppnik, T., Finn, M., Gotti, G. & Perera, 2020, International Accounting, 5th ed., Dubuque: McGraw- Hill Education H.
27. Finch, Nigel, 2005, The Motivations for Adopting Sustainability Disclosure, MGSM Working.
28. Tristan, Schiehlé & Wallin, Jonas, 2014, The Reporting on Sustainability Performance Indicators, Master Thesis in Accounting, Umeå School of Business and Economics, Umeå University.
29. Lisene, M. 2015, Sustainability Practices and Reporting by the South African Banking Sector, Master Thesis, School of Accounting Sciences, North West University.
30. [www.http://www.oecd.org/dac](http://www.oecd.org/dac).
31. Global Reporting Initiative (GRI). (2014). Sustainability Reporting Guidelines. <https://www.>