

تأثير الإفصاح المحاسبي الاختياري في الأنشطة السنوية لتعريف الأداء المستدام

<https://doi.org/10.29124/kjeas.1651.26>

أ. م. د. سجاد مهدي عباس⁽²⁾

رسل كريم منشد⁽¹⁾

جامعة واسط/كلية الإدارة والاقتصاد

Smahdil@uowat.edu.iq

rusulmunshid523@uowast.edu.iq

المستخلص

يُمثل الإفصاح الاختياري حلقة من حلقات تطور وظيفة الإبلاغ المالي وتم اعتماده من إدارة الوحدات الاقتصادية نتيجة لضغوط مُستخدمي المعلومات المحاسبية في ظل بيئة اقتصادية تنافسية تفرض تقليل فجوة المعلومات بين الإدارة والمُستخدمين بما يضمن تحقيق الأنشطة البيئية لتقييم جهود إدارة الوحدات الاقتصادية وقدرتها على تحقيق أهداف استراتيجية وخلق ميزة معلومات مُستدامة .

تمّ التوصل إلى العديد من الاستنتاجات أهمها ضعف الإفصاح المحاسبي الاختياري في التقارير المالية للشركات عينة البحث فضلاً عن تدني مستويات الأنشطة البيئية التي تساعد في الاستدامة مما يؤثر سلباً في قدرة الإدارة على تحقيق أهدافها المُرسومة ويُخفض من منفعة المعلومات المُقدمة للمُستخدمين وخلص البحث إلى مجموعة توصيات أهمها على المنظمات المهنية المحاسبية وإدارة سوق العراق للأوراق المالية توجيه إدارة الشركات بتوفير الإفصاحات المحاسبية الاختيارية في تقاريرها المُجهزة للمُستخدمين

Abstract

Optional disclosure represents an episode in the development of the financial reporting function and was approved by the management of economic units as a result of the pressures of users of accounting information in light of a competitive economic environment that requires reducing the information gap between management and users in order to ensure the implementation of environmental activities to evaluate the efforts of the management of economic units and their ability to achieve strategic goals and create an .advantage. Sustainable information

Many conclusions were reached, the most important of which is the weakness of voluntary accounting disclosure in the financial reports of the companies in the research sample, as well as the low levels of environmental activities that help in sustainability, which negatively affects the management's ability to achieve its set goals and reduces the benefit of the information provided to users. The research concluded with a set of recommendations, the most important of which are: Professional accounting organizations and the management of the Iraqi Stock Exchange direct companies' management to provide .optional accounting disclosures in their reports prepared for users

المقدمة

يمثل الإفصاح المحاسبي الاختياري افصاحات محاسبية تقدمه إدارة الوحدات الاقتصادية ضمن تقاريرها المالية دون أي الزام قانوني او تنفيذ لتوجيهات ومعايير جهات رقابية بل هو افصاح طوعي لمعلومات محددة ترغب إدارة الوحدة بتوفيرها لتعطي إشارة للمستخدمين في رغبتها بتوفير معلومات مفيدة وتساعد في ترشيد اتخاذ القرار وتقلل فجوة المعلومات بينها وبين المستخدمين ، ونشط هذا النوع من الإفصاحات استجابة لرغبة المستخدمين وخلق ميزة معلومات تنافسية تسهم في تخفيض تكاليف الحصول على رؤوس الأموال وتعظم قيمة الوحدات الاقتصادية . إن الأداء المستدام يتمثل بمجموعة من آليات التي تنفذ للوصول إلى أداء مؤسسي ينسجم مع تنفيذ الاستراتيجيات المرسوم للوصول إلى الأهداف الاستراتيجية والمتمثلة بتعظيم قيمة المساهمين وضمان استغلال الموارد المتاحة بكفاءة وفاعلية واقتصادية .

إن الهدف الرئيس للبحث هو بيان تأثير الإفصاح المحاسبي الاختياري في الأنشطة البيئية لتعزيز الأداء المستدام بما يسمح لإدارة الوحدات الاقتصادية باعتماد هذا النموذج من الإفصاح المحاسبي الكافي الذي يعزز من جودة المعلومات .ولتحقيق هدف البحث قد قُسم الى

خمسة محاور:

المحور الأول: منهجية البحث

المحور الثاني: الإفصاح المحاسبي الاختياري .

المحور الثالث: الأداء المستدام .

المحور الرابع: الجانب العملي .

المحور الخامس : الاستنتاجات والتوصيات .

المحور الأول: منهجية البحث

1- مشكلة البحث

يُعدّ الإفصاح المحاسبي المرحلة الأخيرة للإبلاغ المالي بعد مرحلتَي الاعتراف والقياس وهو الوظيفة الأهمّ للمحاسبين وفقاً لما حدّده الإطار المفاهيمي لسنة 2018 في الجزء الأول أهداف التقارير المالية إنّ التطور والتنوع في أداء هذه الوظيفة ينعكس في سلوك مستخدمي المعلومات ويسهم في تقليل فجوة المعلومات بين الإدارة والمستخدمين لذا يمكن صياغة مشكلة الدراسة بالسؤال الآتي :

((مدى تأثير الإفصاح المحاسبي الاختياري في الأنشطة البيئية لتعزيز الأداء المستدام))

2- أهداف البحث

يتمثل الهدف الرئيس في تحديد وقياس علاقة التأثير بين الإفصاح المحاسبي الاختياري والأنشطة البيئية بما يخدم تحقيق الأهداف الفرعية الآتية:

- 1- دراسة وتحليل مكونات الإفصاح المحاسبي الاختياري.
- 2- دراسة وتحليل واقع الإفصاح المحاسبي الاختياري لعينة من الوحدات الاقتصادية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وقياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية المعلنة لتلك الوحدات
- 3- الوصول إلى نتائج علمية محددة لقياس تأثير الإفصاح المحاسبي الاختياري في الأنشطة البيئية بما يعزز الأداء المستدام لشركات عينة البحث لغرض تعميمها على باقي الوحدات الاقتصادية

3- أهمية البحث

تكمن الأهمية العلمية للبحث في أنّه محاولة علمية تدعم الدراسات السابقة وتعزّز نتائجها وتوجيه انظار المنظرين في المحاسبة المالية والباحثين لغرض تطوير وظيفة الإفصاح المحاسبي وابتكار نظم وتكنولوجيا معلومات تتوافق و هذا الإفصاح وتحقق أهدافه ليتعدى في مفهومه من الابلاغات المالية التقليدية إلى إبلاغ مالي وغير مالي قابل للفهم والادراك معزّزاً بآليات توصيل المعلومات الملانمة

اما الاهمية العملية للبحث تكمن في دراسة وتقييم مستويات الإفصاح المحاسبي الاختياري للشركات عينة البحث لغرض تطوير متطلبات الإفصاح المحاسبي بالاعتماد على آليات الإفصاح الاختياري مما يسهم في تعزيز تقييم المستثمرين والدائنين للمعلومات التقارير المالية

4- فرضيات البحث

يستند البحث إلى فرضية رئيسية هي :

((يؤثر الإفصاح المحاسبي الاختياري في الأنشطة البيئية لتعزيز الأداء المستدام))

5- نموذج البحث

2_ نموذج (ESG) لقياس البعد البيئي من الإفصاح المحاسبي الاختياري

3_ بطاقة العلامات المتوازنة المستدامة لقياس محور الاستدامة

6- منهج البحث

ولتحقيق أهداف البحث سيتمّ استعمال الأساليب الآتية :

1. المنهج الاستنباطي تمّ مراجعة الجوانب النظرية للبحث من خلال مراجعة المصادر والأدبيات المتعلقة بموضوع البحث من أجل استخلاص الاستنتاجات النظرية التي تدعم أفكار الباحثة وآرائها.

2- منهج التحليل الوصفي تمّ استعمال أساليب التحليل الوصفي لوصف البيانات التي تمّ الحصول عليها من الوحدة الاقتصادية محل البحث ومعالجتها، لغرض التعرف على واقع الوحدات الاقتصادية العراقية ومستوى الإفصاح المحاسبي الاختياري وتقييم الأداء المؤسسي المستدام

7- مجتمع البحث ومحلّ تطبيقه

يتمثّل مجتمع البحث بالشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وتتمثّل عينة تطبيقه في الشركات العراقية وتتنحصر بواقع شركة من القطاع الخدمي (شركة آسيا سيل للاتصالات) وشركة من القطاع الصناعي (شركة ببسي بغداد للمشروبات الغازية)

المحور الثاني: الإفصاح المحاسبي الاختياري

أولاً: الإفصاح المحاسبي- مدخل مفاهيمي

إن الطلب على المعلومات أصبح متجدداً ولاسيما عندما ترتبط المعلومات باتخاذ قرارات اقتصادية، وتبعاً لذلك يعمل المحاسبون على تحديث نظم الإبلاغ المالي لديهم للتوافق مع متطلبات الإبلاغ المالي الملائم والذي يوفر معلومات عالية الجودة ، وفي ضوء تحول الاقتصاد العالمي إلى اقتصاد تحكمه العولمة ولأن مهنة المحاسبة مستجيبة بطبيعتها إلى التغيرات في بيئتها أصبح على المحاسبين تحديث الإفصاح المحاسبي إلى اختياري يمتاز بملاءمة المعلومات التي يقدمها لترشيد اتخاذ القرار

1-الجذور التاريخية لمفهوم الإفصاح

تعود الجذور التاريخية الحديثة لمفهوم الإفصاح المحاسبي إلى أوائل القرن التاسع عشر إذ كانت نتيجة الفصل بين المالكين والإدارة، مما خلق مسافة بين المساهمين الذين يملكون المؤسسة وسجلات المؤسسة المختلفة . شهدت مرحلة التسعينيات ظهور شركات ضخمة عرفت بالشركات المساهمة، كانت مملوكة لعدد كبير من المساهمين على مستويات مختلفة، وقد جعلت الاختلافات الثقافية والاقتصادية والمحاسبية من الصعب عليهم إدارة المؤسسة بأنفسهم، مما دعم وظيفة الإفصاح المحاسبي .

ومن أسباب ظهور الإفصاح عن المعلومات هو ظهور أطراف جُدد لها مصالح حالية ومستقبلية في هذه الشركات، مثل المساهمين المُحتملين والمُقرضين والموردين، مما أدى إلى زيادة الطلب على تمويل المُعلومات والبيانات التي تُساعدهم على التقييم للمؤسسات و أداء الإدارة ومدى كفاءة الإدارة وقدرتها على استثمار الأموال المُتاحة، (ابو ستالة، 2022، ص 72).

لقد توسع مفهوم الإفصاح المحاسبي بعد أزمة الكساد عام 1929م في النظام الاقتصادي، وتناولت الحركة الإعلامية التي تلت ذلك موضوع الإفصاح. أن مستوى الإفصاح المحاسبي المطلوب في ظل الرأسمالية الليبرالية في ذلك الوقت كان يعتمد على قائمة الدخل وقائمة التوزيع وقائمة المركز المالي، وكان هذا المستوى من الإفصاح متوافقاً مع مفهوم المستثمرين العاديين نظراً لصغر حجم هذه المؤسسات نسبياً (عطه، 2021، ص33)

2- مفهوم الإفصاح المحاسبي

إنّ مفهوم الإفصاح كمبدأ محاسبي "هو عملية عرض المعلومات المالية وغير المالية للشركة من أجل تحسين كفاءة أداء أسواق رأس المال"، في حين يرى آخرون أن كلمة "الإفصاح" تشير إلى المُعلومات المالية الواردة في التقارير ككل ولا تقتصر على البيانات المالية مبدأ العرض أو عرض المعلومات المنصوص عليها، سواء في البيانات المالية نفسها أو باستعمال طرائق أخرى مكملية لعملية الإفصاح.

وقد عرفه الشيرازي بأنه شمول التقارير المالية المعلومات جميعها، اللازمة لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة عن الوحدة الاقتصادية " (الشيرازي ، 1990 : 322)

هو توصيل وعرض المعلومات المتعلقة بالوضع المالي للشركة وأدائها. سواء أكانت مالية أم غير مالية ، أو كمية أو غير ذلك ، يمكن على أساسها إجراء تقييم معقول لمخاطر الشركة والقيمة ويمكن أن تساعد مستخدمي المعلومات في هذا الصدد () (Ghasempour & yuosf, 2014,41)

وهو التقارير المالية ، وكذلك السياسات المحاسبية المتبعة ، وذلك لتمكين المستخدمين من فهم الأنشطة المالية للوحدة الاقتصادية وعدم تضليلهم بحيث يمكن اتخاذ قرارات دقيقة وملائمة ، بشرط أن يتم تقديم المعلومات بلغة مناسبة، وفي الوقت المناسب وبطريقة مفهومة وبدون أي لبس أو غموض. (رزيق واخرون ، ٢٠٢٢ ، ١٤)

3- أهمية الإفصاح المحاسبي

يمكن بيان أهمية الإفصاح المحاسبي وفق الآتي (بن رحمون، 2019 ، 121)

- 1_ تساعد المعلومات المقدمة في التقارير المالية المساهمين على إظهار مدى نجاح مجلس الإدارة في إدارة أموالهم.
- 2_ الاعتماد على هذه المعلومات في وضع الخطط والبرامج لتحقيق الأهداف المحددة للوحدة الاقتصادية.
- 3-توفير معلومات صادقة وواضحة حول العمليات والأحداث المالية التي تساعد في تحسين وظيفة التنبؤ وهذا يتطلب توضيح الافتراضات المرتبطة بهذه العمليات والمفاهيم التي تقوم عليها.

4- أهداف الإفصاح المحاسبي

يمكن بيان أهم أهداف الإفصاح المحاسبي وفق الآتي :

1_ مُساعدة متخذي القرار في إتخاذ قرارات رَشيدة مبنية على المَعلومات الملائمة، ولاسيما للمستثمرين والمُقرضين. ويجب الإفصاح الكامل عن المَعلومات المالية المؤثرة والضرورية من أجل إتخاذ قرارات اقتصادية رَشيدة . (المالكي، 2012، 22)

2_ يُساعد المستثمرين والمقرضين على تقدير المَخاطر المحتملة والمستقبلية لتقدير العائد على استثماراتهم.(رزيق وآخرون، 2022، 20)

3_ التَّعبير بشكل واضح وعادل عن الوضع المالي للأداء التشغيلي للشركة وتَغيرات الوضع المالي من خلال البيانات المالية.(عثمان ، 2014 ، 36)

وترى الباحثة من خلال تحليل انواع الإفصاح المحاسبي :إن تطور الاقتصاد والأسواق المالية لم يؤد فقط إلى زيادة وتوحيد الإفصاحات الإلزامية لتلبية احتياجات المُستثمرين من المَعلومات بشكل كامل، بل أدى أيضاً إلى زيادة الطلب على الإفصاح الاختياري عن المَعلومات غير المالية، والبيئة الاجتماعية.

ثانياً: الإفصاح المحاسبي الاختياري

بدأت الحاجة إلى الإفصاح الاختياري مع انفتاح الاقتصاد ، لذا لم يعد الإفصاح الإلزامي كافياً للمُستفيدين من البيانات المالية ، مما أدى إلى الحاجة إلى توسيع الإفصاح لتوفير المَعلومات المالية وغير المالية التي تُساعد على ترشيد إتخاذ القرار. يتمثل الاختلاف الأكثر أهمية بين الإفصاح الاختياري والإفصاح الإلزامي في عدم وجود تشريع قانوني يفرض الإفصاح الاختياري ويُحدد مقدار المَعلومات التي يجب الإفصاح عنها .

تظهر الحاجة إلى اعطاء مفهوم الإفصاح الاختياري لغرض الوقوف على مفهوم شامل للإفصاح الاختياري وفق الآتي:

هو الإفصاح عن المَعلومات الذي تتجاوز متطلبات القوانين ، ومعايير المُحاسبة ، وأسواق الأوراق المالية ، وكذلك الإفصاح عن المَعلومات تتجاوز متطلبات الإفصاح الإلزامي ، بهدف توفير مَعلومات أكثر مُلاءمة لخدمة المُستخدمين كأفراد (أو بشكل جماعي). (علي، 2018، ص850)

يُعدّ الإفصاح الاختياري طريقة مثالية لتحسين مُصداقية المَعلومات المُحاسبية للشركات ، ودعم إتخاذ قرارات مُستخدمي المَعلومات ، ومُساعدة المُستثمرين على فهم عمليات التدفق النقدي ، والاستثمار ، وأنشطة التمويل للشركات المُستثمرة. (رشوان والشاعر ، 2020 ، 162)

هو إحدى الوسائل لضمان و حماية حقوق المُساهمين والمُستثمرين. لكونه يزيد من قيمة أصحاب المصلحة، مما يؤثر في أداء الشركة ككل وسُمتها وشفافية تقاريرها كما أن زيادة مُستوى الإفصاح الاختياري يعكس انطباعاً إيجابياً عن كفاءة أداء المنظمة الاقتصادية وفعاليتها لدى المُستثمرين (Almshabbak، ^، Chouaibi، 2023، ص3).

1-مكونات الإفصاح المحاسبي الاختياري

ويتكون الإفصاح المحاسبي من عناصر عدّة منها:

- أ- **معلومات عامة عن الشركة**
وهي معلومات تاريخية عن الشركة و مدى تأثير الوضع السياسي و الوضع الاقتصادية على أداء الشركة، ومع بيان الهيكل التنظيمي . (عبدالله، 2022، 36)
- ب- **نشاط الشركة ووضعها المستقبلي:**
وتتمثل في وجود استراتيجية وبيان الغرض العام واستراتيجية تسويق وبيان هدف استراتيجية أعمال الشركة وحوكمة الشركات ، وعمليات الاستحواذ والاستثناءات ، ومعلومات حول الموظفين ، ومعلومات حول المسؤولية الاجتماعية ، والرسوم البيانية التوضيحية ومعلومات حول خطة النمو الفترات الحالية أو الفترات المستقبلية و استراتيجية وبيان الأهداف اجتماعي والمعلومات المالية المستقبلية وكشف المخاطر المستقبلية والتغيرات في الموجودات . (حمادة ، 2014).
- المعلومات المالية المستقبلية وما تشتمل عليه (Kieso, et al , 2012, 1514)
- 1-التنبؤات المالية: - مجموعة من البيانات المالية المعدة من قبل الإدارة تحتوي على النتائج المستقبلية المتوقعة والتي قد تشمل نتائج الإدارة والتدفقات النقدية فضلاً عن المركز المالي المتوقع لوحدة اقتصادية..
- 2-التوقعات المالية: هذه بيانات مالية استشرافية مقدمة من منظور تشغيلي وتستند إلى نتائج العمليات والتدفقات النقدية والمركز المالي المتوقع للمنشأة.
- ت- **معلومات الاسهم وحملة الاسهم**
تشمل معلومات الأسهم والمساهمين والقيمة السوقية للأسهم في نهاية العام ، واتجاهات القيمة السوقية للأسهم ، والقيمة السوقية للوحدة الاقتصادية في نهاية العام ، والعدد الإجمالي للمساهمين.. وغيرها . (رشوان والشاعر، 2021، 163)
- ث- **معلومات البحث والتطوير :**
يتم احتساب رسوم البحث والتطوير للشركة ، وسياسة البحث والتطوير ، ومكان أنشطة البحث والتطوير ، وعدد الأشخاص المسؤولين عن البحث والتطوير ، ومدة البحث والتطوير (بخيت، 2017، 38)
- ج- **معلومات عن موظفي الشركة(الموارد البشرية)**
توصف الموارد البشرية بأنها من أهم الموارد المتاحة للوحدة، ومن خلال الموارد البشرية يُمكنها الاستفادة من الموارد الأخرى وتنظيم طريقة استثمارها. الموارد البشرية هي مجموعة من الطاقة البشرية التي تمكن من استغلال الموارد الاقتصادية الأخرى جميعها. كما تم وصف الموارد البشرية على أنها مجموعة من الأشخاص الذين يجذبون إلى وحدة اقتصادية لتحقيق أهدافها بأقصى قدر من الكفاءة والفعالية.(الغبان وياسين ، 2007، ص199)
- ح- **معلومات الحوكمة**
تتمثل بحضور لجنة الحوكمة الداخلية ، وأسماء أعضاء اللجنة ، ومؤهلاتهم ، ومهام الأعضاء ، وعقد اجتماعات للجنة الحوكمة. (عبدالله، 2022، 36) .

خ- معلومات الإدارة

وتتمثل في مجلس الإدارة ،عمر المدير. الخلفية التعليمية للمدير ، الخبرة العملية للمدير ، شعبة المديرين التنفيذيين وغير التنفيذيين ... وغيرها.(رشوان والشاعر، 2021، ص 136)

د- المسؤولية الاجتماعية

يفترض مفهوم المسؤولية الاجتماعية أن "الوحدات ليس لديها التزامات اقتصادية وقانونية فحسب، بل لديها أيضا بعض المسؤوليات الاجتماعية التي تتجاوز المسؤوليات الاقتصادية والقانونية" ..

تكمن أهمية المسؤولية الاجتماعية في الطريقة والثقافة التي تقوم بها الوحدة بدمج الاهتمامات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في قيمها، واتخاذ القرارات الاستراتيجية والعمل بطريقة شفافة وخاضعة للمساءلة، ومن ثم إرساء أفضل الممارسات داخل الوحدة وخلق الثروة ، كما أن التزام الوحدة بضمان التنمية المستدامة له تأثير قوي على الممارسات الاستراتيجية والتشغيلية. (العباسي، 2021، ص 195)

ذ- المسؤولية البيئية

يجب أن تأخذ الوحدات الاقتصادية في الحسبان الأثر البيئي لعملياتها ومنتجاتها ، والقضاء على أي آثار سلبية قد تضر بأفراد المجتمع ، وتحقيق أقصى قدر من الكفاءة الإنتاجية من الموارد المتاحة ، وتقليل الممارسات التي قد يكون لها تأثير سلبي على المجتمع. (العباس، 2021، ص 196)

ر- المخاطر المالية وغير المالية

الإفصاح عن المخاطر ودورها في تزويد المستثمرين والمقرضين بالمعلومات المفيدة التي يمكن أن تساعد في تحسين توقعاتهم للأرباح والتدفقات النقدية المستقبلية وما يعني ترشيد قراراتهم الاقتصادية.(رضوان ، 2018 ، ص 10) كما ينقسم الإفصاح عن المخاطر على النحو الآتي:(صالح واخرون، 2020، ص787)

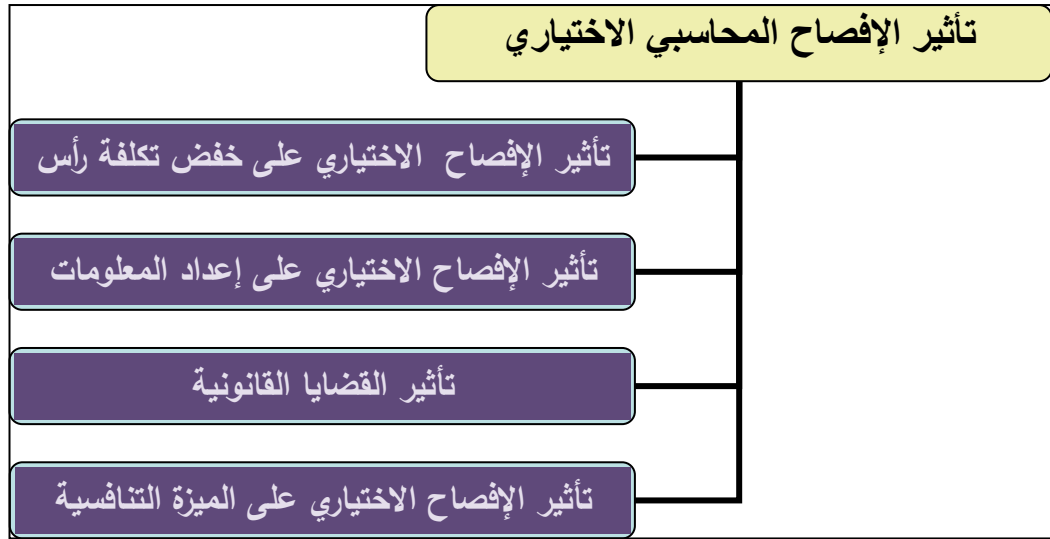
1- يشير الإفصاح عن المخاطر المالية إلى الإفصاح عن معلومات المخاطر التي ترتبط بشكل مباشر بالقوائم المالية ولها تأثير مباشر على أصول الشركة والتزاماتها وتدفقاتها النقدية وتشمل كلاً من مخاطر السوق، ومخاطر الائتمان، ومخاطر السيولة، والمخاطر التشغيلية

2- يشير الإفصاح عن المخاطر غير المالية إلى الإفصاح عن معلومات المخاطر التي ليس لها تأثير مباشر على أصول الشركة والتزاماتها وتدفقاتها النقدية.

تأثير الإفصاح المحاسبي الاختياري

نظراً لأن الإفصاح الاختياري محدود بين الإفصاح الكامل والإفصاح الكافي والإفصاح الملائم وفقاً للمتطلبات القانونية والدولية ، فإن الكشف عن معظم المعلومات لأطراف خارجية مفيد للمساهمين ، ولكنه يمكن أن يتسبب في تكلفة عبء الإفصاح، و قد تم تحديد تأثير الإفصاح الاختياري للشركة من خلال الاتي (المرشدي، 2020، ص 555) .

الشكل رقم(1) تأثير الإفصاح المحاسبي الاختياري



إعداد الباحثة بالاعتماد على ادبيات الموضوع

1. تأثير الإفصاح الاختياري على خفض تكلفة رأس المال: إن الشركة التي توفر المزيد من المعلومات المالية والإدارية حول أنشطتها تتسم بكلفة رأس مال منخفضة ومن ثم تساعد المستثمرين والدائنين على تقدير مخاطر الاستثمار.
- 2 تأثير الإفصاح الاختياري على إعداد المعلومات ونشرها: يتمثل عبء الإفصاح الاختياري في تكاليف جمع المعلومات وتنظيمها وتشغيلها ونشرها ، وتؤثر هذه التكاليف على تدفقها النقدي وحقوق الملكية ، ولكنها تُساعد على المدى الطويل على زيادة قيمة الشركة في السوق من خلال التأثير على قرارات المُستخدمين.
- 3- اثار القضايا القانونية: هنالك علاقة عكسية تربط ما بين التكاليف التي تنفقها الشركة لتقديم المزيد من المعلومات والإفصاح لأنّ هذه المعلومات يمكن أن تدفع المستخدمين إلى اتخاذ قرارات خاطئة نتيجة لاعتمادهم على المعلومات المجانية ، لذلك كلما زاد الإفصاح ، انخفضت التكلفة التي أنفقها المستخدم في الحصول على المعلومات.
- 4 تأثير الإفصاح الاختياري على الميزة التنافسية للشركة: يُعزز الإفصاح الاختياري القيمة التنافسية للشركة لأنه يدعم تحقيق ميزة تنافسية معلوماتية تميز الشركة عن الأخرى وتُعزز ثقة المساهمين بإدارة الشركة

المبحث الثالث: الأداء المستدام

نظرًا لأنّ الأداء المستدام مُرتبطٌ ببناء مجتمع يُحقق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ، فإنّ الوحدات الاقتصادية تسعى إلى دمج التنمية المُستدامة مع نماذج أعمالها من خلال إعادة تنظيم استراتيجياتها التنظيمية وفقًا للكفاءات الفعّالة. من خلال الاستفادة من استهلاك المواد والطاقة ، وتقليل الانبعاثات ، والاهتمام بمسؤولياتها الاجتماعية ، أن مفهوم الأداء المستدام (SP) مشتق من مفهوم التنمية المستدامة ، أيّ إنّه مزيج من الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي ، يعزز التكامل بين الأبعاد الثلاثة من القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية. (حنون ، 2023 ، 72)

إنَّ الأداء المؤسسي المُستدام وسيلة تستطيع من خلالها المنظمة أن تعبر عن استراتيجيتها المُستقبلية عن طريق استعمال الموارد بكفاءة و الأدوات والتقنيات فضلا عن القدرات المتوفرة لدى الوحدة الاقتصادية ، والعمل دون هدر الموارد والطاقة المتاحة للوحدة الاقتصادية.. (القرشي، 2017، ص36)

هو عمل يخلق قيمة طويلة الأجل للمساهمين من خلال الاستفادة من الفرص وإدارة المخاطر الناشئة عن التنمية الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

يتجسد مفهوم الأداء المُستدام من خلال مراقبة الجودة الشاملة التي تركز على تقليل الضرر والهدر في تصميم المنتجات وتصنيعها واستعمالها لضمان الجودة، ولتحقيق عوائد اقتصادية واجتماعية وبيئية دون المساس بموارد الأجيال القادمة.

1- أبعاد الأداء المُستدام

الأداء المُستدام نشرت الأمم المتحدة واللجنة العالمية للبيئة والتنمية تقريراً أساس في عام 1987 بعنوان "مستقبلنا المشترك". ظهرت تعريفات لاحقة مختلفة على أساس الاستدامة وارتباطها بالمنظمات ، يؤثر مفهوم التنمية المستدامة بشكل متزايد على طبيعة العمليات التنظيمية.

ويجب أن تتجاوز المنظمات الامتثال الاقتصادي والتنظيمي لدمج الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي لتحسين استدامة الشركات والنمو المُستدام. تتحدى الاستدامة المنظمات التي تعاني من توترات معقدة بين القضايا الاقتصادية والبيئية والاجتماعية. كونها تعتمد الاستدامة على المحصلة الأداء المُستدام. وبالمثل ، يشير مفهوم الأداء المُستدام (SP) إلى تكامل الأبعاد (1) الاقتصادية ، (2) البيئية ، (3) الاجتماعية (4)المؤسسي: من الضروري دمج الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والمؤسسي لتشكيل SP.(Khan& others, 2021,5)ويمكن بيان أبعاد الأداء المُستدام كما يأتي:

أ- البعد الاقتصادي :

يتمّ التعبير عن الأداء الاقتصادي على أنه الفائض الذي تحقّقه المنظمة في تعظيم نتائجها مع تقليل مستوى استعمال الموارد. في التفاعل الاقتصادي للمنظمات، يتمّ التركيز على كيفية تغيير الوضع الاقتصادي للوحدة..(سوادي، 2020، 155)

ب- البعد البيئي :

أما البعد البيئي فيشير إلى تبني ممارسات لا تضر بالموارد البيئية للأجيال القادمة، إذ يتعلق الأمر بالاستعمال الفعال للطاقة وتقليل انبعاثات الغازات الدفينة وتقليل التلوث البيئي. ويكمن في كفاءة الموارد وفعاليتها. ويركز البعد البيئي للأداء المُستدام على "التوافق بين اتجاه استغلال الموارد وتجدها الطبيعي"، وهو ما ينعكس في الحالة المتمثلة في استهلاك الموارد الطبيعية التي يمكن إعادة إنتاجها من الطبيعة وتوليد الانبعاثات. (اللامي ، 2023 ، 58)

ت- البعد الاجتماعي :

إن تزايد وعي الزبائن بالأداء الاجتماعي للشركات يدفع الشركات إلى زيادة مسؤوليتها في تنفيذ البرامج الأخلاقية لتحقيق الرفاهية الاجتماعية. ، فإن الأداء الاجتماعي لا يقل أهمية عن الأداء الاقتصادي. وتشمل مؤشرات التقييم الأخرى برامج الموظفين، والصحة والسلامة المهنية، والمسؤولية عن المنتج، وإدارة علاقات المستهلك.(Khan & Others, 2021, 6)

ث- البعد المؤسسي :

يتطلب التحرك نحو الاستدامة تطوير مؤسسات لديها قدرة عالية على التنظيم بين المؤسسات التقليدية وإيجاد طرائق لاتخاذ القرارات. ويعتمد البعد المؤسسي للوحدات الحكومية على مدى وجود هيكل تنظيمي محتمل لهذه الوحدات أداء دورها في خدمة المجتمع لتحقيق الاستدامة وكذلك دور الوحدات غير الحكومية والمجتمع المدني (الحجامي، 2020، 23)

2-حوافز الأداء المستدام ومعوقاته

لكي تتبنى أي منظمة مفهوم الأداء المستدام لا بدّ من توافر العناصر والأسس اللازمة لاعتماده، إذ لا يمكن تحقيقه بمجرد الرغبة، مما يعني ضرورة توفير الحوافز له . هناك معوّقات تحدّد من قدرة الوحدة على التحرك في الاتجاه المنشود، لذا يجب على الوحدات الاقتصادية الاستفادة من المهارات والقدرات على كل مستوى لتعزيز الحوافز والخروج من المأزق والعقبات تختلف الإشارات إلى حوافز الأداء المستدام وتنقسم العوامل التي تحفز أو تعيق الأداء المستدام إلى البيئة الخارجية و البيئة الداخلية وأنشطة العمل الأخرى داخل الوحدة.

3-مؤشرات الأداء المستدام

مؤشرات الأداء المستدام لتقييم الأداء الاقتصادي ، يمكن استعمال مؤشرات كمية ونوعية مختلفة، وكما يلي:(العجيلي والعواد، 2022، 867)

أ-مؤشرات الأداء المالي

يمكن استعمال مؤشرات كمية ونوعية مختلفة لتقييم الأداء الاقتصادي أو التمويل يشير الأداء المالي إلى الكفاءة التي تستعمل فيها الموارد المالية المتاحة لتحقيق أهداف مالية محددة ، مثل الربحية والنمو والنشاط والقروض ومؤشرات السيولة.

ب-مؤشرات الأداء الاجتماعي:

- مؤشرات الأداء الاجتماعي هي معايير لتقييم مدى وفاء الوحدات الاقتصادية بالتزاماتها ومسؤولياتها الاجتماعية ، وكذلك لتقييم الفوائد الاجتماعية للنشاط الاقتصادي لكل وحدة اقتصادية ، وتغطي التكاليف جميعها التي تتحملها الوحدات الاقتصادية لصالح موظفيها ، باستثناء الأجر الأساس المدفوع للموظفين.

- مؤشرات الأداء الاجتماعي للمجتمع وأداء مساهمة الوحدات الاقتصادية في الخدمات المجتمعية مثل التبرعات والتبرعات للمنظمات التعليمية والثقافية؛

- مؤشّر الأداء البيئي الاجتماعي: التكاليف التي تتكبدها الوحدة الاقتصادية لحماية البيئة ، أي التكاليف التي تتحملها الوحدة الاقتصادية لتحسين جودة منتجاتها وتطويرها لتلبية احتياجات المجتمع ، والسعي للحدّ من المخاطر التي تشكلها الأنشطة الاقتصادية.

مؤشرات الأداء البيئي: هناك العديد من المشاريع التي يمكن أن تساعد في تحديد مؤشرات الأداء البيئي.

ث- مؤشرات الإدارة البيئية

تشير هذه المؤشرات إلى أهداف الإدارة المتعلقة بالعناصر البيئية للوحدة الاقتصادية ، ليس فقط من خلال الرؤية الاستراتيجية والسياسية ، ولكن أيضا من خلال الهيكل التنظيمي للإدارة البيئية.

4- نماذج قياس الأداء المستدام

1- نموذج بطاقة الأداء المتوازن المستدامة SBSC

إن مفهوم SBSC مستمد من بطاقة الأداء المتوازن التقليدية وهو مصمم لمعالجة القضايا البيئية والاجتماعية كأساس لبيئة أعمال مستدامة. تتغلب إدارة التنمية المستدامة من خلال بطاقة الأداء المتوازن التقليدية على أوجه القصور في الأساليب التقليدية في أنظمة الإدارة البيئية والاجتماعية من خلال دمج الثلاثة. تصبح ركيزة الاستدامة أداة إدارية استراتيجية شاملة. ومع ذلك، فإن SBSC لا تسهم فقط في تحقيق الأهداف البيئية والاجتماعية، وهي استراتيجية مهمة للوحدات الاقتصادية، ولكنه يزيد أيضًا من شفافية إمكانات القيمة المضافة الناتجة عن الأهداف البيئية والاجتماعية. (الوالملي، 2020، ص 25)

وتم تقسيم بطاقة الأداء إلى خمسة محاور وهي :

أ-محور الأداء المالي

وهي تمثل إحدى وجهات النظر لتلخيص الأداء من خلال مؤشرات مالية مترابطة، وإن استراتيجية الوحدة الاقتصادية هي النمو من خلال تعظيم الأرباح: (عزيز وآخرون، 2021، 92):

ب-محور الزبائن:

يتضمن هذا المحور المعلومات المتعلقة برضا الزبائن ، مثل تلبية متطلبات الزبائن من خلال الخدمات والمنتجات الجديدة ، والاستجابة لشكاوى الزبائن ، وتحسين الخدمات وأنماط المبيعات ، وزيادة المعرفة بمنتجات الشركة. (Kaplan & Atkinson، 1998:368).

ت-محور العمليات الداخلية:

يعد هذا المحور من أهم الجوانب في نموذج (SBSC) لترجمة وتحقيق أهداف واستراتيجيات المنشأة، انطلاقاً من فرضية أن تميز أي منشأة ونجاحها يعتمد على الأداء المتفوق للموظفين. ويهدف إلى تحقيق التميز التشغيلي من خلال تحقيق الكفاءة في استعمال الأصول، وتطوير إدارة الموارد المتاحة والطاقة، وتطوير وتحسين جميع العمليات والأنشطة المتعلقة بسلسلة القيمة. (خميس، 2022، 784)

ث-محور التعلم والنمو

يعد التعلم والنمو أحد الجوانب غير المالية المهمة لبطاقة الأداء المتوازن من أجل الأداء المستدام ، إذ يهدف إلى بناء القدرات اللازمة للمنافسة. يحدد هذا الجانب البنية التحتية التي يجب على المؤسسة إنشاؤها لتحقيق القيمة وخلق نمو

وتحسين طويل الأجل يكون فيه الأشخاص والأنظمة والإجراءات الخاصة بالمؤسسة هي المصدر الرئيسي للمؤسسة .
(سراج ، 2022 ، 594)

ج-محور الاستدامة

تعد الوحدات الاقتصادية جزءاً مهماً من المجتمع ولذلك يجب عليها اختيار مؤشرات ومعايير خاصة بالمجتمع والبيئة وتنفيذ إجراءات لقياس وتوفير المعلومات عن الأداء البيئي والاجتماعي.

يتم استعمالها بانتظام لتقييم الأداء من أجل تمرير هذه المعلومات إلى الأطراف ذات الصلة، الداخلية والخارجية بالوحدة الاقتصادية .

5-تأثير الإفصاح الاختياري في الأداء المستدام

1-قدرة الشركة على الإفصاح الاختياري. يؤدي الإفصاح عن المعلومات إلى تغيير أداء الشركة من خلال التأثير على قرارات المديرين والمستثمرين الخارجيين، مما يؤدي إلى زيادة الصراع. كما وجدت دراسات أخرى أن زيادة مستوى الإفصاح الاختياري له تأثير إيجابي على تحسين الأداء المستدام المستقبلي المتوقع للشركة والحفاظ على أداء الشركة والأداء السوق المالية.

2- توفر الإفصاحات عن الأداء المستدام و مستوى الاستدامة للوحدة الاقتصادية أداة ملائمة لمعالجة قضايا الاستدامة والتخطيط لتغييرات الاستدامة داخل الوحدات الاقتصادية. تمكن هذه الأداة الوحدات الاقتصادية من تحديد الإمكانيات الحالية للاستعمال الأمثل لمواردها ، يواجه إعداد تقارير الاستدامة قيود عدة للمعلومات حول أداء الاستدامة لأصحاب المصلحة ، مثل الحاجة إلى موارد مالية وبشرية. (رمضان ، 2019 ، 24)

وترى الباحثة أن معلومات الإفصاح المحاسبي الاختياري و يساعد في تحسين الأداء والقيمة من خلال:

معلومات جهود الوحدة الاقتصادية في الوفاء بالتزاماتها البيئية والمساهمات في تحديد البيئية والحفاظ على الموارد يعطي موقف عن توجهات الإدارة وجهودها في تحقيق هذه المتطلبات القانونية والأخلاقية ومن ثم فإن الوفاء بهذه المتطلبات هو جزء من استراتيجية الأداء المرسومة

المحور الرابع:متغيرات الدراسة

1-المتغير الأول:المتغير المستقل الأول الإفصاح الاختياري أما كيفية قياسها يتم اعتماد الاتي نموذج (ESG) وفق معايير (GRI) فيما يخص المحور الآتي :

أ: المحور البيئي ويحتوي هذا المحور خمسة (بنود) جوانب فرعية، مع مجموعة من المؤشرات تمثل (19) مؤشراً وتم تحديد مستوى الإفصاح المحاسبي الاختياري بعد اعتماد مؤشرات القياس لتحديد نسبة الإفصاح الاختياري لكل محور من خلال المعادلة الآتية :

المؤشرات التي تم الإفصاح عنها

$$\text{نسبة الإفصاح} = \frac{\text{متطلبات الإفصاح}}{\text{مفصوح}} \times 100\%$$

اجمالي المؤشرات

الجدول رقم (1) تطبيق المؤشرات للمحور البيئي للشركات عينة البحث

الشركات				التفاصيل		
ببسي بغداد		اسيا سيل		متطلبات الإفصاح	المؤشرات الخاصة بكل بند	البند
مفصوح	غ مفصوح	مفصوح	غ مفصوح			
0		0		أ	1 المواد المستعملة مع بيان وزنها وحجمها	اولا: المواد
0		0		أ	2 المواد المستعملة التي يتم ادخالها والمعاد تدويرها	
0		0		أ	3 المنتجات التي تم، استعادتها ومواد تغليفها	
0		0		ب		
0		0		أ	1 استهلاك الطاقة داخل الشركة	ثانيا الطاقة
0		0		ب		
0		0		ت		
0		0		أ	2 استهلاك الطاقة خارج الشركة	
0		0		ب		
0		0		أ	1. سحب المياه	ثالثا: المياه
0		0		ب		
0		0		ت		

0		0		أ	2 تصريف المياه	
0		0		ب		
0		0		ت		
	1	0		أ	3 استهلاك المياه	
0		0		ب		
0		0		ت		
	1					المجموع
	1			أ	عدم للقوانين والانظمة واللوائح البيئية الامتثال	خامسا/الامتثال البيئي
0			1	ب		
	1		1			المجموع
	2		1		19 مؤشر	المجموع

المصدر /من اعداد الباحثة بالاعتماد على نموذج (ESG) وفق معايير (GRI)

ويبين الجدول رقم (1) البنود المفصّل عنها وغير المفصّل عنها خلال مدّة البحث لشركة آسيا سيل وببسي بغداد فيما يبين الجدول رقم(2) نسب الإفصاح عن المعلومات ذات الصلة بالمحور البيئي لشركة آسيا سيل وببسي بغداد خلال مدة البحث

الجدول رقم (2) قياس نسبة الإفصاح للمحور البيئي للشركات عينة البحث

ببسي بغداد	اسيا سيل	البنود
0	0	اولا: المواد
0	0	ثانيا الطاقة
%0.053	0	ثالثا: المياه
%0.053	%0.053	رابعا الامتثال البيئي
%0.106	%0.053	المجموع

نسبة الإفصاح البيئي وتمثل	1.325	%2.65
%25 من الإفصاح الاختياري		

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج تطبيق المؤشرات المذكورة آنفاً

من الجدول (2) نلاحظ ان مستوى الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي للشركات والمصرف عينة البحث وصلت إلى (0.053%) بما يخص شركة اسيا سيل وهو مستوى (اشبه بالمنعدم) و(0.106%) بما يخص شركة بيسي بغداد وهو مستوى (ضعيف جدا) ومن خلال احتساب متوسط مستوى الإفصاح عن المعلومات البيئية وبالنتيجة فان الباحثة توصلت إلى ان أعلى مستوى للإفصاح عن المعلومات البيئية لشركات عينة البحث قد سجل في شركة (بيسي بغداد) وبنسبة 2.65%.

المتغير الثاني الأداء المستدام

يهتمّ هذا المنظور بالممارسات التي تقوم بها الوحدة لإظهار الاهتمام بالعاملين والمجتمع والبيئة مثل الضمان الاجتماعي لهم وتقديم الاعانات لهم ومدى مساهمته في تطوير مهاراتهم ومدى مساهمة الوحدة في تقليل التلوث البيئي والقيام بحملات تنظيف او تشجير للمدن المحيطة بالوحدة الاقتصادية ومدى مساهمة المعمل في تطوير مهارات العاملين : ويقيس هذا المؤشر مساهمة المعمل في التطوير الفني للعاملين عن طريق تحديد مصاريف تدريب العاملين وتطويرهم إلى إجمالي الرواتب والأجور وكالاتي :

م تأهيل والتدريب

مساهمة الوحدة في تطوير الجوانب الفنية للعاملين/

0.0078

إجمالي الرواتب والاجور

966

مساهمة الوحدة في تطوير الجوانب الفنية للعاملين/

0.0078

123292

م مصاريف الضمان الاجتماعي

مساهمة الوحدة في الضمان الاجتماعي/

إجمالي المصاريف

5062

مساهمة الوحدة في الضمان الاجتماعي/ _____ = 0.0042

1185694

م نقل العاملين

مساهمة الوحدة في توفير وسائل النقل/

_____ = دينار / للعامل

عدد العاملين

4626

_____ = مساهمة الوحدة في توفير وسائل النقل/

1.59 دينار / للعامل

2910

الجدول رقم(3) مؤشرات منظور الاستدامة لشركة اسيا سيل للاتصالات

أسيا سيل للاتصالات			منظور الاستدامة
التغير في النسب	2021	2022	
-0.005%	0.012	0.007	مساهمة الوحدة في تطوير الجوانب الفنية للعاملين
_0.0004	0.0046	0.0042	مساهمة الوحدة في الضمان الاجتماعي
1.58966	0.00034	1.59	مساهمة الوحدة في توفير وسائل النقل
-	-	-	نمو م. صيانة نقل والانتقال

المصدر /من إعداد الباحثة بالاعتماد على التقرير السنوي لشركة اسيا سيل للاتصالات

نلاحظ من الجدول (3) انخفاض معدل مساهمة الوحدة في تطوير الجوانب الفنية للعاملين لعام 2022 فقد انخفضت لعام 2022 عن عام 2021 بنسبة 0.005(-) %، فيما انخفضت نسبة مساهمة الوحدة في الضمان الاجتماعي عام 2022 عن

عام 2021 بنسبة (0.0004 % -) ، في حين ارتفع نسبة مساهمة الوحدة في توفير وسائل نقل للعاملين لعام 2022 عن
عام 2021 بنسبة (1.589%) ،

منظور الاستدامة لشركة ببسي بغداد

1346373102

مساهمة الوحدة في الضمان الاجتماعي /

0.0021=

619354400024

9855000

مساهمة الوحدة في تطوير الجوانب الفنية للعاملين/

0.00038

25652613274

467177171-577512997

نمو م. صيانة نقل والانتقال/

x

%23.62=%100

467177171

21605885

مساهمة الوحدة في توفير وسائل النقل / 12525=

1725

الجدول رقم(4) مؤشرات منظور الاستدامة لشركة ببسي بغداد

ببسي بغداد			منظور الاستدامة
	2021	2022	
-%0.0004	%0.0025	0.0021	مساهمة الوحدة في الضمان الاجتماعي

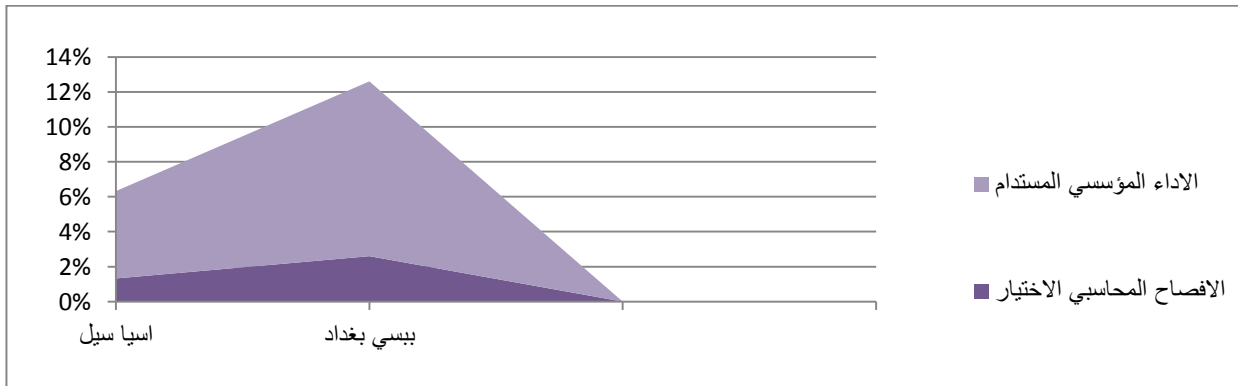
-	-	0.00038	مساهمة الوحدة في تطوير الجوانب الفنية للعاملين
-3900.45	16425.45	12525	مساهمة الوحدة في توفير وسائل النقل
%70.72	-%47.72	%23.62	نوم. صيانة نقل والانتقال

المصدر /من اعداد الباحثة بالاعتماد على التقرير السنوي لشركة ببسي بغداد للمشروبات الغازية

نلاحظ من الجدول (4) مساهمة الوحدة في تطوير الجوانب الفنية للعاملين لعام 2022 فقد لعام 2021 عن عام 2021 بنسبة 0.00038%، فيما انخفضت نسبة مساهمة الوحدة في الضمان الاجتماعي عام 2022 عن عام 2021 بنسبة 0.0004%، في حين ارتفع نسبة مساهمة الوحدة في توفير وسائل نقل للعاملين لعام 2022 عن عام 2021 بنسبة -%3900

قياس مستوى الأداء المؤسسي المستدام في الشركات عينة البحث			
ت	المؤشرات	شركة اسيا سيل	شركة ببسي بغداد
	منظور الاستدامة	%5	%10

ويظهر جدول رقم (5) النتائج الكلية لقياس مستوى الأداء المؤسسي المستدام للشركات عينة البحث ونلاحظ تدني نسب الأداء المستدام لشركة آسيا سيل للاتصالات وشركة ببسي بغداد وهذا يدل وبصورة موضوعية ومن خلال اثبات العلاقة بين الحوكمة والأداء المؤسسي المستدام ضعف تطبيق إجراءات الحوكمة في شركتي آسيا سيل وببسي بغداد اي ضعف في تنفيذ إجراءات المسألة التي تضمن الاستغلال الامثل للمواد وتنفيذ الخطط والاستراتيجيات المرسومة وهو ناتج عن ضعف تطبيق اليات الحوكمة واجراءاتها المرسومة



الشكل رقم (2) مخطط نسبة مستوى الإفصاح المحاسبي الاختياري والأداء المؤسسي المستدام للشركات عينة البحث

المصدر /من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج الإفصاح المحاسبي الاختياري والأداء المؤسسي المستدام للشركات عينة البحث

وبالنتيجة يتم اثبات فرضية البحث وذلك من خلال تحليل نتائج الجداول المذكور انفاً والتي اثبت فيها تحليل الجدول الأول تدني مستويات الإفصاح المحاسبي الاختياري في الشركات عينة البحث مما انعكس سلباً في تدني مستويات حوكمة الأداء المؤسسي المستدام وهذا يثبت وجود علاقة تأثير بين الإفصاح المحاسبي الاختياري وحوكمة الأداء المؤسسي المستدام مع ثبات باقي المتغيرات الأخرى المؤثرة خارج موضوع الدراسة

المحور الخامس: الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

-1

أ- يُشير الإفصاح الاختياري إلى الإفصاح عن المعلومات التي تتجاوز متطلبات القوانين والمعايير المحاسبية وأسواق الأوراق المالية، وكذلك الإفصاح عن المعلومات الذي تتجاوز متطلبات الإفصاح الإلزامي، بغير توفير المعلومات الأكثر ملاءمة لخدمة المستخدمين .

ب- الإفصاح عن المعلومات البيئية والاجتماعية سواء أكانت مالية أم غير مالية يساعد في الوقاية من أضرار التلوث البيئي، كما يمنح العاملين والمستخدمين الثقة والاطمئنان في قدرة إدارة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الأهداف المرسومة .

ت- يُمثل الأداء المؤسسي المستدام مقياس لجهود المنظمة في تحديد وتنفيذ ومواءمة استراتيجيتها المؤسسية بنجاح. وتتطلب حوكمة هذا الأداء اعتماد اليات حوكمة مؤسسية مستدامة تخدم اهداف المحافظة واستدامة الأداء الحالي فهو أفضل نظام لتخصيص الموارد للزبائن والموظفين والمساهمين وهو الخيار الأكثر ربحية للمؤسسة

2- التوصيات

أ- على الوحدات الاقتصادية إعداد تقارير مفصلة عن الأهداف الاجتماعية والبيئية والاقتصادية، وتقييم مدى تحقيق هذه الأهداف، وتجنب مشكلة تحديد الأهداف غير الواقعية غير الممكنة التحقيق .

ب- تحفيز إدارة الوحدات الاقتصادية لتوفير معلومات الإفصاح المحاسبي الاختياري ذات التأثير في قرارات المستخدمين كونه اهم متطلبات الإفصاح الكافي الامر الذي يساعد في تحقيق شفافية تداول المعلومات وتنشيط أسواق المال وما يعني تنشيط الاقتصاد الوطني .

ت- ينبغي على الجهات الرقابية والمشرعين العراقيين وسوق الأوراق المالية توجيه الوحدات الاقتصادية إلى ضرورة إعداد تقارير الأداء المستدام وإعطائها أهمية كبيرة لما لها من تأثير في تنمية المجتمع وتنمية الاقتصاد وحماية الموارد الاقتصادية والبيئية.

المصادر والمراجع //

- 1 الشيرازي ، عباس مهدي ، " نظرية المحاسبة " ، الطبعة الأولى، ذات السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت، 1990
- 2 ابو ستالة، أبو القاسم محمود، الإفصاح المحاسبي البيئي وأثره على جودة القوائم المالية في شركات صناعة الإسمنت الليبية، اطروحة دكتوراه، جمهورية الجزائر، 2022
- 3 الحجامي ،صابرين كريم بلاسم،، أنموذج مقترح لتدقيق ابعاد الاستدامة ودوره في تقويم اداء الوحدات الاقتصادية في العراق، أطروحة مقدمة - الجامعة المستنصرية وهي جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في المحاسبة سنة 2020
- 4 العباسي ، محمد فرحان فليح، دور المسؤولية الاجتماعية في تعزيز الأداء المستدام كمدخل للرفاهية الاجتماعية والبيئية والاقتصادية، لسنة 2023
- 5 العجيلي والعواد ، عماد حمزة عبد واسعد محمد علي وهاب تأثير الأداء المستدام باستعمال بطاقة العلامات المتوازنة وتأثيره على جودة التقارير المالية جامعة: كربلاء كلية الإدارة والاقتصاد سنة: 2022 مجلة العراقية للبحوث الانسانية والاجتماعية والعلمية العدد 7_
- 6 الغبان وياسين ، ثائر صبري ، سناء احمد، الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية ، سنة 2007، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 13 العدد 3 4
- 7 القرشي ، ياسر شاكر ياسر تأثير الرشاقة الاستراتيجية في الأداء المؤسسي المستدام (دراسة حالة في مديرية توزيع كهرباء محافظة كربلاء المقدسة مع استطلاع لعينة من المدراء) رساله دبلوم عالي 2017
- 8 المالكي ، فرات لفته مجيد / أنموذج مقترح للإفصاح المحاسبي الاستباقي وانعكاسه على قرارات المستثمرين /رسالة ماجستير /جامعه بغداد/ المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية. 2012
- 9 اللامي ، نغم فواد عباس ، الإدارة الاستراتيجية للتكاليف بتوظيف الجودة المُستدامة عند المصدِر وسلسلة التجهيز الخضراء لتعزيز الميزة التنافسية المستدامة رسالة ماجستير، جامعة واسط كلية الإدارة والاقتصاد(2023
- 10 الوانلي ، أمير عبد الكريم عزيز، أنموذج مقترح لاستعمال التكلفة على أساس النشاط المرتكز على الأداء في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن المستدامة رساله ماجستير لسنة 2020
- 11 بخيت ، منى محمد شيخ الدين، دور الإفصاح الاختياري في تخفيض مخاطر قرارات الاستثمار في أسواق الأوراق المالية: دراسة ميدانية على شركات الوساطة المالية، رساله ماجستير 2017
- 12 بن رحمون ، سليم أثر الإفصاح المحاسبي على جودة القرارات الاستثمارية دراسة حالة: مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية جامعة محمد خيضر بسكرة اطروحة دكتوراه \2019\الجزائر.
- 13 حمادة، رشا، قياس أثر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية دراسة ميدانية في بورصة عمان، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد 4 2014
- 14 حنون ،بتول جاسم محمد سنة: 2023، تكامل تحليل المدخلات/المخرجات والابداع التكنولوجي الاخضر لتحسين اداء المستدام جامعة: واسط /الإدارة والاقتصاد
- 15 خميس ،محمد مصطفى جمعة /اثر تطبيق نموذج القياس المتوازن للأداء المستدام على قياس وتقييم الأداء المستدام للمنشأة الصناعية في ظل تبني تقنية الطباعة ثلاثية الابعاد سنة 2022 /دراسة تجريبية /مجلة البحوث المحاسبية

- 16 رزيق واخرون، سليمان رزيق محمد البشير ارياب شمس الدين\أفاق تقي الدين\الإفصاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة المعلومات المالية\دراسة ميدانية\رسالة ماجستير جامعة الشهيد لخضر بالوادى\الجزائر\2022.
- 17 رشوان و الشاعر عبد الرحمن محمد ارامي ابراهيم دور الإفصاح المحاسبي الاختياري في تعزيز الثقة بالمحتوى المعلوماتي للتقارير المالية\جامعة القرآن الكريم وتاصيل العلوم\السودان\الكلية الجامعية للعلوم والتكنولوجيا-غزة- فلسطين\مجلة دراسات المحاسبية ومالية\المجلد16\العدد56\سنة 2021.
- 18 رضوان ،أحمد جمعه أحمد، نموذج مقترح لقياس أثر الإفصاح الاختياري عن المخاطر والمنافسة والوقتية على عوائد الأسهم وتكلفة المديونية بالتطبيق على الشركات المسجلة في السوق المالية السعودية سنة 2018
- 19 رمضان، محمد السيد أحمد انعكاسات العلاقة بين الإفصاح عن تقارير الاستدامة وجودة التقارير المالية على قيمة المنشأة دراسة: ميدانية رسالة ماجستير جامعة: قناة السويس- كلية التجارة الاسماعيلية مجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية سنة:2019
- 20 سوادى ،امل فرحان سنة: 2020 تأثير التشارك المعرفى فى الأداء المستدام دراسة تطبيقية مجلة: العلوم الاقتصادية المجلد15، العدد57 جامعة: التقنية الجنوبية البصرة
- 21 سراج، اسماء عبد المنعم محمد نموذج متكامل لبطاقة القياس المتوازن للأداء المستدام (S BSC) كأداة لتحسين قيمة الشركات المصرية المتوسطة و الصغيرة الحجم في بورصة النيل استنادا إلى مدخل ادارة الاستدامة على اساس القيمة دراسة: تجريبية رسالة ماجستير جامعة طنطا/كلية التجارة
- 22 عثمان، عطرة نادر النور، دور الإفصاح المحاسبي البيئي في رفع كفاءة الأداء المالي للمؤسسات الصناعية بالسودان اطروحة دكتوراه في فلسفة المحاسبة والتمويل جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2014
- 23 عبد الله ،محمد عواد \العلاقة بين جودة الأرباح والإفصاح الاختياري وأثرها على تكلفة رأس المال\رسالة ماجستير جامعة تكريت\2022\العراق.
- 24 عزيز واخرون، كرار عبد الاله وعلي جاسم عبيد، انعام محسن غدير، قيصر علي عبيد قياس الأداء المستدام لجامعة الكوفة باستعمال بطاقة الأداء المتوازن المستدام جامعة الكوفة سنة 2021
- 25 عطا ،فيصل الإفصاح عن المعلومات المحاسبية كآلية لتفعيل حوكمة الشركات مجلة دراسات مالية وجبائية سنة 2021
- 26 علي، كمال عبد السلام \العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات على الإفصاح الاختياري من خلال تقارير الاستدامة\ الدراسة تطبيقية\جامعة قناة السويس\كلية التجارة الإسماعيلية المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، مجلد 9، ع 2018\1.
- 27 صالح واخرون، رضا إبراهيم ،هاله عبد الفتاح العجمي ،حماده فتح الله السمادوني أثر خصائص مجلس الإدارة على مستوى الإفصاح الاختياري عن المخاطر غير المالية - مع دراسة تطبيقية لسنة 2020

- 1 Chouaibi ,Almshabbak , Abbas Naser Saadoon ^. Jamel ,MEDINDO O NÍVEL DE DIVULGAÇÃO VOLUNTÁRIA EM BANCOS COMERCIAIS E SEU EFEITO NA MELHORIA DO DESEMPENHO FINANCEIRO: UM ESTUDO APLICADO SOBRE O NÚMERO DE BANCOS COMERCIAIS NA BOLSA DE VALORES IRAQUIANA, 2023

- 2 **Ghasempour &Yusof ,Abdolreza and Mohd Atef bin Md ,The Effect of Fundamental Determinants on Voluntary Disclosure of Financial and Nonfinancial**
- 3 **Information: the Case of Internet Reporting on the Tehran Stock Exchange,2014**
- 4 **Khan& Others;Antecedents of Sustainable Performance in Manufacturing Organizations: A Structural Equation Modeling Approach 2021**
- 5 **Kaplan, R.S.& Atkinson (1998) "Advanced management accounting ",2rd ed, New Jersey- Hall, upper**
- 6 **kieso al 2012 R kieso don ald anelo the rin term ediate account wy th ed .m .y: gohn wiley 8 sons ,inc**