

UKJAES

University of Kirkuk Journal
For Administrative
and Economic Science

ISSN:2222-2995 E-ISSN:3079-3521

University of Kirkuk Journal For
Administrative and Economic Science



Al-Sabaawi Manal Naji Saleh. The Availability of Financial Reporting Requirements for Climate Change Related Information in Iraqi Companies According to IFRS S1-S2 Sustainability Standards: An Applied Study. *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science* (2025) 15 (3) Part (2):185-195.

The Availability of Financial Reporting Requirements for Climate Change Related Information in Iraqi Companies According to IFRS S1-S2 Sustainability Standards: An Applied Study

Manal Naji Saleh Al-Sabaawi ¹

¹ University of Mosul - College of Administration and Economics, Mosul, Iraq

Manal_nagy@uomosul.edu.iq ¹

Abstract: The research aims to address the most important provisions of the International Financial Reporting Standard (IFRS S1), which provides a set of general requirements for disclosing financial information related to risks and sustainability opportunities, as well as the standard (IFRS S2), which aims to require entities to disclose material information about their exposure to risks and opportunities related to climate change. The research problem was to determine the extent to which Iraqi companies disclose information related to climate change in Iraqi companies according to IFRS S1 and IFRS S2 standards. The practical aspect included an examination form for a sample of companies listed on the Iraq Stock Exchange. One of the most important conclusions reached by the research is that climate change affects all economic sectors, but differs in the degree and type of exposure and the current and expected effects of risks and opportunities related to climate change, depending on the evaluation of the project value according to the sector, industry, and geography. Disclosure of opportunities and climate change enables users of financial reports to understand the governance and control processes and procedures used to monitor and manage risks and opportunities in climate change. Among the recommendations of the research is that companies should take into consideration providing information Comparability enables users of financial statements and reports to assess the impacts of opportunities and risks related to climate change. Furthermore, it is necessary to adhere to indicators specific to the Climate Change and Opportunities Disclosure Standards to enable entities to understand the governance and oversight processes used.

Keywords: International Standards, Sustainability, Climate Chang.

مدى توفر متطلبات الإبلاغ المالي عن المعلومات ذات العلاقة بالتغير المناخي في الشركات العراقية وفقاً لمعايير الاستدامة IFRS S1 – S2 دراسة تطبيقية

د. منال ناجي صالح السبعلاوي ¹

¹ جامعة الموصل - كلية الإدارة والاقتصاد، الموصل، العراق

المستخلص: يهدف البحث الى تناول اهم ماجاء في المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS S1) والذي تناول توفير مجموعة من المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية ذات الصلة بالمخاطر وفرص الاستدامة، فضلا عن معيار (IFRS S2) والذي يهدف إلى مطالبة الكيانات بالإفصاح عن المعلومات الجوهرية حول تعرضها للمخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية، حيث تمثلت مشكلة البحث في معرفة مدى قيام الشركات العراقية بالإفصاح عن المعلومات ذات العلاقة بالتغير المناخي في الشركات العراقية وفقا لمعايير IFRS S1 و IFRS S2، وتضمن الجانب العملي استمارة فحص لعينة من الشركات المدرجة ضمن سوق العراق للأوراق المالية، ومن اهم الاستنتاجات التي توصل اليها البحث ان التغيرات المناخية تؤثر على جميع القطاعات الاقتصادية ولكن تختلف في درجة ونوع التعرض والآثار الحالية والمتوقعة للمخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية وذلك باختلاف تقييم قيمة المشروع حسب القطاع والصناعة والجغرافية، كما ان الإفصاح عن الفرص والتغيرات المناخية يمكن مستخدمي التقارير المالية من فهم عمليات الحوكمة والرقابة والإجراءات المستخدمة لرصد وإدارة المخاطر والفرص في التغيرات المناخية، ومن التوصيات التي جاء بها البحث انه ينبغي على الشركات الاخذ بنظر الاعتبار توفير معلومات قابلة للمقارنة من خلال تمكين مستخدمي القوائم والتقارير المالية من تقييم اثار الفرص والمخاطر المتعلقة بالتغيرات المناخية، بالإضافة الى ضرورة الالتزام بالمؤشرات الخاصة بمعايير الإفصاح عن الفرص والتغيرات المناخية لتمكين المنشآت من فهم عمليات الحوكمة والرقابة على الاجراءات المستخدمة.

الكلمات المفتاحية: المعايير الدولية، الاستدامة، التغير المناخي.

Corresponding Author: E-mail: Manal_nagvy@uomosul.edu.iq

المقدمة

شهد العالم في الآونة الاخيرة اهتماما متزايدا بقضايا الاستدامة والمناخ، وذلك بعد أن أصدر مجلس معايير الاستدامة الدولية (ISSB) أول معيارين للإفصاح عن الاستدامة ضمن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS S1 & IFRS S2) وفي خطوة مهمة أخرى، صادق اجتماع وزراء المالية لمجموعة G7 رسميا على تشكيل فريق عمل جديد للإفصاح المالي المتعلق بالطبيعة (TNFD). كما قامت المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية (IOSCO) بالصادقة على المعيارين الجديدين، وأشاد مجلس معايير المراجعة والتأكد الدولية (IAASB) ومجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (IESBA) بجهود (ISSB) و (IOSCO) وقراراتهم في هذا الخصوص، ومع انتشار الاهتمام العالمي بالاستدامة والمناخ، يحظى مجلس معايير الاستدامة الدولية (ISSB) بدعم عالمي من قبل مجموعة G7 و G20، بالإضافة إلى أكثر من ٤٠ من محافظي البنوك المركزية. ويعتبر إصدار المعيارين الجديدين نقطة تحول في رؤية ISSB لوضع خط أساس عالمي يهدف إلى تحقيق توحيد معايير الإفصاح عن معلومات قابلة للمقارنة حول قضايا الاستدامة على جميع المستويات. ومن المتوقع أن تعزز هذه المعايير الجديدة أهمية تقارير الاستدامة وتضمنها في التقارير المالية الرئيسية، دون النظر للمعايير المحاسبية المستخدمة في إعداد التقارير المالية. وبناء عليه، سيتوجب على الكيانات أن تلتزم بتنفيذ عمليات وضوابط فعالة لممارسات الاستدامة البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG)، وأن تكون هذه الممارسات متصلة بالمعلومات المالية ومتوافقة معها، بدلا من أن تكون مجرد ممارسات منفصلة. سيدخل كل من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS S1) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (IFRS S2) حيز التنفيذ في ١ يناير ٢٠٢٤، وعلى الكيانات تطبيقهما على التقارير السنوية التي تبدأ في أو بعد هذا التاريخ. وقد دعت (ISSB) السلطات القضائية والهيئات العالمية الأعضاء إلى تبني هذين المعيارين وتحديد كيفية تنفيذهما والجدول الزمني لتطبيقهما. ويتوجب على الكيانات الغير ربحية والخاصة اتباع عمليات حوكمة وضوابط وإجراءات فعالة لرصد ومراقبة وتقييم المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، بالإضافة إلى اعتماد نهج شامل لإدارة هذه المخاطر والفرص وتقييم أداء الكيان في هذا السياق. لذلك، فإن فهم معايير الاستدامة وتأثيرها على الكيان يعد أمرا بالغ الأهمية في الوقت الحاضر والمستقبلي لضمان تحقيق الاستدامة.

المبحث الأول: منهجية البحث

أولاً: مشكلة البحث:

في ظل التوجهات العالمية نحو الاستدامة والشفافية في الإفصاح المالي، أصبح الإبلاغ عن المعلومات المتعلقة بالتغير المناخي أحد المرتكزات الرئيسة في التقارير المالية، لاسيما بعد إصدار IASB لمعايير الاستدامة IFRS S1 و IFRS S2، والتي تهدف إلى توحيد الإفصاح عن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة والمناخ. ورغم أهمية هذه الإفصاحات في تعزيز ثقة المستثمرين ودعم قرارات الجهات الرقابية، إلا أن مدى التزام الشركات العراقية بمتطلبات هذه المعايير والامور ذات العلاقة بالاستدامة لا يزال من الامور غير الواضحة والتي لم يتم التركيز عليها بعد رغم اهميتها، خصوصا في ظل التحديات التنظيمية والبيئية والمحاسبية التي تواجه البيئة العراقية. وبناءا على ماتقدم يمكن صياغة مشكلة البحث بطرح التساؤلات الآتية:

- ما مدى قيام الشركات العراقية بالإفصاح عن المعلومات ذات العلاقة بالتغير المناخي في الشركات العراقية وفقا لمعايير IFRS S1 و IFRS S2 ؟
- ما مدى توافق الإفصاحات الحالية في الشركات العراقية مع ما ورد في معايير IFRS S1 و IFRS S2؟

ثانياً: هدف البحث

حيث يهدف البحث الى التعرف على الاتي:

1. التعرف على المؤشرات التي يتضمنها معياري IFRS S1&S2 والمتعلقة بالإفصاح عن الاستدامة والتغيرات المناخية.
2. مدى التزام الشركات العراقية الموجودة ضمن سوق العراق للأوراق المالية بالإفصاح عن هذه المؤشرات وفق المعيارين.

ثالثاً: فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية رئيسة مفادها ان معايير IFRS S1&S2 تسهم في تعزيز فاعلية الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية ذات العلاقة بالتغير المناخي والخاصة بالانشطة البيئية والاجتماعية في البيئة العراقية.

رابعاً: أهمية البحث

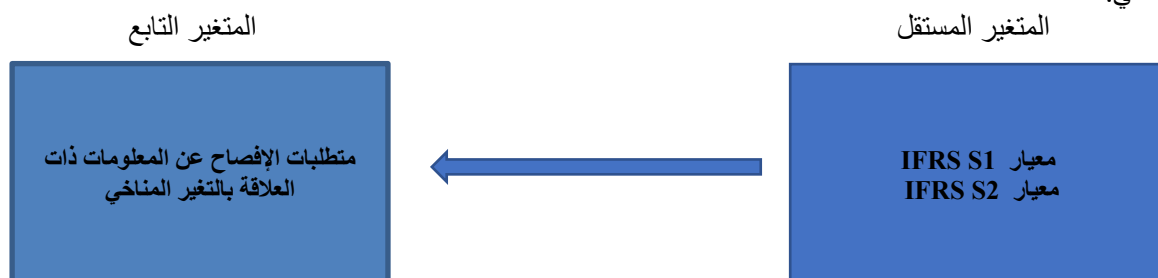
في ظل تزايد الاهتمام بالاستدامة والتغيرات المناخية والذي تطلب ضرورة اخذ العناصر التي تتأثر بها عند اعداد القوائم المالية بنظر الاعتبار لمواكبة التغيرات التي يشهدها العالم ولتقديم معلومات قابلة للمقارنة وتعبير بشكل افضل عن الأداء المالي، أصبح من الضروري تضمين مؤشرات معايير الاستدامة والتغيرات المناخية ضمن القوائم المالية لهذه الشركات وفق معياري IFRS S1&S2.

خامساً: منهج البحث

ولتحقيق أهداف البحث واختبار فرضيته تم الاعتماد في الجانب النظري على المنهج الوصفي من خلال الاستعانة بالرسائل والبحوث العلمية والانترنت، اما الجانب العملي فقد تم الاعتماد على استمارة فحص لعينة من الشركات الموجودة في سوق العراق للأوراق المالية.

سادساً: نموذج البحث

تضمن البحث متغيرات رئيسة مستقلة وتابعة، اذ تمثل معايير IFRS S1&S2 (المتغير المستقل)، في حين تمثل متطلبات الإبلاغ عن المعلومات ذات العلاقة بالتغير المناخي (المتغير التابع)، ويتضمن المتغير المستقل عدة متغيرات وهي الحوكمة والاستراتيجية والمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة والمركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية وأخيراً المقاييس والأهداف، وكما في الشكل الاتي:



الشكل (١): نموذج الدراسة

أولاً: مبررات التوجه نحو الإفصاح عن الاستدامة والتغيرات المناخية

تزايد اهتمام الفكر المحاسبي تنظيراً وتطبيقاً بالإفصاح والتوسع فيه بحكم أهميته من المعلومات التي تخدم اتخاذ القرارات وبهذا السياق اهتمت الهيئات المهنية والأكاديمية بنوعية الإفصاح وتباينت وجهات النظر حول وضع تعريف شمولي اذ جاء تعريفه في الاطار المفاهيمي المشترك ٢٠١٨ على انه توافر المعلومات التي تحدث فرقاً عند مستخدميها باتخاذ القرار على ان تكون المعلومة مفهومة وتراعي كلفة الاعداد ، وفي تعريف اخر بالاتجاه الشمولي ليغطي ابعاد الاستدامة البيئية والاجتماعية والحوكمة فضلاً عن البعد المالي ، لذا فان الإفصاح لم يعد مقصوراً على المعلومات المالية بل المعلومات الوصفية غير المالية يرافقه نهج (نغمة معينة) يعتمدها المدراء (نغمة الإفصاح) Ton at the top والتي تعني النوع والتكرار بكلمات مختارة تستخدم بالإفصاح تجاه النشاط وهي الوسيلة التي يقوم بها المديرين باستخدام أسلوب سردي للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية بكلمات مصحوبة بدلالات إيجابية ويؤدي ذلك الى توظيف المدراء لنغمة الإفصاح السردية للمعلومات الوصفية بالشكل الذي تظهر تقاريرهم المالية بالشكل الإيجابي ومحاولة إخفاء الأداء المالي الضعيف بتوظيف النغمة الإيجابية وينعكس هذا على الإفصاح ذا صلة بالاستدامة ليرز ما يسمى (التنويه الأخضر) والذي يعرف على انه (المعلومات المضللة) التي تنشرها الشركات لتقديم صورة مسؤولة بيئياً، فضلاً عن رغبة أصحاب المصلحة بالحصول على معلومات الاستدامة الأكثر ملائمة وموثوقة وقابلة للمقارنة وخالية من التحريفات وحجب المعلومات عند الحاجة الى معرفة استراتيجية الشركة في التعامل مع الاستدامة. (يعقوب وآخرون، ٢٠٢٣، ٤٧٦)

كما ان هناك العديد من المزايا الداخلية والخارجية التي تعود على المنشآت نتيجة قيامها بالإفصاح عن التغيرات المناخية كتطوير استراتيجيات وسياسات الحد من الانبعاثات وتحسين الاداء المالي للشركة فضلاً عن تحسين نظم اتخاذ القرارات، اما المزايا الخارجية فتتمثل في دعم سمعة الشركة وزيادة قدرة الشركة على جذب رؤوس الاموال والتركيز على الشفافية وتحقيق ميزة تنافسية للشركة بالإضافة الى تحسين الالتزام بالقوانين والتشريعات. (المسعودي، ٢٠٢٤، ٤٦)

ثانياً: جهود الهيئات والمنظمات المهنية في الإفصاح عن مخاطر الاستدامة والتغيرات المناخية

حيث تناولت العديد من المنظمات والهيئات موضوع مخاطر الاستدامة والتغيرات المناخية وكما يلي: (محمد، ٢٠٢٥، ١٤)

١. **المعهد الكندي CICA**: اصدر المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين CICA في سنة ٢٠١١ ملخصاً للإفصاح عن الآثار المالية المترتبة على تغير المناخ والقضايا البيئية الأخرى في تقرير الإدارة ، كما أصدر في آذار ٢٠١٧ نشرة بعنوان ملخص تنفيذي: تغيرات المناخ والإفصاحات ذات الصلة أعقبه في أواخر ٢٠١٨ تقرير سعى للفت انتباه المديرين إلى مسؤولياتهم عن مناقشات وتحليل الإدارة عن تغيرات المناخ وإثبات الإفصاحات ذات الصلة بالتغيرات المناخية في نشرة بعنوان (تدقيق تغيرات المناخ)، ومن المنظور السابق للاهتمام بالإفصاح عن غازات الاحتباس الحراري فإن المحاسبة قد تطورت من مجرد أداة لتوثيق وتسجيل وتصنيف وتحليل الأحداث الاقتصادية إلى مجموعة من الممارسات التي تهدف إلى التأثير على الواقع الاجتماعي وطريقة تفسير القرارات.

٢. **معهد المحاسبين القانونيين باستراليا ICAA**: يوصي المعهد الاسترالي بتطبيق معايير بروتوكول غازات الاحتباس الحراري مع التركيز على الإفصاح عن انبعاثات الكربون وتحديدًا على النقاط التالية:

- الإفصاح عن انبعاثات الكربون وذلك لأغراض مراقبة الدعاوى القانونية من خلال التطورات في القياس والتسجيل والتصديق المرتبط بهذه الانبعاثات، حيث تقدم تلك النظم دوافع سوقية لتخفيض الانبعاثات عندما تكون تكلفة التخفيض في أقل معدلاتها .
- الإفصاح عن التخفيضات التعويضية للكربون وآليات التنمية النظيفة: متضمنة تقنيات وأساليب التخفيض المطبقة ومنها تقنيات الفحم النظيف، وإعادة التشجير وتقنيات النقاط وتخزين الكربون، وكثير من نظم تجارة الكربون الناشئة التي تسهل التجارة في مشروعات التعويضات الكربونية.

- أثر نظم تجارة الانبعاثات على القوائم المالية: يعتبر هذا الإفصاح هو ما يأخذ المراجع في الاعتبار عند مراجعة القوائم المالية، فقد صممت نظم تجارة الكربون لتحقيق انخفاض في غازات الاحتباس الحراري من خلال استخدام تراخيص الانبعاثات القابلة للتداول.

٣. **معايير GRI**: يعد مجلس معايير الاستدامة المالية GSSB منظمة دولية تتمتع بالاستقلالية مدعومة بسخاء من قبل مجموعة متنوعة من الشركاء رائدة في مجال اعداد وتقديم التقارير الخاصة بالاستدامة من أجل ضمان التنمية المستدامة للشركات ويُعنى بإصدار مبادئ توجيهية طوعية للإبلاغ عن الأبعاد البيئية، الاقتصادية والاجتماعية ، وقواعد الحوكمة لأنشطة الوحدات الاقتصادية والتي من شأنها أن تعمل على تعزيز جودة ودقة التقارير الخاصة بالاستدامة، وقد اصدر المجلس المبادرة العالمية للتقارير GRI التي تعمل على تصميم وأعداد مجموعة من المعايير الخاصة بإعداد تقارير الاستدامة حول آثارها على البيئة أو الاقتصاد أو المجتمع من أجل خلق لغة مشتركة للمنظمات وأصحاب المصلحة ، ولقد صممت هذه المعايير في سبيل تعزيز جودة المعلومات المتعلقة بهذه الآثار وقابليتها للمقارنة على الصعيد العالمي، مما يتيح مزيداً من الشفافية والمساءلة للوحدات الاقتصادية، كما تتيح المعلومات المتوفرة من خلال تقارير الاستدامة لأصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين تكوين آراء مناسبة واتخاذ قرارات مبنية على حقائق بشأن مساهمة الوحدات الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة وأهدافها وتتألف مجموعة المعايير من ٣ معايير عامة وشاملة و ٣٣ معيار خاصة بمواضيع محددة تشتمل على الجوانب البيئية والاقتصادية والاجتماعية،

٤. **معايير SASB**: تم تأسيس مجلس معايير محاسبة الاستدامة SASB عام ٢٠١١ في أمريكا، وهو منظمة غير ربحية مستقلة لوضع المعايير، وكان ذلك من ضمن المبادرة التي أطلقها مجلس معايير المحاسبة المالية FASB ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، وقد طور SASB أكثر من ٧٧ معيار (وفق آخر تحديث عام ٢٠١٨)، وتتضمن معايير SASB موضوعات الإفصاح والمقاييس المحاسبية والبروتوكولات التقنية ومقاييس النشاط، وقد تم تصميم هذه المعايير لتحديد قضايا الاستدامة التي ستؤثر على الأداء التشغيلي والوضع المالي للشركات في قطاعات معينة.

٥. **معايير CDSB**: يعد مجلس معايير الإبلاغ المناخي CDSB اتحاد دولي من المنظمات غير الحكومية العاملة في مجال الأعمال والبيئة. ويعمل على تطوير ومواءمة نموذج إعداد التقارير العالمية للشركات لتقليل الاختلافات بين رأس المال الطبيعي والبيئي من جهة ورأس المال المالي من جهة أخرى. من خلال تقديم إطار عمل للشركات للإبلاغ عن المعلومات البيئية بنفس دقة المعلومات المالية. وهذا بدوره يساعدهم على تزويد المستثمرين بمعلومات بيئية مفيدة لاتخاذ القرار من خلال تقرير الشركة الرئيسي، مما يعزز تخصيص الفعال لرأس المال.

٦. **معايير IFRS**: مجلس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS هي منظمة غير ربحية ذات مصلحة عامة تم إنشاؤها لتطوير معايير عالية الجودة ومفهومة وقابلة للتنفيذ ومقبولة عالمياً في مجال المحاسبة والإفصاح عن الاستدامة. وإضافة الى معايير الإبلاغ المالي الدولية التي يصدرها المجلس منذ أكثر من ٢٠ عاماً إلا أنه في العام ٢٠٢٣ أصدر المجلس معيارين مهمين في مجال الاستدامة من خلال التعاون بين مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ومجلس معايير الاستدامة الدولية ISSB والتابعين لـ IFRS :

- معيار IFRS S1 المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة.

- معيار IFRS S2 الإفصاحات المتعلقة بالمناخ.

ثالثاً: الإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة

ان الهدف من اعداد التقارير المالية هو تزويد أصحاب المصالح بمعلومات ذات جودة عالية تفي بمتطلبات الإفصاح المالي وتقدم وصفا كاملا ودقيقا عن الأنشطة التي مارستها الشركة في الفترة الماضية والتي يمكن عن طريقها استشراف مستقبلها الاقتصادي لمعرفة مدى قدرة الإدارة على تحقيق أهدافها وكذلك ماهي الالتزامات المستقبلية التي يمكن ان تتحملها نتيجة ممارسة ذلك النشاط، ومن ضمن الأمور التي ينظر اليها أصحاب المصالح وبأهمية بالغة هي المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة وإمكانية تأثيرها على القرارات الاستثمارية المتخذة على المدى المتوسط وطويل الاجل والتي جاءت ضمن متطلبات تطبيق المعيار الدولي للإبلاغ عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة (IFRS S1) لتزويد مستخدمي تلك المعلومات بأساس كافٍ لتقييم آثار المخاطر والفرص المتاحة المتعلقة بالاستدامة وانعكاسها على قيمة الشركة والتدفقات النقدية المستقبلية على المدى القصير والمتوسط والطويل وإمكانية حصولها على التمويل وخفض كلفة رأس المال، اذ يمكن ان تتضمن معلومات الاتي: (الجبوري، ٢٠٢٢، ٣١٢)

١. كيفية إدارة المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة واستراتيجيات معالجتها.
٢. القرارات التي تتخذها الشركة والتي يمكن ان تؤدي الى تدفقات نقدية مستقبلية لم تستوفي بعد شروط الاعتراف وفق المعايير الدولية للإبلاغ عنها.
٣. التأثيرات البيئية والاجتماعية والمناخية المتعلقة بنشاط الشركة والعلاقة مع أصحاب المصالح.
٤. الأصول المتعلقة برأس المال الفكري والبحث والتطوير في الشركة.

رابعاً: الإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالتغيرات المناخية

بناء على تعدد اشكال مخاطر تغيرات المناخ وتزايد تداعياتها السلبية على المجتمع بوجه عام والمؤسسات بوجه خاص وزيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن معلومات التغيرات المناخية من قبل العديد من الهيئات والمنظمات المهنية والمجالس الدولية المعنية، حيث تطبق المنشآت هذا المعيار عندما يتوقع من المخاطر والفرص ان تؤثر بشكل معقول على التدفقات النقدية للمنشأة وإمكانية حصولها على التمويل او تكلفة رأس المال على المدى القصير والمتوسط وعلى المدى الطويل، ويتطلب المعيار الدولي لاعداد التقارير المالية IFRS S2: من المنشأة الكشف عن المعلومات حول حوكمتها واستراتيجيتها وإدارة المخاطر فضلاً عن المقاييس والاهداف التي تستخدمها لقياس ومراقبة وإدارة المخاطر والفرص التي تتعلق بالمناخ. (حمزة، ٢٠٢٤، ٨٦٤)

ولقد تم تصميم هذه المتطلبات لتمكين مستخدمي التقارير المالية للأغراض العامة من تقييم مدى تعرض المنشآت للتغيرات المناخية وكيفية إدارة المخاطر المتعلقة بها وذلك لتسهيل اتخاذ قرارات تخصيص رأس مال، وتتمثل متطلبات الإفصاح عن التغيرات المناخية وفقاً لتطلعات المدين والمدققين والمستثمرين بالمنشأة فيما يلي: (متولي والغريب، ٢٠٢٣، ٧٨٧)

١. تقديم معلومات حول مدى تعرض المنشأة للمخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية ووضع هذه المعلومات جنباً الى جنب مع المعلومات الأخرى المقدمة كجزء من التقارير المالية للأغراض العامة للمنشأة لمساعدة مستخدمي المعلومات في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، بما في ذلك المبالغ والتوقيت والتأكيد على المدى القصير والمتوسط والطويل وتوضع هذه المعلومات جنباً الى جنب مع القيمة التي ينسبها المستخدمون لتلك التدفقات النقدية والتي تمكنهم من تقييم قيمة المنشأة.
٢. التزام منشأة الإفصاح مع وصف للمخاطر والفرص الهامة المتعلقة بالتغيرات المناخية لتمكين مستخدمي التقارير المالية من تقييم آثار المخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية على قيمة المنشأة ومساعدتهم على فهم كيفية استخدام المنشأة للموارد والمدخلات المقابلة والأنشطة والمخرجات والنتائج التي تدعم استجابة المنشأة واستراتيجية إدارة المخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية وتقييم قدرة المنشأة على تكيف التخطيط ونموذج الاعمال والعمليات للمخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية.

٣. يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي التقارير المالية للأغراض العامة من فهم عمليات الحوكمة والرقابة والإجراءات المستخدمة لرصد وإدارة المخاطر والفرص والتغيرات المناخية، ولتحقيق هذا الهدف تقترح المسودة ان يطلب من المنشأة الإفصاح عن معلومات حول هيئة او هيئات الحوكمة والتي يمكن ان تشمل مجلس إدارة او لجنة او هيئة معادلة مكلفة بالحوكمة مع الاشراف على المخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية، ووصف دور الإدارة فيما يتعلق بالمخاطر والفرص المتعلقة بها.

٤. يجب على المنشأة الرجوع والنظر في إمكانية تطبيق العلاقات المتبادلة بين العناصر الأربعة الأساسية، وبين معايير الإفصاح عن الاستدامة الخاصة بالمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية، كما ينبغي تقديم الافصاحات بطريقة تمكن مستخدمي التقارير المالية للأغراض العامة من فهم العلاقات المتبادلة بين تلك الافصاحات.

٥. ضرورة ان تتضمن الافصاحات معلومات عن كيفية التخطيط لتحقيق أي من الاهداف المتعلقة بالتغيرات المناخية، وهذا يشمل معلومات حول استخدام تعويضات الكربون وخططها وافترضاها الهامة للأصول القديمة، والمعلومات النوعية والكمية حول التقدم في الخطط التي سبق الإفصاح عنها من قبل المنشأة ومدى اعتماد المنشأة على تعويضات الكربون وكيفية توليد التعويضات التي يتم استخدامها ومدى مصداقيتها وسلامة النظام الذي تحصل منه المنشأة على التعويضات والاثار المترتبة على قيمة المنشأة على المدى القصير والطويل بما يعكس حاجة مستخدمي التقارير المالية للأغراض العامة لفهم خطة المنشأة لتخفيض الانبعاثات والدور الذي تلعبه تعويضات الكربون ونوعية تلك التعويضات.

٦. تتمثل التحديات التي تواجهها المنشأة عند الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية في صعوبات المواءمة التنظيمية والبيانات وتقييم المخاطر واسناد التأثيرات في الحسابات المالية والافاق الزمنية المرتبطة بالمخاطر والفرص المرتبطة بالتغيرات المناخية مقارنة بالاعمال وتأمين الموافقة على الإفصاح عن النتائج علناً وتزداد آثار الإفصاح المالي عن المخاطر والفرص

المتعلقة بالتغيرات المناخية تعقيدا عند قيام المنشأة بتوفير معلومات محددة حول اثار المخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية على المنشأة، وقد تكون الاثار المالية ناتجة عن مجموعة من العوامل الأخرى للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة ولا يمكن فصلها لأغراض الإفصاح المتعلق بالتغيرات المناخية.

خامساً: تأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على الشركات والمستثمرين

هناك قلق متزايد في الفكر المحاسبي المعاصر من تبعات ظاهرة التغيرات المناخية لما تتضمنه من انعكاسات ومخاطر بالغة السوء سواء كانت بيئية أو اجتماعية أو اقتصادية، وكرد فعل منطقي زاد الاهتمام بالإفصاح عن مخاطر تلك التغيرات لما لها من تأثير كبير على كافة القرارات المالية للمستثمرين والمحللين الماليين. (فرج، ٢٠٢٣، ٣٦٠)

تؤثر التغيرات المناخية على جميع القطاعات الاقتصادية ولكن تختلف في درجة ونوع التعرض والاثار الحالية والمتوقعة للمخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية وذلك باختلاف تقييم قيمة المشروع حسب القطاع والصناعة والجغرافيا، وعند تقييم النتائج المالية والتشغيلية والتدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة يرغب مستخدمي التقارير المالية لأغراض العامة في الحصول على نظرة ثاقبة للحوكمة وإدارة المخاطر والاستراتيجية التي يتم فيها اشتقاق هذه النتائج، كما يريد المستخدمون أيضاً فهم أهداف المنشأة لإدارة المخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية والمقاييس التي تستخدمها المنشأة لقياس التقدم نحو تحقيق الأهداف، حيث يرى المستثمرون والمنظمون التأثير الاقتصادي للتغيرات المناخية بشكل مباشر، كما تواجه الأسواق المالية في جميع أنحاء العالم مخاطر متزايدة للتغيرات المناخية إلى الحد الذي بدأ فيه المستثمرون والنظر في آثار التقييم لمخاطر هذه التغيرات على تسعير الأصول، ويمكن تحليل العلاقة بين الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وقرارات المستثمرين من خلال المحددات الآتية: (متولي وغريب، ٢٠٢٣، ٧٩٨)

١. الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية (تصورات المستثمرين).
٢. الإفصاح عن التغيرات المناخية كمرتكز لأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات.
٣. الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية وعلاقته بحقوق الملكية.
٤. خصائص المنشأة وعلاقتها بالإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية.

المبحث الثاني: الجانب التطبيقي

أولاً: مجتمع وعينة البحث

ولتحقيق أهداف وفرضيات البحث سيتم اختبار الإفصاح عن التغيرات المناخية وفق معياري S1&S2 على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، حيث تم تحليل تقارير سنة ٢٠٢٤ من خلال قائمة فحص تم اعدادها من قبل الباحثة والتي شملت ٤١ فقرة موزعة على ١٠ محاور (٥ محاور تتعلق بمعيار IFRS S1 و ٥ محاور تتعلق بمعيار IFRS S2) شملت (الحوكمة ، الاستراتيجية، المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية والمقاييس والاهداف) لكلا المعيارين حيث سيتم اختيار العينة كما في الجدول الآتي:

جدول (١): مجتمع وعينة البحث

التسلسل	نوع القطاع	عدد الشركات مجتمع البحث	عدد الشركات عينة البحث	نسبة العينة الى المجتمع
١	مصارف	٤٩	٢٢	٪٤٥
٢	صناعي	٢٥	١٢	٪٤٨
٣	زراعي	٨	٢	٪٢٥
٥	تأمين	٥	٢	٪٤٠
٥	اتصالات	٢	٢	٪١٠٠
المجموع		٨٩	٤٠	

المصدر: سوق العراق للأوراق المالية

جدول (٢): المحور الأول/ متطلبات معيار IFRS S1 / الحوكمة

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تقييم لمهارة وكفاءة الجهات المسؤولة عن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة وتطويرها عند الحاجة	١٨	٪٤٥	٢٢	٪٥٥
٢	الآخذ بنظر الاعتبار المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة في استراتيجية الوحدة	٢٨	٪٧٠	١٢	٪٣٠
٣	تقوم الإدارة بالإشراف على تحديد الأهداف المتعلقة بالمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة	١٦	٪٤٠	٢٤	٪٦٠
٤	وجود ضوابط وإجراءات لدعم الرقابة على المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة	٣٣	٪٨٢,٥	٧	٪١٧,٥

المصدر: من اعداد الباحثة

ويتضح من خلال الجدول السابق وجود اهتمام ببعض عناصر الإفصاح المتعلقة بالحوكمة وفق القطاعات عينة البحث حيث كانت النسب معتدلة مما يدل على اهتمام هذه القطاعات بتطوير معايير الإفصاح.

جدول (٣): المحور الأول/ متطلبات معيار IFRS S1 / الاستراتيجية

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	اثار المخاطر والفرص المحتملة على استراتيجية الوحدة وعملية صنع القرار	٣٢	٪٩٥	٨	٪٥
٢	اثار للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة على المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية على المدى القصير والمتوسط والطويل وأخذها بنظر الاعتبار عند التخطيط المالي للوحدة	٢٩	٪٧٢,٥	١١	٪١٧
٣	استراتيجية لتقييم المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة قابلة للتعديل	٢٢	٪٥٥	١٨	٪٤٥
٤	خطة استراتيجية للتعامل مع المخاطر في عملية صنع القرار	١١	٪٢٧,٥	٢٩	٪٧٢,٥
٥	تقييم للتقدم الذي تحققة الوحدة مقارنة بتقارير سابقة	٣٤	٪٨٥	٦	٪١٥

المصدر: من اعداد الباحثة

ويتضح من خلال البيانات والنسب المتوفرة في الجدول السابق اهتمام القطاعات عينة البحث ببعض المؤشرات المتعلقة باستراتيجيات هذه الشركات فيما عدا وجود خطة استراتيجية للتعامل مع المخاطر في عملية صنع القرار حيث كانت النسبة منخفضة.

جدول (٤): المحور الأول/ متطلبات معيار IFRS S1 / المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	وصف لاناوع المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة التي يمكن توقعها	٢٥	٪٦٢,٥	١٥	٪٣٧,٥
٢	تحديد الافاق الزمنية على المدى القصير والمتوسط والطويل وكيف ترتبط بأفاق التخطيط من قبل الوحدة لاتخاذ القرار الاستراتيجي	٣٤	٪٨٥	٦	٪١٥
٣	الاحذ بنظر الاعتبار اختلاف الأفق الزمني باختلاف الصناعة التي تعمل بها الوحدة	١٠	٪٢٥	٣٠	٪٧٥
٤	الأماكن التي تتركز فيها المخاطرة في نموذج اعمال الوحدة كالمناطق الجغرافية او أنواع الموجودات المستخدمة	٢١	٪٥٢,٥	١٩	٪٤٧,٥
٥	سياسات تتبعها الوحدة في ترتيب وتحديد وتقييم أولويات تحديد المخاطر المتعلقة بالاستدامة	١٣	٪٣٢,٥	٢٧	٪٦٧,٥

المصدر: من اعداد الباحثة

ويتبين من خلال الجدول السابق انخفاض النسب المتعلقة بمؤشرات الإفصاح عن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة فيما عدا النقطة رقم (١) و(٢) والتي أظهرت النسب التزام الشركات المدرجة في القطاعات عينة البحث بالإفصاح عنها.

جدول (٥): المحور الأول/ متطلبات معيار IFRS S1 / المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة على المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية لفترة التقرير الحالية	١٤	٪٣٥	٢٦	٪٦٥
٢	تأثيرات متوقعة للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة على المدى القصير والمتوسط والطويل	١١	٪٢٧,٥	٢٩	٪٧٢,٥
٣	مخاطر كبيرة تتعلق بتعديلات جوهرية على القيم الدفترية للأصول والالتزامات في القوائم المالية	٩	٪٢٢,٥	٣١	٪٧٧,٥
٤	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة على خطط النفقات الاستثمارية	٨	٪٢٠	٣٢	٪٨٠
٥	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة على المشاريع المشتركة	١٣	٪٣٢,٥	٢٧	٪٦٧,٥
٦	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة على استهلاك الأصول	١٤	٪٣٥	٢٦	٪٦٥
٧	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة على مجالات الاعمال الجديدة	١٠	٪٢٥	٣٠	٪٧٥

المصدر: من اعداد الباحثة

يتضح من خلال الجدول السابق انخفاض مؤشرات الإفصاح عن المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية للشركات المدرجة في القطاعات عينة البحث التي جاءت في المعايير IFRS S1&S2 .

جدول (٦): المحور الأول/ متطلبات معيار IFRS S1 / المقاييس والاهداف

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تقييم المقاييس المتبعة في الإفصاح الحالي في حالة اعتماد المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية	١٢	٣٠٪	٢٨	٧٠٪
٢	اعتماد مقاييس اخرى وعدم اعتماد المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية	٨	٢٠٪	٣٢	٨٠٪
٣	تطوير مقياس من قبل الوحدة بالاعتماد على معايير او مصادر أخرى	٦	١٥٪	٢٤	٨٥٪
٤	الإفصاح عن أي تعديلات على الأهداف الموضوعية المتعلقة بالاستدامة	٥	١٢,٥٪	٣٥	٨٧,٥٪
٥	نسبة انجاز كل هدف وتوضيح الاتجاهات والتغيرات في أداء الوحدة	٢٨	٧٠٪	١٢	٣٠٪
٦	الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالاستدامة في تقاريرها المالية ذات الأغراض العامة	٣٤	٨٥٪	٦	١٥٪
٧	ادراج تقارير خاصة بالاستدامة وعدم الإفصاح عنها مع البيانات المالية في تقاريرها المالية	١٥	٣٧,٥٪	٢٥	٦٢,٥٪
٨	تشمل الإفصاحات المتعلقة بالاستدامة مدة ١٢ شهر	٣٩	٩٧,٥٪	١	٢,٥٪
٩	تشمل الإفصاحات المتعلقة بالاستدامة مدة اقل او اكثر من ١٢ شهر	٢	٥٪	٣٨	٩٥٪
١٠	الإفصاح عن أوجه عدم التأكد في المعلومات التي تؤثر على المبالغ التي يتم الإفصاح عنها	١٢	٣٠٪	٢٨	٧٠٪
١١	تصحيح الأخطاء الناتجة عن معلومات غير مؤكدة تخص فترات سابقة والإفصاح عنها في التقرير الحالي	٨	٢٠٪	٣٢	٨٠٪

المصدر: من اعداد الباحثة

يتضح من خلال الجدول السابق التزام الشركات عينة البحث بالحد الأدنى لما جاء بالمعايير الدولية وعدم توافر العديد من مؤشرات الإفصاح وفق معيار IFRS S1&S2 فيما عدا بعض المؤشرات التي يتم تطبيقها في معظم القطاعات.

جدول (٧): المحور الثاني/ متطلبات معيار IFRS S2 / الحوكمة

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تقييم لمهارة وكفاءة الجهات المسؤولة عن المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ وتطويرها عند الحاجة	١٦	٤٠٪	٢٤	٦٠٪
٢	الآخذ بنظر الاعتبار المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ في استراتيجية الوحدة	٨	٢٠٪	٣٢	٨٠٪
٣	تقوم الإدارة بالإشراف على تحديد الأهداف المتعلقة بالمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ	٧	١٧,٥٪	٣٣	٨٢,٥٪
٤	وجود ضوابط وإجراءات لدعم الرقابة على المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ	٦	١٥٪	٣٤	٨٥٪

المصدر: من اعداد الباحثة

من خلال الجدول السابق نلاحظ انخفاض مؤشرات الإفصاح عن معظم الفقرات المتعلقة بالحوكمة وفق معيار IFRS S2 والذي يعتبر مؤشر سلبي يشير الى عدم التزام أغلبية الشركات عينة البحث لما جاء في هذا المحور.

جدول (٨): المحور الثاني/ متطلبات معيار IFRS S2 / الاستراتيجية

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	الآثار الحالية والمتوقعة للمخاطر والفرص المحتملة المتعلقة بالمناخ على نموذج اعمال الوحدة	٧	١٧,٥٪	٣٣	٨٢,٥٪
٢	اثر للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية على المدى القصير والمتوسط والطويل وأخذها بنظر الاعتبار عند التخطيط المالي للوحدة	٩	٢٢,٥٪	٣١	٧٧,٥٪
٣	الاستراتيجية الموضوعية لتقييم المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ قابلة للتعديل	١٢	٣٠٪	٢٨	٧٠٪
٤	وجود خطة استراتيجية للتعامل مع المخاطر في عملية صنع القرار	١٤	٣٥٪	٢٦	٦٥٪
٥	وجود تقييم للتقدم الذي تحققه الوحدة مقارنة بتقارير سابقة	٢٨	٧٠٪	١٢	٣٠٪

المصدر: من اعداد الباحثة

يتضح من خلال الجدول السابق انخفاض مؤشرات الإفصاح عن محور الاستراتيجية ضمن معيار IFRS S2 فيما النقطة رقم (٥) حيث اعتبرت معتدلة نسبياً مقارنة بالمؤشرات الأخرى.

جدول (٩): المحور الثاني/ متطلبات معيار IFRS S2 / المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	وصف لأنواع المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ التي يمكن توقعها	١٠	٪٢٥	٣٠	٪٧٥
٢	تحديد الافاق الزمنية على المدى القصير والمتوسط والطويل وكيف ترتبط بأفاق التخطيط من قبل الوحدة لاتخاذ القرار الاستراتيجي	٣٢	٪٨٠	٨	٪٢٠
٣	الاحذ بنظر الاعتبار اختلاف الأفق الزمني باختلاف الصناعة التي تعمل بها الوحدة	٣٨	٪٩٥	٢	٪٥
٤	الاماكن التي تتركز فيها المخاطرة في نموذج اعمال الوحدة كالمناطق الجغرافية او أنواع الموجودات المستخدمة	٣٤	٪٨٥	٦	٪١٥
٥	سياسات تتبعها الوحدة في ترتيب وتحديد وتقييم أولويات تحديد المخاطر المتعلقة بالمناخ	٢٧	٪٦٧,٥	١٣	٪٣٢,٥

المصدر: من اعداد الباحثة

من خلال الجدول السابق يتبين ارتفاع مؤشرات الإفصاح نسبياً عن المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ ضمن معيار IFRS S2 فيما النقطة رقم (١) والتي تضمنت وصف لأنواع المخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ التي يمكن توقعها والتي من المتوقع ارتفاعها في المستقبل نظراً لالتزام معظم الشركات عينة البحث بباقي المؤشرات.

جدول (١٠): المحور الثاني/ متطلبات معيار IFRS S2 / المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية لفترة التقرير الحالية	١٧	٪٤٢,٥	٢٣	٪٥٧,٥
٢	تأثيرات متوقعة للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على المدى القصير والمتوسط والطويل	١٨	٪٤٥	٢٢	٪٥٥
٣	مخاطر كبيرة تتعلق بتعديلات جوهرية على القيم الدفترية للأصول والالتزامات في القوائم المالية	١٢	٪٣٠	٢٨	٪٧٠
٤	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على خطط النفقات الاستثمارية	١٣	٪٣٢,٥	٢٧	٪٦٧,٥
٥	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على عمليات الاستحواذ والتصفية	١١	٪٢٧,٥	٢٩	٪٧٢,٥
٦	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على المشاريع المشتركة	١٢	٪٣٠	٢٨	٪٧٠
٧	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على استهلاك الأصول	١٤	٪٣٥	٢٦	٪٦٥
٨	تأثير للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ على مجالات الاعمال الجديدة	١٥	٪٣٧,٥	٢٥	٪٦٢,٥

المصدر: من اعداد الباحثة

ويتضح من خلال الجدول السابق انخفاض كبير في مؤشرات الإفصاح عن المركز المالي والاداء المالي والتدفقات النقدية بسبب دقة وحداثة بعض التفاصيل الموجودة ضمن هذا المحور والتي يتوقع ارتفاع مستوى التزام الشركات في الإفصاح عنها في المستقبل القريب.

جدول (١١): المحور الثاني/ متطلبات معيار IFRS S2 / المقاييس والاهداف

ت	المؤشرات	متوفر		غير متوفر	
		العدد	النسبة المئوية	العدد	النسبة المئوية
١	بيان المقاييس المتبعة في الإفصاح الحالي في حالة اعتماد المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية	٣٣	٪٨٢,٥	٧	٪١٧,٥
٢	اعتماد مقاييس اخرى وعدم اعتماد المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية	٨	٪٢٠	٣٢	٪٨٠
٣	تطوير مقياس من قبل الوحدة بالاعتماد على معايير او مصادر أخرى	١٣	٪٣٢,٥	٢٧	٪٦٧,٥
٤	نسبة انجاز كل هدف وتوضيح الاتجاهات والتغييرات في أداء الوحدة	٣١	٪٧٧,٥	٩	٪٢٢,٥
٥	الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمناخ في تقاريرها المالية ذات الأغراض العامة	٢٢	٪٥٥	١٨	٪٤٥
٦	ادراج تقارير خاصة بالمناخ وعدم الإفصاح عنها مع البيانات المالية في تقاريرها المالية	١٧	٪٤٢,٥	٢٣	٪٥٧,٥
٧	الإفصاح عن المعلومات الخاصة بانبعثات غازات الاحتباس الحراري	١٨	٪٤٥	٢٢	٪٥٥
٨	مخاطر التحول المتعلقة بالمناخ ونسبة الأصول المعرضة لمخاطر التحول	٢١	٪٥٢,٥	١٩	٪٤٧,٥
٩	تحديد للانفاق الرأسمالي المخصص للمخاطر والفرص المتعلقة بالمناخ	٢٢	٪٥٥	١٨	٪٤٥
١٠	التزامات قضائية ناتجة عن اتفاقيات دولية	٣٢	٪٨٠	٨	٪٢٠

المصدر: من اعداد الباحثة

من خلال الجدول السابق يتضح تباين مستوى الالتزام بمؤشرات الإفصاح التي جاءت ضمن محور المقاييس والاهداف بسبب تنوع المؤشرات والالتزام اقلية الشركات ببعض المؤشرات الروتينية التي اعتادت عليها وصعوبة الانتقال الى معايير حديثة، كما يتوقع ارتفاع هذه المؤشرات في المستقبل بسبب التوجه العالمي نحو الاستدامة وتحسين مؤشرات الإفصاح ومواكبة التغيرات والتغيير نحو الأفضل.

الاستنتاجات

١. يعتبر اصدار معيار IFRS S1&S2 نقطة تحول في رؤية ISSB مجلس معايير الاستدامة المالية لوضع خط أساس عالمي يهدف الى تحقيق توحيد معايير الإفصاح عن معلومات قابلة للمقارنة حول قضايا الاستدامة على جميع المستويات.
٢. يتطلب تعدد اشكال مخاطر تغيرات المناخ وتزايد تداعياتها السلبية زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن التغيرات المناخية.
٣. يتمثل الهدف من الإفصاح عن المخاطر والفرص الهامة المتعلقة بالتغيرات المناخية في تمكين مستخدمي التقارير المالية من تقييم اثار المخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية على قيمة المنشأة.
٤. هناك العديد من الجهود والمبادرات حول الإفصاح عن التغيرات والتي تهدف الى توفير معلومات قابلة للمقارنة بالأسواق العالمية.
٥. تؤثر التغيرات المناخية على جميع القطاعات الاقتصادية ولكن تختلف في درجة ونوع التعرض والاثار الحالية والمتوقعة للمخاطر والفرص المتعلقة بالتغيرات المناخية وذلك باختلاف تقييم قيمة المشروع حسب القطاع والصناعة والجغرافية.
٦. كما ان الإفصاح عن الفرص والتغيرات المناخية يمكن مستخدمي التقارير المالية من فهم عمليات الحوكمة والرقابة والإجراءات المستخدمة لرصد وإدارة المخاطر والفرص في التغيرات المناخية.
٧. يتضح من خلال الجانب العلمي التزام المنشآت باختلاف قطاعاتها بالإفصاح عن بعض المؤشرات التي تضمنتها معايير IFRS S1&S2 بشكل تلقائي من خلال التزامها ببعض العناصر التي تقوم بالإفصاح عنها والتي تتعلق بالبيئة والمناخ، في حين غياب الكثير من المؤشرات التي تضمنتها معايير IFRS S1&S2 ضمن القوائم المالية للشركات عينة البحث.

التوصيات

١. ضرورة الاهتمام بالإفصاح عن التغيرات المناخية في ظل تزايد وتعدد اشكال مخاطر تغيرات المناخ والاثار السلبية المترتبة عليها.
٢. ينبغي على المنشآت الاخذ بما جاء في الجهود والمبادرات والمعايير التي تناولت مؤشرات الإفصاح عن التغيرات المناخية لمواكبة التغيرات التي تحدث في العالم والذي يمكنها من توفير معلومات قابلة للمقارنة في الأسواق العالمية.
٣. كما ينبغي على الشركات الاخذ بنظر الاعتبار توفير معلومات قابلة للمقارنة من خلال تمكين مستخدمي القوائم والتقارير المالية من تقييم اثار الفرص والمخاطر المتعلقة بالتغيرات المناخية.
٤. ضرورة الالتزام بالمؤشرات الخاصة بمعايير الإفصاح عن الفرص والتغيرات المناخية لتمكين المنشآت من فهم عمليات الحوكمة والرقابة على الاجراءات المستخدمة لرصد وإدارة الفرص ومخاطر التغيرات المناخية.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

- ١- الجبوري، علي خلف كاظم (٢٠٢٢)، مدى ملائمة البيئة العراقية لتطبيق متطلبات الإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالاستدامة وفق معيار IFRS S1 وتأثيره على كلفة الدين: بحث تطبيقي في عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد ٠٩، العدد ٠٢.
- ٢- المسعودي، منتظر محمد علي محسن (٢٠٢٤)، تأثير الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على وفق IFRS-S2 في قيمة الشركة وانعكاسه على قرارات المستثمرين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة كربلاء - العراق.
- ٣- حمزة، بن خليف (٢٠٢٤)، نحو توجه دولي جديد للمعايير الدولية لاعداد التقارير المالية للاستدامة (IFRS Sustainability)، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد ٠٧، العدد ٠٢.
- ٤- خط أساس عالمي جديد نحو الاستدامة، مهند بن محمد آل قاسم، ٢٠٢٣، صحيفة مقال <https://maaal.com/2023/08/>.
- ٥- شحاته، محمد موسى علي (٢٠٢٣)، مؤشر الإفصاح المحاسبي عن معلومات التغيرات المناخية كمدخل لتقييم جودة محفظة التمويل المستدام وأثره على مؤشرات الأداء الرئيسية KPIs مع ادلة ونماذج تطبيقية بالبنوك التجارية المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، المجلد ١٥، العدد ٣.
- ٦- فرج، سهى السيد حسن (٢٠٢٣)، اثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية (دليل تطبيقي من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية)، المجلة العلمية للبحوث التجارية، العدد الرابع، الجزء الأول.
- ٧- متولي، مصطفى زكي حسين والغريب، حسين عبدالعال سالم (٢٠٢٣)، الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية: تحديا جديدا للمعدين والمراجعين والمستثمرين مع دراسة تطبيقية في البيئة المصرية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، المجلد ٤، العدد ٢.
- ٨- محمد، عبد الواحد غازي (٢٠٢٥)، دور الحوكمة البيئية في تعزيز الإفصاح عن المعلومات المالية ذات العلاقة بالتغير المناخي (إطار مقترح في ضوء المعايير الدولية)، المؤتمر العلمي الاول لكلية العلوم الادارية / جامعة المستقبل.
- ٩- يعقوب، ابتهاج إسماعيل والسراجي، يوسف دولا ب و الجاوي، طلال محمد علي (٢٠٢٣)، تكييف الفكر المحاسبي لمغيرات البيئة من منظور متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية ذات الصلة بالاستدامة وفق معياري IFRS S1&S2 _ دليل من البيئة العراقية، مجلة وارث العلمية، المجلد ٥، العدد ١٦.

ثانياً: المصادر العربية المترجمة

- 1- A New Global Baseline for Sustainability, Muhannad Bin Muhammad Al-Qasim, 2023, Maqal Newspaper, <https://maaal.com/2023/08/>
- 2- Al-Jubouri, Ali Khalaf Katea (2022), The Suitability of the Iraqi Environment for Implementing Sustainability-Related Financial Information Disclosure Requirements According to IFRS S1 and Its Impact on the Cost of Debt: An Applied Study of a Sample of Companies Listed on the Iraq Stock Exchange, Journal of Economic and Financial Research, Volume 9, Issue 2.
- 3- Al-Masoudi, Muntadhar Muhammad Ali Mohsen (2024), The Impact of Climate Change Risk Disclosure According to IFRS S2 on Company Value and Its Impact on Investor Decisions, Unpublished Master's Thesis, University of Karbala, Iraq.
- 4- Farag, Soha Al-Sayed Hassan (2023), The Impact of Climate Change Risk Disclosure on the Evaluative Ability of Accounting Information (Applied Evidence from Non-Financial Companies Listed on the Egyptian Stock Exchange), Scientific Journal of Business Research, Issue 4, Part 1.
- 5- Hamza, Bin Khalif (2024), Towards a New International Approach to International Financial Reporting Standards for Sustainability (IFRS Sustainability), Al-Manhal Economic Journal, Volume 7, Issue 2.
- 6- Metwally, Mustafa Zaki Hussein and Al-Gharib, Hussein Abdel-Aal Salem (2023), Disclosure of Climate Change Risks: A New Challenge for Preparers, Auditors, and Investors, with an Applied Study in the Egyptian Environment, Scientific Journal of Financial and Commercial Studies and Research, Volume 4, Issue 2.
- 7- Mohammed, Abdul-Wahid Ghazi (2025), The Role of Environmental Governance in Enhancing the Disclosure of Financial Information Related to Climate Change (A Proposed Framework in Light of International Standards), First Scientific Conference of the Faculty of Administrative Sciences, Future University.
- 8- Shahata, Muhammad Musa Ali (2023), The Accounting Disclosure Index for Climate Change Information as an Approach to Evaluating the Quality of Sustainable Finance Portfolios and Its Impact on Key Performance Indicators (KPIs), with Evidence and Applied Models for Egyptian Commercial Banks, Scientific Journal of Financial and Administrative Studies and Research, Volume 15, Issue 3.
- 9- Yaqoub, Ibtihaj Ismail and Al-Saraji, Youssef Dolab and Al-Jajawi, Talal Muhammad Ali (2023), Adapting Accounting Thought to Environmental Variables from the Perspective of Accounting Disclosure Requirements for Financial Information Related to Sustainability According to IFRS S1 & S2 Standards - Evidence from the Iraqi Environment, Warith Scientific Journal, Volume 5, Issue 16.