



الإفصاح المحاسبي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة

م.د هبة الله مصطفى السيد علي

الباحث: وسام بخيت كاظم عبود الباحث: مصطفى وليد كاظم شرقي

جامعة وارث الانبياء (ع)

المستخلص

تظهر أهمية الإفصاح في سوق العراق للاوراق المالية بشكل عام وللشركات العامة بشكل خاص وذلك لاعتبارها جزء من منظومه الاعمال الاقتصادية في العالم ، خاصة إن مستلزمات سوق العراق للاوراق المالية تفرض على المنظمات او المنشآت أهمية مراعاة الإفصاح الكافي في التقارير المالية لتلك المنشآت او المنظمات وذلك من أجل تهيئة معلومات مهمة للمستخدمين تعزيز الثقة لدى المستثمرين في البيانات المالية واثبات مكانه المنشآت في الاسواق المالية الا ان هذا السوق يفتقر لتطبيق معايير الاستدامة . وبوفق ذلك انطلقت جدلية الدراسة التي تمثلت في التساؤل الرئيسي حول امكانيه معرفة دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق التنمية المستدامة.

و بالواقع أن تلك المشاكل المعرفيه مازالت تؤلف جدالاً كبير الاهميه لكل من المستوى الاكاديمي والتطبيقي. تهدف الدراسة للوقوف على ابرز المقومات الاساسية اللازمة للإفصاح المحاسبي ودورها في تحقيق التنمية المستدامة ومحاولة الاستفادة من تجربة بورصة البحرين . بإضافة لعرض وتوضيح الاطار النظري للإفصاح المحاسبي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة. وقد اجرت الدراسة تحليل مفصل لتجربة بورصة البحرين كحالة دراسية في اعتماد على تقاريرها المنشورة فضلاً عن ذلك تم توزيع استمارة استبيان لعينة من التدريسين في جامعة وارث الانبياء . تم استخدام الكثير من السبل المالية والاحصائية توصلت اليها الى العديد من النتائج والتوصيات وكانت من اهم تلك النتائج والتوصيات:

اثبتت النتائج الى عدم وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين الإفصاح المحاسبي في تحقيق التنمية المستدامة وهذا يعني انه لمستوى زيادة درجة الإفصاح تأثير في تحقيق التنمية المستدامة. وخلصت الدراسة بأهم التوصيات وجاء منها (الزام الجهات المختصة في تطبيق تجربة بورصة البحرين في الاستدامة فضلاً عن تخصيص نظام يختص للآراء والشكاوي في ظل جهودها لاهمية تعزيز الترابط مع الاطراف اصحاب العلاقة).

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي, التنمية المستدامة, بورصة البحرين

Abstract

The importance of disclosure appears in the Iraqi market for securities in general and for public companies in particular, as it is considered part of the global economic work system, especially since the requirements of the Iraqi market for securities impose on these companies the need to observe adequate disclosure in their financial reports in order to provide the necessary information to their users and increase confidence Investors in financial statements and strengthening the position of companies in the financial market, but this market lacks the application of sustainability standards. Hence, the study's argument started, which was represented in the main question about the possibility of knowing the role of accounting disclosure in achieving sustainable development.

In fact, this epistemological problem still constitutes a very important debate at both the academic and applied levels. This study aims to identify the most important basic elements



necessary for accounting disclosure and its role in achieving sustainable development and to try to benefit from the experience of the Bahrain Stock Exchange. In addition to presenting and clarifying the theoretical framework for accounting disclosure and its role in achieving sustainable development. The study conducted a detailed analysis of the experience of the Bahrain Stock Exchange as a case study based on its published reports. In addition, a questionnaire was distributed to a sample of teachers at the University of Warith Al-Anbiya. Many financial and statistical methods were used. The study concluded with many conclusions and recommendations, the most important of which are:

The results proved that there was no significant relationship between accounting disclosure in achieving sustainable development, and this means that the level of increasing the degree of disclosure had an impact on achieving sustainable development. The study concluded with the most important recommendations, including (obligating the competent authorities to implement the Bahrain Stock Exchange's experience in sustainability, as well as allocating a system for suggestions and complaints as part of its efforts to further enhance communication with the relevant authorities.)

key words: Accounting Disclosure, Sustainable Development, Bahrain Bourse

المقدمة:

ان التنمية المستدامة هي من اهم تطورات افكار التنمية الحديثه ، وجاءت كأبرز إضافه الى ادبيات التنمية خلال القرن الأخير، اذ ارتبطت هذه الظاهره في زيادة الادراك ازاء المشكلات البيئيه والعلاقات القائمه بين الانسان والتنمية البيئيه. فمجالات التنمية المستدامة متعددة الا ان اهمها تنحصر بثلاثة جوانب (اقتصادية، وبيئية، واجتماعية ثقافية). فبناء سمعة الشركات في الوقت الحديث لا يقتصر فقط على فلسفة تعظيم الارباح بل اعتمد على الإفصاح والذي يشتمل المعلومات المالية وغير المالية، والذي يهدف إعلام أصحاب المصالح بالمعلومات اللازمة عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركة من اجل تقييم أدائها على المدى الصحيح، مما ينعكس على تحسين سمعة الشركة في المجتمع بما يضمن من تحقيق الاستدامة والذي يروم الى تحقيق ميزة تنافسية لها.ومما ذكر اعلاه يتوجب على الشركات التي ترغب في تحسين جودة أرباحها أن يكون لها قبول مجتمعي من خلال الإفصاح عن ممارسات التنمية المستدامة لما لها من آثار إيجابية على تضيق فجوة المعلومات بين الإدارة والمستثمرين، وهو ما يؤدي بدوره إلى جذب المزيد من الاستثمارات وانخفاض تكلفة رأس المال وزيادة القيمة السوقية لأسم الشركة . وعلى وفق ذلك فقد تم تقسيم الدراسة الى اربعة اجزاء تناول الجزء الاول لمنهجية الدراسة في حين ان الجزء الثاني ركز للجانب النظري من الدراسة بينما خصص الجزء الثالث للجانب التطبيقي من الدراسة والذي قسم الى قسمين تناول الاول وصف للحالة الدراسية لبورصة البحرين بينما الثاني خصص للجانب الاحصائي , واخيراً ركز الجزء الرابع لاهم الاستنتاجات والتوصيات.

اولاً: منهجية الدراسة

١ - مشكلة الدراسة :-

تتمحور مشكلة الدراسة حول التساؤل الاتي:

هل ان الافصاح المحاسبي له دور في تحقيق التنمية المستدامة؟

٢-أهمية الدراسة :-

١- تتبع اهمية الدراسة بسبب الاهتمام المتزايد في المجتمع الدولي بشكل عام والمحلي بشكل خاص والمنشآت ذات القطاع الخاص وبمختلف أشكالها حول دور الافصاح والشفافيه في البيانات والتقارير المالية، والتي تلزم الادارات العليا لمنشآت تضع معايير محاسبية ورقابية لتحسين ادائها وزياده ثقه الاشخاص المساهمين بها .

٢- يزيد نظم الرقابة الداخليه حيث يعمل على اظهار أليبيانات الماليه بشكل معاكى لحقيقة الاوضاع الاقتصاديه والعمليات الماليه فبالنتالي سوف يزيد من اهميتها في الاسواق الماليه مما قد تؤثر بصوره ايجابيه على قيمه تلك المؤسسة ويلبي احتياجات الاسواق الماليه نحو زيادة بالشفافيه للبيانات الماليه المعروضه ، وكذلك كسب ثقة الوسط المالي ودعم التوجيهات الاقتصاديه فية .



٣- ينبغي علي الشركات التي ترغب في تحسين جودة أرباحها أن يكون له قبول اجتماعي من خلال الإفصاح عن ممارسات التنمية المستدامة وما له من أثر إيجابية، تؤدي الى جذب الاستثمارات المحلية والاجنبية وتخفيض تكلفة رأس المال وزيادة القيمة السوقية لاسهم الشركة .
٣ فرضيات الدراسة :-

بالاعتماد على مشكلة الدراسة فان فرضته كالآتي :
وجود علاقه ارتباط ذات صفه معنويه بين الافصاح المحاسبي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة.

٤- اهداف الدراسة :-

في اطار مشكلة وفرضية الدراسة يمكن صياغه اهداف الدراسة وكالاتي :

- ١- هدفت هذه الدراسة الى معرفة دور الافصاح المحاسبي في تحقيق التنمية المستدامة .
- ٢- هدف الدراسة الى معرفة مدى مساهمة الافصاح المحاسبي في زيادة نشاط السوق المالي .
- ٣- تهدف الدراسة لعرض وتوضيح الاطار النظري للإفصاح المحاسبي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة وذلك من خلال لاستعراض تجربة بورصة البحرين في تطبيق معايير الاستدامة على شركاتها العاملة فيها.

٢-٥ مجمع وعينة ومدة الدراسة :-

في ضوء مشكلة الدراسة واهدافها وفروضها واهميتها ،فان مجمع الدراسة تبلور في جزئين:
الجزء الاول: وصف بورصة البحرين كحالة دراسية

الجزء الثاني: تمثل في جامعة وارث الانبياء ،اما عينة الدراسة فشملت الكادر التدريسي في كلية الادارة والاقتصاد في جامعة وارث الانبياء . اما مدة الدراسة فشملت من ١٠-١٠-٢٠٢١ الى ٣٠-١٢-٢٠٢١

٢-٦ اجراءات واساليب الدراسة :-

تبلورت اجراءات واساليب الدراسة في اهداف الاستبانة من اجل اختيار فرضية من فرضيات الدراسة ومن ثم استخراج النتائج عبر استخدام برنامج (SPSS) من خلال تحليل البيانات لاستخراج المتوسط الحسابي والانحرافات ومعامل الانحدار والارتباط بغية استخراج المعنوية .

ثانيا: الجانب النظري الافصاح المحاسبي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة

تهدف إصدار المعايير المحاسبية الى توفير المعلومات المالية الملائمة التي تساعد مستخدمي التقارير المالية في ترشيد احكامهم واتخاذ قرارات مفيدة لهم (عبد اللطيف ، ١٩٨٨، ٧٥) . وتساهم هذه المعلومات المالية الى رفع كفاءة الاسواق المالية وتحقيق المنافع للاقتصاد الوطني. وقد ازدادت اهمية الافصاح المحاسبي نتيجة التطورات المستمرة في البيئة الاقتصادية والتي نجم عنها زيادة في متطلبات الافصاح المالي التي تلبى الحاجات المتنامية من قبل المهتمين بالشركات او الاستثمار بأسهمها لذلك بينت المعايير المحاسبة الحد الأدنى من المعلومات التي يتوجب على إدارة الشركات الافصاح عنها ضمن تقاريرها المالية المعدة .

ويعرف الافصاح بشكل عام على انه بث المعارف من مصدر إنتاجها الى الجهة التي تستخدمها وتستفيد منها فالافصاح هو نقل مهم وفعال للمعلومات من اشخاص يعلمونها لاشخاص لا يعلمونها (رزق ، ٢٠١١، ص١٦٤). وعرف على أنه العملية المنهجية الخاصة بتوفير المعلومات وجعل قرارات السياسة معلومة من خلال النشر في التوقيت المناسب (عبد العال حماد ، ٢٠٠٦، ص١٠٣). ويعرف ايضا على انه اظهار المعلومات الهامة للاشخاص المستثمرين وكذلك الدائنون وغيرهم من الذين يستفادون بطريقه تسمح لتخمين بمقدره مشروع ما على انه يحقق ارباح بالمستقبل ويكون بمقدوره سد التزاماته ويصف الافصاح الى افصاح مناسب ويمثل الحد الأدنى من الافصاح الواجب توافره في التقارير المالية ،وافصاح عادل ويرتبط بالنواحي الاقتصادية والاخلاقية والادبية ،وافصاح كافي وهو الحد الأدنى من المعلومات التي يزود بها جميع الفئات لجعل قراراتهم رشيدة ،وافصاح تام ويرتبط بنشر جميع المعلومات الملائمة لمستخدمي التقارير المالية بصورة عادلة .(الزعيبي ، الشطنواوي ، ٢٠١٢، ص٢٣٤)

كما عرف بأنه تقديم للمعلومات والبيانات للمستخدمين بشكل معنوي صادق ومناسب ليساعدهم في اتخاذ أقرارات كذلك فهو يمثل جميع المستخدمين الداخليين والخارجيين في ان واحد (ابو طالب ، ٢٠١٢، ص٣٢).

اما الافصاح المحاسبي :ويعد له دورٌ مهما ومركزياً مماثل في نظريه المحاسبه او في العمليات المحاسبية و تلخصت اهمية هذا المفهوم بعدما وجد من اهتمام واسع من عده جوانب منها (مطر ، ١٩٩٦، ص٣٧٥) .

أ- الجمعيات المهنية المحاسبية .



ب-
ت-

إدارات البورصة العالمية .

المستخدمون للتقارير والقوائم المالية .

ويمكن تعريف الإفصاح في المحاسبة على أنه توصيل المعلومات إلى المستفيدين في الوقت المناسب وبالشكل المطلوب ويساعد الإفصاح في تحسين فهم الجمهور لهيكل ونواحي ونشاط الشركة وسياساتها وأدائها في عصر تكنولوجيا المعلومات أصبح الإفصاح يعد من أعمدة الاقتصاد المعاصر وتبرز أهمية الإفصاح المحاسبي للمنشأة المساهمة العامة في تقاريرها ، حيث ظهرت (الخطيب، ٢٠٠٢، ص١٥٦) مدى أهمية الإفصاح للمنشأة الصناعية في تقاريرها المالية حين أن المنشأة الصناعية أهم القطاعات في أي دولة حيث أنها تصنف من أبرز العوامل المهمة في ازدهار الأعمال وتبنى على الثقة في وأقتصاد والاستثمار وذلك عن طريق علاقتها الوثيقة مع الهيئة الحكومية و المشرعة عن طريق التزامها بالانظمة والتشريعات المفروضة عليها ، لذلك تعد بيانات المالية للشركات أو المنشآت الصناعية من أهم المصادر للمعلومات بالنسبة لمتخذي القرارات الاقتصادية ، حيث يساهم الإفصاح الكافي أصحاب القرارات الاقتصادية لتقدير المركز المالي والأعمال والمهام التي تقوم بها الشركات ، معرفه المميزات والمواصفات التي تخص طبيعه اعمال تلك الشركات (عطا العلول ، حلس ، ٢٠١٠، ص٢٠).

وبالنظر لمدى أهمية الإفصاح قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية اصدار المعايير المحاسبية المرتبط بالإفصاح للبيانات المالية داخل تلك الشركات وبالاتماد على معيار المحاسبي الدولي الأول الخاص بالإفصاح المحاسبي للبيانات المالية لمجلس لجنة المعايير بشهر تموز ١٩٩٧ حيث أصبح جاري العمل على أليانات . و إضافة حول أهمية الإفصاح يجب ان توافر مدى كافي من الإفصاح في التقارير المالي يساعد مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات الصائبة ذلك ان مدى الإفصاح الكاف يصل الى تحقيق المميزات التالية (ابو طالب ، ٢٠١٢، ص٣٣):-

١- تطبيق العدالة بين مستخدمي البيانات المالية و المستثمرين وغيرهم من الامر الذي يضعف من محاولات المتاجر بناء على المعلومات الداخليه ويكون تطبيق العدالة من خلال إضافة الفرصه على المستثمرين اصحاب المعلومات الداخليه في جني ارباح على حساب المستثمرين الاخرين .
٢- الاقبال لمستثمرين لشراء اسهم المنشآت التي تفصح أكثر من غيرها لان المستثمر لا يرغب في المخاطره الناتجه عن نقص المعلومات على اقتراض جميع العناصر الاخرى تساوي التي لها علاقه بالاستثمار وتفضيل أسهم تلك المنشآت على غيرها يؤدي بالتفافع في اسعارها .

٣- المشاركه في استقرار الاسعار للاسهم للحفاظ عليها على حيث اي نقص في المعلومات يؤدي الى زياده متذبذبه في سعر السهم حيث تفتح المجال لعمليات المضاربه في الاسواق الماليه .(عطا العلول ، حلس ، ٢٠١٠، ص٢٢-٢١)

أهداف الإفصاح المحاسبي :-

ويهدف الإفصاح المحاسبي للمعلومات الآتية

١- إعطاء معلومات عن نتيجة النشاط وتحليلها لتساعد في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء .
٢- إعطاء معلومات عن الفائض او العجز الناجم عن المعاملات وسبل استثمار هذا الفائض ومصادر تغطية ذلك العجز ان وجد.
٣- إعطاء معلومات عن النفقات الرأسمالية والتشغيلية .
٤- إعطاء معلومات عن المركز المالي للوحدة ، الموجودات والالتزامات لتقويم قدرتها على الاستمرار في الاداء على افضل وجه .

٥- إعطاء معلومات من خلال التقارير والايضاحات المرفقة عن تطوير الاداء ومدى التزام منظمات الاعمال بالأسس والنظم والسياسات والخطط المحددة لتحقيق اهدافها .

أنواع الإفصاح المحاسبي :-

اختلفت الاراء لتحديد أنواع الإفصاح المحاسبي للمعلومات في التقارير الماليه حسب اراء ويؤدي ذلك الى تضارب واختلاف مصالح الاطراف المستفيدة اويقسم الإفصاح الى الأنواع الآتية :

١- الإفصاح الوقائي (التقليدي):

يلزم ان تكون المعلومات بموجب هذا النوع من الإفصاح على درجة عالية ممكنه من الدقه والوضوح والموضوعيه حتلا يتم اساءة استخدامها اذا تم استبعاد كم من المعلومات التي قد تكون مناسبة لأغراض اتخاذ القرار اذ من المحتمل ان هذا المفهوم التقليدي للإفصاح مستخدم او مستثمر عادي متوسط الذكاء والنباهه يكتفي بمعلومات محدده تجعل التقارير الماليه واضحه .



حيث يتطلب الإفصاح الوقائي هو الاستكشاف والبحث عن الأخطاء وكشفها وإظهار السياسات المحاسبية المستخدمة وإصلاح هذه الأخطاء المكتشفة في القوائم المالية، كذلك الإفصاح عن الأرباح والخسائر المحتملة والارتباطات المالية المحتملة والإفصاح عن الأعمال اللاحقة (عطا العلول، مجلس، ٢٠١٠، ص٢٧)

٢- الإفصاح التفاضلي :

ركز هذا النوع من الإفصاح على الاختلافات أو التناقضات بين العناصر في التقارير المالية بطريقة دقيقة من خلال إظهار التغييرات أو الاختلافات الأساسية عن طريق المقارنة (كرجي، جبار، ٢٠١٩، ص٣)

٣- الإفصاح الاعلامي (التثقيفي) :

لإفصاح الإعلامي (تعليمي):

وجد هذا النوع من الإفصاح لغرض الإفصاح الكاف والمناسب عن المعلومات المالية من أجل اتخاذ قرارات إفصاح مناسبة وهادفة. تشمل الأمثلة على هذه المعلومات الإفصاح عن مكونات الأصول الثابتة والنفقات الرأسمالية، والإفصاح عن التطور التاريخي للأمور المالية، والتقارير القطاعية، والتقارير المرحلية، والإفصاح عن التغييرات على مستوى السعر، والإفصاح عن التوقعات المالية، والإفصاح عن الأمور العادية وغير العادية والعناصر والفصل بينها عند إعداد البيانات المالية، والإفصاح عن التغييرات في أسعار الصرف، وأرباح وخسائر التغيير العملات الأجنبية، والإفصاح عن السياسات المتبعة وطرق حساب الفروق في العملات والمعاملات الأجنبية. (عطا العلول، مجلس، ٢٠١٠، ص٢٠)

• السياسات المحاسبية المتعلقة بالعرض والإفصاح

يتم إعداد القوائم المالية وفقاً لمتطلبات العرض والإفصاح الواردة في معيار المحاسبة المالية وبيان الأهداف والمفاهيم الصادرين عن القانونيين

عرض المعلومات في القوائم المالية يجب تقديم البيانات المالية بالترتيب التالي (عبد المنعم، ٢٠١٧، ص٢٣٧-٢٣٦-٢٣٥):

أ- قائمه المركز المالي .

ب- قائمه كشف الدخل .

ت- قائمه التدفق النقدي .

ث- قائمه التغييرات في حقوق المساهمين (الملاك) .

ج- ايضاحات القوائم المالية

• القوائم المالية الواجب الإفصاح عنها والإفصاح في اطار المعايير المحاسبية الدولية :-

تعتبر القوائم المالية اداة الادارة الاساسيه في ارتباط بالأطراف المهتمه بأنشطة المنشأة ومن خلال القوائم المالية يمكن للأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثره على المركز المالي للمنشأة وما حققته من نتائج وتمثل القوائم المالية الناتج النهائي للعمليات المحاسبية والتي تصف العمليات المالية للمنشأة وان التوسع في النطاق ومضمون الإفصاح اعتماداً على معايير خاصة جعله مستبعد على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها فضلاً عن ذلك أصبح الإفصاح المحاسبي بشكل من الاتجاهات الأساسية التي تحكم الاتجاهات المعاصرة للتنظيم المحاسبي

(علي، أمال، زرقون، ٢٠١٤، ص٢٠-١٩)

يهدف الإفصاح المحاسبي الى تمييز الظواهر اعلاه ، وتوضيح ملامحه بشكل يسهل فهم المعنى المطلوب يمكن الاستفادة منه لتحديد الاتجاهات الاساسيه التي لها أهميه كبيره لتزايد الطلب على المزيد من الإفصاح من قبل مستخدمي المعلومات

(Sharkas, 1982, 209).

• التنمية المستدامة:

حظي الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة باهتمام المنظمات المالية الدولية، حيث يقوم حالياً مجلس معايير المراجعة والتأكد الدولية (IAASB) بتعديل المعيار الدولي لخدمات التأكيد (ISAE 3000) من أجل تقديم خدمات تؤكد على تقارير الاستدامة، كما أكد الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC, 2009) علي أن تضمين معلومات التنمية المستدامة في التقارير السنوية للشركات يساعد علي تحسين أدائها أمام المستثمرين. كما قدمت المبادرة العالمية لإعداد التقارير (Initiatives) Global Reporting (GRI) إرشادات لمساعدة المستخدمين في تفسير وتقييم قرارات المنشأة بخصوص محتوى تقرير الاستدامة.



ويتأثر الإفصاح المحاسبي بالبيئة المحيطة الاقتصادية وبمستوى النمو الاقتصادي وطرق السياسه المالية والنقدية والمؤشرات الاقتصادية العامه. و تشترك التنمية المستدامة مع الافصاح بذات العوامل المؤثرة الا ان من اهمها ينحصر في ثلاثة جوانب (اقتصادية، وبيئية، واجتماعية ثقافية). وفقا لكل نشاط من تلك الأنشطة المنفردة، فأهمية مفهومه تكمن بتحديد العلاقات المتداخلة بالمجالات مع بعض. فالتنمية الاجتماعية المستدامة تسعى إلى التأثير على تطور وزيادة الوعي لدى الناس والمجتمعات بطريقه لتضمن من خلال ذلك تطبيق العدالة ورفع مستوى وتحسين ظروف المعيشه والصحة. أما في التنمية البيئية المستدامة فيصبح الهدف الأساسي حمايه الطبيعة والحفاظ على موارد الطبيعة. اما جانب تركز التنمية المستدامة الاقتصادية يتمثل في تحديث البنى الاقتصادية فضلا عن الإدارة الكفؤه للموارد والاجتماعية الطبيعية (Al-Ghamdi, 2007, 9).

التنمية المستدامة هي التنمية التي تحقق التوازن بين النظم البيئية والنظم الاقتصادية والنظم الاجتماعية ، وتساعد على تحقيق أقصى مستويات النمو في كل من هذه الأنظمة الثلاثة. يجب أن يُنظر إلى الاستدامة على أنها عملية واعية ومعقدة طويلة الاجل فضلا عن انها عملية شاملة لكافة المجالات والأبعاد، غايتها الأساس هو الإنسان و توفير كافة احتياجاته الحالية والمستقبلية كما هو واجب التنمية البشرية، كما أنه يجب المحافظة على البيئة (Chile, 2014, 66). فالتنمية المستدامة تشمل تحقيق سريع التحول بالقاعده التكنولوجيه للحضاره الصناعيه، مما يسبب إلى ظهور التكنولوجيا في تكنولوجيا الصديقة للبيئة الخضراء ، فكل هذا يقع ضمن نطاق سياسي يتميز بالمشاركه والفهم والحكمه في صنع القرارات، وبالتالي ضمان استدامة بيئيه واقتصاديه واجتماعيه وثقافيه وتكنولوجيه (Grosskurth & Rotmans, 2005: 135-150).

ان جميع الاستراتيجيات الحديثة اعتمدت على مبدأ لقياس التنمية المستدامة الى مجموعة من المؤشرات التي تشتمل على الكثير من الجوانب الواسعه مثل البيئة و الاقتصاد و حضاره المجتمع والثقافه ودور السياسه والحكومه واعداد السكان والامن العام واستخدام الموارد والجودة والصحة والسكان والرفاهيه والمواصلات ومن الأمثله المؤشرات في الجوانب الاقتصادية توزيع الفرص الوظيفيه وعداله توزيع الدخل والتدريب بينما شمل المؤشرات المرتبطه باستخدام الموارد الخطرة وأساليب المياه الموارد واستهلاك الطاقه ومن المؤشرات المرتبطة بالثقافه والحضارة الاجتماعية عناية الاطفال ومقدار النشاطات التطوعيه في العديد من البرامج والنشاطات المستدامة (Husseini, 2014, 20).

ان اسهامات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحقيق أهداف التنمية المستدامة هي مبادره تابعة للأمم المتحدة اهداف التنمية المستدامة (SDGs)^٣، والمعروفه بشكل رسمي باسم تحول عالمنا (جدول اعمال ٢٠٣٠ للتنمية المستدامة) وهي عباره عن مجموعه من (سبعة عشر) هدفً رسمت من قبل منظمه الامم المتحده (sustainabledevelopment, 2018:1) ، وقد ذُكرت ان تلك الاهداف في قرار الجمعية العامه للأمم المتحدة في الخامس والعشرون من أيلول / سبتمبر ٢٠١٥ ، وأدرجت أهداف التنمية المستدامة ال (١٧) في ١ كانون الثاني / يناير ٢٠١٦ لخطة التنمية المستدامة لعام ٢٠٣٠. وتترابط هذه الأهداف فيما بينها على الرغم ان لكل منها أهداف محددة خاصة به. وتشمل اهداف التنمية المستدامة مجموع كبيره من قضايا التنمية الاقتصادية والاجتماعيه (الفقر - المساواه بين الجنسين - المياه - الجوع - الصحة - الطاقة - البيئة - العدالة التعليم - تغير المناخ - الصرف الصحي الاجتماعيه) (wiki, 2018:1).

وعلى الرغم من أن أهداف التنمية المستدامة ليست ملزمة قانوناً، إلا ان الحكومات تأخذ زمام ملكيتها وتضع أطر وطنية لتحقيقها (un.org, 2018:1). ولذا فالدول هي التي تتحمل المسؤوليه الرئيسيه عن متابعة التقدم المحرز واستعراضه، مما يتطلب جمع بيانات نوعيه يسهل الوصول إليها في الوقت المناسب، بحيث تستند المتابعة والاستعراض على الصعيد الإقليمي إلى التحليلات التي تجري على الصعيد الوطني، وبما يساهم في المتابعه والاستعراض على الصعيد العالمي (sustainabledevelopment, 2018:1).

• ابعاد التنمية المستدامة:

١- البعد الاقتصادي:

يركز البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة على الانعكاسات الراهنه والمستقبلية لتأثير الاقتصاد على البيئة، ويرتكز هذا العنصر على مبدأ زيادة رفاهيه المجتمع إلى اعلى حد والتخلص من الفقر مع استغلال بشكل مثالي وعقلاني للموارد الطبيعية حيث يطرَح مساله تحايد وتمويل وتحسين التقنيات الصناعيه في مجال توظيف تلك الموارد (Husseini, 2014, 30).

^٣ Sustainable Development Goals



وقد حددت لجنة التنمية المستدامة في الامم المستدامة مؤشرات لقياس هذا البعد ومنها : الناتج المحلي الاجمالي ، نصيب الفرد / الناتج المحلي الاجمالي ، ومعدل الحساب الجاري / الناتج المحلي الاجمالي، ومعدل الصادرات والواردات / الناتج المحلي الاجمالي والاستثمار الاجنبي / الناتج المحلي الاجمالي ، ومعدل الاستخدام (١٥ سنة فاكثراً)، معدل النشاط لاقتصادي الخام ، عدد خطوط الهاتف لكل ١٠٠ شخص ، عدد خطوط الهاتف النقال / ١٠٠ شخص / عدد مستخدمي الانترنت / ١٠٠ شخص ، معدل استخدام الطاقة ومعدل النفايات الخطرة ومعدل تدويرها (un.org/sustainable2021)

٢- البعد الاجتماعي

تظهر فكره التنمية المستدامة بهذا المجال لرفض البطالة والفقر والتفرقة التي تقلل من حقوق المرأة، والهوه الكبيره بين الفقراء و الأغنياء ، ويتجلى البعد الاجتماعي هنا كاساس الاستدامة عن طريق العدالة الاجتماعية، وأهم مكونات البعد الاجتماعي هي: (تثبيت النمو الديمغرافي- ضبط السكان-الصحة والتعليم- التنوع الثقافي المشاركة الشعبية - تحقيق العدالة الاجتماعية بين افراد الجيل نفسه من جهة ثم بين افراد الجيل الحالي والمستقبلي من جهة اخرى) (Chile, ٢٠١٤: ٧١). وحسب لجنة الامم المتحدة للتنمية المستدامة فقد حددت مؤشرات لقياس هذا البعد ومنها : معدل البطالة ، معدل السكان دون خط الفقر ، معدل اجور الذكور والاناث معدل وفيات الاطفال دون الخامسة ، وعدل العمر المتوقع ، ومعدل السكان الذين تتوافر لديهم خدمات الماء والصرف الصحي ، والتحصين ضد الامراض المعدية ، معدل الالتحاق بالمرحلة الابتدائية ومعدل محو الامية (un.org/sustainable2021).

٣- البعد البيئي:

وهو متمثل في المحافظة على الموارد الطبيعية فضلاً عن الاستخدام العقلاني لها على أساس مستدام والتنبؤ لها بغرض الاحتياط والوقاية ويتمحور البعد البيئي حول مجموعة من العناصر نذكر منها (٣١ , ٢٠١٤ : Hussein). وحددت لجنة التنمية المستدامة في الامم المتحدة مؤشرات لقياس هذا البعد ومنها : تركيز الملوثات في المناطق الحضرية ، الاراضي الصالحة للزراعة ، الصيد السنوي للأسماك ، نسبة المناطق المحمي من المساحة الكلية للمدن ونسبية استخدام المبيدات (un.org/sustainable2021).

٤- البعد التكنولوجي:

تطبق الاستدامة التكنولوجية عن طريق اخذ باعتبارات التكنولوجيا التشريعات الزاجره والمحسنه والعمل على التقليل من الغازات التي تسبب الاحتباس الحراري وحمايه طبقة الأوزون من التدهور (un.org/sustainable2021) .

٥- البعد السياسي:

إن غياب البعد السياسي للتنمية المستدامة، والذي يبلوره مفهوم الحكم الراشد ، أثر بالغ على كافة الأبعاد الأخرى الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بصورة تعيق التنمية المستدامة. فالبعد السياسي هو الركيزة الأساسية لتحقيق التنمية المستدامة، من خلال تجسيد مبادئ الحكم الراشد وإدارة الحياة السياسية بشكل يراعي ويضمن مرتكزات الديمقراطية والشفافية في اتخاذ القرارات وتنامي الثقة والمصادقية، وتولي السيادة للمجتمع بأجياله المتلاحقة (Chile, ٢٠١٤ : ٧٢).

المبحث الثالث: الجانب العملي

سيتم تقسيم الجانب العملي الى جزئين , جزء تحليلي وجزء احصائي من اجل اختبار فرضيات الدراسة.

اولاً: الحالة الدراسية

ان اختيار الحالة الدراسية هو اختيار قصدي وذلك لان سوق الاوراق الماليه وضع اسس وطرق للاستدامة في سنة 2020 ، حيث ضمت عدة صياغات

الاهداف الاستراتيجية ركزت على محاور رئيسيه ومهمه متعلقة بتوجه سوق الاوراق الماليه في البحرين نحو الاستدامة. تحقق أهداف الاستراتيجية وخطط العمل الموضوعية طموحات بورصة البحرين نحو الحصول على مطالبها المرتبطة بالاستدامة، المدعومة بخطط العمل ذات الاجل القصير والمتوسط.

• الاستدامة في بورصة في مملكة البحرين:

تلعب سوق المال دورا مهم في تكوين مستقبل الاقتصاد العالمي. و تعطي بورصة البحرين أهمية مزج العوامل الاجتماعية و البيئية والحوكمة في العمليات التشغيلية[اليومية، لكي تحقق التنمية المستدامة وتوفر تطلعات الجهات ذات الارتباط وتحتل مملكة البحرين حاليا المركز رقم 76 في تصنيف الامم المتحدة لاهداف التنمية المستدامة ، ولقد صنفت احد الدولتين اللتين يحتلان هذا المركز على مستوى الخليج العربي. يسير ملحق الاستدامة مع أهداف الامم المتحدة للتنمية



المستدامه وكما تستعرض اهم المنجزات المحققة و تطورات في سوق الاوراق الماليه في مملكة البحرين بضوء الاستدامه في سنه 2020 . فهي تؤمن أن الركيزه الاساسية لتحقيق النجاح وتعزيز اداء العمل. ممارسات الاستدامه الجيده

• أهم مؤشرات الاستدامة 2020

١. ان بورصة البحرين تنتمي إلى النظم الوطنيه للاراء والشكاوي ضمن عمل جهودها لزيادة وتعزيزه مع الجوانب ذات العلاقة
٢. تقديم بورصة البحرين فعالية خاصة بعلاقات المستثمرين ، يتم خلالها مراجعه اقتراح تقارير الاستدامه لجميع الشركات المدرجة ، تليها وندوات عمل واجتماعات مع الجهات ذات العلاقة
٣. أطلقت شركة البحرين للمقاصة نظام إدارة قائمه الانتظار ، والذي يسمح للمستثمر بحجز المواعيد بشكل سابق إلكترونياً عبر الأجهزة الذكيه اللوحيه .
٤. ان بورصة البحرين تصدر دليلاً لمعايير الإفصاح البيئي والاجتماعي والحوكمة (الاستدامة) لتقارير الشركات المنطويه اذ تظهر بورصة البحرين دليلاً لمعايير الإفصاح البيئي والاجتماعي والحوكمة في برنامج تطوير عضوات مجلس الإدارة من الإناث.
٥. بورصة البحرين تستعرض تطوراتها وخططها أمام المستثمرين الدوليين في جولتها عبر الاتصال الفيديوي .
٦. نالت البورصة البحرينية جائزه الامتياز في التواصل مع العملاء في النظام المحلي للمقترحات والشكاوي (تواصل)
٧. تولت بورصة البحرين عدد من الفعاليات الهادفة إلى تمكين المراه وتطوير الية العمل عبر الانترنت من وذلك لتعزيز وتمكين الموظفين بشكل عام والموظفات بشكل خاص في بيئه العمل.
٨. عقدت بورصة البحرين وثيقه تفاهم مشتركة مع المجلس الأعلى للبيئة بغاية زيادة التعاون المشترك بين المجلس في المجالات المتعلقة بحماية البيئة والحفاظ عليها والبورصة. انتخبت بورصة البحرين بالاجماع عضو في مجلس ادارة الاتحاد للبورصات العربيه متمثله لدول الخليج العربي .
٩. أطلقت بورصة البحرين استبيانته لبيان رضا المستثمر لهدف استكشاف آراء المستثمر حول الخدمات التي تطرحها بورصة البحرين والمنتجات لرفع مدى الخدمة المقدمة

• استراتيجية البورصة البحرينية للاستدامة

وضعت البورصة البحرينية استراتيجياتها للاستدامة اذ شملت صياغة الأهداف الاستراتيجية على أساس المحاور الاساسيه المرتبطه بتوجه البورصة البحرينية باتجاه الاستدامة. تتضمن استراتيجيات الاستدامة الخاصة بها المواضيع الاساسية الآتية:



بورصة البحرين تقود أهدافنا الإستراتيجية وخطة عملنا طموحات بورصة البحرين نحو تحقيق مساعي الاستدامة ، مدعومة بخطط عمل قصيرة ومتوسطة المدى.

فعاليات الاستدامة في بورصة البحرين

اقامت بورصة البحرين بعقد وثيقة تفاهم مع المجلس الاعلى للبيئة وذلك لنشر الفعاليات المرتبطة بالاستدامة وبورها تزيد من القيم والممارسات للاستدامة بين المنشآت المدرجة والمستثمر، كما وضعت شركة Sustainability Excellence ملاحظاتها على تطبيقات الاستدامة في عام 2020 على وفق التزامها بالمعايير المستدامة وتوجهها في تطبيق الاستدامة وهو ما يتوافق مع اهداف الامم المتحدة المستدامة . وقامت بالشراكة مع شركه Sustainability Excellence بتوقيع سلسلة من الندوات والمحاضرات للشركات الداخلة لدعم وتشجيع التواصل والنقاش بين المستثمر والشركات المنضمه حول الضيائا



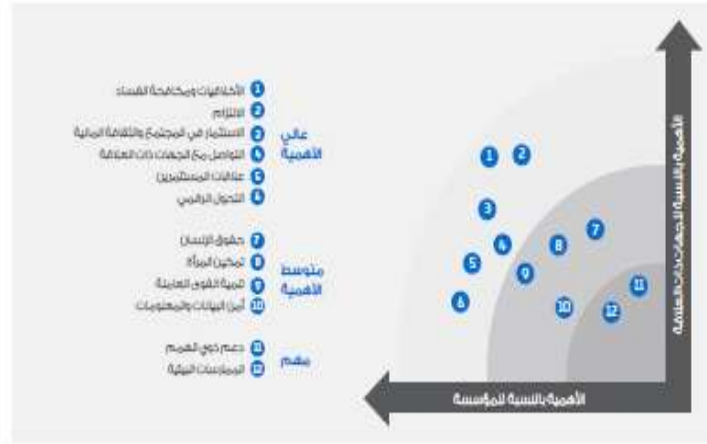
البيئية المهمة والاجتماعية والحوكمة، كما قامو بتحديث تقرير البحث التعاوني حول وضع الاستدامة في سوق رأس المال وفقاً للبيانات الاجتماعية والحوكمة والبيئية.

حيث قمنا عمل ورشه عن بعد بالتقارب مع إصدار بورصة البحرين لدليل الارشادي لمعايير الاستدامة للشركات المنظمه لعام 2020 كما جاءت هذه الورشة ضمن سلسلة ورش عمل تهدف إلى اهمية الوعي بأهمية تقديم تقارير الاستدامة وتشجيع الشركات المنظمه على الإفصاح والكشف عن معلومات الاستدامة ، بمشاركة أكثر من ٣٠ ممثلاً عن الشركات المنظمه والمؤسسات الماليه الأخرى .

القضايا ذات الأهمية

تسعى بورصة البحرين لشخيص القضايا الدولية والإقليمية الحالية والناشئة الخطره من جهه والتي تمتلك الفرص للمؤسسات والاطراف اصحاب العلاقة من جهه والقبول لهاجهة اخرى.

قامت بورصة البحرين في العام 2020 بإجراء تقييم بناءً على مراجعة تقييم الأقران وآراء خبراء الأطراف الثالثة لتحديد أهم الموضوعات المتعلقة بالاستدامة والتي تهتم المنظمة والأطراف ذات الصلة. بناءً على تقييم الأهمية ، تم اختيار ١٢ موضوعاً أساسياً وتم هيكلة القضايا ذات الأهمية لمعرفة بيان تأثير كل موضوع على قرارات الجهات ذات العلاقة وتأثيرها على عمل سوق البحرين للأوراق المالية.



اطار عمل الاستدامة:

ان أهمية النهج المتبع بخصوص الوعي المجتمعي و الاستدامة حجر اساس بالنسبة لبورصة البحرين، حيث تهدف لحصول مركز القيادة في مجال وضع المعايير والتوجهات المرتبطة بالاستدامة على مستوى القطاع. وان ضوء عمل البورصة البحرينية المتعلقة بالاستدامة هو كالاتي:





- التكيف مع أهداف الاستدامة للأمم المتحدة
صاغت بورصة البحرين إطار الاستدامة الخاص بها لتتوافق مع الأطر العالمية لتوجيه أنشطتها ، حيث تركز بشكل خاص على أهداف الأمم المتحدة للتنمية المستدامة والأهداف الأكثر صلة بالمؤسسه والأطراف ذات الصله



مقاييس الاستدامة (معايير)

معايير البيئية	معايير الاجتماعية	معايير الحوكمة
<p>١- توقيع مذكرة تفاهم مشترك مع المجلس الأعلى للبيئة بهدف تعزيز التعاون المشترك بين البورصة والمجلس في المجالات ذات العلاقة بحماية البيئة والمحافظة عليها .</p> <p>٢- تقليل انبعاثات الغازات الدفنية المنتجة بنسبة 4٪</p> <p>٣- استخدام نظام لحفظ الملفات إلكترونيا لأرشفة Laserfiche لغرض استبدال نظام أرشفة الملفات ورقيا.</p>	<p>١- تتشكل القوى العاملة في بورصة البحرين بنسبة تسع و ٥٩,٠٪ للجنس الذكور و ٤١,٠٪ للجنس الاناث حيث تشغل 7 سيدات مراكز إدارية متوسطة في حين تشغل ٣ سيدات مناصب إدارية رفيعة.</p> <p>٢- تطبيق إجراءات صحية واحترازية في ضوء جائحة كورونا (كوفيد - ١٩) تشمل:</p> <p>التعقيم الدوري للمرافق، توفير معدات الوقاية الشخصية، واعتماد جهاز ذكي</p>	<p>١- تأكيد أهمية الممارسات المتعلقة بمكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب عبر بيان مكافحة غسل الأموال.</p> <p>٢- لم تحدث أي حوادث تتعلق بالاحتيال أو تبييض الاموال أو دعم المنظمات والجماعات الارهابيه عام ٢٠٢٠</p> <p>٣- تألف مجلس إدارة بورصة البحرين من 9 أعضاء مستقلين وغير تنفيذيين، يبلغ عدد وهناك ٧ أعضاء ذكور بينما عدد الأعضاء من الإناث ٢..</p> <p>٤- لم تحدث أي اختراقات فعلية لأمن</p>



<p>المعلومات.</p> <p>٥- إطلاق النظام الوطني للمقترحات والشكاوى "تواصل" والحصول على جائزة التميز في التواصل مع العملاء بالنظام الوطني للمقترحات والشكاوى "تواصل".</p> <p>٦- الانضمام إلى مجلس إدارة جمعية علاقات المستثمرين بالشرق الأوسط</p>	<p>لقياس درجة الحرارة مصمم وفق تقنية الذكاء الاصطناعي، كما اعتمدت بورصة البحرين مبادرة العمل من المنزل كجزء من إجراءاتها الاحترازية.</p> <p>٣- إطلاق نظام إدارة قوائم الانتظار والذي يتيح للمستثمرين إمكانية الحجز المسبق للمواعيد إلكترونياً عبر الأجهزة الذكية</p> <p>٤- استمرار حلقات برامج الثقافة المالية والتي شملت: برنامج المستثمر الذكي، برنامج تحدي التداول الاستثماري وأكاديمية الاستثمار..</p>	<p>٤- اعتماد أدوات لا ورقية رقمية كالمواقع الإلكترونية DocuSign عبر تحديث %٥٠ من الإدارات لعملياتها. وصولاً إلى العمليات الرقمية (اللاورقية)</p>
--	--	--

المعايير البيئية



الممارسات البيئية: بصفتها جهة مؤثرة ، تلتزم بورصة البحرين بالحد من السلوكيات التي تؤثر على البيئة من خلال تنفيذ مجموعه من المبادرات لتحسين إداره الممارسات البيئية ، بما في ذلك استهلاك الكهرباء والمياه وانبعاثات الهواء والنفايات. وقعت بورصة البحرين هذا العام اتفاقية مع المجلس الأعلى للبيئة لتعزيز التعاون بين البورصة والمجلس الأعلى للبيئة في المجالات المتعلقة بحماية البيئة والمحافظة عليها

يزيد التزام بورصة البحرين بمبادرة الأمم المتحدة للأسواق المالية المستدامة من دعم الاستدامة والشفافية في الأسواق المالية بالتعاون مع الشركات المدرجة والهيئات الأخرى ذات الصلة. تلتزم بورصة البحرين التزاماً تاماً بتعزيز الاستدامة داخلياً على المستوى المؤسسي وعلى مستوى السلطات ذات الصلة. بعد موافقة سوق البحرين للأوراق المالية على مبادرة الأمم المتحدة للأسواق المالية المستدامة ، أطلقت بورصة البحرين سلسلة من المبادرات المتعلقة بالاستدامة التي تهدف إلى زيادة تحسين الشفافية والافصاح عن معلومات الاستدامة في بورصة البحرين والشركات المدرجة.

ويعرض الجدول (أ) نسب ودرجات التأثير البيئي وكالاتي:

التأثيرات البيئية	2018	2019	2020
الاستهلاك الكهربائي (ميكاواط ساعة، م.و.س).	431	407	349
ارتكاز الطاقة I جيجا جول لكل موظف واحد)	25	22	17
نسبة انبعاث الغازات (طن متري من مكافئ ثاني أكسيد الكربون)	5.16	4.53	3.38

اذ قامت في عام 2020 من خلال خفض استهلاك الكهرباء بنسبة ١٤٪ ، تم أيضاً خفض الاستهلاك المباشر وغير المباشر للطاقة بنسبة ١٥٪ بين عامي ٢٠١٩ و ٢٠٢٠ ، وخلال هذا العام انخفض تركيز استهلاك الطاقة لكل موظف إلى متوسط ١٧ جيجا جول. بلغ إجمالي استهلاك الطاقة التي تنتجها بورصة البحرين ٢٦٧



طناً مترياً من مكافئ ثاني أكسيد الكربون وهو ما يشكل انخفاضاً بنسبة ١٤ ٪ مقارنة بالعام الماضي. وقد بلغ تركيز الطاقة لكل موظف ٣,٣٨ وهو ما يشكل انخفاضاً ملحوظاً بنسبة ٢٥ ٪ مقارنة بالعام الماضي. وتأتي هذه الإحصاءات كنتيجة لانخفاض مستويات إشغال المكاتب بسبب استحداث سياسات العمل من المنزل ويعرض الشكل (١) ذلك التباين



٢- الجانب العملي: نتائج تحليل الاستبانة:

لعرض وتحليل النتائج المتعلقة باستجابات عينة البحث حول وصف أفراد عينة البحث تم عرض وتحليل البيانات التي أظهرتها استبانة الاستبيان التي صممت الكترونياً لغرض تحليل إجابات أفراد العينة المبحوثة فيما يتعلق بمحاور الاستبانة فيما يتعلق في دور الافصاح المحاسبي بتحقيق التنمية المستدامة .

اذ تم الاعتماد في معالجة البيانات على البرنامج الإحصائي (spss) للحصول على النتائج الآتية :

١. التكرار والنسب المئوية وكان الغرض منها هو لوصف عينة البحث .
٢. الوسط الحسابي اذ يستخدم لتحليل البيانات المتعلقة في دور الافصاح المحاسبي بتحقيق التنمية المستدامة .
٣. الانحراف المعياري لقياس درجة تشتت قيمة الاستجابة للافصاح المحاسبي عن الوسط الحسابي .

وصف خصائص عينة الدراسة

تم إجراء الاستقصاء في جامعة وارث الانبياء في محافظة كربلاء ، إذ شملت عدد من الاساتذة العاملين في الجامعة (كلية الادارة والاقتصاد) ، ويشير الجدول (١) لعدد من نماذج الاستماره الموزعة الكترونياً والتي تم استرجاعها المستجيبين ، حيث كان عدد نماذج الاستماره الموزعة (٣٠) نموذج ، وعدد التي تم استرجاعها (٣٠) استماره وهذا يعني ان نسبة الاسترجاع كامله (١٠٠ ٪) ، وقد شملت عينة الدراسة عدد من الاساتذة العاملين في الجامعة.

جدول رقم (١) يوضح عدد الاستمارات الموزعة المسترجعة

الاستمارة			حجم العينة	مجتمع الدراسة
نسبة الاسترجاع	المسترجعة	الموزعة		
100%	30	30	30	جامعة وارث الانبياء (كلية الادارة والاقتصاد)

المصدر : الجدول من اعداد الباحث الذي اعتمد على استمارة الاستبانة الموزعة بشكل الكتروني
بينت النتائج الاحصائية الواردة في الجدول اعلاه (٢) ان نسبة الذكور في العينة المبحوثة تتباين عن نسبة الإناث والتي بلغت كالآتي:



جدول رقم (٢) يوضح وصف عينة الدراسة حسب الجنس			
المتغيرات	العينة المستهدفة	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	الذكور	20	70%
	الإناث	10	30
المجموع		30	100%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على استمارة الاستبانة

أما بالنسبة للفئة العمرية فقد أوضحت النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (٣) أن (٣٢٪) من العينة كانت أعمارهم (٣٥ سنة فأقل) وقد مثلت أعلى نسبة، ثم تأتي بعدها فئة (٤٠ سنة فأقل) حيث بلغت نسبة هذه الفئة (٢٨ ٪)، وفئة (٣٠ سنة فأقل) بلغت نسبتها (١٨ ٪)، ثم بعدها فئة (٤٥ سنة فأقل) بنسبة (١٠ ٪)، وبلغت فئة (٢٥ سنة فأقل) نسبة (٣ ٪) وكانت أقل نسبة، أما فئة (٥٠ سنة فأكثر) فكانت نسبتها (٩ ٪).

جدول رقم (٣) وصف عينة البحث حسب الفئة العمرية			
المتغيرات	العينة المستهدفة	التكرارات	النسبة المئوية
الفئة العمرية	25 سنة فأقل	1	3.3%
	30 سنة فأقل	6	20 %
	35 سنة فأقل	10	7.36%
	40 سنة فأقل	8	30%
	45 سنة فأقل	3	10%
	50 فأكثر	2	9
المجموع		30	100%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على استمارة الاستبانة

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول (٤)، إلى أن نسبة (٦٠ ٪) من العينة هم حملة شهادة الماجستير إذ مثلت هذه أعلى نسبة من حيث التحصيل الدراسي، ثم تليها فئة حملة شهادة الدكتوراه وبلغت نسبة هذه الفئة (٤٠ ٪).

جدول رقم (٤) وصف عينة البحث حسب التحصيل الدراسي			
المتغيرات	العينة المستهدفة	التكرار	النسبة المئوية
	ماجستير	18	60%
	دكتوراه	12	40 %
المجموع		30	100%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على استمارة الاستبانة

تحليل البيانات المتعلقة في الإفصاح المحاسبي ودوره في تحقيق التنمية المستدامة

نستعرض إجابات أفراد عينة البحث للتنمية المستدامة حول اسئلة الإفصاح المحاسبي وكما يأتي :

١. الإفصاح المحاسبي : يوضح الجدول رقم (٥) اتجاهات مقدمي الخدمة حول واقع ريادة الاعمال من ناحية بُعد الابداع.

جدول (٥) الإفصاح المحاسبي						
ت	الفقرة	التكرارات				
		اتفق بشدة	اتفق	أحياناً	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	ان المعلومات التي يعرضها الإفصاح المحاسبي	10	11	8	1	
						4.00
						0.870



							عامة ويمكن اطلاق الجميع عليها.	
1.022	3.70		4	9	9	8	ان المعلومات التي يوفرها الافصاح المحاسبي تفي بجزء كبير من حاجات الاطراف المستفيدة .	2
1.095	3.80	1	3	6	11	9	يتميز الافصاح المحاسبي بشكل عام بكونها سهلة الفهم من قبل غالبية المستفيدين.	3
1.008	3.87		4	5	12	9	يمتاز الافصاح المحاسبي بقدرتها على تلبية الاحتياجات المتجددة والمتغيرة للمستثمرين.	4
1.095	3.20	2	6	9	10	3	يقدم الافصاح المحاسبي الى كافة الجهات المستفيدة بنفس الشكل والمضمون.	5
4.61	8	0	13	7	12	8	يتم عرض الافصاح المحاسبي بأوقات محددة ويمكن الحصول عليها بسهولة من قبل المستثمرين.	٦
3.347	8	7	9	11	11	2	من أهم خصائص الافصاح المحاسبي هو توفير المعلومات بالوقت المناسب للاستفادة منها في اتخاذ القرارات الاستثمارية.	٧
2.45	6	2	8	9	5	6	تقديم الافصاح المحاسبي بالوقت المناسب يوفر الجهد والتكاليف للمستثمرين.	٨
2.53	8	8	4	8	12	8	يساعد الافصاح المحاسبي في تحديد حجم ونوع الالتزامات ومدى قدرة الشركات في القطاعات من الوفاء بها.	٩
3.46	6	9	2	3	5	11	يتوافق الافصاح المحاسبي مع المعايير المحاسبية حول استخدام الوسائل المعلوماتية الحديثة.	١٠
5.457	المتوسط الحسابي العام							

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول (٥) ان اتجاهات افراد عينة البحث نحو الفقرات (٩,٧,٦) كانت ضمن درجة اتفاق عالية وكان أعلى متوسط حسابي للفقرة السادسة والسابعة والتاسعة هي (٨,٠٠) في انحراف معياري متابين لهم اذ بلغ انحراف الفقرة السادسة هو (١4.6) ثم تليها الفقرة السابعة بلغ (٣,٣٤٧) ، اما الفقرة التاسعة فبلغ الانحراف المعياري لها (٢,٥٣) ، إما بالنسبة للمتوسط الحسابي للفقرات (٤,٣,١) فوقع متابين القيم اعلاه . إما بالنسبة للمتوسط الحسابي العام فقد قدر بـ (5.457) وهو يعكس درجة اتفاق جيدة بعض الشيء على الافصاح المحاسبي .

٢. التنمية المستدامة : يوضح الجدول رقم (٦) اتجاهات التنمية المستدامة

جدول (٦) التنمية المستدامة							
ت	الفقرة	التكرارات					الانحراف المعياري
		اتفق بشدة	اتفق	أحيانا	لا اتفق	لا اتفق بشدة	
1	تعد أهمية النهج المتبع بشأن الاستدامة والوعي المجتمعي ركيزة أساسية بالنسبة للسوق المالي.	14	9	7			4.23
							0.817%



2	ان إطار عمل السوق المالي والشركات العاملة بها يتوجب ان يتعلق بالاستدامة.	8	12	4	6		3.73	1.080%
3	ينبغي ان يكون السوق المالي هو جهة مؤثرة، فيه تلتزم بتقليل السلوكيات التي تؤثر على البيئة عبر اتباع مجموعة من المبادرات لتعزيز إدارة الممارسات البيئية بما في ذلك استهلاك الكهرباء والمياه، والانبعاثات الجوية، والمخلفات.	15	9	5	1		4.26	0.868%
4	ينبغي على الجهات المختصة ان توقع اتفاقية تفاهم. مشترك مع المجلس الأعلى للبيئة لتعزيز التعاون بين البورصة والمجلس الأعلى للبيئة في المجالات المتعلقة بحماية البيئة والحفاظ عليها	13	10	7			4.20	0.805%
5	ان هناك تغيير جذري وملحوس عند تمكين المرأة واشراكها في العمل.	11	14	5			4.20	0.714%
٦	تقدم معايير الحوكمة عدة أمور تستطيع من خلالها مكافحة الغسيل الأموال ومنع تمويل الإرهاب والاحتيال.	12	7	8	2	1	6	4.527692569
٧	ينبغي ان تتضمن سوق الاوراق الماليه إلى نظام يختص للمقترحات والشكاوى كما في بورصة البحرين الذين ينظموا لنظام(تواصل) في ضوء بذل جهود لتقوية التواصل مع الجهات ذات العلاقة ”	9	6	8	5	2	6	2.738612788
٨	يتوجب على سوق الاوراق الماليه ان تطلق نظام . إدارة قائمة الانتظار ، والتي تتيح للمستثمر حجز المواعيد مسبقاً بشكل الكتروني عبر الأجهزة الذكية	8	7	12	2	1	6	4.527692569
٩	يتوجب على سوق الاوراق الماليه ان تصدر دليل مقاييس(معايير) الافصاح البيئيه والاجتماعيه والحوكمه (الاستدامه) لتقارير الشركات المدرجه	9	6	8	7		7.5	1.290994449
١٠	ينبغي على سوق الاوراق الماليه ان تقوم في استعراض أهم التطورات والخطط التي وضعتها امام المستثمر العاملين في جولتها الترويجية عبر تقنية الاتصال الفيديوي.	13	6	7	2	2	6	4.527692569
المتوسط الحسابي العام								5.212

المصدر : اعد الجدول بالاعتماد على نتائج الاستبانة

يوضح الجدول (٦) إن اتجاهات أفراد عينة البحث نحو كل الفقرات المتعلقة في التنمية المستدامة (٦,٧,٨,٩,١٠) كانت ضمن درجة اتفاق عالية وكان أعلى متوسط حسابي للفقرة التاسعة وبلغ (٧,٥) وانحراف معياري (1.29%) ثم تليها الفقرات(٦,٧,٨,١٠) بمتوسط حسابي (٦) على التوالي وانحراف معياري متباين بلغ (٤,٥٢٧٦٩٢٥٦٩) , ٢,٧٣٨٦١٢٧٨٨ , ٤,٥٢٧٦٩٢٥٦٩ , ٤,٥٢٧٦٩٢٥٦٩ (على التوالي اما باقي الفقرات فتقع اقيامها بين القيم التي ذكرت , إما بالنسبة للمتوسط الحسابي العام فقد قدر بـ (5.212) مما يعكس درجة اتفاق عالية لتطبيق التنمية المستدامة .

**٣,٤. اختبار فرضية البحث**

من خلال اختبار الفرضية التي تنص على أن (إن الإفصاح المحاسبي له دور في تحقيق التنمية المستدامة) ، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي في استمارة الاستبيان ، وأفضت المعالجة الإحصائية للبيانات ، والتي تمت عن طريق البرنامج الإحصائي (spss) إلى النتائج الآتية:

في الاستناد للبيانات الموصوفة لفقد تم تحليل الانحدار بين المتغيرين بيانات متغيري (الإفصاح المحاسبي) و (التنمية المستدامة) . و النتائج ظاهرة في الجدول (٥)

الجدول (٤) نتائج تحليل العلاقة بين دور الإفصاح المحاسبي في تحقيق التنمية المستدامة

R	R2	Beta	P-value
٠,٩١٠٠٥٢	٠,٨٢٨	٠,٠٠٣٩	٠,٠٠٠٣

ويتضح من الجدول بأن العلاقة بين المتغيرين طردية وهي قوية جدا ، اذا بلغ معامل الارتباط (0.91) ويكشف معامل التحديد عن دور الإفصاح المحاسبي في ما مقداره (0.82) فقط من التغير في التنمية المستدامة وهي علاقة معنوية لان قيمة (P-value) اصغر من مستوى المعنوية و البالغة (٥٪) كما ان حساسية الإفصاح المحاسبي ضعيفة للغاية و يتضح ذلك من قيمة البيتا (٠,٠٠٣٩).

وان هذه النتائج تؤكد على قبول فرضية للدراسة والذي تنص على أن الإفصاح المحاسبي له دور في تحقيق التنمية المستدامة .

رابعاً: الاستنتاجات والتوصيات**اولاً: الاستنتاجات :-**

- ١- اثبتت الدراسة وجود علاقة ذات ارتباط معنوية بين زياده درجة الإفصاح المحاسبي وبين التنمية المستدامة . وهذا يعني ان لمستوى زيادة درجة الإفصاح تأثير على التنمية المستدامة.
- ٢- يمكن الاستفادة من تجربة بورصة البحرين وان ذلك يؤكد من نتائج الدراسة والتي جاءت من تحليل الاستبانة بالاعتماد عن اسئلة من حالات متعددة وبحوث ودراسات فضلا عن بورصة البحرين باعتماده الاساس لدراستنا و اشارت الى انه من الممكن الاستفادة من تجربة بورصة البحرين والتي اكدت على قبول الفرضية الرئيسة من الدراسة .
- ٣- اثبتت الدراسة ان المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي يفي بجزء كبير من حاجات الاطراف المستفيدة .
- ٣- اثبتت الدراسة ان الإفصاح المحاسبي يساعد في تحديد حجم ونوع الالتزامات ومدى قدرة الشركات في القطاعات من الوفاء بها .

- ٤- اثبتت الدراسة ان الإفصاح المحاسبي له دور مهم في اضافة الشفافية للبيانات المالية.
- ٥- اثبتت الدراسة ان الإفصاح المحاسبي بأنواعه هو أداة توجيه وتشجيع وتنشيط الاسواق المالية بما يتفق وتحقق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع وبما يضمن من تحقيق الاستدامة المالية للاسواق المالية.
- ٦- ثبتت الدراسة أن نهج الاستدامة والتوعية المجتمعية ركيزة مهمة أساسية للاسواق الماليه
- ٧- اثبتت الدراسة ان إطار عمل السوق المالي والشركات العاملة بها يتوجب ان يتعلق بالاستدامة.
- ٨- اثبتت الدراسة ان السوق المالي هو جهة مؤثرة، فينبغي الالتزام خفض السلوكيات التي تؤثر على البيئة من خلال تبني مجموعه من الفعاليات لتعزيز إدارة الممارسات البيئية ، بما في ذلك استهلاك الكهرباء والمياه ، وانبعاثات الهواء ، والنفايات

ثانياً: التوصيات :-

بالاستناد على النتائج المذكوره سابقا يمكن طرح بعض التوصيات :

- ١- إلزام المنشآت العاملة في سوق العراق للاوراق المالية بزيادة الإفصاح المحاسبي والشفافيه للبيانات الماليه وأي معلومات اضافيه أخرترفع من الثقة والمصداقية والشفافية في البيانات الماليه
- ٢- إلزام الجهات المختصة بعقد اتفاقية تفاهم بين البورصة والمجلس الأعلى للبيئة وذلك لتوثيق الشراكة والتعاون بينهما في المجالات لها علاقه بحماية البيئة والمحافظة عليها.
- ٣- تطبيق تجربة بورصة البحرين في تخصيص نظام يختص بالاراء والمقترحات والشكاوي في ظل بذل مجهود اكبر لتعزيز التواصل مع الجهات المرتبطة.



- ٤- إلزام البورصة بإطلاق نظام إدارة قائمة الانتظار ، والذي يسمح للمستثمرين بحجز المواعيد مسبقاً إلكترونياً عبر الأجهزة الذكية.
- ٥- يتوجب على سوق الأوراق المالية ان يصدر دليل ارشادا لمقاييس معايير الإفصاح البيئية والاجتماعية والحوكمة (الاستدامة) لتقارير للشركات المنظمه.
- ٦- ضرورة تشجيع الابحاث والدراسات التي تهدف الى إبراز دور الافصاح المحاسبي واثرها في التنمية المستدامة وماله من تأثير على البيانات المالية .
- ٧- اقامة ورش وندوات تدريبية لمراجعي الحسابات والمحاسبين وتدريبهم وزيادة خبرتهم على معايير المحاسبه الدوليه بشكل عام ومعايير الإفصاح المحاسبي بالشكل الخاص والمهم خاص ، وذلك لرفع كفاءة زخيرة المحاسبين وزيادة قدرة المراجعين والتأهيل للقيام بعملية المراجعة الماليه والمراجع له للاستثمارات .
- قائمة المصادر:**
- أولاً: المصادر العربية**
- شادو عبد اللطيف ،رسالة ماجستير – القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية ،دار النهضة العربية ،لبنان ،١٩٨٨،ص٧٥ .
- ٢- هبة عبد العاطي محمد رزق ،تحديد مستوى الافصاح عن المعلومات القطاعية في التقارير المالية في المنظمات العامة المصرية – دراسة تحليلية ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث العلمية ،كلية التجارو وادارة الاعمال – جامعة حلوان ،العدد الاول إج٢ ،٢٠١١،ص١٦٤
- ٣- د. طارق عبد العال حماد ،نموذج مقترح لقياس مستوى الشفافية في ضوء خصائص المنشآت في البيئة المصرية –،القاهرة –جامعه عين الشمس ،كلية التجارة دراسه ميدانيه ،مجلة الفكر المحاسبي .العدد الاول ،٢٠٠٦،ص١٠٣
- ٤- علي عبد الله الزعبي ،حسن محمود الشطناوي –تأثير تغيرات اعداد التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المالية – دراسة ميدانية ،مجلة العلوم الادارية والاقتصادية ، المجلة العلمية لجامعة القصيم ،المجلد (٥) العدد الثاني ،٢٠١٢،ص٢٣٤ .
- ٥- يحيى محمد ابو طالب ،المعايير المحاسبية ونظرية المحاسبة في الفكر والتطبيق المحاسبي ،القاهرة ،٢٠١٢،ص٣٢
- ٦- محمد مطر واخرون. نظريه المحاسبه واقتصاد المعلومات – الأطار الفكري وتطبيقاته العلمية ،(سلطنة عمان :دار الحنين للنشر والتوزيع - ١٩٩٦ - ص٣٧٥).
- ٧- د خالد عبدالله الخطيب ، الافصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة العامة الاردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (١) ،مجلة جامعة دمشق ،٢٠٠٢،ص١٥٦
- ٨- م .م عبد المنعم عطا العلول ،أ . د سالم عبدالله حلس – دور الافصاح المحاسبي لدعم نظام الرقابة والمساءله في الشركات المساهمه العامه في قطاع غزة – دولة فلسطين ،(رساله ماجستير في التمويل والمحاسبة من كلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة ٢٠١٠ ،ص٢٠)
- ٩- يحيى محمد ابو طالب ،المعايير المحاسبية ونظرية المحاسبة في الفكر والتطبيق المحاسبي ،القاهرة ،٢٠١٢،ص٣٣
- ١٠- م .م عبد المنعم عطا العلول ،أ . د سالم عبدالله حلس – دور الافصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة قطاع غزة – فلسطين ،(رساله ماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة بالجامعة الاسلامية بغزة ٢٠١٠ ،ص٢١-٢٢).
- ١١- م .م عبد المنعم عطا العلول ،أ . د سالم عبدالله حلس – دور الافصاح المحاسبي لدعم نظام الرقابه والمساءله للشركات المساهمه العامه في قطاع غزة – فلسطين ،(رساله ماجستير في المحاسبه والتمويل في كلية التجاره في الجامعة الاسلاميه بغزة ٢٠١٠ ،ص٢٧).
- ١٢- م .م محمد باقر كرجي ،أ . م .د ناظم شعلان جبار – الأفصاح المحاسبي للتقارير الماليه ودوره بترشيد قرار الاستثمار ، (كلية الادارة والاقتصاد – جامعة القادسية ،٢٠١٩،ص٣).
- ١٣- م .م عبد المنعم عطا العلول ،أ . د سالم عبدالله حلس – دور الأفصاح المحاسبي لدعم نظام الرقابه والمساءله في المنشآت المساهمة في العامة لقطاع غزة – في فلسطين ،(رساله ماجستير في المحاسبه & التمويل في كلية التجارة بالجامعة الاسلامية بغزة ٢٠١٠ ،ص٢٠).
- ١٤- د .خيرت مصطفى عبد المنعم ،المحاسبة الادارية – كلية التجارة ،جامعة المنصورة ،٢٠١٧،ص٢٣٥،٢٣٦،٢٣٧.



م. م بن ساحة علي ، م . م مهاري امال ، أ . د محمد زرقون – القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، رسالة ماجستير اكايمي – كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية ، ٢٠١٤، ص ١٩-٢٠.

ثانيا المصادر الاجنبية:

- 1- Al-Ghamdi, Abdullah bin Jumban, Sustainable Development between the Right to Exploitation of Natural Resources and Responsibility for Environmental Protection, Professor of Political Development, Department of Political Science, King Saud University, Saudi Arabia, p. B. 2451 Riyadh 11451, e-mail: ajghamdi@gmail.com, August 9 , 2007-
- 2-Chile, important, the Role the overall quality strategy in achieving Sustainable Development in the economic institution - field study in the port institution Biskakdh memorandum submitted as part of a master's degree requirements within the doctoral school in management science specialization: Strategic Business Administration for Sustainable Development 2014.p9
- 3- Grosskurth, J. AND J. Rotman. The Scene Model: Getting Grip on Sustainable Development in Policy Making. Environment, Development and Sustainability, 7, ON.1, 2005,135–151
- 4- Hussaini, Maryam, The Dimensions of Sustainable Development and its Relation to Sustainable Development, Case Study in the City of Al-Hujaira, Master Thesis, Qasidi University, Marabah, Vargla, Faculty of Law and Political Science . 2014- p 25
- 5 - <https://sustainabledevelopment.un.org/sdgs>
- 6-<https://ar.wikipedia.org/wiki/2018>
- 7-<https://www.un.org/sustainabledevelopment/ar/sustainable-development-goals/>
- 8 - <https://sustainabledevelopment.un.org/sdgs>
- 9- - Hussaini, Maryam, The Dimensions of Sustainable Development and its Relation to Sustainable Development, Case Study in the City of Al-Hujaira, Master Thesis, Qasidi University, Marabah, Vargla, Faculty of Law and Political Science . 2014- p 30
- 10- Chile, important, the roleThe Overall quality strategy in achieving Sustainable Development the economic institution - field study in the port institution Biskakdh memorandum submitted as part of a master's degree requirements within the doctoral school in management science specialization: Strategic Business Administration for Sustainable Development 2014.p71
- 11- <https://www.un.org/sustainabledevelopment2021t/ar/sustainable-development-goals/>
- 12- Hussaini, Maryam, The Dimensions of Sustainable Development and its Relation to Sustainable Development, Case Study in the City of Al-Hujaira, Master Thesis, Qasidi University, Marabah, Vargla, Faculty of Law and Political Science . 2014- p 31
- 13- Chile, important, the Role of Overall quality strategy in achieving Sustainable Development in the economic institution - field study in the port institution Biskakdh memorandum submitted as part of a master's degree requirements within the doctoral school in management science specialization: Strategic Business Administration for Sustainable Development 2014.p72