



دور التطبيق الفاعل لحوكمة الوحدات الاقتصادية في تعزيز تقارير الاستدامة وانعكاسها في جودة الجانب السري لهذه التقارير

**The role of effective application of economic units governance on enhancing the sustainability reports and its reflection on the quality of narrative aspect of these reports.**

م.د. نجوم عرار طاهر

جامعة واسط- كلية الادارة والاقتصاد- قسم المحاسبة

[narar@uowasit.edu.iq](mailto:narar@uowasit.edu.iq)

**Lec. Nejoom Taher**

**Abstract:** This study aimed to clarify the role of effective governance and its implementation in the environment of private Iraqi companies, highlighting its significant impact on enhancing the quality of sustainability reports and consequently improving the narrative quality of these reports. The study examined key aspects of achieving effective governance from a theoretical perspective and demonstrated the direct relationship between variables by assessing governance performance in the research sample and analyzing the sample results through a survey of 50 experts using SPSS Version 27. The results revealed the importance of governance in producing high-quality sustainability reports and agreed on the role of moderating variables in this relationship. Specifically, as the size, age, and capital intensity of a company increase, the company becomes more responsible in adopting governance practices as required, ensuring the provision of financial reports with sustainability aspects that align with standards and requirements, thus providing a suitable narrative for stakeholders including shareholders and the government. The study recommended several measures, including the need to improve governance performance in companies, the necessity for company management and the board of directors to focus on

achieving effective governance, and the importance of comprehensive sustainability reports that reflect all environmental, social, and economic aspects, thereby offering significant narrative value to users. Additionally, the study recommended organizing seminars and workshops for employees on governance and sustainability reporting

**المستخلص:** هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور الحوكمة الرشيدة و تطبيقها في بيئة الشركات الخاصة العراقية و لما لها من دور فاعل في تعزيز جودة تقارير الاستدامة و بالتالي رفع جودة الجانب السردى لهذه التقارير، و عرضت الدراسة اهم جوانب تحقيق الحوكمة الفاعلة في الجانب النظري، و اوضحت العلاقة الطردية ما بين المتغيرات من خلال تقييم أداء الحوكمة في عينة البحث و تحليل نتائج العينة من خلال اجراء استبيان ل 50 شخص من ذوي الاختصاص باستخدام برنامج SPSS اصدار 27، اذ اوضحت النتائج أهمية الحوكمة في انتاج تقارير استدامة عالية الجودة، كما اتفقت النتائج على دور المتغيرات الضابطة في هذه العلاقة اذ كلما ازداد حجم الشركة و عمرها و كثافتها الرأسمالية، كلما كانت الشركة اكثر مسؤولية في اعتماد الحوكمة بالشكل المطلوب و بما يضمن توفير تقارير مالية ذات جانت استدامة يتسق مع المعايير و المتطلبات الذي يوفر الجانب السردى المناسب لأصحاب المصلحة بما فيهم المساهمين و الحكومة. و اوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات كان أهمها ان الحاجة إلى تطوير أداء الحوكمة في الشركات، و ضرورة اهتمام إدارة الشركة و مجلس إدارة الشركة في تحقيق الحوكمة الرشيدة، و الاهتمام بتقارير الاستدامة اذ كلما كانت شاملة و تعكس جميع الجوانب البيئية و الاجتماعية و الاقتصادية، كلما وفرت جانب سردى مهم للمستخدمين. كما أوصت الدراسة بضرورة إقامة الندوات و الورش للموظفين حول الحوكمة و تقارير الاستدامة.

**كلمات مفتاحية:** الحوكمة الفاعلة، تقارير الاستدامة، التقارير المالية، التقارير السردية

#### **المقدمة:**

جاء التطور الحاصل في الشركات العالمية في عصرنا الحالي نتيجة الاهتمام بتطوير القواعد و القوانين التي من الواجب اتباعها لتطوير العمل و فصل المهام و توزيع المسؤوليات و تقديم افضل الخدمات للمستخدمين و الحفاظ على حقوق المساهمين و تم تأطير هذه القواعد بما يسمى بالحوكمة المؤسسية، التي تعد وسيلة رقابية فاعلة على أداء الوحدات من خلال الرقابة على أصول الشركة واستثمارها بالشكل الذي يخدم الوحدة، فضلا على فصل المسؤوليات و تفعيل جانب المسائلة و الاهتمام بجوانب الاستدامة. اذ يعد دور الحوكمة في جانب الاستدامة هاما كونه في نهاية الأمر يوضح مسؤوليات الوحدة بيئيا و اجتماعيا و اقتصاديا و هذا ما يتم الإفصاح عنه في تقارير الاستدامة. اذ تعد تقارير الاستدامة من اهم مكونات التقارير المالية التي تعد محط اهتمام أصحاب المصلحة بما فيهم المساهمين والموردين و الزبائن كونها تعبر عن موقف الشركة من القضايا البيئية و الاقتصادية و الاجتماعية. اذ كلما تضمنت تفاصيل ذات نظرة شمولية عن أنشطة الشركة في هذه الجوانب، كلما اتاحت للمستخدم الخارجي التعرف على مدى التزام الشركة امام المجتمع بيئيا و اجتماعيا و اقتصاديا و مساهمتها بصورة ايجابية في تطوير مجتمع الشركة. اذ بات الجانب السردى من المحاور الهامة في التقارير المالية، كون الجانب المالي لا يعرض سوى مجموعة من القوائم التي لا تعد مفهومة لدى الجميع، لذلك أصبحت اغلب الشركات العالمية تصب اهتمامها على الجانب السردى في تقاريرها مما يجعلها جادة اكثر في نقل كافة المعلومات اللازمة للمستخدم النهتم بهذه الشركات. لذلك كان لا بد من تسليط الضوء على هذه الجوانب الهامة في بيئة الشركات العراقية الخاصة الا وهي الحوكمة و تقارير الاستدامة و الجانب السردى لها.

## الفصل الأول: منهجية البحث

### اولا: مشكلة البحث

يهدف البحث إلى بيان قصور دور الحوكمة في الشركات العراقية الخاصة بوصفها اداة فاعلة رقابية في الوحدات تسهم في انتاج تقارير استدامة ملائمة وبالتالي تعزيز الجانب السردى لهذه التقارير، سيما وان اغلب الوحدات الاقتصادية وعلى وجه الخصوص الشركات العراقية الخاصة عينة البحث لم تركز على الجوانب السردية لتقارير الاستدامة وتقتصر على الافصاح على معلومات مقتضبة لنشاطاتها . مما تقدم يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤلات الاتية:

1-ما مدى فاعلية تطبيق الحوكمة في الشركات العراقية الخاصة؟

2-هل يتأثر تطبيق الحوكمة الفاعلة بادارة الشركة و مجلس ادارة الشركة؟

3-هل تؤثر الحوكمة الرشيدة في انتاج تقارير استدامة عالية الشفافية؟

4-هل تسهم الحوكمة الجيدة في انتاج تقارير عالية الجودة ذات جانب سردي متكامل؟

### ثانيا: اهمية البحث:

تتبع اهمية البحث من اهمية تطبيق الحوكمة في قطاع الشركات العراقية الخاصة في ظل الوضع الاقتصادي المتذبذب في العراق و اهمية القطاع الخاص. اذ ان اهمية البحث تكمن في تسليط الضوء على تطبيق الحوكمة في الشركات العراقية و كيفية تطويرها بما يسهم في انتاج تقارير مالية ذات جودة للمستخدمين الداخليين و الخارجيين. فضلا عن ذلك يستمد البحث اهميته من اهمية التقارير ذات الطابع السردى التي تعد اداة هامة للمستخدمين في اتخاذ قراراتهم كونها تعكس النشاطات التشغيلية و البيئية و الاجتماعية و الاقتصادية .

### ثالثا:هدف البحث :

يهدف البحث إلى بيان دور الحوكمة في الوحدات الاقتصادية كونها أداة فاعلة لتحقيق النزاهة و الشفافية في انتاج تقارير توفر جانب الاستدامة وفي الوقت ذاته تعزز الجانب السردى في التقارير الصادرة بما يضمن توفير كافة المعلومات غير المالية إلى المستخدمين إلى جانب المعلومات المالية .

### رابعا: فرضية البحث:

يستند البحث إلى فرضية مفادها أن تطبيق حوكمة فاعلة يؤثر ايجابا في انتاج تقارير الاستدامة مما يؤدي بدوره إلى رفع جودة الجانب السردى لهذه التقارير.

### خامسا: أدوات البحث

اعتمد البحث البيانات التي توفرها هيئة الأوراق المالية العراقية باختيار شركة اسيسيل وقياس مدى تطور الجانب السردى للتقارير في ظل تطبيق الحوكمة الفاعلة في هذه الشركات من خلال الاتي :

1- دراسة هذه التقارير وتقييم الحوكمة و تأثيرها في التقارير المالية و على وجه الخصوص الجانب السردى لتقرير الاستدامة.

2-إجراء استبيان لذوي الاختصاص من المدققين و المحاسبين و الاكاديميين لبيان رؤيتهم حول أداء الحوكمة في هذه الشركات العراقية و دورها في توفير تقارير ذات جودة.

## الفصل الثاني: مدخل إلى الحوكمة في الوحدات الاقتصادية

### اولا: مفهوم الحوكمة

عرفت الحوكمة على انها مجموعة من اللوائح المنظمة للعلاقة بين المساهمين وإدارة الشركة (المديرين) والدائنين والحكومة والموظفين وغيرهم من الداخليين وأصحاب المصلحة الخارجيين فيما يتعلق بحقوقهم والتزاماتهم. ( Wahyuni,2020:9) كما عرفت الحوكمة على انها اداة تعمل على تحديد اهداف الوحدة و مراقبة اعمالها، اذ تضم مجموعة من القواعد و القوانين و المعايير المستخدمة من قبل الوحدات لمراقبة المهام الخاصة بها، و لها العديد من المبادئ كالشفافية و المراقبة و تحديد المسؤوليات.( عبدالمقصود، 2023: 83)

منظمة الأمم المتحدة عرفت على انها عملية اتخاذ القرار والعملية التي يتم من خلالها تنفيذ القرارات (أو عدم تنفيذها). يمكن استخدام الحوكمة في عدة سياقات مثل حوكمة الشركات، والحوكمة الدولية، والحوكمة الوطنية، والحوكمة المحلية. (United nation,n.d.:1). مما تقدم يمكن ان نعرف الحوكمة على انها مجموعة من الارشادات و القواعد الموضوعة التي تعمل على تنظيم عمل الوحدات من خلال فصل المهام وتحديد حقوق و مسؤوليات الافراد من مساهمين و موظفين و جهات أخرى و الاشراف على الأداء المؤسسي.

### ثانيا: وظائف الحوكمة

يمكن حصر وظائف الحوكمة بالاتي: (Bourne,2014:2-3)

- 1-تحديد أهداف المنظمة المعبر عنها من خلال رؤيتها ورسالتها وتنفيذها من خلال خطتها الإستراتيجية.
- 2- تحديد أخلاقيات المنظمة، اذ تعمل الحوكمة على تحديد جوانب السلوك المهمة وما مدى الأهمية الحقيقية المعطاة لعوامل مثل الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات وإشراك أصحاب المصلحة في الأرباح والتغييرات قصيرة المدى في أسعار الأسهم.
- 3- خلق ثقافة المنظمة: اذ تعد هذه العملية أكثر دقة وتتعامل مع الطريقة التي يتفاعل بها الناس مع بعضهم البعض. اذ تقرر الهيئة الإدارية الثقافة التي تريدها وتؤثر على الثقافة التشغيلية للمنظمة من خلال الأشخاص الذين تعينهم في المناصب التنفيذية.
- 4- ضمان امتثال المنظمة لالتزاماتها التنظيمية والتشريعية والقانونية، وكذلك ضمان عمل إدارتها وموظفيها لتحقيق أهداف المنظمة، أثناء العمل ضمن إطار الامتثال الذي تحدده الهيئة الإدارية.

5- ضمان المساءلة من قبل الإدارة: بالنسبة للبيئة الأخلاقية والثقافية التي يقومون بتطويرها والحفاظ عليها داخل المنظمة. لإدارة الموارد الموكلة إلى رعايتهم. لتحقيق الخطة الاستراتيجية وتحقيق أهداف المنظمة.

6- تصميم وتنفيذ إطار الحوكمة للمنظمة. تكون الهيئة الإدارية مسؤولة عن أداء المنظمة، وتحتفظ بالمسؤولية الشاملة عن المنظمة التي تحكمها؛ ومع ذلك، في معظم المنظمات، لا تستطيع الهيئة الإدارية القيام بجميع أعمال الحوكمة بنفسها. لضمان الإدارة الفاعلة للمنظمة، يجب تفويض المسؤوليات المختلفة للأشخاص داخل إدارة المنظمة.

### ثالثاً: سمات الحوكمة الجيدة:

يحدد إطار الحوكمة المبادئ والهياكل والعوامل التمكينية والواجهات التي ستعمل من خلالها ترتيبات حوكمة المنظمة من خلال تفويض المستويات المناسبة من السلطة والمسؤولية للمديرين والكيانات الأخرى، وضمان المساءلة إذ تتسم الحوكمة الجيدة بعدة خصائص أهمها: (United nation,n.d.2-3)

1- المشاركة: و تعني مشاركة جميع الأطراف ذوي الشأن بصورة عادلة لاتخاذ قرارات مستنيرة بخصوص الوحدة الاقتصادية.

2- الشفافية: تعني أن القرارات المتخذة ينبغي ان يتم تنفيذها بطريقة تتبع القواعد واللوائح. ويعني ذلك أيضاً أن المعلومات متاحة مجانياً ويمكن الوصول إليها مباشرة لأولئك الذين سيتأثرون بهذه القرارات وتنفيذها.

3- الاستجابة: إذ يتطلب الحكم الرشيد أن تحاول المؤسسات خدمة جميع أصحاب المصلحة ضمن إطار زمني معقول.

4- الخضوع لقواعد القانون: إذ يتطلب الحكم الرشيد وجود أطر قانونية عادلة يتم تطبيقها بشكل حيادي.

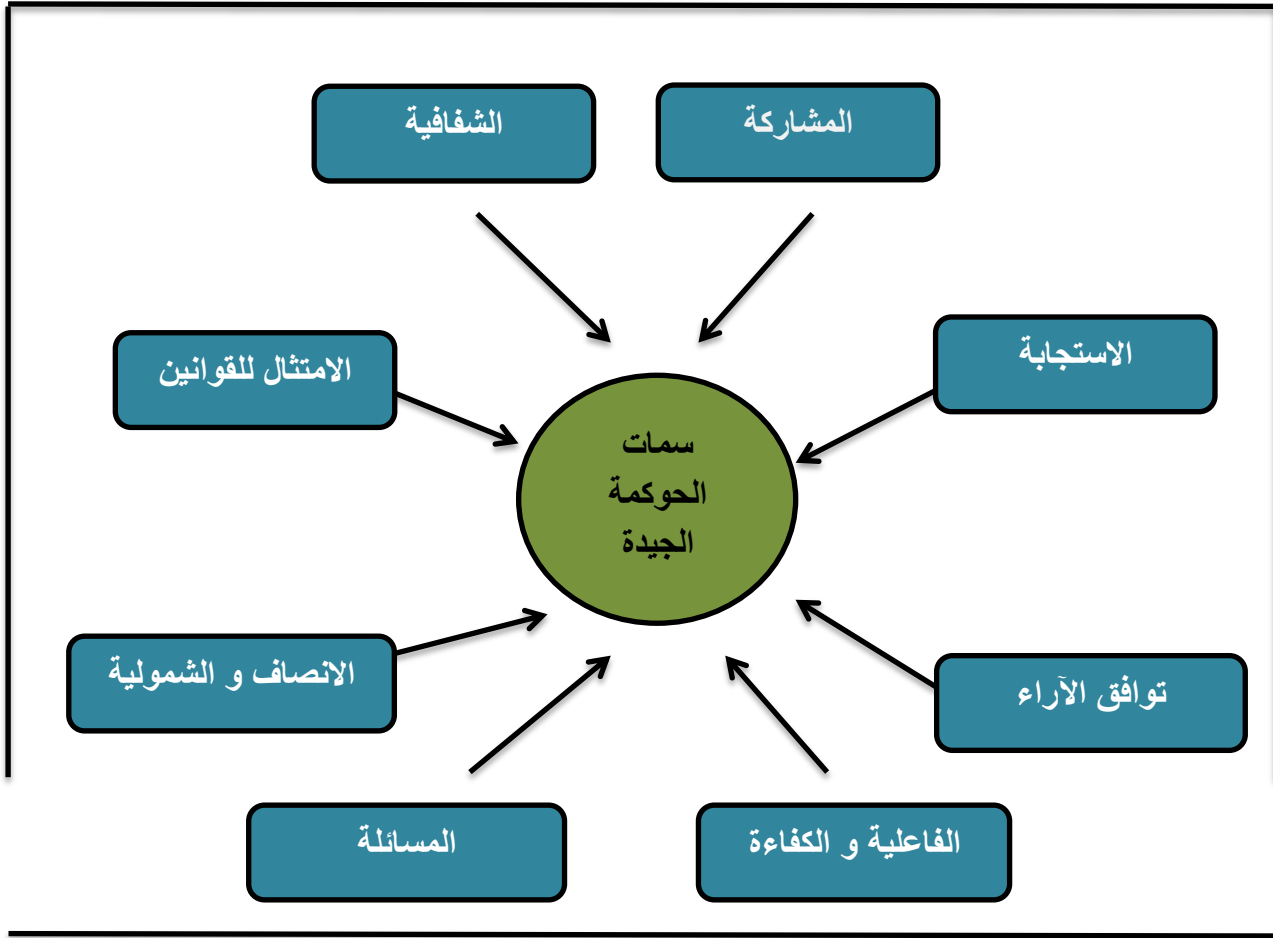
5- توافق الآراء: إذ يتطلب الحكم الرشيد تسوية المصالح المختلفة للوصول إلى توافق واسع حول ما هو في مصلحة الوحدة بأكملها وكيف يمكن تحقيق ذلك. كما أنها تتطلب منظوراً واسعاً وطويل الأمد بشأن ما هو مطلوب لتحقيق التنمية البشرية المستدامة وكيفية تحقيق أهداف هذه التنمية.

6- الإنصاف والشمولية: إذ تعتمد رفاهية المجتمع على ضمان شعور جميع أفرادها بأن لديهم مصلحة فيه، وعدم شعورهم بأنهم مستبعدون من التيار الرئيسي للمجتمع.

7- الفاعلية والكفاءة: وتعني الحوكمة الرشيدة أن العمليات والمؤسسات تنتج نتائج تلبي احتياجات المجتمع مع الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لها. ويغطي مفهوم الكفاءة في سياق الحكم الرشيد أيضاً الاستخدام المستدام للموارد الطبيعية وحماية البيئة.

8- المسائلة: إذ تعني المساءلة هي شرط أساسي للحوكمة الجيدة. ولا يجب أن تكون المؤسسات الحكومية فحسب، بل أيضاً القطاع الخاص ومنظمات المجتمع المدني، مسؤولة أمام الجمهور وأمام أصحاب المصلحة المؤسسيين. بشكل عام، تعتبر المنظمة أو المؤسسة مسؤولة أمام أولئك الذين سيتأثرون بقراراتها أو أعمالها. ولا يمكن تنفيذ المساءلة دون الشفافية وسيادة القانون.

وفقاً لما تقدم يمكن تصور سمات الحوكمة الجيدة بالشكل الآتي :



المصدر: اعداد الباحثة

شكل (1) سمات الحوكمة الجيدة

الفصل الثالث : مدخل إلى تقارير الاستدامة و الجانب السردي فيها

أولاً: مفهوم تقارير الاستدامة

قبل البدء بتعريف تقرير الاستدامة لا بد من معرفة مصطلح الاستدامة أولاً، إذ عرف على أنه مصطلح اقتصادي يعتمد لتقييم التوقعات الاقتصادية بصورة مكافئة مع التوقعات البيئية والاجتماعية للوحدة. (Sahin & Cankaya,2019:47)

وعرفت تقارير الاستدامة على أنها ثمرة العمل المحاسبي المستدام الذي يركز على آثار أنشطة الشركة تجاه المجتمع والبيئة وكافة الأطراف المختلفة، ويتم الإفصاح فيها عن المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بأبعاد الاستدامة الأساسية، بهدف تقييم أداء الشركة على المدى الطويل من قبل أصحاب المصالح، بما يعزز من مصداقية الشركة ويحقق درجة عالية من الشفافية ويساعد في إعطاء صورة واضحة وجلية عن ممارسات الشركة المختلفة لمتخذي القرارات الداخليين والخارجيين. (محمود و اخرون، 2013: 77)

مما تقدم يمكن تعريف تقارير الاستدامة على انها معلومات غير مالية تعكس الواقع الفعلي للوحدة متمثلة بالإفصاح عن اهم الوسائل و السبل المتبعة من قبل الشركة للمحافظة على البيئة وكذلك الإفصاح عن المعلومات التي توضح فعاليات و أنشطة الشركة تجاه المجتمع انطلاقا من مسؤوليتها الاجتماعية بمعنى اخر، هي المعلومات التي تعكس الجانب البيئي و الاجتماعي و الاقتصادي للوحدة.

### ثانيا: فوائد تقارير الاستدامة

تساعد تقارير الاستدامة الشركات على الانضباط و التفكير وتحديد رؤيتها طويلة المدى وزيادة الوعي بالممارسات المستدامة في الشركة بأكملها. اذ أن عملية إعداد التقارير تساعد في تحسين التفكير طويل المدى من قبل الشركة. في الواقع، أن إعداد التقارير هو مجرد أداة لتتبع الأداء، ويجب دمج ممارسات الاستدامة بشكل كامل في استراتيجية العمل. اذ ان الإبلاغ عن الاستدامة في التقارير هو انعكاسا للاهتمام بممارسات الاستدامة، كما انه يسهم في رفع قدرة الشركة على التواصل مع المستثمرين و اعلامهم فيما يتعلق بتأثيرها الاجتماعي ومؤشرات الأداء الرئيسية (ACCA, 2013:7)

كما تتضمن تقارير الاستدامة فرصاً لتحقيق أداء الكيانات المبلغ عنها في الإطار البيئي والاجتماعي والحكومي. اذ يعد الإبلاغ عن الاستدامة عاملاً مميزاً في القطاعات التنافسية، مما يزيد من ثقة المستثمرين و ولاء الموظفين للشركة المبلغة . فضلا عن ذلك فإن الإبلاغ عن الاستدامة من قبل الشركات يزيد من شفافية تقاريرها لعكسها كافة التفاصيل المالية و غير المالية في تقاريرها السنوية، الامر الذي يؤدي على رفع قيمة الاعمال و رفع قيمة أسهمها خصوصا في ما يتعلق في الاهتمام بجانب المسؤولية الاجتماعية بهذا الصدد (Petrescu,2020:4)

### ثالثا: اساليب في الإفصاح عن الاستدامة

هنالك طرق متعددة للإفصاح عن جوانب الاستدامة في التقارير وكالاتي: (عبد الحلیم و احمد، 2007)

1-التقارير الوصفية: تتضمن هذه التقارير وصفا لما قامت به الشركة من أنشطة بيئية واجتماعية، دون أي تحليل لتكاليف تلك الأنشطة أو قيم المنافع التي تحققت.

2- تقارير تعرض التكاليف البيئية والاجتماعية فقط: تقتصر هذه التقارير على عرض ما أنفقته الشركة من تكاليف في المجالات الاجتماعية والبيئية، دون الإفصاح عن العوائد والمنافع التي حققتها تلك الأنشطة بسبب صعوبة قياسها، وتسمى بتقارير المدخلات.

3-تقارير تعرض التكاليف والمنافع البيئية والاجتماعية: وهي تقارير تفصح عن تكاليف أداء كل نشاط والمنافع التي تحققت للمستفيدين من تلك الأنشطة، وتعرف هذه التقارير بما يسمى بتقارير المدخلات والمخرجات.

### رابعا: مفهوم التقارير السردية

يُنظر إلى التقارير السردية على أنها عنصر هام في تحقيق التغيير المنشود في جودة تقارير الشركات، اذ تركز الجهات التنظيمية اهتمامها على مناقشة الإدارة وبيان التحليل في التقرير السنوي.(Beattie.et.al,2004:2)

اذ تعد التقارير السردية للشركات جزءاً أساسياً من التقارير والحسابات السنوية التي يعدها مديرو الشركات. يتم بعد ذلك توجيه هذا القسم إلى أصحاب المصلحة لمساعدتهم في تقييم أداء الشركات وآفاقها المستقبلية

(Hussainey& Al-Najjar,2011:12). كما تعرف التقارير السردية على انها توافر معلومات سردية موثوقة إلى جانب القوائم المالية التي يمكن ان تؤثر على نتائج الوحدة الاقتصادية

(Bassyouny &Abdelfattah, 2022:362). كما عرفت التقارير السردية على انها المعلومات الأخرى المقدمة في التقرير السنوي للشركة والتي يمكن أن تتضمن نموذج أعمال الشركة وأنشطتها وأدائها وموقعها وإستراتيجيتها، وفي بعض الحالات، انبعاثات غازات الدفينة. (White, n.d)

مما تقدم يمكن تعريف التقارير السردية على انها جزء هام من التقارير المالية المفصح عنها في نهاية السنة التي توفر معلومات عن أنشطة الوحدة وتفاصيل توضح الأرقام و المبالغ المدرجة في التقارير المالية بما في ذلك المعايير المعتمدة، التعديلات و التحليلات وغيرها.

#### خامساً: فوائد التقارير السردية

توفر الشركات بالفعل كمّاً كبيراً من المعلومات المالية في تقاريرها السنوية ، وتدعم هذه المعلومات بدرجات متفاوتة من التفاصيل حول المعلومات السردية والسياقية مثل ديناميكيات السوق والاسرراتيجية والمسؤولية الاجتماعية للشركات. الا ان هنالك مجموعة من المنافع والتحديات التي تواجه التقارير السردية أهمها:

(PWC, 2007:6-7)

1-تعزيز فهم الأعمال وتحسين الإدارة وفاعلية مجلس الإدارة يمكن أن توفر عملية الاستجابة لهذه المطالب فرصة لمجالس الإدارة للتشكيك في عمق واتساع المعلومات التي يستخدمونها، ونتيجة لذلك، تقييم ما إذا كان الوقت المحدود المتاح في اجتماعات مجلس الإدارة قد تم ركزت على القضايا الصحيحة. فإن التحدي المتمثل في الاستجابة لهذه المطالب سيوفر لمجالس الإدارة صورة أكثر شمولاً لأداء الشركة، مع رؤية جديدة حول صحة الأعمال واستدامتها.

2-فهم للمستثمرين وتحسين العلاقات مع أصحاب المصلحة الرئيسيين. ستوفر الشركة التي تتمتع بتقارير سردية فاعلة للمستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين رؤية أعمق وأكثر وضوحاً حول ما يحرك القيمة حقاً في أعمالها، وتوضح بوضوح سبب كون الإستراتيجية التي اختارتها هي الإستراتيجية الصحيحة للقيام بالأعمال.

3-تمر تقارير الشركات بفترة من التغيير غير المسبوق. نظرًا لأن الأرباح المبلغ عنها أصبحت أكثر تقلبًا، وأصبحت المبادئ التوجيهية لحوكمة الشركات أكثر شمولاً، وأصبحت مؤشرات الاستثمار المسؤولة اجتماعياً أكثر صعوبة، فإن نظام الإبلاغ عن المعلومات السردية والسياقية باستمرار مع مرور الوقت وعبر الوسائط يوفر للشركات إطاراً لتقديم رؤية حول أدائها الأساسي. يوفر التحدي المتمثل في جمع مجموعة متماسكة من المعلومات السردية والسياقية للشركات فرصة لإعادة تقييم الجوانب العملية لكيفية توجيه المعلومات إلى العالم الخارجي سواء من حيث الرسائل المقدمة، ولكن أيضاً من حيث التكاليف التي تتكبدها المجموعات المختلفة ( من اتصالات الشركات، وعلاقات المستثمرين، والتقارير البيئية والاجتماعية، واتصالات الموظفين وما إلى ذلك).



كما يمكن الإشارة إلى منافع التقارير السردية بالاتي: (Chukwuani,2023:38)

1. فهم المستثمرين وثقتهم: تتجاوز التقارير السردية العرض السطحي للمقاييس المالية لتزويد المستثمرين مع فهم أعمق لأداء الشركة وتوجهها الاستراتيجي. بواسطة دمج تقنيات سرد القصص، والرؤى النوعية، والتوقعات المستقبلية، والتقارير السردية يوفر إطارًا سياقيًا يمكن المستثمرين من ربط النقاط بين نقاط البيانات المالية.

2. بناء الثقة والمصداقية: الثقة هي حجر الزاوية في العلاقات الناجحة مع المستثمرين، وتلعب التقارير السردية دورًا محوريًا في بناء تلك الثقة والحفاظ عليها. من خلال تجاوز عالم الأرقام للكشف عن الدوافع والاستراتيجيات والاعتبارات الأخلاقية التي توجه قرارات الشركة، فإن التقارير السردية تعزز بيئة من الشفافية والأصالة. على سبيل المثال، قد يوضح تقرير الاستدامة الخاص بشركة الطاقة التزامها بمصادر الطاقة المتجددة، وجهودها للحد من انبعاثات الكربون، ومشاركتها مع المجتمعات المحلية. ومن خلال توفير أدلة ملموسة على المسؤولية البيئية والاجتماعية، فإن التقارير السردية تعزز مصداقية الشركة وتعزز سمعتها كشركة مواطنة مسؤولة.

كما أن السرد يمكن أن يناقش العديد من الجوانب، والتي لا يمكن تغطيتها في القوائم المالية مثل استراتيجيات الشركات والخطط المستقبلية والممارسات البيئية. وعلاوة على ذلك، يمكن للسرد أن يحل مشكلة الافتقار إلى الخلفية المالية (Bassyouny& Abdelfattah,2022:365)

سادسا: مكونات التقارير المالية و الجانِب السردِي فيها

و تتكون التقارير المالية من مجموعة من العناصر أهمها ما يأتي: (Rowbottom and Lymer 2007)

ت	عناصر التقارير المالية	طبيعتها
1	قائمة الدخل	مالية- واجب اعدادها
2	الميزانية العمومية	مالية- واجب اعدادها
3	قائمة التدفقات النقدية	مالية- واجب اعدادها
4	تحليلات القطاعية	مالية- واجب اعدادها
5	حقوق الملكية	مالية- واجب اعدادها
6	نبذة عن الشركة	سردية- طوعي
7	المراجعة التشغيلية والمالية	سردية- طوعي
8	تقرير مجلس الإدارة	سردية- طوعي
9	تقرير حوكمة الشركات	سردية- واجب اعدادها

10	السيرة الذاتية للمديرين	سردية- طوعي
11	تقرير المكافآت	مالية- واجب اعدادها
12	مراجعة الرئيس التنفيذي	سردية- طوعي
13	الأثار البيئية	سردية- طوعي

جدول (1) مكونات التقارير المالية

اذ تضم التقارير السردية ثمانية مواضيع رئيسية (البيانات المالية، البيانات التشغيلية، التحليل الإداري، المعلومات التطلعية، معلومات حول الإدارة والمساهمين، الأهداف والإستراتيجيات، وصف هيكل الأعمال والقطاع. (Beattie.et.al,2004:2)

### سابعا: العلاقة بين الحوكمة وتعزيز جودة التقارير السردية

يعد التطبيق الفاعل للحوكمة أداة أساسية في لتحقيق التنمية المستدامة و هذا بدوره ينعكس إيجابا في الحصول على تقارير استدامة تعكس الواقع الفعلي لتطبيق ابعاد الاستدامة في أداء الوحدات، فضلا عن ذلك فأن ذلك سيعزز من الجانب السردى لهذ التقارير من خلال الإفصاح عن كافة الفعاليات و ممارسات التنمية في التقارير نتيجة تطبيق نظام حوكمة فاعل.

اذ تتضح أهمية الحوكمة و انعكاسها على أداء الوحدات الاقتصادية و بالتالي اسهامها في انتاج تقارير سردية ذات جودة عالية توضح كافة أنشطة الوحدة. اذا أوضح (Wahyuni,2020:8) ان قصور أداء الحوكمة أدت إلى نشر تقارير غير قابلة لقياس الأثار الاقتصادية والبيئية والاجتماعية الناجمة عن العمليات اليومية للشركة.

اذ تسهم الحوكمة الرشيدة في تحقيق أهداف التنمية المختلفة من خلال إدارة السلطة بطريقة جديدة أكثر ترابطاً وتوازناً في السلطة مع مختلف أصحاب المصلحة، اذ إن تطبيق مبادئ الحوكمة الرشيدة لا ينفصل عن مشاكل المساءلة والشفافية في الإدارة المالية كمرجع لإنتاج تقارير مالية حكومية عالية الجودة. (Manurung & Saputra, 2020:100)

## الفصل الثالث

### الجانب العملي

#### أولاً: عن عينة البحث:

تأسست شركة آسياسيل للإتصالات الخلوية عام 1999 على يد رجل الأعمال العراقي فاروق مصطفى رسول، لتكون بذلك أول شركة اتصالات خلوية في العراق. في بداية عام 2015 حصلت آسياسيل على رخصة تشغيل خدمات الجيل الثالث ضمن نطاق شبكتها في العراق لتقدم من خلاله جودة عالية في الاتصال الصوتي والفيديو وسرعة البيانات العالية الجودة

بلغ رأس مال الشركة المُدرجة في سوق العراق للأوراق المالية 310 مليار دينار عراقي. في 25 يوليو، 2011 ، تم زيادة رأس مال الشركة من مليون دينار إلى 270 مليار دينار، وفي 11 فبراير 2011 ، تحولت الشركة من محدودة إلى مساهمة خاصة وتم زيادة رأس المال إلى 270.012 مليار دينار. وفي 15 يونيو، 2015 ، تم زيادة رأسمال الشركة بقرار من الهيئة العامة في اجتماع لها إلى 310 مليار دينار عراقي. (دار الحكمة، 2024)

يتضمن هذا الفصل الجانب الاجرائي للبحث من خلال التحقق من علاقة الحوكمة الفاعلة في تعزيز تقارير الاستدامة و من ثم تحسين الجانب السردى فيها، و لغرض القيام بذلك تم اجراء الخطوات الاتية:

- 1- تقييم أداء الحوكمة في الشركة محل الدراسة.
- 2- اجراء استبيان لذوي الاختصاص للتأكد من علاقة المتغيرات.
- 3- تحليل نتائج الاستبيان من خلال محورين أساسيين.
- 4- اثبات او نفي الفرضية وفقا لتحليل النتائج في الفقرة الثانية

**ثانيا: التحقق من فاعلية الحوكمة في الشركات العراقية متمثلة في شركة اساسيل:**

لغرض التحقق من فاعلية الحوكمة في الشركة عينة البحث تم وضع مجموعة من الاسئلة بالاستناد إلى مقومات الحوكمة الجيدة والتأكد من تحققها من خلال الاطلاع على تقارير الشركة الصادرة عن هيئة الأوراق المالية العراقية اذ تم اختيار اربع سنوات بدء من 2019 و لغاية 2022، اذ لم تعتمد سنة 2023 لعدم توفير التقارير السنوية للشركة اذ وفرت فقط التقارير المرحلية، سيتم إضافة 1 في حال تم تحقيق الهدف و 0 في حال عدم قيام الشركة بتلبية أداة التقييم المشار إليها في الجدول ادناه:

ت	أداة التقييم	2019	2020	2021	2022
1	هل هنالك تحسين للقدرة التنافسية للشركات وزيادة قيمتها على مدى السنوات	1	1	1	1
2	هل هنالك فرض للرقابة الفعالة على أداء الوحدات الاقتصادية وتدعيم المساءلة المحاسبية.	0	0	0	0
3	هل هنالك تعميق ثقافة الالتزام بالقوانين والمبادئ والمعايير المتفق عليها.	1	1	1	1
4	هل هنالك زيادة لثقة المستثمرين في أسواق المال لتدعيم المواطنة الاستثمارية.	1	1	1	1
5	هل هنالك تنبؤ فاعل بالمخاطر المتوقعة.	0	0	0	0
6	هل هنالك مراعاة مصالح الأطراف المختلفة وتفعيل التواصل معهم.	1	1	1	1

1	1	1	1	هل هنالك استقلالية مجلس الإدارة واللجان المختلفة.	7
0	0	1	0	هل هنالك حماية لأصول الوحدة الاقتصادية.	8
1	1	1	0	هل هنالك انضباط ذاتي والالتزام بالقوانين.	9
1	1	1	1	هل هنالك وضوح السلطات والمسئوليات بالهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.	10
1	0	0	0	هل هنالك فاعلية لنظام التقارير وقدرته على تحقيق الشفافية وتوفير كافة المعلومات المطلوبة.	11
8	7	8	6	مجموع النقاط لكل سنة	
%72	%63	%72	%55	نسبة الالتزام السنوية بمعايير الحوكمة الفاعلة	

جدول (2) أداة تقييم فاعلية أداء الحوكمة في شركة اسياسيل المصدر: اعداد الباحثة

### الملاحظات المتعلقة بسنة 2019 بحسب التقارير المالية الصادرة عن سوق الأوراق المالية:

- 1- بلغ اجمالي الإيرادات الجارية 1.503 ترليون و خمسمائة و ثلاث مليارات دينار. و يعود السبب في الزيادة بنسبة 2% إلى تحسين الشركة لشبكته و استثمارها في نشاطها التجاري.
- 2- لم تدرج الشركة ملخص للتنبؤ بالمخاطر.
- 3- هنالك توضيح لاستراتيجيات الشركة بحسب تقرير مجلس الإدارة نص على عمليات الشركة و دعمها للتنمية المستدامة و مواكبة التكنولوجيا الحديثة.
- 4- قامت الشركة بتوزيع الأرباح على حملة الأسهم و بواقع 100% من رأس المال المدفوع و يمثل 1 دينار للسهم.
- 5- هنالك انخفاض للقيمة الدفترية للموجودات الثابتة للشركة إذ شكلت 1,071 مليار دينار في عام 2017 و 758 مليار عام 2018 لتواصل انخفاضها في عام 2019 ل 742 مليار دينار.
- 6- هنالك ارتفاع بالموجود النقدي للشركة على مدى الأعوام 2018 و 2017 و 2019 بمبالغ 853 مليار و 1,047 مليار و 1,128 مليار على التوالي لتسديد التزاماتها المالية.
- 7- قدمت الشركة خدمات الجيل الثالث باعتبارها اول شركة تغطي هذه الخدمة في العراق.
- 8- أوضحت الشركة مشاريع المسؤولية الاجتماعية التي قامت بها، من خلال رعاية شرائح مختلفة من المجتمع. الا ان الشركة لم توضح التزاماتها تجاه البيئة خصوصا و ان هنالك مخاطر بيئية تسببها الشبكات التي تم تنصيبها داخل المدن و لها الكثير من العواقب على صحة المواطن.
- 9- عرضت الشركة ملخص لفصل المسؤوليات من خلال الإشارة إلى العاملين في الشركة المسؤولين عن الوحدات الإدارية لقسم المالية و الموارد البشرية و شؤون المبيعات و تقنية المعلومات، الا ان الشركة لم توضح سياستها تجاه المسؤولية و المحاسبة للأفراد و التزاماتها الضريبية تجاه الدولة.
- 10- اشارت الشركة إلى عدد من الدورات التدريبية المقامة للموظفين داخل العراق و خارجه.

### الملاحظات المتعلقة بسنة 2020 بحسب التقارير المالية الصادرة عن سوق الأوراق المالية:

- 1- حصلت الشركة على الموافقة لتقديم خدمة الجيل الرابع مما يوضح جدية الشركة في منافسة شركات الاتصالات الأخرى.
- 2- بلغت إيرادات النشاط الجاري للشركة 1,361 ترليون و ثلاثمائة و واحد و ستون مليار دينار بانخفاض قدره 9% مقارنة بالعام الماضي.
- 3- ارتفاع قيمة الموجودات الثابتة و المتداولة بالمقارنة مع العام الماضي، بالمقابل ارتفعت مصادر التمويل قصيرة الاجل للعام الحالي.
- 4- أعلنت الشركة عن توزيع الأرباح السنوية. كما بلغ رصيد الاحتياطي ما نسبته 50% من رأس مال الشركة.
- 5- ارتفاع الموجود النقدي من 1,128 إلى 1,128 مليار دينار لعامي 2020 و 2019 على التوالي.
- 6- اعلان الشركة عن توفير انترنت مجاني للطلبة دعما للتعليم الالكتروني في ظل جائحة كورونا، كما رعت الشركة العديد من المشاريع الاجتماعية من تبرعات و انشاء و تأهيل لمختبرات الجامعات.
- 7- قامت الشركة بعمل تسوية ضريبية مع الهيئة العامة للضرائب.
- 8- مجددا لم تفصح الشركة عن مسؤولياتها البيئية في تقاريرها للسنة الحالية.
- 9- لم تفصح الشركة عن فقرة التنبؤ بالمخاطر في تقريرها.

### الملاحظات المتعلقة بسنة 2021 بحسب التقارير المالية الصادرة عن سوق الأوراق المالية:

- 1- حققت الشركة إيرادات جارية بلغت 1,481 مليار دينار بزيادة 8.8% مقارنة بالعام الماضي.
- 2- بلغ الرصيد الاحتياطي الالزامي 50% من رأس مال الشركة.
- 3- ارتفاع القيمة الدفترية للموجودات الثابتة بمبلغ 1,744 في عام 2021 مليار مقارنة 1,610 لعام 2020، في المقابل انخفضت الموجودات المتداولة بمبلغ 900 مليار دينار للعام الحالي و 1,797 للعام الماضي
- 4- انخفضت مصادر التمويل بمبلغ 2,644 مليار للعام الحالي مقابل 3,407 للعام الماضي.
- 5- ساهمت الشركة بالعديد من النشاطات الاجتماعية انطلاقا من مسؤوليتها تجاه المجتمع.
- 6- واصلت الشركة تطوير عملها من خلال اعتماد خدمات جديدة و تعاقدت مع عدة شركة لتوفير خدمات افضل.
- 7- ارتفع عدد المشتركين ما يقارب مليون مشترك مقارنة بالعام الماضي.
- 8- التزمت الشركة بدفع توزيعات الأرباح إلى مساهميها من منطلق حماية حقوق المساهمين.
- 9- سجلت الشركة انخفاض ملحوظ للنقدية مقابل المطلوبات و كان السبب في ذلك تسديد الشركة لالتزاماتها الضريبية و تجديد رخصة 4G فضلا عن توزيع الأرباح إلى المساهمين.

### الملاحظات المتعلقة بسنة 2022 بحسب التقارير المالية الصادرة عن سوق الأوراق المالية:

- 1- حققت الشركة إيرادات جارية بلغت 1.496 مليار دينار التي تعد اعلى مقارنة بالعام الماضي.
- 2- طبقت الشركة معيار الایجار 16 و نتج عنه فوائد مدينة بلغت 8.107 مليار دينار.
- 3- انخفضت القيمة الدفترية للموجودات الثابتة إلى 1,644 مليار مقارنة بالعام الماضي اذ بلغت 1,744.
- 4- انخفضت الموجودات المتداولة أيضا انخفاضاً ملحوظاً من 900 مليار للعام الماضي إلى 620 للعام الحالي.

- 5- بالمقابل هنالك انخفاض مصادر التمويل قصيرة الاجل و طويلة الاجل نتج عن قيام الشركة بسداد ما في ذمتها إلى الدائنين و تخصيصات قصيرة الاجل.
- 6- أظهرت الشركة كافة الكشوفات اللازمة للرواتب و الدائنين و الموجودات و المستلزمات الخدمية و السلعية و كشف الضرائب و الرسوم.
- 7- ارتفع عدد المشتركين إلى 17 مليون اذ كان عدد المشتركين في 2021 ما يقارب 15 مليون و 14 مليون في عام 2020 و هو ارتفاع ملحوظ على مدى السنوات مما يجعلها شركة منافسة و قادرة على توفير الخدمات التي تكسبها المزيد من المشتركين.
- 8- حرصت الشركة على توزيع الأرباح السنوية للمساهمين مما يسهم في تعزيز ثقتهم بالشركة.
- 9- ارتفع الاتفاق الاستثماري إلى 877 مليار دينار في السنة الحالية مقابل 846 و 681 مليار دينار لعامي 2021 و 2020 على التوالي وهو ما يمثل حرص الشركة على تقديم الخدمات باتباع الوسائل التكنولوجية الحديثة.
- 10- لوحظ انخفاض متواصل للنقدية مقابل المطلوبات على مدى السنوات الثلاث 2022 و 2021 و 2020 اذ بلغت النقدية 473 مليار و 633 مليار و 1,295 مليار على التوالي، الشركة بررت سبب الانخفاض نتيجة تسديد التزاماتها الضريبية.
- 11- حرصت الشركة في هذه السنة تحديدا إلى الإشارة إلى الحوكمة البيئية و الاجتماعية و حوكمة الشركات و إشارات تحديدا إلى نشاطاتها البيئية و الاجتماعية على خلاف السنوات السابقة التي لم تشير فيها الا إلى مسؤولياتها الاجتماعية.

مما تقدم يتضح جدية الشركة في توفير تقارير مالية تشمل المعلومات المالية و غير المالية المطلوبة، الا ان الشركة تحتاج إلى التركيز إلى حماية الأصول و تطويرها كونها احد مقومات الحوكمة الناجحة، فضلا عن ذلك الشركة بحاجة إلى المحافظة على النقد و معالجة الانخفاض الكبير على مدى السنوات. اذ ان ابعاد الاستدامة التي تمثل احد اهم مقومات الحوكمة الفاعلة لا تختص فقط في الجوانب البيئية و الاجتماعية فقط و انا أيضا تركز على الجوانب الاقتصادية. كما ان الشركة بحاجة إلى الإفصاح اكثر عن مراكزها المنتشرة في المحافظات و الإبلاغ بصورة سرديّة اكثر وضوحا تمكن المستخدم العادي لمعرفة الكثير من الأمور الهامة عن الشركة. كما نلاحظ في الجدول ان الشركة قد سجلت تحسن جيد في تطبيق الحوكمة بشكل فاعل اذ سجلت في عام 2019 فقط 55% لمقومات الحوكمة الفاعلة في حين ارتفعت مستويات تطبيقها و اهتمامها لقواعد الحوكمة في كل من سنة 2020 و 2022 مسجلة اعلى نسبة 72% اذ تعد هذه النسبة جيدة نوعا ما للشركة الا انها بحاجة اكثر للتركيز على الإفصاحات بصورة اشمل و الحفاظ على ممتلكات الوحدة و الالتزام بدفع التزاماتها الضريبية و المواصلة بدعم مساهميها. كما ان الشركة بحاجة إلى إضافة فقرة هامة في تقاريرها الا وهي التنبؤ بالمخاطر ليضمن لها تحقيق حوكمة فاعلة.

**ثالثا: طرق وأدوات الدراسة:** يتناول هذا البحث أهم الأدوات والطرق المستخدمة في الدراسة التي تم الاعتماد عليها في تنفيذ الدراسة العملية وتشمل (مجتمع وعينة الدراسة، أدوات الدراسة المستخدمة، الأدوات المستخدمة في جمع البيانات، صدق وثبات الاستبيان).

## 1. مجتمع وعينة الدراسة

- حجم العينة : استهدف الاستبيان ذوي الاختصاص في المحاسبة من اكايمييين و موظفين في العراق ، وقد تم توزيع (50) استبانة كانت جميعها صالحة للتفريغ والتحليل الاحصائي.

## 2. أدوات الدراسة :

تمّ الاستعانة ببرنامج Excel من أجل جمع البيانات التي تم الحصول عليها من خلال قوائم الاستبيان، تمّ تفريغ البيانات في برنامج SPSS النسخة 27، حيث تم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية وذلك على النحو التالي:

- استخدام التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.
- استخدام معامل اينتا الذي يعد معامل لقياس التجانس و الانعكاس، اذ يعد 0,003 مؤشرا ضعيفا اما اذا كان المعامل اكثر فيعد مؤشرا جيدا.
- استخدام معامل ارتباط بيرسون لقياس الارتباط بين المحاور.

## 3. الاستبيان: يتكوّن الاستبيان من قسمين:

القسم الأول: ويتعلق بالمعلومات الشخصية لعينة الدراسة (المؤهل العلمي، الاختصاص).

القسم الثاني: يتعلق بعلاقة متغيرات البحث وحسب الاتي:

المحور الأول: متمثلا بالحوكمة الفاعلة و المتغير الثاني متمثلا بتعزيز تقارير الاستدامة ، اذ يتضمن هذا المحور الأسئلة العشر الاولى.

ت	الأسئلة	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق
1	1-تسهل الحوكمة في الاهتمام بجانب الاستدامة في الوحدات الاقتصادية				
2	هنالك دور فاعل للحوكمة في تمكين الوحدة الاقتصادية تحديد مسؤولياتها الاجتماعية اتجاه المجتمع				
3	ان التطبيق الفاعل لإجراءات الحوكمة يمنح الوحدة الاقتصادية الفرصة في الاهتمام بمنح حقوق متكافئة لأصحاب المصلحة				
4	يأثر التطبيق الفاعل للحوكمة في اهتمامات				

				الوحدة الاقتصادية تجاه البيئة إيجابا	
				يسهم تطبيق الحوكمة في زيادة ثقة المساهمين و اصحاب المصلحة و المجتمع في الوحدة الاقتصادية	5
				هنالك دور فاعل لإدارة الوحدة في تطبيق حوكمة رشيدة من عدمها في الوحدة الاقتصادية	6
				هنالك دور فاعل لمالكين الوحدة الاقتصادية في تطبيق الحوكمة بشكل عادل	7
				يسهم تطبيق الحوكمة الرشيدة في الإفصاح بشفافية عن الوضع والاداء الاقتصادي للوحدة الاقتصادية	8
				يسهم تطبيق الحوكمة الرشيدة في الإفصاح بشفافية عن الانشطة و الممارسات الاجتماعية للوحدة الاقتصادية	9
				يسهم تطبيق الحوكمة الرشيدة في الإفصاح عن مسؤوليات الوحدة البيئية و الممارسات التي تقوم بها للحفاظ على البيئة للوحدة الاقتصادية	10

جدول (3) المحور الأول للاستبانة المصدر: اعداد الباحثة

المحور الثاني: و يتمثل في تأثير الحوكمة الفاعلة في المتغير التابع: و يتكون من الأسئلة الخمس الأخيرة في الاستبانة :

ت	الأسئلة	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق
	ان التطبيق الفاعل للحوكمة يؤدي إلى تعزيز الجانب السردي في التقارير من خلال الإفصاح عن تفاصيل اكثر عن الاداء المالي و استراتيجيات الوحدة الاقتصادية محط اهتمام المجتمع واصحاب المصلحة				
2	ان التطبيق الفاعل للحوكمة يؤدي إلى تعزيز الجانب السردي في التقارير من خلال الإفصاح				



				عن تفاصيل اكثر عن عمل الوحدة الاقتصادية من خلال الافصاح عن الجوانب البيئية محط اهتمام المجتمع واصحاب المصلحة
				3 ان التطبيق الفاعل للحوكمة يؤدي إلى تعزيز الجانب السردي في التقارير من خلال الافصاح عن تفاصيل اكثر عن الاجراءات و الممارسات التي تقوم بها الوحدة في اطار المسؤولية الاجتماعية محط اهتمام المجتمع واصحاب المصلحة
				4 يسهم الاهتمام بالجانب السردي في التقارير إلى مشاركة اصحاب المصلحة بمعلومات ذات شفافية تساعدهم في معرفة الاداء الحقيقي للوحدة على المستوى الاقتصادي و البيئي و الاجتماعي
				5 يسهم الجانب السردي من مساعدة الادارة في مقارنة اداء السنوات السابقة لاتخاذ قرارات سديدة من خلال العمل على تحسين الاداء و تغيير استراتيجيات الادارة و الاهتمام بالكشف عن المعلومات التي تعكس الواقع الفعلي للوحدة

المصدر: اعداد الباحثة

جدول (4) المحور الثاني للاستبانة

المحور الثالث: فضلا عن المحور الأول و المحور الثاني، تضمنت الاستبانة مجموعة من الأسئلة عن المتغيرات الضابطة متمثلة ب عمر الوحدة، الكثافة الرأسمالية، حجم الوحدة

ت	الأسئلة	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق
1	كلما كان عمر الوحدة الاقتصادية اطول، كلما كانت اكثر التزاما بتطبيق قواعد الحوكمة				
2	كلما كانت الكثافة الرأسمالية للوحدة الاقتصادية اعلى، كلما كانت اكثر التزاما بتطبيق قواعد الحوكمة				

				3 كلما كان حجم الوحدة الاقتصادية اكبر ،كلما كانت اكثر التزاما بتطبيق قواعد الحوكمة
--	--	--	--	--

جدول (5) المحور الثالث للاستبانة المصدر: اعداد الباحثة

#### رابعاً: تحليل نتائج البحث

لغرض تحليل النتائج تم الاعتماد على مقياس "ليكرت الرباعي"، اذ يطلب من المستجيبين إعطاء درجة موافقتهم على كل عبارة من العبارات الواردة في المقياس وفق الجدول الآتي:

4	3	2	1	القيمة
أتفق تماماً	أتفق	محايد	لا أتفق	المقاييس المعتمدة في الاستبيان

الجدول (6) درجات الموافقة وفق مقياس ليكرت الرباعي المصدر: من إعداد الباحثة

اذ تعطى القيمة (1) لعدم الموافقة ، وتعطى القيمة (2) للإجابة كمحايد، بينما تعبر القيمة (3) عن الموافقة، وتعطى القيمة (4) للموافقة بشدة.

#### خامساً: عرض نتائج الدراسة

سيتم عرض النتائج التي توصلت إليها الدراسة بناءً على المعلومات التي تم جمعها وتلخيصها ومعالجتها من خلال البرامج الإحصائية آفة الذكر.

#### 1. عرض النتائج المتعلقة بالخصائص الديمغرافية

##### 1.1 عرض النتائج المتعلقة بالتحصيل العلمي

النسبة المئوية %	التكرار	المؤهل العلمي
16	11	دكتوراه
22	8	ماجستير
62	31	بكالوريوس
100	50	المجموع

الجدول (6) تحليل نتائج التحصيل العلمي محل البحث المصدر: من إعداد الباحثة

من خلال الجدول اعلاه يتضح لنا أن توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة تتمثل في نسبة 16% دكتوراه، وما نسبته 22% ماجستير، في حين ان نسبة حملة شهادة البكالوريوس كانت الاعلى 62% أي سيطرة حملة شهادة البكالوريوس على فئة الدكتوراه و الماجستير في عينة محل البحث.

## 2.1: عرض النتائج المتعلقة بالاختصاص

العمر	التكرار	النسبة المئوية %
محاسبة	40	80
اقتصاد	7	14
مالية ومصرفية	2	4
ادارة اعمال	1	2

الجدول (7) تحليل عينة الدراسة حسب الاختصاص المصدر: من إعداد الباحث

من خلال الجدول السابق يتضح لنا بأن نسبة المستجيبين من قسم المحاسبة هم الاعلى بنسبة 80% من عدد المستجيبين الإجمالي في حين شكلت بقية الاقسام النسبة المتبقية .

## 2. عرض النتائج المتعلقة بعبارة الاستبيان

الجدول التالي يمثل مصفوفة الارتباط بين اول عشر أسئلة التي تمثل محور ( اثر الحوكمة )

		VAR00001	VAR00002	VAR00003	VAR00004	VAR00005	VAR00006	VAR00007	VAR00008	VAR00009	VAR00010	
Spearman's rho	VAR00001	Correlation Coefficient	1.000	.097	.086	.020	.373	.301	.100	.059	.190	.190
		Sig. (2-tailed)	.	.658	.696	.927	.080	.163	.651	.788	.385	.385
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00002	VAR00002	Correlation Coefficient	.097	1.000	.060	.070	.034	-.072	.147	.141	-.017	-.017
		Sig. (2-tailed)	.658	.	.787	.752	.877	.745	.502	.521	.937	.937
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00003	VAR00003	Correlation Coefficient	.086	.060	1.000	.473 <sup>*</sup>	.064	.324	.130	.225	.238	-.095
		Sig. (2-tailed)	.696	.787	.	.023	.771	.132	.553	.301	.275	.667
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00004	VAR00004	Correlation Coefficient	.020	.070	.473 <sup>*</sup>	1.000	-.104	.070	.240	.204	.198	.047
		Sig. (2-tailed)	.927	.752	.023	.	.637	.749	.270	.351	.364	.832
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00005	VAR00005	Correlation Coefficient	.373	.034	.064	-.104	1.000	.424 <sup>*</sup>	.504 <sup>*</sup>	.198	-.150	-.008
		Sig. (2-tailed)	.080	.877	.771	.637	.	.044	.014	.364	.493	.971
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00006	VAR00006	Correlation Coefficient	.301	-.072	.324	.070	.424 <sup>*</sup>	1.000	.059	-.044	.026	.120
		Sig. (2-tailed)	.163	.745	.132	.749	.044	.	.790	.843	.906	.585
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00007	VAR00007	Correlation Coefficient	.100	.147	.130	.240	.504 <sup>*</sup>	.059	1.000	.194	-.261	.145
		Sig. (2-tailed)	.651	.502	.553	.270	.014	.790	.	.375	.229	.509
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00008	VAR00008	Correlation Coefficient	.059	.141	.225	.204	.198	-.044	.194	1.000	.345	-.237
		Sig. (2-tailed)	.788	.521	.301	.351	.364	.843	.375	.	.107	.275
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00009	VAR00009	Correlation Coefficient	.190	-.017	.238	.198	-.150	.026	-.261	.345	1.000	.060
		Sig. (2-tailed)	.385	.937	.275	.364	.493	.906	.229	.107	.	.784
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
VAR00010	VAR00010	Correlation Coefficient	.190	-.017	-.095	.047	-.008	.120	.145	-.237	.060	1.000
		Sig. (2-tailed)	.385	.937	.667	.832	.971	.585	.509	.275	.784	.
		N	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23

## الجدول (8) مصفوفة الارتباط المصدر: الباحثة بالاعتماد على نتائج SPSS

من الجدول من الممكن ملاحظة التالي

- 1- هنالك ارتباط معتدل ( مؤثر لكون الارتباط لامعلمي) بين السؤال الأول والسؤالين الخامس والسادس. اذ تمثل السؤال الأول بحسب جدول (3) " للحوكمة الفاعلة دور في تعزيز الاستدامة في الوحدات الاقتصادية" ، فيما تمثل السؤال الخامس بدور الحوكمة الفاعلة في زيادة ثقة المساهمين و السؤال السادس تمثل في الدور الفاعل لإدارة الوحدة في ترسيخ حوكمة فاعلة في الوحدة، اذ يدل هذا الارتباط على ان هنالك تأثير إيجابي للحوكمة الفاعلة في انتاج تقارير عالية الجودة من خلال الإفصاح عن جوانب الاستدامة للوحدة و هذا بدوره يسهم في تعزيز ثقة المساهمين في الوحدة الاقتصادية كما ان الجهة المسؤولة عن التطبيق الفاعل للحوكمة بالدرجة الأساس هي إدارة الوحدة و هذا ما نتج عنه ارتباط معتدل ما بين الأسئلة الثلاث المشار إليها.
- 2- لا يوجد ارتباط مؤثر بين السؤال الثاني وباقي الأسئلة ، اذ يتمثل السؤال الثاني بحسب جدول (3) بدور الحوكمة المباشر في تمكين الوحدة الاقتصادية من تحديد مسؤولياتها الاجتماعية تجاه المجتمع، اذ لا يوجد ارتباط بحسب تحليل النتائج المستندة إلى ردود المستطلعين.
- 3- يوجد ارتباط مؤثر بين السؤال الثالث والسؤالين الرابع والسادس اذ يتمثل السؤال الثالث بحسب جدول (3) بدور الحوكمة الفاعل في منح حقوق متكافئة لأصحاب المصلحة، في حين تمثل السؤال الرابع في دور الحوكمة في توجيه الوحدة بيئياً، اما السؤال السادس فتمثل في دور الإدارة بتطبيق حوكمة فاعلة، اذ يدل هذا الارتباط على العلاقة الوثيقة ما بين مسؤولية الإدارة في تحقيق حوكمة فاعلة في الوحدة من جهة ودور الحوكمة في توجيه الوحدة لأداء مهامها البيئية و تقديم حقوق متكافئة لأصحاب المصالح من جهة أخرى بما فيهم المجتمع الذي من الممكن ان يتضرر بيئياً جراء اعمال الوحدة.
- 4- يوجد ارتباط بدرجة اقل بين السؤال الثالث و الذي تمثل في ان الحوكمة الفاعلة تسهم بمنح أصحاب المصلحة حقوق متكافئة والسؤالين الثامن والتاسع، اذ ينص السؤال الثامن و التاسع عن دور الحوكمة الفاعلة في الإفصاح بشفافية عن الأداء الاقتصادي و الممارسات الاجتماعية للوحدة على التوالي، اذ يمثل هذا الارتباط اسهام الحوكمة في منح حقوق متساوية لأصحاب المصلحة بما فيهم المجهزين و الدائنين و المقرضين عن الأداء الاقتصادي للوحدة، كما تسهم الحوكمة الفاعلة في حفظ حقوق أصحاب المصلحة من خلال أداء الوحدة الاقتصادية لمسؤولياتها تجاه المجتمع.
- 5- يوجد ارتباط مؤثر بين السؤال الخامس والسؤالين السادس والسابع: اذ يتمثل السؤال الخامس بفاعلية الحوكمة في رفع مستوى ثقة المساهمين و أصحاب المصلحة، اما السؤال السادس و السابع فتمثلا في الدور الفاعل لإدارة الوحدة و المالكين على التوالي في تحقيق حوكمة فاعلة، اذ يمثل هذا الارتباط بأن تحقيق الحوكمة الفاعلة هو مسؤولية الإدارة و المالكين و بالتالي تحقيقهم لهذا الهدف يسهم في رفع مستوى ثقة أصحاب المصلحة الاخرين من مجهزين و موردين و بنوك و زبائن و غيرها.

الجدول التالي يمثل مصفوفة الارتباط بين الاسئلة التي تمثل محور المتغيرات الضابطة

			VAR00011	VAR00012	VAR00013
Spearman's rho	VAR00011	Correlation Coefficient	1.000	.342	-.126
		Sig. (2-tailed)	.	.120	.567
		N	23	22	23
	VAR00012	Correlation Coefficient	.342	1.000	-.194
		Sig. (2-tailed)	.120	.	.388
		N	22	22	22
	VAR00013	Correlation Coefficient	-.126	-.194	1.000
		Sig. (2-tailed)	.567	.388	.
		N	23	22	23

الجدول (9) مصفوفة الارتباط للمتغيرات الضابطة المصدر: اعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج SPSS

من الجدول يمكن ملاحظة ان هناك ارتباط مؤثر بين السؤال 11 والسؤال 12 اذ تمثل سؤال 11 بالعبرة التالية" كلما كانت الكثافة الرأسمالية للوحدة الاقتصادية اعلى ،كلما كانت اكثر التزاما بتطبيق قواعد الحوكمة" اما السؤال 12 فتمثل في " كلما كان حجم الوحدة الاقتصادية اكبر ،كلما كانت اكثر التزاما بتطبيق قواعد الحوكمة" و هذا يمثل اتفاق المستجيبين بأن الالتزام بقواعد الحوكمة يكون اعلى كلما كانت الكثافة الرأسمالية اعلى و حجم الوحدة اكبر.

الجدول التالي يمثل الارتباط بين أسئلة المحور الثاني

			VAR00014	VAR00015	VAR00016	VAR00017	VAR00018	VAR00019	VAR00020
Spearman's rho	VAR00014	Correlation Coefficient	1.000	.190	.009	.124	.389	.066	.054
		Sig. (2-tailed)	.	.386	.967	.571	.067	.766	.806
		N	23	23	22	23	23	23	23
	VAR00015	Correlation Coefficient	.190	1.000	-.073	.384	.000	.119	.153
		Sig. (2-tailed)	.386	.	.748	.071	.999	.590	.486
		N	23	23	22	23	23	23	23
	VAR00016	Correlation Coefficient	.009	-.073	1.000	-.038	-.285	.176	-.364
		Sig. (2-tailed)	.967	.748	.	.866	.199	.434	.096
		N	22	22	22	22	22	22	22
	VAR00017	Correlation Coefficient	.124	.384	-.038	1.000	.426*	-.013	.404
		Sig. (2-tailed)	.571	.071	.866	.	.043	.953	.056
		N	23	23	22	23	23	23	23
	VAR00018	Correlation Coefficient	.389	.000	-.285	.426*	1.000	.050	.403
		Sig. (2-tailed)	.067	.999	.199	.043	.	.820	.057
		N	23	23	22	23	23	23	23
	VAR00019	Correlation Coefficient	.066	.119	.176	-.013	.050	1.000	.050
		Sig. (2-tailed)	.766	.590	.434	.953	.820	.	.820
		N	23	23	22	23	23	23	23
	VAR00020	Correlation Coefficient	.054	.153	-.364	.404	.403	.050	1.000
		Sig. (2-tailed)	.806	.486	.096	.056	.057	.820	.
		N	23	23	22	23	23	23	23

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

جدول (10) الارتباط بين أسئلة المحور الثاني المصدر: اعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج SPSS

و من الممكن ملاحظة التالي

1- توجد ارتباط مؤثر بين السؤال 14 والسؤال 18: اذ تمثل السؤال 14 ب " يسهم تطبيق الحوكمة الرشيدة في الافصاح بشفافية عن الانشطة و الممارسات الاجتماعية للوحدة الاقتصادية" و السؤال 18 ب " ان التطبيق الفاعل للحوكمة يؤدي

إلى تعزيز الجانب السردي في التقارير من خلال الإفصاح عن تفاصيل أكثر عن الإجراءات و الممارسات التي تقوم بها الوحدة في اطار المسؤولية الاجتماعية محط اهتمام المجتمع واصحاب المصلحة" اذ يمثل الارتباط هذا ان هنالك علاقة طردية بين متغيرات البحث بدء بالحوكمة الفاعلة كمتغير مستقل و الممارسات الاجتماعية كمتغير وسيط و تعزيز الجانب السردى كمتغير تابع و هذا ما يثبت الفرضية بأن هنالك علاقة طردية بين تحقيق حوكمة فاعلة و تعزيز تقارير الاستدامة متمثلا بالجانب الاجتماعي لهذا المحور و تعزيز الجانب السردى كمتغير تابع.

2- توجد ارتباط مؤثر بين السؤال 15 والسؤال 17: اذ تمثل السؤال 15 " يسهم تطبيق الحوكمة الرشيدة في الإفصاح عن مسؤوليات الوحدة البيئية و الممارسات التي تقوم بها للحفاظ على البيئة للوحدة الاقتصادية" و السؤال 17 " ان التطبيق الفاعل للحوكمة يؤدي إلى تعزيز الجانب السردى في التقارير من خلال الإفصاح عن تفاصيل أكثر عن عمل الوحدة الاقتصادية من خلال الإفصاح عن الجوانب البيئية محط اهتمام المجتمع واصحاب المصلحة" اذ يمثل هذا الارتباط العلاقة ما بين متغيرات البحث الطردية في ان التطبيق الفاعل للحوكمة كمتغير مستقل سيعزز من الإفصاح في الجانب البيئي لتقارير الاستدامة و هذا بدوره يؤثر ايجابا على الجانب السردى لهذه التقارير و هذا بدوره يثبت فرضية البحث التي استندت على انه توجد علاقة طردية ما بين متغيرات البحث.

3- يوجد ارتباط مؤثر بين السؤال 17 والسؤال 20: اذ تمثل السؤال 17 " ان التطبيق الفاعل للحوكمة يؤدي إلى تعزيز الجانب السردى في التقارير من خلال الإفصاح عن تفاصيل أكثر عن عمل الوحدة الاقتصادية من خلال الإفصاح عن الجوانب البيئية محط اهتمام المجتمع واصحاب المصلحة" و السؤال 20 ب " يسهم الجانب السردى من مساعدة الادارة في مقارنة اداء السنوات السابقة لاتخاذ قرارات سديدة من خلال العمل على تحسين الاداء و تغيير استراتيجيات الادارة و الاهتمام بالكشف عن المعلومات التي تعكس الواقع الفعلي للوحدة " اذ يمثل هذا الارتباط ما بين تعزيز تقارير الاستدامة بالجوانب البيئية كأحد جوانب الاستدامة و بالتالي تأثيره بالجانب السردى للتقارير و ما ينتج عنه من صورة متكاملة لأداء الوحدة و بالتالي تقدم معلومات قابلة للمقارنة للأداء ما بين العام الحالي و العام السابق و كذلك المقارنة ما بين اداء الشركة و اداء الشركات الاخرى المنافسة لاتخاذ قرارات سديدة بمستقبل الشركة. و هذا ما يتفق مع دراسة (Bassyouny& Abdelfattah,2022:379) التي تنص على ان المديرين التنفيذيين مسؤولون عن تقديم رؤية عادلة حول أداء الشركات واستراتيجياتها المستقبلية، في حين أن الحوكمة مسؤولة عن مراقبة ضوابط الجودة الداخلية و عملية إعداد التقارير المالية.

4- يوجد ارتباط مؤثر بين السؤال 18 والسؤال 20: اذ تمثل السؤال 18 " ان التطبيق الفاعل للحوكمة يؤدي إلى تعزيز الجانب السردى في التقارير من خلال الإفصاح عن تفاصيل أكثر عن الإجراءات و الممارسات التي تقوم بها الوحدة في اطار المسؤولية الاجتماعية محط اهتمام المجتمع واصحاب المصلحة" و سؤال 20 " يسهم الجانب السردى من مساعدة الادارة في مقارنة اداء السنوات السابقة لاتخاذ قرارات سديدة من خلال العمل على تحسين الاداء و تغيير استراتيجيات الادارة و الاهتمام بالكشف عن المعلومات التي تعكس الواقع الفعلي للوحدة " اذ يمثل هذا الارتباط العلاقة الايجابية ما بين الإفصاح عن الجوانب الاجتماعية و اسهامها في تعزيز الجانب السردى و تأثيره على اداء الوحدة مستقبلا من خلال توفير المعلومات المتكاملة عن اداء الوحدة بما يسهم في سهولة المقارنة لأداء العام الحالي

3. العلاقات بين المحاور: اذ تم حسابها بالاعتماد على معلم Eta Coefficient والذي يعد من الأساليب الإحصائية المهمة التي تقيس علاقة مجموعة متغيرات بأخرى عندما تكون المقاييس رتبوية كانت النتائج كالتالي:

١- علاقة المحور الأول بالمحور الثاني

	Eta	Eta Squared
VAR00001 * VAR00011	.300	.090
VAR00002 * VAR00011	.204	.042
VAR00003 * VAR00011	.321	.103
VAR00004 * VAR00011	.346	.120
VAR00005 * VAR00011	.158	.025
VAR00006 * VAR00011	.250	.063
VAR00007 * VAR00011	.509	.259
VAR00008 * VAR00011	.642	.412
VAR00009 * VAR00011	.142	.020
VAR00010 * VAR00011	.142	.020

	Eta	Eta Squared
VAR00001 * VAR00013	.313	.098
VAR00002 * VAR00013	.550	.303
VAR00003 * VAR00013	.364	.132
VAR00004 * VAR00013	.647	.418
VAR00005 * VAR00013	.440	.193
VAR00006 * VAR00013	.171	.029
VAR00007 * VAR00013	.250	.062
VAR00008 * VAR00013	.364	.132
VAR00009 * VAR00013	.378	.143
VAR00010 * VAR00013	.250	.063

	Eta	Eta Squared
VAR00001 * VAR00012	.409	.168
VAR00002 * VAR00012	.262	.069
VAR00003 * VAR00012	.149	.022
VAR00004 * VAR00012	.398	.158
VAR00005 * VAR00012	.090	.008
VAR00006 * VAR00012	.149	.022
VAR00007 * VAR00012	.400	.160
VAR00008 * VAR00012	.560	.314
VAR00009 * VAR00012	.502	.252
VAR00010 * VAR00012	.352	.124

جدول (11) علاقة المحور الأول و الثاني المصدر: اعداد الباحثة

من الملاحظ ان قيم معامل ايتا بوصفه معدلاً يشير إلى وجود علاقة بين المحور الأول والمحور الثاني أي ان هناك انعكاس بين طبيعة المحور الأول مع الثاني، و هذا بدوره يفسر العلاقة الطردية بين الحوكمة و تعزيز تقارير الاستدامة من جهة و تأثير الحوكمة في الجانب السردي من جهة أخرى.

ب- العلاقة بين المحور الثاني والثالث

	Eta		Eta		Eta
VAR00011 * VAR00014	.551	VAR00011 * VAR00015	.377	VAR00011 * VAR00016	.527
VAR00012 * VAR00014	.465	VAR00012 * VAR00015	.441	VAR00012 * VAR00016	.266
VAR00013 * VAR00014	.147	VAR00013 * VAR00015	.613	VAR00013 * VAR00016	.521
	Eta		Eta		Eta
VAR00011 * VAR00017	.344	VAR00011 * VAR00018	.238	VAR00011 * VAR00019	.483
VAR00012 * VAR00017	.483	VAR00012 * VAR00018	.342	VAR00012 * VAR00019	.446
VAR00013 * VAR00017	.366	VAR00013 * VAR00018	.268	VAR00013 * VAR00019	.199
	Eta		Eta		Eta
		VAR00011 * VAR00020	.287		
		VAR00012 * VAR00020	.240		
		VAR00013 * VAR00020	.590		

جدول (12) علاقة المحور الثاني والثالث المصدر: اعداد الباحثة

وهنا، أيضا من الممكن ملاحظة وجود علاقة بين المحور الثاني والثالث من خلال معدل معامل ايتا، وتفسر هذه العلاقة ان تعزيز الجانب السردى في تقارير الاستدامة الناتج عن تطبيق حوكمة فاعلة يتناسب طرديا مع المتغيرات الضابطة اذ كلما كان حجم الشركة أكبر وكثافتها الرأسمالية اعلى وعمرها أطول سهم ذلك في عمل الشركة على تعزيز تقاريرها في جوانب الاستدامة وتحسين التفاصيل السردية جنب إلى جنب المحور المالى. مما تقدم يمكن اثبات الفرضية بأن هنالك علاقة طردية بين الحوكمة الفاعلة وتعزيز تقارير الاستدامة وتحسين الجانب السردى فيها.

الفصل الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

يمثل هذا الفصل مجموعة من النتائج التي توصلت إليها الباحثة بالاستناد إلى تحليل النتائج المتحصل عليها في الجانب العملي والقراءة العلمية للجانب النظري وأهم ما جاء فيه.

أولاً: الاستنتاجات: خلصت الباحثة إلى جملة من الاستنتاجات أهمها:

1-إن الحوكمة الفاعلة تعمل على ضبط العمليات الرقابية وعمليات اعداد التقارير المالية في الوحدة فضلا عن تحديد مسؤوليات ومهام الوحدات والعمل على ضمان مصالح أصحاب المصلحة في الوحدة.

2-إن تقارير الاستدامة جاءت نتيجة الحاجة إلى رؤية شمولية لأداء الوحدات على الجانب غير المالى.

3-أن الجانب السردى للتقارير يسهم في مساعدة أصحاب المصلحة على معرفة أداء الشركة وخططها الاستراتيجية والتشغيلية ومهامها اتجاه المجتمع والبيئة والاقتصاد.

4-إن أداء الشركات العراقية الخاصة في تطبيق الحوكمة بحاجة إلى تطوير أكثر كون ان عينة البحث أوضحت هنالك حاجة إلى التركيز على تطبيق بعض من مقومات الحوكمة الهامة لغرض الوصول إلى حوكمة فاعلة.



- 5-هنالك دور فاعل لإدارة الوحدة ولمالكيها في أرساء قواعد الحوكمة من خلال الحرص على فصل الواجبات وتحقيق المساواة بين أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين.
- 6- هنالك تحسن ملحوظا في تطبيق الحوكمة مع تقدم الشركة عينة البحث في العمل على مدى السنوات واتساع اعمالها.
- 7-ان تطبيق حوكمة فاعلة يضمن لأصحاب المصلحة الحصول على تقارير مالية شاملة للمعلومات المالية ومعلومات عن جوانب الاستدامة البيئية والاجتماعية والاقتصادية.
- 8-هنالك قصور في الإبلاغ عن جوانب الاستدامة في الشركات العراقية.
- 9-إن الإبلاغ عن المعلومات المتعلقة بالاستدامة تضمن للمستخدمين الحصول على سرد كافٍ عن معلومات الشركة.

### ثانياً: التوصيات

استنادا إلى الاستنتاجات التي توصل إليها، وضعت الباحثة مجموعة من التوصيات أهمها:

- 1-هنالك حاجة إلى العمل على إرساء معايير الحوكمة في الشركات الخاصة العراقية.
- 2-ضرورة اقامة ورش وندوات توضح أسس الحوكمة الفاعلة وطرق تطبيقها.
- 3-تفعيل دور الإدارة العليا للشركة على تدعيم أسس الحوكمة من خلال فصل المسؤوليات والحفاظ على حقوق المساهمين.
- 4-ضرورة التركيز على توفير تقارير ذات نظرة شمولية لما يجري في الشركة من احداث اقتصادية واجتماعية وبيئية.
- 5-ضرورة حرص الشركات العراقية الخاصة على تطوير الجانب السردى للتقارير المالية لأنه يعد جزءاً مهماً للمستعمل العادي الذي لا يمتلك معرفة محاسبية لمعرفة اهم ما يجري في الشركة خلال السنة.
- 6-العمل على إقامة ورش تطويرية للمحاسبين والمدققين لصياغة التقارير وتوفير أهم المعلومات كالتنبؤ بالمخاطر والتفاصيل المتعلقة بالقطاعات التشغيلية للشركة.
- 7- ضرورة مواكبة التطورات الحاصلة في الشركات العالمية من ناحية اعداد التقارير والتركيز على أهمية دور الإدارة ومجلس الإدارة في دعم المحافظة على البيئة والاسهام في المسؤولية الاجتماعية.

المصادر

أولاً: المصادر العربية:

1-دار الحكمة، (2024). تاريخ اسيسيل. متوفر على الرابط

<https://daralhikma.org/index.php/%D8%A2%D8%B3%D9%8A%D8%A7%D8%B3%D9%8A%D9%84>

[8A%D9%84](https://daralhikma.org/index.php/%D8%A2%D8%B3%D9%8A%D8%A7%D8%B3%D9%8A%D9%84)

2-عبد الحلیم، أحمد حامد محمود و نبیل یاسین أحمد(2017) "دور الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة في ترشيد قرارات المستثمرين: دراسة تطبيقية على الشركات المسجلة في البوصة السعودية"، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 871ص، 2، عدد، 21 مجلد

3-عبد المقصود، محمد احمد (2023). تأثير التكامل بين الاستدامة المالية و الحوكمة الرقمية على تحسين منظومة التأمين الصحي الشامل بجمهورية مصر العربية. المجلة العلمية للدراسات التجارية و البيئية. المجلد 14 العدد 1

4-محمود، احمد فتحي و خليل، علي محمود و عبدالعال، صبرة احمد(2023). اثر الإفصاح عن تقارير الاستدامة في دعم المؤشر المصري للمسؤولية الاجتماعية للشركات. مجلة بنها للعلوم الأنسانية. العدد (2) الجزء (4)

5-ACCA (2013). The Business Benefits of Sustainability Reporting in Singapor. ACCA Sustainability Roundtable Dialogue On 24 January 2013. *The Association of Chartered Certified Accountants*

6-Bassyouny. H & Abdelfattah. T(2022). Executives vs. governance: Who has the predictive power? Evidence from narrative tone. *Review of Quantitative Finance and Accounting* (2022) 58:361–382

7-Beattie, V. and McInnes, W. and Fearnley, S. (2004) A methodology for analysing and evaluating narratives in annual reports: a comprehensive descriptive profile and metrics for disclosure quality attributes. *Accounting Forum* 28(3):205-236

8-Bourne.L. (2014). The six functions of governance. *PM World Journal*. Vol. III, Issue XI – November 2014.

9- Manurung, D., & Saputra,K.( 2020).Internal Control Systems and Good Village Governance to Achieve Quality Village Financial Reports. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*. Volume 12, Issue 9, 2020

10-Hussainey. K. & Al-Najjar. B. (2011). Future-oriented narrative reporting: determinants and use. *Journal of Applied Accounting Research*. Vol. 12 No. 2, 2011

### **Books:**

11-Chukwuani.V(2023). Beyond Numbers: The Art of Narrative Reporting in Financial Communication. *European Review in Accounting and Finance* Vol. 7 No. 3

12-Petrescu, A. Bîlcan,F., Petrescu, M., Oncioiu,I., Türkes,M.,& Căpu,sneanu,S. (2020). Assessing the Benefits of the Sustainability Reporting Practices in the Top Romanian

Companies. MDPI Sustainability journal- Sustainability of Global Economy and Governance—Ethics, Cohesion and Social Responsibility. *12*(8), 3470

13-PWC(2007). Narrative reporting give yourself a head start. *Price water house Coopers*.  
<https://www.pwc.com/gx/en/audit-services/corporate-reporting/assets/pdfs/narrative-reporting.pdf>

14-Rowbottom, N. and Lymer, A. (2007), ‘User Demands for Management Commentary: The Operating and Financial Review’. Paper presented at the European Accounting Association conference, Lisbon. April.

15-Sahin.Z & Cankaya,F(2019). The importance of sustainability and sustainability reporting. *New Approaches to CSR, Sustainability and Accountability, Volume I* (pp.45-59)

16-United nation(n.d.). What is a good governance. UNESCAP  
<https://www.unescap.org/sites/default/files/good-governance.pdf>

17- Wahyuni. D.W( 2020). Corporate governance and sustainability reporting practices: market dimension of financial performance. *International journal of business, economics and law*. Vol22 Issue 1

18-White. M. Narrative reporting. <https://www.bdo.co.uk/en-gb/services/audit-assurance/uk-gaap-and-narrative-reporting/narrative-reporting>