

دور حوكمة الشركات في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة

The Role of Corporate Governance in Applying Sustainable Environmental Accounting

الباحثين

م. م. صفاء محمود مهيهي م. د. عقيل حسين شنيشل

كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة بغداد

Aqeel.n@uobaghdad.edu.iq

Safaa.m@coart.uobaghdad.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

تاريخ أستلام البحث : ٢٠٢٤/٣/١٩ تاريخ قبول النشر : ٢٠٢٤/٤/٢٥

المستخلص

نظراً لظهور التلوث البيئي بشكل متزايد وما يلحق به من أضرار على البيئة والمجتمع الذي تنتجه الشركات الصناعية العاملة في البيئة العراقية، وعدم الإبلاغ عن تلك الأضرار من أجل بيئة أفضل ورفاهية للإنسان لضمان التمتع بالحقوق الرئيسية ومراعاة أستمرايتها للأجيال القادمة، هدفت الدراسة الحالية إلى اختبار دور حوكمة الشركات في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة على عينة من الشركات الصناعية العراقية من خلال أستبانة وزعت على الأطراف الداخلية المتمثلة بـ(مدراء حسابات، موظفي الرقابة الداخلية، العاملين في الشركات) والأطراف الخارجية المتمثلة بـ(مراقبي الحسابات، وأصحاب المصالح من المستثمرين والمساهمين)، وأهم ما توصلت إليها الدراسة من نتائج تحليل إجابات آراء الأطراف الداخلية والخارجية عينة البحث اهتمامهم بالمحاسبة



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
العدد السابع عشر - آذار ٢٠٢٥
الصفحات ١٤١-١٧٨

البيئية المستدامة بما يعكس انسجامها مع رغباتهم في الإبلاغ عن المعلومات البيئية وفق الأبعاد الأساسية للإستدامة المتمثلة بـ(البعد الإقتصادي ثم البيئي يليها الاجتماعي)، مما أوصت بالاهتمام بتطبيق البيئية المستدامة لأنها تعزز وتدعم من قبل أصحاب المصالح والمجتمع من خلال آليات حوكمة الشركات، فضلاً عن خلق قاعدة معلومات هامة لمتخذي القرارات الإستثمارية بما يتلاءم مع احتياجات ورغبات أصحاب المصالح عن كيفية إدارة الموارد البيئية المستدامة عن أبعاد الإستدامة البيئية والاجتماعية والإقتصادية.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، البيئة، الإستدامة، المحاسبة البيئية المستدامة.

Abstract: –

Given the increasing appearance of environmental pollution and the damage it causes to the environment and society produced by industrial companies operating in the Iraqi environment, and the failure to report these damages for the sake of a better environment and human well-being to ensure the enjoyment of basic rights and taking into account their continuity for future generations, the current study aimed to test the role of corporate governance. Companies in applying sustainable environmental accounting to a sample of Iraqi industrial companies through a questionnaire distributed to internal parties represented by (account managers, internal control employees, employees of companies) and external parties represented by (auditors, stakeholders such as investors and shareholders), and the most important thing is The study reached the results of analyzing the answers to the opinions of internal and external parties, the research sample, their interest in sustainable environmental accounting, which reflects its consistency with their desires to report environmental information according to the basic dimensions of sustainability represented by (the economic dimension, then the environmental, followed by the social), which recommended paying attention to the application of sustainable environmentalism because it enhances It is supported by

stakeholders and society through corporate governance mechanisms, as well as creating an important information base for investment decision makers in line with the needs and desires of stakeholders on how to manage sustainable environmental resources on the dimensions of environmental, social and economic sustainability.

Keywords: corporate governance ,sustainable, sustainable environmental accounting

المقدمة:-

تشهد بيئة الاعمال الجديدة تغييرات كبيرة نتيجة للعديد من التطورات (الاقتصادية، الاجتماعية، البيئية) التي أنعكست على المحاسبة من خلال القياس والإبلاغ عن الأداء البيئي للشركات، وتعددت وظائفها لتشمل كيفية تعامل الشركات مع الحقائق المالية وغير المالية الخاصة بالبيئة، لذا هناك عدم اهتمام الشركات الصناعية العراقية (عينة البحث) بالإبلاغ عن الجوانب البيئية المستدامة التي لها أضرار على البيئة مما يجعلها غير قادرة على مواجهة التنافس في الأسواق، وبالتالي فإن تزايد الاهتمام بحوكمة الشركات (Corporate Governance) مع ازدياد حاجة المستثمرين والمساهمين والأطراف الأخرى كأحد متطلبات الإدارة الناجحة على المعلومات الكافية والهامة لاتخاذ قراراتهم، لذا تكمن أهمية البحث في ضرورة تطبيق متطلبات المحاسبة البيئية المستدامة من خلال توافر معلومات محاسبية ملائمة ضرورية لصناع القرارات الادارية وتحقيق ميزة تنافسية من خلال تسليط الضوء على أهمية حوكمة الشركات ودورها في الرقابة والإشراف في حماية حقوق أصحاب المصالح وفي تحقيق أهداف الشركات من خلال المقاييس البيئية المستدامة المتمثلة بالأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، ولتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار دور حوكمة الشركات في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة في الشركات الصناعية العراقية بجانبها النظري والتطبيقي، لذلك تم تقسيم البحث إلى أربعة محاور فضلاً عن المقدمة ومنهجية البحث، حيث تناول المحور الأول عرض دراسات سابقة وأبحاث والاسهام الذي يقدمه البحث الحالي، وأختص المحور الثاني

الإطار النظري للبحث، وفي المحور الثالث تم التطرق إلى الجانب التطبيقي للبحث، أما المحور الرابع فقد تم تقسيمه إلى الاستنتاجات والتوصيات.

١- المبحث الاول/ منهجية البحث

١.١- مشكلة البحث

لا يوجد إلزام سواء في القطاع العام أو القطاع الخاص بالإبلاغ عن أبعاد المحاسبة المستدامة ومن ضمنها البعد البيئي، لذا عدم اهتمام الشركات الصناعية العراقية (عينة البحث) بالإبلاغ عن الجوانب البيئية المستدامة التي لها أضرار على البيئة مما يجعلها غير قادرة على مواجهة التنافس في الأسواق لذلك يمكن بلورة مشكلة البحث بالتساؤل الآتي:-

(هل لحوكمة الشركات دور في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة للشركات الصناعية العراقية)

٢.١- أهمية البحث

تتبع أهمية البحث في ضرورة تطبيق متطلبات المحاسبة البيئية المستدامة من خلال توافر معلومات محاسبية ملائمة ضرورية لصناع القرارات الادارية وتحقيق ميزة تنافسية من خلال تسليط الضوء على أهمية حوكمة الشركات ودورها في الرقابة والإشراف في حماية حقوق أصحاب المصالح وفي تحقيق أهداف الشركات من خلال المقاييس البيئية المستدامة المتمثلة بالأبعاد الإقتصادية والبيئية والاجتماعية.

٣.١- أهداف البحث

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:-

١. بيان المرتكزات المعرفية للمفاهيم (حوكمة الشركات، المحاسبة البيئية، الإستدامة).

٢. أختبار دور حوكمة الشركات في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة في الشركات الصناعية العراقية بجانبها النظري والتطبيقي.

٤.١ - فرضية البحث

يستند البحث إلى فرضية أساسية مفادها:-

(إلزام الشركات بضرورة العمل بإجراءات حوكمة الشركات لأنها توافر معلومات محاسبية ملائمة والتي يمكن أن تسهم في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة)

٥.١ - مجتمع وعينة البحث

يتكون مجتمع وعينة البحث من الأطراف الداخلية المتمثلة بـ(مدراء حسابات، موظفي الرقابة الداخلية، العاملين في الشركات) والأطراف الخارجية المتمثلة بـ(مراقبي الحسابات، وأصحاب المصالح من المستثمرين والمساهمين) الشركات الصناعية.

٦.١ - ادوات جمع البيانات

١. الجانب النظري (Theoretical side):- استخدام المصادر العربية والاجنبية ذات الصلة بموضوع البحث من المقالات والدوريات والبحوث العلمية المنشورة في المجالات العلمية العالمية.

٢. الجانب العملي (Practical side):- الاعتماد على قائمة الاستقصاء من الأطراف الداخلية المتمثلة بـ(مدراء حسابات، موظفي الرقابة الداخلية، العاملين في الشركات) والأطراف الخارجية المتمثلة بـ(مراقبي الحسابات، وأصحاب المصالح من المستثمرين والمساهمين) الشركات الصناعية.

٧.١ - دراسات وأبحاث سابقة والإسهام الذي يقدمه البحث الحالي

١.٧.١ - الدراسات العربية:

١. دراسة (أحمد وآخرون، ٢٠١٨):- هدف البحث لتحديد ما إذا كان مراقب الحسابات يقوم بالتدقيق البيئي بجانب التدقيق المالي و فهم أهمية الإفصاح عن المسائل البيئية في الشركات ودورها في تفعيل آليات الحوكمة التي تتحقق عن طريق تأسيس لجان

للسلامة والمسؤولية البيئية والتي ترصد الأثر البيئي داخل الشركة، وتمثل مجتمع الدراسة في العاملين بالجهاز المركزي للمحاسبات المصري من خلال توزيع (٢٣٣) استمارة استقصاء على العاملين في مكاتب مراقب الحسابات، ومن أهم نتائج الدراسة إن مبادئ وآليات حوكمة الشركات تؤثر بشكل إيجابي في جودة التقارير البيئية وفاعلية التدقيق البيئي، كما أن دوافع تطبيق الحوكمة البيئية بالشركات تؤثر جميعها بشكل إيجابي في التقارير البيئية والتدقيق البيئي ولكن بصورة متفاوتة، وأوصت الدراسة بضرورة إصدار الحكومات لقوانين وتشريعات جادة وصارمة تتعلق بحماية البيئة من الآثار السلبية الناتجة عن أنشطة الشركات.

٢. دراسة (البعاج وآخرون، ٢٠٢٣):- هدف البحث إلى التعرف على دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة للشركات الصناعية العاملة في العراق، وللإجابة على التساؤلات واختبار الفرضيات استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي، حيث صممت استبانة وزعت بعد تقييمها وتحكيمها على عينة البحث المكونة من (المحاسبين والمدققين ورؤساء الأقسام والمدراء الماليين العاملين بالشركات الصناعية العاملة في العراق)، حيث تم تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، وأثبتت النتائج أن تحديد الأنشطة البيئية في الشركات الصناعية العراقية يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مما انعكس بشكل إيجابي على التقارير المالية وتحقيق التنمية المستدامة بأبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، وأوصى البحث بمزيد من الاهتمام بتطبيق المحاسبة الخضراء "البيئية" في الشركات الصناعية العراقية للإسهام بشكل واضح بالمسؤوليات الواجب أن تتحملها في مجال حماية البيئة والمجتمع.

٣. دراسة (الفرجاني ورشوان، ٢٠٢٣):- هدفت الدراسة بشكل رئيس إلى التأصيل العلمي من خلال التعرف على دور الحوكمة البيئية الرقمية في تفعيل متطلبات المحاسبة الخضراء، وأعتمد الباحثان المنهج الوصفي التحليلي باستخدام أداة الاستبانة ووزعت بعد تقييمها وتحكيمها على عينة الدراسة المكونة من (المدراء العاملين، ومدراء

الدوائر، ورؤساء الأقسام الإدارية والمالية) العاملين في بعض الشركات الصناعية المختارة العاملة في دولتي ليبيا وفلسطين والبالغ عددهم (٦٠)، وتم تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي (spss)، وأثبتت نتائج الدراسة أنه يوجد تقييم إيجابي مرتفع حول دور الحوكمة البيئية الرقمية في تفعيل النظام المحاسبي لمواكبة الأنشطة البيئية وذلك من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، مما أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بنشر وتفعيل اليات حوكمة الشركات الرقمية بمجال علم المحاسبة الخضراء وتأهيل الكوادر البشرية اللازمة.

٢.٧.١ - الدراسات الأجنبية:

٤. دراسة (Hussain et al,2016):- الغرض الرئيس من هذه البحث هو تحديد كيفية المحاسبة البيئية أن تسهم بضمان أستمارية وتطوير التقارير المالية وغير المالية في البيئة الماليزية، وأهم ما توصل إليه البحث من نتائج هي أن الممارسات السليمة للشركات لها دور كبير للتنمية المستدامة خاصة التركيز على قياس الضرائب والتكاليف البيئية للشركات الصناعية، وتقييم خدمات النظام البيئي، وتكلفة ثنائي أوكسيد الكربون، وتكلفة تلوث المياه، وضمان إستدامة الإرباح من المنتجات الخضراء من أجل التنمية المستدامة.

٥. دراسة (Imene & Naouel,2021):- تهدف هذه الدراسة في إظهار دور المحاسبة الخضراء في تحقيق التنمية المستدامة في البيئة الجزائرية، وأهم ما توصل إليه البحث هو إن للمحاسبة دور في تحقيق هذه التنمية المستدامة من خلال ما يلزم من معلومات محاسبية يوفرها النظام المحاسبي الذي أتخذ مساراً وبعداً جديداً، أي يكون للبعد البيئي مؤشراً هاماً في القدرة التنافسية ومتغير هام للإستدامة وبالتالي فإن على الشركات تغيير أسلوب إدارتها، من خلال تطبيق أساليب نظام الإدارة البيئية وبرنامج الإنتاج الأنظف تمكن من تحقيق أهداف التنمية المستدامة.

٦. دراسة (Majid et al,2022):- تهدف هذه الدراسة إلى تقييم الدور الوسيط للإستدامة في العلاقة بين الإبلاغ عن المحاسبة البيئية وجودة التدقيق وأداء الشركات

من خلال إستخدام الناتج المحلي الإجمالي وحجم الشركة كمتغيرات خاضعة للرقابة من تقارير الإستدامة لـ (٨٠) شركة صناعية في البيئة الباكستانية، حيث تم إستخدام برنامج (STATA 13) وأنموذج الأنحدار المتعدد، وأبرز ما توصل إليه البحث من النتائج التجريبية تشير إلى أن المحاسبة البيئية مع الإستدامة له تأثير سلبي كبير على كلاً من العائد على الموجودات وحقوق الملكية، على النقيض من ذلك، فإن جودة التدقيق مع الإستدامة لها تأثير سلبي منخفض على أداء الشركة.

٧. دراسة (الفرجاني ورشوان، ٢٠٢٣):- هدفت الدراسة بشكل رئيس إلى التأصيل العلمي من خلال التعرف على دور الحوكمة البيئية الرقمية في تفعيل متطلبات المحاسبة الخضراء، وأعتمد الباحثان المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام أداة الاستبانة ووزعت بعد تقييمها وتحكيمها على عينة الدراسة المكونة من (المدرء العامين، ومدرء الدوائر، ورؤساء الأقسام الإدارية والمالية) العاملين في بعض الشركات الصناعية المختارة العاملة في دولتي ليبيا وفلسطين والبالغ عددهم (٦٠)، وتم تحليلها بإستخدام البرنامج الإحصائي (spss)، وأثبتت نتائج الدراسة أنه يوجد تقييم إيجابي مرتفع حول دور الحوكمة البيئية الرقمية في تفعيل النظام المحاسبي لمواكبة الأنشطة البيئية وذلك من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، مما أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بنشر وتفعيل اليات حوكمة الشركات الرقمية بمجال علم المحاسبة الخضراء وتأهيل الكوادر البشرية اللازمة.

ويتناغم البحث الحالي مع ما تقدم من حيث الأهتمام بالمحاسبة البيئية المستدامة الا ان البحث الحالي يعتمد على إستخدام الحوكمة في قياس أثرها على المحاسبة البيئية المستدامة ، والاستبانة التي وزعت على الأفراد العاملين من الأطراف الداخلية المتمثلة بـ(مدرء حسابات، موظفي الرقابة الداخلية، العاملين في الشركات) والأطراف الخارجية المتمثلة بـ(مراقبي الحسابات، وأصحاب المصالح من المستثمرين والمساهمين) في الشركات الصناعية ، فضلاً عن إن مفهوم المحاسبة البيئية المستدامة من المفاهيم

المعاصرة التي أفنقرت وبشكل واضح إلى البحث والتحليل محلياً من خلال إستخدام برنامج (SPSS V28) لتحليل نتائج الأختبار.

٢- المبحث الثاني/الإطار النظري للبحث

١.٢- مفهوم حوكمة الشركات (Concept of corporate governance)

تمثل حوكمة الشركات الخطط الاستراتيجية للشركات الهادفة إلى تحقيق أهدافها والسيطرة على مواردها ضمن متغيرات البيئة الداخلية والخارجية فضلاً عن الخطط الخاصة بمواجهة التحديات والتكيف معها وتحقيق مصالح الأطراف المستفيدة، وتستطيع الشركات تعظيم قيمتها على المدى الطويل من خلال الاضطلاع لمسؤولياتهم تجاه جميع أصحاب المصالح من خلال أرتباط الشركات بالحوكمة الموجهة نحو أصحاب المصالح (Francesco & Gulinelli,2019:50).

لذلك عرفت الحوكمة الشركات "هي النظام الكامل للحقوق والعمليات والضوابط للشركات داخلياً وخارجياً على إدارة كيان تجاري بهدف حماية المصالح الخاصة بجميع المساهمين (Amoako,2017:11-12).

كما تم تعريفها بأنها "مجموعة من القواعد والإجراءات التي يمكن من خلالها توجيه ورقابة إدارة الشركات من قبل أصحاب المصالح لتعظيم ربحية وقيمة تلك الشركات على المدى الطويل" (Beksultanova et al,2021:2).

بناءً على ما سبق يمكن القول إن حوكمة الشركات هي مجموعة من النظم والتشريعات والقرارات التي تهدف إلى تحقيق أداء الشركات بشكل سليم وتميزها عن غيرها عن طريق الإجراءات المناسبة من أجل المحافظة على إستدامة البيئة وديمومتها.

٢.٢- أهداف حوكمة الشركات

إن حوكمة الشركات تهدف إلى تحقيق الآتي (Dhumal,2015:648)،
(Onuigbo,2015:28):-

١. تعزيز وتحسين أداء الشركات وإستدامتها من خلال العمل على وضع الإجراءات والخطط الخاصة بمواجهة التقلبات والمحافظة على مستوى النمو الإقتصادي.

٢. المحافظة على إستدامة موارد الشركات من خلال وضع الخطط الخاصة لمواجهة المخاطر التي تهددها من أجل الحفاظ على البيئة المستدامة.

٣. تحقيق الشفافية عند الإبلاغ والإعداد أو تقديم التقارير المالية.

٤. تخفيض المخاطر التي تواجه الشركات ولاسيما المخاطر المتعلقة بالميزة التنافسية للشركات.

٣.٢ - أهمية حوكمة الشركات

ان أهمية حوكمة الشركات تبرز من خلال الآتي (Saparniene,2015:3)،
(Ajibade et al,2017:166)، (Wadhwa,2020:9) :-

١. ضمان حيادية الأداء من خلال توافر بيئة عمل مناسبة من حيث استقلالية الإدارة وفصل مهامها عن تأثير المالكين من خلال وضع الهيكل التنظيمي الذي يلبي احتياجات الشركات بما ينسجم مع أهدافها.

٢. وضع الأسس الملائمة للفصل بين مهام المدراء التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة وتحديد المسؤوليات لكل منهما، والعمل على إزالة التناقض بين متطلبات البيئة القانونية والتنظيمية للشركات.

٣. توافر الامكانيات الملائمة لتشجيع الاستثمارات الخارجية وتعزيز مصادر التمويل وإستدامة الموارد من أجل المحافظة على البيئة المستدامة.

٤. تحقيق الارتقاء بمخرجات النظم المالية والمحاسبية والذي يسهم في دعم وأستقرار نشاط للشركات والمساعدة في تحقيق التنمية الإقتصادية، من أجل الارتقاء بمستوى كفاءة المخرجات الإقتصادية وبما ينسجم مع الستراتيجيات الموضوعة.

٤.٢ - مبادئ حوكمة الشركات

إن مبادئ حوكمة الشركات تقسم إلى الآتي (Amoako et al,2017:14) :-

١. وضع الأطر الفاعلة لحوكمة الشركات:- يجب أن تكون أطر الحوكمة مشجعة على شفافية وكفاءة الشركات وبما يتوافق مع أحكام التشريعات، وتحديد وتوزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات التنظيمية والتنفيذية والإشرافية.

٢. وضع أسس لحماية حقوق أصحاب المصالح:- ضرورة أن تحقق حوكمة الشركات حماية لجميع أصحاب المصالح.

٣. وجوب التعامل المتكافئ مع حملة الأسهم:- تكفل الحوكمة المعاملة المتكافئة لحملة الأسهم ولا سيما صغار حملة الأسهم (الأقلية) والاجانب.
٤. تفسير دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات:- تسهم حوكمة الشركات بتفسير حقوق أصحاب المصالح وحمايتها وكما تحددها التشريعات، وتشجع التعاون الفاعل بين الشركات وأصحاب المصالح، حيث إن حماية حقوق أصحاب المصالح يحفز الدعم من قبلهم للشركات.
٥. الأهتمام بالإبلاغ والشفافية:- ضرورة أن يضمن تطبيق حوكمة الشركات تحقيق الإبلاغ المالي في التوقيت المناسب لبيان المركز والأداء المالي.
٦. تحديد مسؤوليات ومهام مجلس الإدارة:- يؤدي فصل الإدارة عن الملكية إلى تحقيق الاستقلالية وتعزيز محاسبة المسؤولية بعد وضع كل من (الصلاحيات، المسؤوليات، الواجبات، الحقوق، المكافآت) وبالشكل الذي ينسجم مع استراتيجيات الشركات.

٥.٢ - الجهات المهمة بتطبيق حوكمة الشركات

تتمثل الجهات المهمة بتطبيق حوكمة الشركات بالآتي (Aguilera &

Griffiths, 2014:1-5):-

١. حملة الأسهم:- يعد حملة الأسهم أحد الأطراف الهامة في الشركات باعتبارهم مصدر للتمويل وينشأ عن ذلك الأهتمام بتطبيق حوكمة الشركات لضمان الحفاظ على رؤوس أموالهم أو ما ينتج عنها من إرباح والحفاظ على تعظيم قيمة الأسهم الحالية والمستقبلية.
٢. مجلس الإدارة:- وهم الجهة التي يمثلون حملة الأسهم وأصحاب المصالح، ويتم اختيار المديرين التنفيذيين من قبل مجلس الإدارة وكذلك رسم السياسات العامة للشركات.
٣. الإدارة التنفيذية:- تتولى إدارة الشركات بتقديم تقارير تخص الأداء إلى مجلس الإدارة، حيث تعد الإدارة هي الجهة المسؤولة عن الإفصاح عن المعلومات المالية

والمحاسبية بشفافية، وكذلك الحرص للارتقاء بالمستوى الإقتصادي للشركات وتعزيز مكانتها في الأسواق ورفع مستوى الأرباح، فضلاً عن تحديد متطلبات البيئة الخارجية والعمل على توفيرها لأجل تحقيق الأهداف المرسومة ضمن الخطط الموضوعية.

٤. أصحاب المصالح الآخرين:- يمثلون مجموعة الأطراف من الدائنين والموردين والمقرضين ممن لهم مصالح مشتركة مع الشركات.

٦.٢- مفهوم المحاسبة البيئية المستدامة

تمثل البيئة (environment) بكل ما يشير إلى سلوك الإنسان ويؤثر فيه بمعنى إنها الأطار الذي يعيش فيه الإنسان ويتأثر بظروفه وينعكس على أحواله الصحية والنفسية والإجتماعية، أما المحاسبة البيئية هي نوع من أنواع المحاسبة التي تدمج العوامل البيئية بالنتائج المالية، وتتطلب معرفة سلوك متعدد التخصصات منها (المحاسبة، الهندسة، علم الاجتماع، الإقتصاد) والهدف منها هو تسجيل وقياس الآثار السلبية والأنشطة المتعلقة بالبيئة والدور الأهم هو معالجة القضايا الإجتماعية والبيئية التي يمكن أن يكون لها تأثير على تحقيق التنمية المستدامة (Giang et al, 2021:629)، حيث بدأ الأهتمام المحاسبي بقياس الآثار السلبية الناتجة عن استغلال الانسان البيئة في تسعينيات القرن العشرين، حيث ظهرت عدة مسميات للتعبير عنها وهي(المحاسبة الخضراء، المحاسبة البيئية، والتنمية المستدامة) (Hussain et al, 2016:3)، والمحاسبة البيئية هي إحدى وسائل تقديم المعلومات المحاسبية لتطبيق سياسات الشركة البيئية المستدامة في عملياتها، فهناك دور للمحاسبين في هذا الأمر بالغ الأهمية، حيث يتعين على الشركات السعي لتحقيق الربح، والربح هنا في المسؤولية الإجتماعية أمام المجتمع، ومن الناحية الإقتصادية تحصل الشركة على أعلى ربح ولكن في الجانب الإقتصادي، لذلك ضرورة أن تسهم الشركة بشكل مباشر في تحسين جودة حياة المجتمع والبيئة (Kustinah, 2015:699)، وإستخدمت المحاسبة البيئية المستدامة المعلومات المالية الإضافية التي يجب أن تعرض طبيعة الأنشطة المنفذة في اطار المشاريع

البيئية في نهاية الفترة المالية وضرورة إعداد تقارير المحاسبة المالية وتقديمها المعلومات الكمية والنوعية عن البيئة، وتهتم هذه الأنشطة بالقياس والإبلاغ عن الخطط والأنشطة والبرامج التي تمارسها الشركات وتكون مؤثرة في البيئة للأيفاء بمتطلبات الأطراف المجتمعية المهمة بهذا الجانب (Giang et al,2021:630)، تزامناً مع التطورات البيئية في بداية القرن العشرين وما رافقها من مستجدات في الجانب الصناعي والسكاني وما ينتج عنهما من تلوث للماء والهواء والتربة، وبدأ التوجه العلمي للبحث عن حلول لمواجهة التلوث أو النضوب للموارد، حيث انتجت تلك التحركات الأولية عن ظهور مصطلح الإستدامة، والذي أصبح فيما بعد لغة العصر والنموذج السائد، لمواجهة تلك التخوفات (Knezevic et al,2014:20)، وإيجاد الحلول من أجل إستخدام الموارد الطبيعية بشكل مستدام ويعتمد ذلك على التقييم الحقيقي لثروة الدولة مع الأخذ بنظر الاعتبار جميع القطاعات الإقتصادية وتأثيرها على التدهور والموارد الطبيعية (Ignat et al,2016:245)، لذلك تم تعريفها بأنها "التطور الذي يقابل احتياجات الأجيال الحالية دون تعريض متطلبات الأجيال المستقبلية للخطر" (Kumar,2017:45).

لذلك عرفت المحاسبة البيئية المستدامة بأنها "مجموعة من القواعد والتقنيات لقياس آثار الأنشطة البيئية للشركات ودمج المعلومات التي تم الحصول عليها في صنع القرار ونظام الإبلاغ، وتعني ضمناً جميع مجالات المحاسبة المتأثرة بأستجابة الشركات للمطالب البيئية" (Homan,2016:200).

كما عرفت "بأنها توافر معلومات هامة عن الجوانب المالية وغير المالية عن الأداء البيئي للشركات من خلال الحماية البيئية وتحسين السياسة الإقتصادية والبيئية للشركات (Tarun & Ramu,2018:511).

كما تعرف المحاسبة البيئية المستدامة بأنها تقييم كمي لتكاليف وكفاءة الشركات في أنشطة حماية البيئة، وضرورة تسجيل التكاليف في السجلات والتقارير المالية ليتم أرشاد

العاملين على الحفاظ على إيجابية العلاقة مع البيئة التي تؤدي إلى أنشطة فعالة" (Giang et al,2021:630).

وعرفت "بإنها قياس وتحليل الأداء البيئي للشركات والإبلاغ عن هذه النتائج إلى المجموعات المعنية داخل وخارج الشركة وعلى المستوى الوطني والإقليمي" (Mia et al,2022:5).

ويرى الباحثان ان المحاسبة البيئية المستدامة هي جزء من أجزاء المحاسبة التي تنطوي على الإبلاغ عن البيانات والمعلومات المالية وغير المالية الخاصة بالشركات عن أنشطتها التنظيمية والاجتماعية التي تؤثر على البيئة، وبالتالي فإن المحاسبة البيئية المستدامة هي أهم أداة لتنفيذ مفهوم الإستدامة أو التنمية المستدامة، أي التنمية التي تحفظ الموارد اللازمة لحياة الأجيال القادمة وتطورها على الارض.

٧.٢- أهداف المحاسبة البيئية المستدامة

تتمثل أهم أهداف المحاسبة البيئية المستدامة بالآتي (Giang et al,2021:630):

١. توافر البيانات المالية عن حجم ونوعية المبيعات والتكاليف المتعلقة بها التي تهدف للحفاظ على البيئة وحمايتها.
 ٢. تقديم تقارير تفصيلية عن الأنشطة البيئية والنفقات المتعلقة بها لبيان التزام الشركات بتطبيق القوانين والتشريعات البيئية.
 ٣. تعزيز وتحسين التزام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية .
 ٤. بيان المنافع والوفورات البيئية التي حققتها الشركات خلال مدة زمنية معينة.
- الحفاظ على ديمومة المصادر الطبيعية كالمياه والبساتين وحسن استغلالها، ومواجهة التحديات التي تهدد تغيرات المناخ والغابات والبحار وتعزيز الشراكة العالمية من أجل

تحقيق الإستدامة.

٨.٢- أهمية المحاسبة البيئية المستدامة

تكن أهمية المحاسبة البيئية بالآتي (Kustinah,2015:701) ، (Ignat et al,2016:246) :-

١. مساعدة إدارة الشركات في اتخاذ القرارات التي تسهم في تخفيض الأضرار البيئية، وبالتالي تسهم في تسعير المنتجات بشكل أفضل.
٢. وضع الأسس الخاصة بتقييم وتحليل الآثار المالية البيئية المحتملة الناتجة عن الاستثمار.
٣. المساعدة في رسم السياسات التخطيطية والتشغيلية لتطوير النظام الإداري البيئي للشركات.

٤. المساهمة في اختيار البديل الأفضل عند صنع واتخاذ القرارات الادارية وبما لا يتعارض مع البرامج البيئية من أجل زيادة قيمة الشركة.

٩.٢- مبررات الاهتمام بالمحاسبة البيئية المستدامة

تزايد اهتمام المنظمات الحكومية والمنظمات الدولية والمهنية والاكاديمية بالمحاسبة البيئية وذلك بسبب الآتي (Sendroiu & Roman,2007:46) ، (Tarun & Ramu,2018:512-513) :-

١. أهمية الحفاظ على البيئة يعزز مفهوم الإستدامة للموارد الطبيعية.
٢. القيود التي وضعتها الهيئات المهنية والمنظمات الدولية والمحلية.
٣. الاهتمام المتزايد في مجال البحث العلمي والدراسات بالجانب المحاسبي البيئي.
٤. الزام الشركات بالإبلاغ عن المحاسبة البيئية المستدامة بموجب القوانين الدولية والمحلية.

١٠.٢- الأبعاد الأساسية للتنمية المستدامة

تتمثل أبعاد الإستدامة الأساسية بثلاثة أبعاد هي (Kumar,2017:45)، (Imene & Naouel,2021:394) :-

١. **البعد الإقتصادي:-** ويركز على الرفاه الإقتصادي خلال مدة زمنية معينة من خلال توفير مقومات الحياة الأساسية مثل الطعام والسكن والنقل والصحة.
٢. **البعد البيئي:** يركز على إستدامة موارد البيئية ومواجهة التحديات التي تؤدي إلى أستهلاك وأستنزاف الموارد الطبيعية.
٣. **البعد الإجتماعي:** يعد الانسان جوهر الإستدامة وهدفها النهائي من خلال مكافحة الفقر وتوافر الخدمات الإجتماعية وضمان توزيع الموارد الطبيعية والاستفادة منها بين فئات المجتمع الحالية بعدالة وديمومة استمرارها للأجيال المستقبلية .

١١.٢ - دور الحوكمة في قياس المحاسبة البيئية في التنمية المستدامة

يتجلى دور المحاسبة البيئية المستدامة من خلال قياس الأحداث وتوصيل النتائج المالية المتعلقة بالأبعاد الأساسية للتنمية المستدامة داخل الشركات وكالاتي (SyamRoy,2017:5758)، (Sekerez,2017:9-10)، (Majied et al,2022:1-2)-

١. **المشروع المستدام:-** ويعني خلق قيمة أداء عالية المستوى لأصحاب المصالح والأطراف الأخرى من خلال التركيز على النظم الإقتصادية والبيئية والإجتماعية، وتتمثل أهم مبادئه الأساسية بالآتي:-
- أ. **الأستراتيجية:-** وتكون استراتيجة المشروع قائمة على تكامل الأبعاد البيئية والإقتصادية والإجتماعية طويلة الأجل.
- ب. **أطراف المشروع:-** ضرورة التواصل مع جميع أطراف المشروع لمقابلة احتياجاتهم بطريقة فاعلة.
- ج. **الابتكار:-** التركيز على تطوير المنتجات التي تستخدم الموارد الطبيعية بطريقة فاعلة على المدى البعيد.
- د. **إدارة المخاطر:-** أستثمار الفرص وتجنب التهديدات المتعلقة بالأمور الإقتصادية والإجتماعية والبيئية.

هـ. الشفافية:- الالتزام بالإبلاغ عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بشكل منظم وواضح ومستمر.

و. الأفراد:- معاملة الموارد البشرية العاملة في المشروع بعدالة واحترام.

٢. المنتجات المستدامة:- وهي المنتجات التي تحقق منافع اقتصادية والاجتماعية والبيئية التي تسهم بتحقيق الرفاهية الاقتصادية وتؤكد على حماية البيئة طوال دورة حياتها بدءاً من استخراج المواد الخام حتى التصريف النهائي لها، وتتمثل ادوات دعم اتخاذ قرارات تطوير المنتج بالآتي:-

أ. استخدام التكنولوجيا النظيفة في مراحل تصميم المنتج والعمليات التشغيلية وإعادة التدوير.

ب. أدراك الزبون للقيم البيئية المضافة (مثل المنتجات ذات العلامة البيئية) ومستويات الإدارة البيئية.

ج. التأكيد على الفرص التسويقية الجديدة واتفاقيات الاعمال غير المالية.

أما الإبلاغ عن المحاسبة البيئية المستدامة يتمثل بكيفية تعامل الشركات مع الحقائق المالية وغير المالية التي تخص المواضيع الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والمخاطر والفرص التي تؤثر على الأداء المستقبلي للشركات، وتعد المحاسبة البيئية المستدامة مصدراً لتحسين صورة الصناعة بيئياً وزيادة الأرباح والقدرة على المنافسة، ويتخذ التقرير عن ذلك الأشكال المالية المتمثلة (التخفيض في استهلاك الطاقة، الكلف الناشئة عن مكافآت تشجيع نظافة البيئة والحفاظ على الموارد الطبيعية، كلف منع التلوث وتقليل الهدر، الربح الناتج عن المنتجات الخضراء، تقليل كلف التأمين، كلف البحث عن تقنيات أنظف) وغير مالية متمثلة بـ(تقرير الإستدامة، تقرير مسؤولية الشركات، تقرير المسؤولية الاجتماعية) (Majied et al, 2022: 1-2)، وبالتالي يؤدي الإبلاغ عن المعلومات البيئية في البيانات والتقارير المالية إلى تأثير القيمة السوقية للشركة بالأداء البيئي، حيث يمكن ملاحظة العلاقة بين الأداء البيئي والأداء المالي من الإيرادات، فضلاً عن جانب التكلفة من خلال الإبلاغ عن المعلومات البيئية التي ستعكس

أخلاقيات العمل التي تديرها الشركات، وكذلك إدارة الموارد البشرية، وسيؤدي ذلك إلى زيادة ثقة أصحاب المصالح والمستهلكين والمجتمع، والتي ستكون في نهاية المطاف قادرة على تحسين الأداء المالي، وتحقيق أقصى الربح (Homan, 2016:10-11)، وبالتالي يعد إبلاغ عن معلومات المحاسبة البيئية جزءاً هاماً في المحاسبة البيئية المستدامة (Xiao, 2019:2).

ونظراً لوجود علاقة بين الحوكمة وأبعاد المحاسبة البيئية المستدامة باعتبارها أداة لترشيد وتوجيه هذه العلاقة من خلال دور الجهات المعنية في تحقيقها من خلال الآتي (Kustinah, 2015:697)، (Ignat et al, 2016:245)، (Ironkwe, 2017:5)، (Agbata et al, 2022:100) :-

١. فلسفة رشيدة وتخطيط سليم وحكيم يؤدي إلى مشروعات حقيقية يمكن القيام بها من خلال مؤسسات وطنية.

٢. إعداد تشريعات وقوانين لتخفيض الانبعاثات الملوثة للإنتاج والمحافظة على الموارد المتوفرة.

٣. اعتماد سياسات لحماية البيئة وفرض غرامات على من يتسبب بالتلوث.

٤. إعداد خطط لإعادة تدوير النفايات وتشجيع الاستثمار المحلي في القطاعات الصناعية.

٥. تطوير الملاك الوظيفي الذي يعمل من أجل إستدامة الإنتاج.

فضلاً عما سبق يرى الباحثان إن دوافع الاهتمام بتطبيق سليم لقواعد وضوابط حوكمة الشركات هو كسب ثقة أصحاب المصالح بما يحمي الشركات وينعكس إيجاباً عليها، لاسيما إن الإبلاغ الذي يعد أحد مبادئها يخلق أجواء استثمارية خالية من أساليب الاحتيال وتضارب المصالح بين الإدارة وأصحاب المصالح، إذ بتوافر المعلومات الهامة بشكل كافٍ يمكن تقييم الشركات بطريقة عادلة مالم يؤدي إلى تقديم المعلومات المحاسبية الهامة في الوقت المناسب.

١٢.٢- المعايير المحاسبية الخاصة بالاستدامة البيئية

أصدر مجلس المعايير الدولية للاستدامة (ISSB) معيارين خاصين بالاستدامة هما (IFRS S1) و (IFRS S2) وذلك من أجل تطوير الإبلاغ الخاص بالاستدامة في أسواق الأوراق المالية العالمية في جميع أنحاء العالم، وهذه المعايير تساعد على تحسين الثقة والاطمئنان لدى متخذي القرارات الاستثمارية من خلال إفصاح الشركات، حيث يوفر المعيار الدولي للاستدامة (IFRS S1) مجموعة من المتطلبات التي تستهدف تمكين الشركات من التواصل مع المستثمرين حول المخاطر والفرص المرتبطة بالاستدامة، التي يواجهونها على المدى القصير والمتوسط والبعيد، بينما يحدد المعيار الدولي للاستدامة (IFRS S2) إفصاحات محددة مرتبطة بالمناخ والبيئة (IFRS Sustainability, 2023:1).

١٣.٢- الجهات المسؤولة عن المعايير المحاسبية الخاصة بالاستدامة البيئية

إن أهم الجهات المسؤولة عن المعايير المحاسبية الخاصة بالاستدامة البيئية هي الآتي:-

١- مجلس المعايير الدولية للاستدامة (ISSB):- تعد هيئة وضع معايير خاصة بالاستدامة، تم تأسيسها في (٢٠٢١)، وتم تفويضها من قبل مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية عن الإفصاحات المتعلقة بالاستدامة التي تعد جزء من التقارير المالية ذلك بالنظر إلى المخاطر المالية المرتبطة بمسائل الاستدامة مع الوعي المتزايد بتحديات الاستدامة وخاصة تغير المناخ، حيث تم الاعتراف بالحاجة إلى إطار محدد للإفصاحات المتعلقة بالاستدامة من قبل علماء البيئة، والمستقلين، وشركات التقارير والصناعة المالية (International Sustainability Standards Board).

٢- ديوان الرقابة المالية الاتحادي (FBSA)

يعد مؤسسة رسمية مستقلة مسؤولة عن حماية الأموال العامة والمحافظة عليها من الهدر وسوء التصرف وضمان كفاءة استخدامه، وفي دعم نمو واستقرار الاقتصاد العراقي والمسؤول عن نشر وتطبيق الأنظمة المحاسبية والتدقيقية المستندة إلى المعايير

المحاسبية المحلية والدولية والعمل المستمر لتحسين السياسات المحاسبية على وفق معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS)، تأسس عام (١٩٢٧) www.fbsa.gov.iq.

١٤.٢ - دليل قواعد الحوكمة الخاصة بالاستدامة البيئية في الشركات الصناعية
نظراً لوجود ضعف في سياسة الدولة في الحفاظ على الاستدامة البيئية حسب رأي الباحثان في الشركات الصناعية عينة البحث، حيث لوحظ عدم وجود اهتمام خاص بالمحاسبة البيئية المستدامة، مما يقترح بذلك إن على الجهات الرقابية المتمثلة بديوان الرقابة المالية الاتحادي بتشكيل فريق عمل بيئي من خلال برامج تدقيق مستندة إلى إرشادات معيارية بشأن تدقيق سياسة الشركات الصناعية في الحفاظ على البيئة بالاشتراك مع وزارة الصحة والبيئة، وأصدار الدليل الخاص بحوكمة الشركات الصناعية الذي يتكون من الآتي:-

١. التشريعات البيئية الصادرة من دائرة حماية وتحسين البيئة لسنة (١٩٨٨).
٢. قانون وزارة البيئة رقم (٣٧) لسنة (٢٠٠٨).
٣. قانون حماية وتحسين البيئة رقم (٢٧) لسنة (٢٠٠٩).

٣- المبحث الثالث/الجانب التطبيقي

يتناول هذا الجانب معرفة مجتمع وعينة البحث المتمثلة بعدد من الشركات الصناعية، حيث تم اختيار مجموعة من العاملين في هذه الشركات وتوزيع قائمة الاستقصاء عليهم كون الموضوع يهم الشركات الصناعية، وتضمن هذا المحور ثلاث أقسام، حيث يتضمن القسم الأول (المقياس خماسي، قياس مدى ثبات الأستبانة، صدق الأتساق الداخلي، فيما تضمن القسم الثاني ثلاث محاور، حيث تضمن المحور الأول المعلومات الخاصة بدور الحوكمة في البعد الإقتصادي، فيما تناول المحور الثاني المعلومات الخاصة بالحوكمة في البعد الإجتماعي، أما المحور الثالث فهو المعلومات الخاصة بالحوكمة في البعد البيئي، أما القسم الثالث فقد تم تناول أثبات الفرضية).

١.٣- يتضمن القسم الأول من الجانب التطبيقي الآتي:-

١. مقياس خماسي:- تم تقسيم الاستبيان إلى مقياس خماسي وكما موضح بالجدول (١) الآتي:-

جدول (١)

ميزان تقديري وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي

الوزن	إتجاه العينة	الوسط الحسابي	طول الفترة	المستوى
١	غير موافق بشدة	من ١ إلى ١.٧٩	٠.٧٩	منخفض
٢	غير موافق إلى حد ما	من ١.٨٠ إلى ٢.٥٩	٠.٧٩	
٣	موافق	من ٢.٦٠ إلى ٣.٣٩	٠.٧٩	متوسط
٤	موافق بدرجة كبيرة	من ٣.٤٠ إلى ٤.١٩	٠.٧٩	مرتفع
٥	موافق بشدة	من ٤.٢٠ إلى ٥.٠٠	٠.٨٠	

المصدر:- إعداد الباحثان

٢. قياس مدى ثبات الاستبانة:- لقياس مدى ثبات الاستبانة، تم استخدام اختبار معامل الفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) حيث يتبين ان معامل الثبات العام لمحاور الدراسة مرتفع حيث بلغ أجمالي فقرات الاستبيان ثمانية عشر، فيما تراوح ثبات المحاور ما بين (٠.٩٨ - ٠.٩٧)، وكما موضح بالجدول (٢) الآتي:-

جدول (٢)

معامل الفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

المحاور	عدد الفقرات	ثبات المحور
المحور الأول	٦	٠.٩٧
المحور الثاني	٦	٠.٩٨
المحور الثالث	٦	٠.٩٨
الثبات العام للاستبيان	١٨	٠.٩٨

المصدر:- إعداد الباحثان

٣. **صدق الاتساق الداخلي:-** تم إجراء التحقق من صدق الاتساق الداخلي للأستبيان بحساب معامل ارتباط بيرسون بين درجات كل فقرة من فقرات المحاور الثلاثة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليها الفقرة وحسب الآتي:-.

أ. معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور، حيث نجد ان جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور الأول دالة احصائياً عند مستوى معنوية (٠.٠٠٠٠) حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط (٠.٩١٥) والحد الأعلى (٠.٩٦٠) وعليه فأن جميع فقرات المحور الأول متسقة داخلياً. وحسب الجدول (٣) الآتي:-

جدول (٣)

معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة للمحور الأول

٦	٥	٤	٣	٢	١	فقرات المحور
0.915	0.952	0.952	0.960	0.955	0.908	معامل الارتباط
٠.٠٠٠٠	٠.٠٠٠٠	٠.٠٠٠٠	٠.٠٠٠٠	٠.٠٠٠٠	٠.٠٠٠٠	قيمة الدلالة

المصدر:- إعداد الباحثان

ب. معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور، ومن نتائج الجدول السابق نجد ان جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور الأول دالة احصائياً عند مستوى معنوية (٠.٠٠٠٠) حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط (٠.٩٠٧) والحد الأعلى (٠.٩٧٠)، وعليه فأن جميع فقرات المحور الثاني متسقة داخلياً وحسب الجدول (٤) الآتي:-

جدول (٤)

معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة للمحور الثاني

٦	٥	٤	٣	٢	١	فقرات المحور
٠.٩٠٧	٠.٩٥٨	٠.٩٧٠٠	٠.٩٦٤	٠.٩٧٠٢	٠.٩٦٧	معامل الارتباط
٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	قيمة الدلالة

المصدر:- إعداد الباحثان

ج. معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور، من نتائج الجدول السابق نجد ان جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور الأول دالة احصائياً عند مستوى معنوية (٠.٠٠٠٠) حيث كان الحد الأدنى لمعاملات الارتباط (٠.٩٤٦) والحد الأعلى (٠.٩٦٨) وعليه فإن جميع فقرات المحور الثالث متسقة داخلياً وحسب الجدول (٥) الآتي:-

جدول (٥)

معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة للمحور الثالث

٦	٥	٤	٣	٢	١	فقرات المحور
0.946	0.964	0.959	0.959	0.960	0.968	معامل الارتباط
٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	٠.٠٠٠	قيمة الدلالة

المصدر:- إعداد الباحثان

٢.٣ - يتضمن القسم الثاني تحليل آراء الأفراد حول محاور البحث، حيث تم التقسيم إلى الآتي:-

١. المحور الأول:- دور الحوكمة في البعد الإقتصادي

يتم قياس التحليل الاحصائي لآراء أفراد الدراسة حول محور البحث الأول دور الحوكمة في البعد الإقتصادي، حيث يتضح ان النسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد الدراسة حول المحور الأول (دور الحوكمة في البعد

الإقتصادي) حيث جاء في المرتبة الأولى (س٥) بمتوسط حسابي بلغ (٤٠٠) وإنحراف معياري (٠.٧٦٤) ونسبة مئوية هي (٨٠) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٦٦) مستجيب من أصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة من جدول (١) في مقياس ليكرت الخماسي حيث تراوحت قيمة المتوسط ما بين (٣.٤٠) إلى (٤.١٩)، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (١٢.٤١١) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على ان المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، وجاء في المرتبة الثانية (س٤) وكانت قيمة الوسط الحسابي هي (٣.٩٧٨) وقيمة الإنحراف المعياري بلغت (٠.٨٤٨) ونسبة مئوية (٧٩.٥٥٦) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٦٥) مستجيب من أصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (١٠.٩٤٣) وقيمة (Sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على ان المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، فيما جاء بالمرتبة الأخيرة (س٦) بمتوسط حسابي بلغت (٣.٥٧٨) وإنحراف معياري (٠.٨٨٧) ونسبة مئوية هي (٧١.٥٥٦) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٤٣) مستجيب من أصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة من جدول (١)، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٦.١٨٣) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على ان المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، وبالتالي يتبين من المحور الأول ان المتوسط الحسابي للمحور الأول (دور الحوكمة في البعد الإقتصادي) بلغ (٣.٨٣٧) وإنحراف معياري (٠.٧١٣) ونسبة مئوية (٧٦.٧٤١) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة أي (دور الحوكمة في البعد الإقتصادي يعتبر مرتفع)، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (١١.١٤٠) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على ان المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا

يعني موافق بدرجة كبيرة، والجدول (٦) التالي يمثل تحليل آراء دور الحوكمة في البعد الإقتصادي:-

جدول (٦)

تحليل آراء دور الحوكمة البعد الإقتصادي

الأسئلة	موافق بشدة	موافق بدرجة كبيرة	موافق	غير موافق إلى حد ما	غير موافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	T-test	sig.	اتجاه النتيجة
س١	n	9	53	28	0	3.789	0.609	75.778	12.293	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	10.0	58.9	31.1	0						
س٢	n	14	49	26	0	3.844	0.686	76.889	11.686	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	15.6	54.4	28.9	0						
س٣	n	17	43	28	0	3.833	0.753	76.667	10.495	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	18.9	47.8	31.1	0						
س٤	n	27	38	21	0	3.978	0.848	79.556	10.943	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	30	42.2	23.3	0						
س٥	n	25	41	23	0	4.000	0.764	80.000	12.411	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	27.8	45.6	25.6	0						
س٦	n	16	27	41	1	3.578	0.887	71.556	6.183	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	17.8	30	45.6	1.1						
موافق بدرجة كبيرة	كل المحور										

المصدر:- إعداد الباحثان

٢. المحور الثاني:- دور الحوكمة في البعد الإجتماعي

يتم قياس التحليل الاحصائي لآراء أفراد الدراسة حول محور البحث الثاني دور الحوكمة في البعد الإجتماعي، حيث يتضح إن النسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف

المعياري لاستجابات أفراد الدراسة حول المحور الأول (دور الحوكمة في البعد الاجتماعي) حيث جاء في المرتبة الأولى (س١) بمتوسط حسابي بلغ (٣.٧٢٢) وانحراف معياري (٠.٩٠٠) ونسبة مئوية هي (٧٤.٤) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٤٩) مستجيب من اصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة من جدول (١) في مقياس ليكرت الخماسي حيث تراوحت قيمة المتوسط ما بين (٣.٤٠) إلى (٤.١٩)، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٧.٦١٥) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، وجاء في المرتبة الثانية الفقرة التي تنص (س٣) وكانت قيمة الوسط الحسابي هي (٣.٧١١) و قيمة الانحراف المعياري بلغت (٠.٨٦٤) ونسبة مئوية (٧٤.٢) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٥٠) مستجيب من اصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة ، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٧.٨٠٥) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، فيما جاء بالمرتبة الأخيرة التي تنص (س٦) بمتوسط حسابي بلغت (٣.٥١١) وانحراف معياري (٠.٧٠٧) ونسبة مئوية هي (٧٠.٢) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٣٧) مستجيب من اصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة من جدول (١)، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٦.٨٥٨) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، ويتبين من المحور الثاني إن المتوسط الحسابي للمحور الثاني (دور الحوكمة في البعد الاجتماعي) بلغ (٣.٦٢٤) وانحراف معياري (٠.٨١٧) ونسبة مئوية (٧٢.٥) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة أي (دور الحوكمة في البعد الاجتماعي يعتبر مرتفع) ، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٧.٢٤٩) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند

(٠.٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة والجدول (٧) التالي يمثل تحليل آراء دور الحوكمة في البعد الإجتماعي:-

الجدول (٧)

تحليل آراء دور الحوكمة في البعد الإجتماعي

الأسئلة	س١		س٢		س٣		س٤		س٥		س٦	
	n	النسبة	n	النسبة	n	النسبة	n	النسبة	n	النسبة	n	النسبة
موافق بشدة	21	23.3	17	18.9	19	21.1	16	17.8	17	18.9	10	11.1
موافق بدرجة كبيرة	28	31.1	22	24.4	31	34.4	22	24.4	35	38.9	27	30
موافق	37	41.1	48	53.3	35	38.9	48	53.3	33	36.7	52	57.8
غير موافق إلى حد ما	3	3.3	2	2.2	5	5.6	2	2.2	3	3.3	1	1.1
غير موافق بشدة	1	1.1	1	1.1	0	0	2	2.2	2	2.2	0	0
الوسط الحسابي	3.722		3.578		3.711		3.533		3.689		3.511	
الانحراف المعياري	0.900		0.861		0.864		0.889		0.895		0.707	
النسبة المئوية	74.4		71.6		74.2		70.7		73.8		70.2	
T-test	7.615		6.367		7.805		5.689		7.302		6.858	
sig.	0.000		0.000		0.000		0.000		0.000		0.000	
إتجاه العينة	موافق بدرجة كبيرة		موافق بدرجة كبيرة		موافق بدرجة كبيرة		موافق بدرجة كبيرة		موافق بدرجة كبيرة		موافق بدرجة كبيرة	

كل المحور	3.624	0.817	72.5	7.249	0.000	موافق بدرجة كبيرة
-----------	-------	-------	------	-------	-------	-------------------

المصدر:- إعداد الباحثان

٣. المحور الثالث:- دور الحوكمة في البعد البيئي

يتم قياس التحليل الاحصائي لأراء أفراد الدراسة حول محور البحث الأول دور الحوكمة في البعد البيئي، حيث يتضح إن النسب المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري لاستجابات أفراد الدراسة حول المحور الأول (دور الحوكمة في البعد البيئي) حيث جاء في المرتبة الأولى (س٢) بمتوسط حسابي بلغ (٣.٥٦٧) وانحراف معياري (٠.٧٣٥١٥) ونسبة مئوية هي (٧١.٣) بأجمالي موافق وموافق بدرجة كبيرة عدد (٤١) مستجيب من اصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة من جدول (١) في مقياس ليكرت الخماسي حيث تراوحت قيمة المتوسط ما بين (٣.٤٠) إلى (٤.١٩) وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٦.١٧٦) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، وجاء في المرتبة الثانية الفقرة التي تنص (س٤) وكانت قيمة الوسط الحسابي هي (٣.٥٦٧) وقيمة الانحراف المعياري بلغت (٠.٧٧٩٦٦) ونسبة مئوية (٧١.٣) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٤٤) مستجيب من اصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة ، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٦.٨٩٥) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي اقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، فيما جاء بالمرتبة الأخيرة التي تنص (س٣) بمتوسط حسابي بلغت (٣.٤٥٦) وانحراف معياري (٠.٨٧٦١٧) ونسبة مئوية هي (٦٩.١) بأجمالي موافق بشدة وموافق بدرجة كبيرة عدد (٣٤) مستجيب من اصل (٩٠) وهو ما يقابل موافق

بدرجة كبيرة من جدول (١) ، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٤.٩٣٣) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي أقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، ويتبين من المحور الثالث إن المتوسط الحسابي للمحور الأول (دور الحوكمة في البعد البيئي) بلغ (٣.٥١٣) وإنحراف معياري (٠.٧٦١٦١) ونسبة مئوية (٧٠.٣) وهو ما يقابل موافق بدرجة كبيرة أي (دور الحوكمة في البعد البيئي يعتبر مرتفع) ، وكانت قيمة اختبار (t) بلغت (٦.٣٩) وقيمة (sig.) هي (٠.٠٠٠) وهي أقل من مستوى المعنوية عند (٠.٠٠٥) وهذا يدل على إن المتوسط يختلف عن (٣) درجة الموافقة وهذا يعني موافق بدرجة كبيرة، والجدول (٨) التالي يمثل تحليل آراء دور الحوكمة في البعد البيئي:-

الجدول (٨)

تحليل آراء دور الحوكمة في البعد البيئي

اللائحة	موافق بدرجة كبيرة	موافق	غير موافق إلى حد ما	غير موافق بدرجة كبيرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	T-test	sig.	الجداء القيمة
س١	n	9	32	45	3.500	0.76804	70.0	6.176	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	23.3	31.1	41.1						
س٢	n	12	28	49	3.567	0.73515	71.3	7.313	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	18.9	24.4	53						
س٣	n	14	20	51	3.456	0.87617	69.1	4.933	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	21.1	34.4	39						
س٤	n	11	33	43	3.567	0.77966	71.3	6.895	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	17.8	24.4	53						
س٥	n	16	21	48	3.500	0.92712	70.0	5.116	0.000	موافق بدرجة كبيرة
	النسبة	18.9	38.9	37						
س٦	n	8	29	52	3.489	0.67449	69.8	6.876	0.000	موافق بدرجة كبيرة

النسبة	11.1	30	58	1.1	0					
كل المحور						3.513	0.76161	70.3	6.39	0.000
موافق بدرجة كبيرة										

المصدر:- إعداد الباحثان

٣.٣- يتضمن القسم الثالث أثبات الفرضية

إرتفاع دور الحوكمة في تطبيق المحاسبية البيئية المستدامة وفق الأبعاد الأساسية للإستدامة المتمثلة ب(البعد الإقتصادي ثم البيئي يليها الاجتماعي) وفق أجابات الأستبانة، لذلك إن خلاصة النتائج المشار إليها توافر دعماً لقبول فرضية البحث الرئيسية مفادها التالي:-

(تعزز إجراءات حوكمة الشركات توافر المعلومات المحاسبية الملائمة التي يمكن أن تسهم في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة).

٤- المبحث الرابع/الاستنتاجات والتوصيات

١.٤- الإستنتاجات:-

من خلال ما جاء به البحث في جانبه النظري والتطبيقي، يمكن تحديد مجموعة من الإستنتاجات التي توصل إليها الباحثان وكالاتي:-

١. هناك أهمية كبيرة للمحاسبة البيئية المستدامة من خلال أبعادها (الإقتصادية والبيئة والاجتماعية) تعكس مساهمة الشركات بما يساعدها على الاستمرار بعملها بنجاح من خلال آليات حوكمة الشركات التي يمكن من خلالها الاستغلال الأفضل للموارد الطبيعية لتلبية احتياجات الأجيال الحاضرة دون المساس بتلبية احتياجات الأجيال القادمة.

٢. إن المحاسبة البيئية المستدامة تهدف إلى القياس والإفصاح عن الأحداث الخاصة بجميع أبعادها الإقتصادية والاجتماعية والبيئية بغرض توافر معلومات هامة عن الأداء المستدام عبر التقارير المالية وغير المالية والإبلاغ عنها بما يسهم بشكل فاعل في تحسين جودة المعلومات المحاسبية البيئية المقدمة لأصحاب المصالح.

٣. بينت نتائج تحليل إجابات آراء أفراد عينة البحث من العاملين في الشركات الصناعية اهتمامهم بالمحاسبة البيئية المستدامة من خلال اجاباتهم على جميع فقرات الاستبيان وبما يعكس انسجامها مع رغباتهم في الإبلاغ من المعلومات المحاسبية المستدامة عن الشركات، ووفق أجابات الاستبانة هناك دور لحوكمة الشركات في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة وفق الأبعاد الأساسية للإستدامة المتمثلة بـ(البعد الإقتصادي ثم البيئي يليها الاجتماعي).

٤. يعتمد النجاح في تطبيق حوكمة الشركات على (مجلس الادارة، الادارة التنفيذية، الرقابة والتدقيق الداخلي، مراقبي الحسابات، أصحاب المصالح من المساهمين والمستثمرين) بما يعكس من صحة التقارير المالية وغير المالية التي لها الأثر الكبير في تطبيق المحاسبة البيئية المستدامة.

٢.٤ - التوصيات:-

١. العمل من قبل الشركات العراقية بإعداد التقارير المالية وغير المالية تبين فيها ادائها الحالي من خلال الإبلاغ عن الأضرار البيئية لإعطاء معلومات ملائمة وممثلة بصدق عن اداء الشركة الحالي وآثار تلك المعلومات البيئية على نتيجة النشاط ومركزها المالي.

٢. الاهتمام بتطبيق المحاسبة البيئية المستدامة لأنها تعزز وتدعم من قبل أصحاب المصالح والمجتمع من خلال آليات حوكمة الشركات، فضلاً عن خلق قاعدة معلومات هامة لمتخذي القرارات الاستثمارية بما يتلاءم مع احتياجات ورغبات أصحاب المصالح عن كيفية إدارة الموارد البيئية المستدامة عن أبعاد الإستدامة البيئية والاجتماعية والإقتصادية لكافة الشركات الصناعية في البيئة العراقية، بهدف استغلال الموارد استغلال امثل لتلبية احتياجات الأجيال الحاضرة دون المساس بتلبية احتياجات الأجيال القادمة.

٣. تطوير الأنشطة وتدعيمها من خلال تبني آليات حوكمة الشركات ليضمن سلامة سير أعمال الشركات الصناعية من خلال اعتماد إطار قانوني لتلك الأنشطة وكيفية

تطبيقها وتطويرها من خلال الجهات الرقابية المتمثلة بديوان الرقابة المالية الاتحادي وتشكيل فريق عمل بيئي من خلال برامج تدقيق مستندة إلى أرشادات معيارية بشأن تدقيق سياسة الشركات الصناعية في الحفاظ على البيئة بالاشتراك مع وزارة الصحة والبيئة، وأصدار الدليل الخاص بحوكمة الشركات الصناعية.

٤. ضرورة العمل على الاهتمام من قبل العاملين والمحاسبين وموظفي الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية عن طريق الاشتراك في الدورات التدريبية وورش العمل وبشكل مستمر ليكونوا قادرين على الفهم السليم لمبادئ حوكمة الشركات والمعايير المتعلقة بتطبيقها.

المصادر

الدراسات العربية:

١. أحمد وآخرون، أوركيد أحمد مدحت محمد كمال أحمد، علي إبراهيم طلبه، عمرو حسين عبد البر، "إطار مقترح لمراجعة التقارير البيئية في ضوء حوكمة الشركات: دراسة ميدانية"، مجلة العلوم البيئية، معهد الدراسات والبحوث البيئية، جامعة عين الشمس، العدد الثالث والاربعون، الجزء الثاني، (٢٠١٨).

٢. البعاج وآخرون، قاسم محمد عبد الله البعاج، ليلي ناجي مجيد الفتلاوي، ناصر محسن جبر الزباد، "دور المحاسبة الخضراء في تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق التنمية المستدامة" (دراسة ميدانية/الشركات الصناعية العراقية أنموذجا)، مجلة كلية المأمون، عدد خاص (٢٠٢٣).

٣. الفرجاني ورشوان، منصور محمد الفرجاني، ورشوان، عبد الرحمن محمد، "دور الحوكمة البيئية الرقمية في تفعيل متطلبات المحاسبة الخضراء"، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، عدد خاص بوقائع المؤتمر العلمي الدولي السادس، والسبوعي السابع عشر، بعنوان (القيادة الرشيدة والتنمية المستدامة سبل الإصلاح الاقتصادي العراقي)، (٢٠٢٣).

الدراسات الاجنبية:

1. Sekerez, Vojislav. "Environmental accounting as a cornerstone of corporate sustainability reporting." *International Journal of Management Science and Business Administration* 4.1 (2017): 7-14.
2. Kumar, Tapos. "Achieving sustainable development through environment accounting from the global perspective: Evidence from Bangladesh." *Asian Journal of Accounting Research* 2.1 (2017): 45-61.
3. Tarun, G., and Muruga Ramu. "A Study on Green Accounting: A Way to Sustainable Development." *International Journal of Pure and Applied Mathematics* 119.17 (2018): 509-518.
4. Giang, Nguyen Phu, et al. "Perspectives On Green Accounting And Its Relationship With Sustainable Development In The Business." *Multicultural Education* 7.12 (2021).
5. Sendroiu, Cleopatra, and Aureliana Geta Roman. "The Environmental Accounting: an Instrument for Promoting the Environmental Management." *Theoretical and Applied Economics* 8.8 (513) (2007): 45-48.
6. Kustinah, Siti. "Environmental Accounting and Corporate Social Responsibility in Realizing the Sustainable Development Goals." *Budapest International Research and Critics Institute-Journal (BIRCI-Journal)* 5.1 (2022): 696-704.
7. Homan, Hery Syaerul. "Environmental accounting roles in improving the environmental performance and financial performance of the company." *South East Asia J Contemp Bus Econ Law* 11 (2016): 9-15.
8. Amoako, Kwame Oduro, et al. "Achieving a sustainable business: The role of environmental management accounting in corporate governance." *International Journal of Academic*

Research in Accounting, Finance and Management Sciences 7.4 (2017): 11-20.

9. Agbata, Amaka Elizabeth, Sunday Chukwunedu Okaro, And Ogochukwu Nkiru Onyeogubalu. "Role Of Accounting In Sustainable Development In Nigeria."

10. Majid, Muhammad Faisal, Muhammad Meraj, and Muhammad Shujaat Mubarik. "In the Pursuit of Environmental Sustainability: The Role of Environmental Accounting." Sustainability 14.11 (2022): 6526.

11. Naceri, Imene, and Naouel Semred. "The role of green accounting in achieving sustainable development-a case study of Algerian cement enterprise-GICA." (2021).

12. Xiao, Yumin. "Research on Environmental Accounting Information Disclosure under the Background of Sustainable Development." IOP Conference Series: Materials Science and Engineering. Vol. 677. No. 2. IOP Publishing, 2019.

13. Onuigbo, R. A. (2015). Understanding Electronic Governance in Nigeria: A Mix-Scanning Approach. Arabian Journal of Business and Management Review (OMAN Chapter), 5(3), 27.

14. Dhumal, P. S. (2015). E-governance-an Application of Information and Communication Technology. International Journal of Engineering Research and General Science, 3(2), 648.

15. Ajibade, O., Ibietan, J., & Ayelabola, O. (2017). E-governance implementation and public service delivery in Nigeria: The technology acceptance model (TAM) application. Journal of Public Administration and Governance, 7(4), 165-174.

16. Saparniene, D. (2013). From e-Government to e-Governance: e-Initiatives in Europe. Access on, 24(10), 2016.

17. Wadhwa, Manisha. "E-governance in healthcare sector in India." Center for Sustainable Development, Columbia University (2020).
18. Ignat, G., Timofte Mihai, A. A., & Acostăchioaie, F. (2016). Green accounting vs sustainable development.
19. IFRS Sustainability, International Financial Reporting Standard Sustainability, (2023).
20. Gržinić, J. (2014). The Role of The Accounting in the Sustainable Development: The Case of Serbia. FINIZ 2014-The Role of Financial Reporting in Corporate Governance, 20-23.
21. Ironkwe, U. I., & Success, G. O. (2017). Environmental accounting and sustainable development: A study of Niger Delta Area of Nigeria. *International Journal of Business and Management Invention*, 6(5), 01-12.
22. Mia, M. F. (2022) Corporate Social Responsibilities Performed by leading Private Commercial Banks in Bangladesh.
23. Hussain, M. D., Halim, M. S. B. A., & Bhuiyan, A. B. (2016). Environmental accounting and sustainable development: an empirical review. *International Journal of business and Technopreneurship*, 6(2), 335-350.
24. SyamRoy, Maniparna, (2016), "Green Accounting for Sustainable Development: Case Study of Industry Sector in West Bengal", Asutosh College, Kolkata, India.
25. Majid, M. F., Meraj, M., & Mubarik, M. S. (2022). In the Pursuit of Environmental Sustainability: The Role of Environmental Accounting. *Sustainability*, 14(11), 6526.
26. Francesco Di Tommaso, Arturo Gulinelli, (2019) "Corporate Governance and Economic Performance: The Limit of Short Termism".

27. Aguilera, Ruth V., Griffiths, Isak, (٢٠١٤), "An Introduction to Corporate Governance".
28. Beksultanova, A., Seleznev, A., & Shardan, S. (2021). Corporate governance under conditions of crisis. In *SHS Web of Conferences* (Vol. 128, p. 01039). EDP Sciences.
29. www.fbsa.gov.iq