

قياس مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمؤشرات ESG / ISX / S & P ومعايير GRI: بحث تطبيقي في عينة من الشركات المساهمة العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

أ.د. طلال محمد علي الججاوي
إيمان جواد أحمد الخفاجي
قسم المحاسبة - كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة كربلاء
جمهورية العراق

الملخص

تتعامل الاستدامة مع الشركات كوحدة اجتماعية تؤثر في المجتمع وتتأثر به؛ لذا فإن هذا المجتمع يحتاج إلى معرفة التأثيرات الاجتماعية والبيئية، بالإضافة إلى التأثيرات الاقتصادية لأنشطة الشركات وبشفافية، ولذلك أهم المبادرات العالمية لإعداد تقارير الاستدامة هي مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI)، وهي منظمة غير ربحية تعزز الاستدامة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، وتوفر إطاراً شاملاً للإبلاغ عنها، وإعداد التقارير لجميع الشركات والمؤسسات التي تستخدم على نطاق واسع في جميع أنحاء العالم من خلال وضع معايير للمبادرة وإقرارها؛ بهدف تطبيقها على أساس متسق عالمياً، وإتاحة لغة مشتركة وطريقة موحدة للشركات وأصحاب المصلحة للإبلاغ، وفهم تأثير الشركات على الاقتصاد والبيئة والمجتمع، وزيادة جودة وضمان شفافية المعلومات لأصحاب المصلحة، ومنهم الأجيال القادمة، مما يتيح قدرًا أكبر من المساءلة، وبالتالي تزويد أصحاب المصلحة بالقدرة على تحديد ومقارنة التأثير لمختلف الشركات.

ويهدف البحث إلى توظيف معايير GRI لتحليل محتوى التقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؛ لمعرفة مدى التزامها بالإبلاغ عن أنشطتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، ومعايير الحوكمة لتحقيق مسؤوليتها تجاه المجتمع وفقاً لمنظور التنمية المستدامة. ومعرفة علاقة شفافية الإبلاغ وفقاً لمقياس S & P للشركات المساهمة العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية بمستوى إبلاغها عن الاستدامة وفقاً لمعايير GRI ومؤشرات ESG / ISX.

وبينت نتائج البحث أن مستوى التزام الشركات العراقية (عينة البحث) بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمعايير GRI ومؤشرات ESG / ISX كانت ضعيفة وبنسبة 29.10% لضعف إبلاغ الشركات عن أغلب المؤشرات ومن خلال مقياس S & P للشفافية تم قياس درجة الشفافية في الإبلاغ، فكانت النتيجة 39.53%، وهي أيضاً ضعيفة، مما نتج عنه ضعف مساهمة الشركات العراقية عينة البحث في تحقيق التنمية المستدامة خلال الفترة (2014-2015).

الكلمات المفتاحية: الاستدامة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، معايير GRI، محاسبة الاستدامة.

المقدمة

يشهد العالم منذ ثلاثة عقود أزمات اقتصادية وبيئية واجتماعية كثيرة وخطيرة، مثل اختلال التنوع البيولوجي، وتقلص المساحات الخضراء، وتلوث الماء والهواء، وعمالة الأطفال، والعمل القسري، وانتشار البطالة، وإفلاس الشركات الكبرى... إلخ، تحت هذه الظروف دعت الأمم المتحدة المجتمع الدولي لوضع حلول وقائية وعلاجية، وعلى أثر ذلك توصلت دول العالم إلى إجماع حول انتقاد نموذج التنمية المتبع «نموذج الحداثة» الذي نتج عنه نمط حياتي استهلاكي تبيدري للموارد المتاحة، وبهذا ظهر مفهوم التنمية المستدامة كبديل لنموذج الحداثة. وتأتي أهمية استدامة الشركات والإبلاغ عنها من أنه لم تعد سمعة الشركة قائمة على مراكزها المالية فقط حسب النظرة التقليدية، ولم يعد هدفها تعظيم الربح، فانهيار الشركات العالمية وإفلاسها وعدم قدرتها على الاستمرارية أدى إلى ظهور مفاهيم جديدة في بيئة الأعمال، ولعل أهمها مسؤولية الشركات

* تم استلام البحث في أكتوبر 2017، وقبل للنشر في يناير 2018، وتم نشره في مارس 2020.

والتي تترجم مدى مساهمة الشركات في عملية التنمية المستدامة، وذلك من خلال قياس مدى تبنيها لأبعاد الاستدامة في أدائها البيئي والاجتماعي إلى جانب الأداء الاقتصادي، والتزامها بقواعد الحوكمة، والذي يعبر عن مدى استجابتها لحاجات ومتطلبات المجتمع، ومدى حرصها وقدرتها على استدامة الاستمرارية، وقياس شفافية إفصاحها عن مدى تبنيها لتلك الأبعاد.

الدراسات السابقة

دراسة (هاتف، 2006)، «إدراك المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية العراقية والإفصاح عنها في التقارير المالية الخارجية» وهدفت إلى بيان مستوى إدراك إدارات الشركات الصناعية العراقية للمسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات ومستوى الإفصاح الحالي عن هذه المسؤولية في التقارير المالية الخارجية، وأسباب تدني مستوى هذا الإفصاح. وتوصل إلى أن إدارات الشركات الصناعية العراقية تدرك مسؤوليتها الاجتماعية بشكل مرتفع في المجالات الأربعة المدروسة (العاملين والمجتمع والمستهلكين والبيئة). وتدني إفصاح الشركات الصناعية عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقاريرها المالية الخارجية، وذلك نتيجة عدم تحديد مفهوم المسؤولية الاجتماعية، وعدم وجود أنظمة وتعليمات مهنية أو حكومية تلزم بذلك، فضلاً عن عدم تحديد طريقة وأسلوب الإبلاغ في هذا المجال.

دراسة (العرموطي، 2013)، «أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان»، وهدفت إلى التعرف على أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان بعدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية لعناصر محاسبة الاستدامة (العناصر البيئية، العناصر الاجتماعية، العناصر الاقتصادية) على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، وذلك من وجهة نظر المديرين الماليين والمحاسبين والمدققين والعاملين في أقسام المحاسبة.

دراسة (عبد المنعم والعجلوني، 2013)، «تقارير الاستدامة... التجسيد الحقيقي للحاكمية المؤسسية في الشركات: دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين»، وهدفاً فيها إلى التعرف على مفهوم تقارير الاستدامة وأثر الإبلاغ عنها بالنسبة للشركات، وأثر الحاكمية المؤسسية في التنمية المستدامة في المجتمعات المطبقة لها، وتوضيح كيفية تجسيد تقارير الاستدامة لمفهوم الحاكمية في الشركات، وتوصلاً إلى أن تقارير الاستدامة تعتبر التطبيق الصحيح للحاكمية المؤسسية، من حيث جلب الاستقرار إلى الأسواق التي تعمل من ضمنها الشركات.

دراسة (عبد الرحيم، 2015)، «قياس أثر تطبيق المؤشر المصري لمسؤولية الشركات عن التنمية المستدامة في ضبط الأداء المالي مع دراسة ميدانية على الشركات المصرية المقيدة بالبورصة»، وهدف فيها إلى بناء نموذج مقترح لقياس المؤشر المصري لمسؤولية الشركات عن عملية الأداء المالي وتحديد تأثير مكونات هذا المؤشر على قياس الضبط المالي لهذه الشركات. واستنتج أن أهمية المؤشر المصري لمسؤولية الشركات تتضح في أنه يمكن استخدامه في قياس حجم المعلومات التي تتبناها الشركات من خلال الإفصاح الاختياري عن ممارساتها فيما يخص الحوكمة والبيئة والمسؤولية الاجتماعية، كما إنه يعتبر ضماناً ألا يكون قيام الشركة بدور اجتماعي أو بيئي ناتج عن قرار فردي قد يتغير بتغير الفرد أو الظروف، كما إن المؤشر يساهم في زيادة روح المنافسة بين الشركات.

دراسو (أحمد، 2015)، فقد هدف في بحثه «تحليل محتوى الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة للشركات المسجلة بالبورصة المصرية»، وهدفت إلى اكتشاف مدى إفصاح الشركات عن التنمية المستدامة من خلال تحليل محتوى التقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المسجلة في البورصة المصرية. وتوصل إلى أن الشركات المصرية تفصح عن التنمية المستدامة لأنشطتها في تقاريرها السنوية وليس في تقارير مستقلة عن التنمية المستدامة، وأن هذا الإفصاح لم يستوف متطلبات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI). ووجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين كل من: حجم الشركة وإيراد السهم الواحد وبين قيام الشركات بالإفصاح عن التنمية المستدامة.

دراسة (Broman & Östberg, 2008) Sustainability Reporting & the Global Reporting Initiative-“ وهدفت إلى تحليل الأسباب التي من أجلها تقوم الشركات الخمس السويدية بالإبلاغ عن الاستدامة والأسباب التي تجعلهم يقومون بذلك وفقاً لمعايير

مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) إلى أن ممارسة الاستدامة والإبلاغ عنها وفقاً لمعايير (GRI) هو نتيجة لأسبقيات متمثلة بحجم الشركة ونوع الصناعة والتقارير التقليدية وهيكل الملكية التي يحركها أصحاب المصلحة. ومن الدوافع التي تؤثر على قرار الشركة لممارسة الاستدامة هي تحفيز الموظفين، وزيادة الشفافية، وتحسين التواصل مع أصحاب المصلحة الخارجيين. أما الدوافع للالتزام بمعايير (GRI) فتتعلق بالمزايا الهيكلية، مثل قابلية المقارنة والاتساق بين التقارير.

دراسة (Amankwah & Abonge, 2011)، «Social and Governance (ESG)، Investigating Environmental considerations in Venture Capital & Private Equity firms»، والتي بينت إلى أن الهدف هو التحقيق فيما إذا كانت المشروعات الناشئة وشركات المساهمة الخاصة تدمج قضايا (ESG) ضمن أنشطتها لتعزيز الاستدامة، وتحليل كيف أن اختلاف الثقافات والسياقات المؤسسية في البلدان المختارة قد تؤثر على الصناعات التي تعتمد مبادئ (ESG). وخلصا إلى وجود مستويات ملموسة من إدماج اعتبارات (ESG) بين المستثمرين في المشروعات الناشئة والشركات المساهمة الخاصة، ولكنهم بحاجة إلى زيادتها من خلال اعتماد موارد أكثر لحل المشكلات البيئية والقضايا الاجتماعية، مثل التقنيات النظيفة والأعمال الخيرية للمجتمع.

دراسة (Jadoon, 2016)، «The Adoption of Gri-practices and the Effect on Financial Performance»، والتي هدف إلى فحص العلاقة بين اعتماد ممارسات GRI وتأثيره في الأداء المالي للشركة، وبشكل أكثر تحديداً دراسة ما إذا كانت الشركات التي تطبق معايير GRI (في المتوسط أكثر ربحية) أفضل أداء بالمقارنة مع الشركات نفسها التي لا تطبق الممارسات نفسها. وخلص إلى أنه لا توجد علاقة بين اعتماد ممارسات GRI وأدائها في أسواق الأسهم والتدفق النقدي المتوقع وكلفة رأس المال، وأن نتائج هذه الدراسة لا تدعم نتائج الدراسات السابقة. وأن تأثير ممارسات GRI (التقارير المتكاملة) والقيمة التي تخلق للشركات وأصحاب المصالح كما هو معلن عنها من قبل واضعي المعايير لا تزال غير واضحة.

أهمية البحث

تتمثل البيئة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في أي بلد من مجموعة من الشركات العاملة في ذلك البلد ضمن الاقتصاد الكلي للبلد بجانب القطاعات الأخرى، والشركات كوحدات اقتصادية واجتماعية ضمن الاقتصاد الجزئي لبلد أن يكون تأثيرها كبيراً جداً في البيئة الكلية للبلد.

هذه المكونات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية يزداد تأثيرها بالمجتمع إيجاباً أو سلباً، ولتحديد هذا التأثير يتطلب قياس مدى التزام هذه الشركات بالإبلاغ عن مستوى التأثير ودرجة مسئوليتها من الجانب الاقتصادي والجانب البيئي والجانب الاجتماعي، فضلاً عن مدى التزامها بإرشادات الحوكمة لضبط هذا التأثير، ومن جانب آخر مدى شفافية الشركات من خلال قياس مدى الإفصاح عن جوانب التأثير، وهنا تكمن الأهمية التطبيقية الكبرى للبحث عندما تستديم الشركات في المجتمع.

أهداف البحث

- توعية وتنقيف الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والمساهمين وأصحاب المصالح بأهمية الإبلاغ عن الاستدامة عن طريق إعداد تقارير الاستدامة وفقاً لمعايير GRI.
- توظيف معايير GRI لتحليل محتوى التقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لمعرفة مدى التزامها بالإبلاغ عن أنشطتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ومعايير الحوكمة لتحقيق مسئوليتها تجاه المجتمع وفقاً لمنظور التنمية المستدامة.
- معرفة المشكلات والمعوقات التي تواجه تطبيق مؤشرات S & P / ISX / ESG لقياس أداء الشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية والإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمعايير GRI ودرجة الشفافية في الإفصاح عن المعلومات الجوهرية ذات الصلة باستراتيجية الشركة.
- معرفة علاقة شفافية الإبلاغ وفقاً لمقاييس S & P للشركات المساهمة العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية بمستوى إبلاغها عن الاستدامة وفقاً لمعايير GRI ومؤشرات ESG / ISX.

مشكلة البحث

بما أن مفهوم الاستدامة والإبلاغ عنها بشفافية يعد من الموضوعات الحديثة في مجتمع الأعمال وأن أولى خطوات البحث كانت عام (1997) تبعها إصدار الدليل الاسترشادي للإبلاغ عن الاستدامة من قبل الأمم المتحدة. وأخيراً صدور معايير مؤسسة مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) عام (2016) والمتعلقة بالإبلاغ عن الاستدامة من خلال جوانبها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والحاكمية والمنافسة على البقاء والاستمرار بجانب ضغوط أصحاب المصلحة الواسع المتمثلة بالمجتمع ككل، وما يطلبه من الشركات ومدى قدرتها على الاستدامة، ويعكس ذلك فإنها تواجه صعوبات في الحفاظ على استمراريته من خلال الإبلاغ عن ذلك بشفافية، ومما تقدم يمكن صياغة تساؤلات البحث بالآتي:

- ما مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة في جانبها الاقتصادي من خلال المؤشرات الاقتصادية؟ (Economic Standards)
- ما مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة في جانبها البيئي من خلال المؤشرات البيئية؟ (Environmental Standards)
- ما مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة في جانبها الاجتماعي من خلال المؤشرات الاجتماعية؟ (Social Standards)
- ما مدى التزام الشركات العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة في جانبها المتعلق بالحوكمة من خلال مؤشراتها؟ (Governance Standards)
- ما مدى التزام الشركات العراقية بالشفافية في الإبلاغ عن الاستدامة من خلال مؤشرات الشفافية. (Standard & poor's)

فرضيات البحث

- ضعف مستوى الإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمؤشرات ESG / ISX ومعايير GRI يؤثر في مدى مساهمتها في تحقيق استدامة الشركات وهو ناتج عن:
- ضعف مستوى الإبلاغ عن الاستدامة المتعلق بالجانب الاقتصادي وفقاً لمؤشرات ESG / ISX ومعايير GRI.
 - ضعف مستوى الإبلاغ عن الاستدامة المتعلق بالجانب البيئي وفقاً لمؤشرات ESG / ISX ومعايير GRI.
 - ضعف مستوى الإبلاغ عن الاستدامة المتعلق بالجانب الاجتماعي وفقاً لمؤشرات ESG / ISX ومعايير GRI.
 - ضعف مستوى الإبلاغ عن الاستدامة المتعلق بقواعد الحوكمة وفقاً لمؤشرات ESG / ISX ومعايير GRI.
 - لا تحقق الشركات العراقية المستوى المطلوب للشفافية في الإبلاغ عن الاستدامة حسب مقياس S & P للشفافية.

حدود البحث

الحدود المكانية للبحث

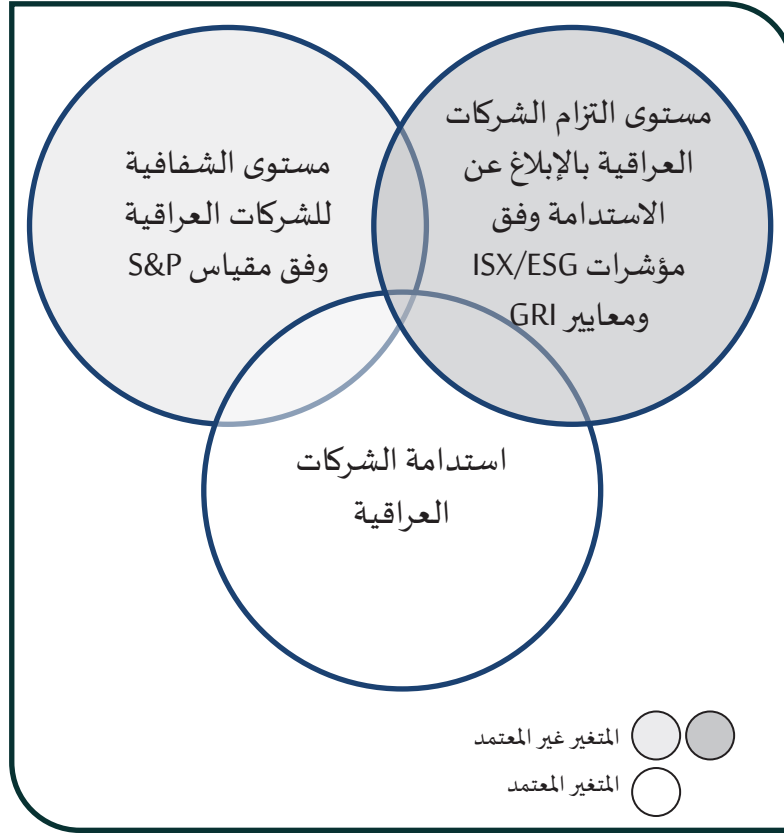
البيئة المحاسبية وبالتحديد مجموعة من الشركات العراقية المساهمة الخاصة المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية. وتتمثل بالآتي:

- 1- مجتمع البحث: الشركات العراقية المساهمة الخاصة المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية.
- 2- عينة البحث: تم اختيار شركة من كل من القطاعات الأربعة في السوق المالي (قطاع الصناعة، الاتصالات، الخدمات والاستثمارات) وبهذا تتكون العينة من أربع شركات.

الحدود الزمانية للبحث: الفترة من (2014-2015).

تتم معالجة البيانات والمعلومات المعلنة للشركات العراقية باستعمال الوسائل والاختبارات الآتية:

- 1- توظيف معايير GRI ومؤشرات ESG لقياس مدى التزام الشركات المساهمة العراقية بالإبلاغ عن الاستدامة.
- 2- استخدام مقياس S & P وفقاً للنموذج المُعد من مؤسسة (S & P) لقياس درجة الشفافية في الإبلاغ للشركات (عينة البحث) ويوضح أنموذج البحث كالآتي:



المصدر: الشكل من إعداد الباحثين.

الشكل (1): نموذج البحث

مفهوم الاستدامة أو التنمية المستدامة والاستمرارية كمدخل لها

بالرجوع للمعنى اللغوي نجد أن التنمية المستدامة أو الاستدامة هي ترجمة لمصطلح (Sustainable Development) تعني الدوام أو الإدامة، والمأخوذة في اللغة العربية من الفعل داوم يداوم، الذي جاء في معان عدة في لسان العرب منها: التآني في الشيء، طلب دوامه والمواظبة عليه (www.almaany.com).

أما اصطلاحاً، فقد تعددت المفردات التي تعبر عن مفهوم التنمية المستدامة، فالبعض يعبر عنها بالتنمية المتواصلة، ويطلق عليها البعض الآخر: التنمية الموصولة، بينما يسميها آخرون التنمية القابلة للإدامة أو التنمية القابلة للاستمرار، وشاع هذا المصطلح لأول مرة خلال النصف الثاني من القرن العشرين، حيث ظهر في الأدبيات الاقتصادية ثم الاجتماعية، ومع عقد التسعينيات استخدم في الأدبيات السياسية والإدارية (عبد الرحيم، 2015: 21)، وقد برز لأول مرة خلال مؤتمر ستوكهولم عام 1972 حول البيئة الإنسانية الذي نظمته الأمم المتحدة، والذي يعد الخطوة الأولى نحو الاهتمام العالمي بالبيئة، الذي ناقش القضايا البيئية وعلاقتها بواقع الفقر وغياب التنمية في العالم (المشهداني والركابي، 2011: 495).

كما تعددت تعريفات التنمية المستدامة، فقد تم تعريفها في «مؤتمر ريو» - وهو ما عرف بقمة الأرض - «ضرورة إنجاز الحق في التنمية بحيث يتحقق على نحو متساو توازن الحاجات التنموية والبيئية لأجيال الحاضر والمستقبل» (UNEP, 1992: Chap1)، كما عرفها (Joseph, 2016: 104) بأنها «الأدوات التي تستخدمها الشركات لتمكين من الحفاظ على وضع مستقر».

يتضح مما سبق أن الاستدامة تنطوي على تكامل بين الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، ويمكن توجيه الانتقادات للتعريفات السابقة، وذلك لأن كثيراً من الدراسات استخدمت التعريف الذي ورد في تقرير «برونتلاند» عام (1987) قبل أكثر من 25 عامًا الذي سبق ذكره، إذ أصبح قديماً وغير صالح للبحث في المحاسبة من أجل الاستدامة

لتركيزه على استدامة النظم البيئية والاجتماعية، في حين أن تركيز بحوث محاسبة الاستدامة في الوقت الحالي على «استدامة الشركات».

وبهذا الإطار فقد عرفتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) بأنها «التنمية التي تتضمن إدماج الأهداف الاقتصادية والبيئية والاجتماعية للمجتمع من أجل تعظيم رفاهية الإنسان في الوقت الحاضر دون الإضرار بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية احتياجاتها» (www.http:www.oecd.org/dac).

ومن ذلك نستنتج أن الاستدامة تعني المحافظة على موارد الشركة وأموالها وأصولها التي هي موارد المجتمع ككل وعلى المدى الطويل. وبتطبيق هذا الاستنتاج على المحاسبة، فالاستدامة تعني أكثر من الاستمرارية التي أشار إليها معيار المحاسبة الدولي رقم (1) «عند إعداد القوائم المالية يجب مراعاة تقييم قدرة الشركة على الاستمرار لفترة لا تقل عن (12) شهراً من تاريخ الميزانية» (معيار المحاسبة الدولي رقم 1). كما يمكن تعريفها بأنها «أحد المبادئ الأساسية في إعداد القوائم المالية. ويعني أن الشركة مستمرة في ممارسة نشاطها في المستقبل القريب، وهي ليست مضطرة - كما لا توجد لديها نية - لتقليل أو تصفية حجم أعمالها، أو البحث عن وسائل حماية من الدائنين بما يتوافق مع القوانين. وبالتالي تسجيل الأصول والالتزامات على أساس أن الشركة ستكون قادرة على تحقيق قيمة أصولها وتسوية التزاماتها من خلال ممارسة أنشطتها العادية» (معيار المراجعة المصري 570)، فهي تعكس التوقع الطبيعي من الوحدة المحاسبية، وتعكس توقعات أصحاب المصلحة باعتبار أن التوقف عن ممارسة الأنشطة أو التصفية تمثل حالة استثنائية (سرحان، 2007: 49).

ومما سبق يمكن تحديد مفهوم الاستدامة على مستوى الشركة الذي يرتبط بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) التي تحافظ على المساهمات العملية للتنمية المستدامة في مجالاتها الرئيسة الثلاثة الاجتماعية، الاقتصادية والبيئية (Persic & Jankovic, 2017: 3)، أن تتضمن تأثير نشاط الشركة في البيئة الخارجية على المستقبل، فينبغي على الشركات إحداث التوازن بين التقدم الاقتصادي ومراعاة البعد الاجتماعي من ناحية والبيئي من ناحية أخرى، بحيث لا يؤثر التقدم الاقتصادي الحالي في حق الأجيال المستقبلية باستخدام الموارد نفسها للتنمية.

وقد صنف Murphy فترات التنمية المستدامة للشركات بأربعة عصور (الخيرية، التوعية، الإصدار، والاستجابة) بالآتي:

جدول رقم (1)

مراحل التنمية المستدامة للشركات*

التفاصيل	التسمية	الفترة
ظهرت بوضوح المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال التبرع للجمعيات الخيرية.	الخيرية	الفترة الممتدة حتى عام 1950
تم تصنيفها على أنها عصر الوعي عندما اعترفت الشركات بشكل أكبر بـ"المسؤولية الشاملة"، وساهمت في شؤون المجتمع.	التوعية	1967-1953
بدأت الشركات تركز على قضايا محددة، مثل التمييز العنصري ومشكلات التلوث.	الإصدار	1973-1968
بدأت الشركات باتخاذ الإجراءات الإدارية الملائمة لمعالجة المسؤولية الاجتماعية للشركات.	الاستجابة	1974 وما بعدها

*الجدول من إعداد الباحثين بالرجوع إلى (Ong, 2016: 21).

وبذلك فإن مفهوم التنمية المستدامة على مستوى الشركات يرتبط بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) التي تحافظ على المساهمات الفعلية للتنمية المستدامة في مجالاتها الرئيسة (EGSEE) الاقتصادية، والحكومية، والاجتماعية، والبيئية والأخلاقية (www.researchgate.net).

ومما سبق يرى الباحثان أن استدامة الشركات هي تطبيق مفهوم التنمية المستدامة الخاصة بمجال الأعمال التجارية، وتنطوي على استراتيجية إدارة ودمج التقدم الاقتصادي، وحماية البيئة والمسؤولية الاجتماعية للأعمال والأنشطة الخاصة بالشركة التي تلي احتياجات الشركة وأصحاب المصلحة فيها والمجتمع في الوقت الحاضر، مع حماية وتعزيز الموارد البشرية والطبيعية التي سيكون لها حاجة في المستقبل.

جوانب وأبعاد الاستدامة

أكد تقرير «برونتلاند» على الارتباط الوثيق بين التنمية الاقتصادية والاجتماعية والمحافظة على البيئة، وأشار التقرير إلى عدم إمكانية تطبيق استراتيجية للتنمية المستدامة دون ملاحظة متطلبات الجوانب الثلاثة «الاقتصادية والاجتماعية والبيئية» وأن كل بُعد من الأبعاد الثلاثة يشتمل على عدد من الأنشطة التي تتداخل بعضها مع بعض بما يحقق التنمية المستدامة، وكما يلي:

- 1- البعد الاقتصادي: في مؤتمر القمة العالمي للتنمية المستدامة الذي عُقد في جوهانسبرغ عام 2002، وبسبب ارتباط واتصال غالبية الاقتصادات في العالم، تم التشديد على «اتباع نهج متكامل» نحو تحقيق الاستدامة الاقتصادية؛ بغية تمكين «نمو المسؤولية على المدى الطويل»، والتي من شأنها أن تشمل جميع الدول والمجتمعات (Schiehle & Wallin, 2014: 21). ويعني ذلك أن النمو الاقتصادي أمر مهم وهدف مقبول عالمياً، ويمثل الهدف الأكثر أهمية للمجتمعات على مدى العقود الخمسة الماضية (5) (Moldan et al., 2011).
- 2- البعد الاجتماعي: مهتم بالقيم والأديان والوضع الذي يعيش فيه الناس، فضلاً عن الطرائق التي تربطهم بعضهم مع بعض، أو مع المنظمات، وهذا يوضح تأثير الشركة في الجوانب والنواحي التي تؤثر بشكل مباشر على البيئة الاجتماعية التي تعمل في إطارها، لذلك يتعين على الشركات أن تعكس الكيفية التي تؤثر فيها على الجوانب السابقة، سواء أكانت سلبية أم إيجابية، وإدراج هذه المعلومات في تقارير الاستدامة (23) (Lisene, 2015).
- 3- البعد البيئي: يتعلق بتأثير أنشطة الشركة في الطبيعة، ويشمل كلاً من الآثار المباشرة المعلن عنها من قبل الشركات والآثار غير المباشرة الناجمة عن أطراف ثالثة ذات صلة بإعداد تقارير الشركة، مثل الموردين والزبائن (GRI, 2014).

وتستخدم هذه الأبعاد الثلاثة المتداخلة فيما بينها عند قياس التنمية المستدامة، وأن الموازنة بينها لاتباع نهج متوازن إزاء الإبلاغ ثلاثي الأبعاد (TBL) لا تزال صعبة، وتشكل تحدياً أمام الشركات لأن شركات معينة قد تعطي أولوية أكبر لبُعد ما مقابل البُعد الآخر، وأن مبادرة الإبلاغ العالمي (GRI) نفسها توفر مؤشرات أكثر لبعدها أكثر من البعدين الآخرين (24) (Lisene, 2015)، فمثلاً البُعد الاقتصادي له ستة مؤشرات في حين أن البعد البيئي له ثمانية مؤشرات، والاجتماعي له تسعة عشر مؤشراً (www.globalreporting.org).

مراحل إدماج التنمية المستدامة في الشركات:

لإدماج وتطبيق مفهوم التنمية المستدامة للشركات في سياق أعمالها، ينبغي أن تمر بثلاث مراحل هي (عبد الرحيم، 2015: 2).

أولاً - مرحلة الالتزام

التي فيها ينبغي على الشركات الالتزام باللوائح والقوانين والتشريعات المتفق عليها، سواء أكانت محلية أم دولية للحفاظ على البيئة.

ثانياً - مرحلة عدم الإضرار

ينبغي أن يكون لدى الشركات الوعي الكافي بقدرتها على خلق آثار إيجابية اقتصادية وبيئية واجتماعية حقيقية ومحتملة، وبناءً عليه تقوم الشركات بوضع وتطوير وتنفيذ سياسات وإجراءات لتنفيذها وللحد من أي ضرر محتمل على العمليات التشغيلية.

ثالثاً - مرحلة الاستدامة

وتتمكن فيها الشركات من المساهمة في تحقيق الاستدامة على المستوى الوطني، من خلال الحوار مع أصحاب المصلحة والاستثمار الاجتماعي، والعمل على تحقيق اندماج وتكامل بين أهداف الاستدامة (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية).

محاسبة الاستدامة والإطار المفاهيم لها

كانت محاسبة الاستدامة تعرف بالمحاسبة البيئية أو الاجتماعية، فضلاً عن الاستدامة ومسئولية الشركات أو الإبلاغ غير المالي، وعادة ما يستخدم هذا المصطلح لوصف الأساليب الجديدة لإدارة المعلومات، وهي المحاسبة التي تهدف إلى إنشاء وتوفير معلومات عالية الجودة لدعم الشركة في توجيهها نحو تحقيق الاستدامة (Schaltegger et al., 2006:15)، وقد تم تعريفها «بأنها الإطار الذي يمكن استخدامه ليعكس الأثر الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، وبيان كيفية ارتباطها بعضها مع بعض» (www.researchgate.net)، أما على مستوى الشركات، فقد عُرفت بأنها «نظام تجميع وتسجيل ومعالجة وتحليل وتقديم المعلومات عن الآثار المالية الناجمة عن البيئة والمجتمع، والآثار البيئية والاجتماعية للنظام الاقتصادي مثل الشركة، والمصنع، ومكان العمل... إلخ)؛ والعلاقات المتبادلة بين الجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية للأعمال» (Žák, 2009: 159).

أما في الأدبيات العلمية، فقد برز مفهوم محاسبة الاستدامة منذ التسعينيات من القرن العشرين عندما قدم (Grey) ثلاثة أساليب لمحاسبة الاستدامة، وهي التكلفة المستدامة، ومحاسبة جرد رأس المال الطبيعي، وتحليل المدخلات والمخرجات (8: 5005، Lamberton)، وتكمن جذورها في المحاسبة المالية والإدارية، ومن الممكن تطبيقها على مستوى الاقتصاد الكلي (الدولة) والاقتصاد الجزئي (الشركات). ويُعد منشأ المحاسبة البيئية ومحاسبة الاستدامة تطوراً في شكل المحاسبة التقليدية (فهي توجد في نظام المحاسبة التقليدي الذي يحترم احتياجات إدارة الشركة)، وتمثل محاسبة الاستدامة المحاسبة التي تدعم عمليات اتخاذ القرار على جميع المستويات الإدارية وتتماشى مع متطلبات الأطراف الخارجية التي تكون فيها المعلومات المحاسبية جزءاً لا يتجزأ من التقارير الخارجية، وفي نهاية التسعينيات أصبح يطلق على محاسبة الاستدامة المحاسبة ثلاثية الأبعاد (TBL)، والتي تهدف إلى الإبلاغ عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الناجمة عن أنشطة الشركة (16: 2011، Odemis).

ومن الأحداث المهمة في تاريخ محاسبة الاستدامة مؤتمر القمة العالمي الذي عقد في جوهانسبرغ عام 2002، إذ تم فيه إصدار المبادئ التوجيهية لمحاسبة الاستدامة (الركابي، 2014:441)، فأصبح بالإضافة إلى نظم المحاسبة التقليدية التي تركز على جمع الأحداث الاقتصادية وتسجيلها والإبلاغ عنها، تلك الأحداث التي لها تأثير في الوضع المالي للشركة والأرباح، كما تم توجيه محاسبة الاستدامة باعتبارها النهج التكاملية لتوفير معلومات دقيقة وموثوقة لأصحاب المصلحة (الملاك، المدراء، الدائنين، والهيئات الرقابية... إلخ)، والخاصة بالجوانب البيئية والاجتماعية للأنشطة التجارية (www.researchgate.net). فهي نظام يُعد جزءاً أساسياً من نظام معلومات الشركة، وذلك باستخدام الطرائق المحاسبية التي تهدف إلى توفير معلومات عالية الجودة لدعم تطوير الشركة نحو تحقيق الاستدامة من خلال الإبلاغ الاستدامة، فلا يمكن للمعلومات المحاسبية ذاتها إذا لم تنقل إلى المستخدمين أن تساهم في تحقيق التنمية المستدامة للشركة وتقييم وتطوير الشركة من أجل ذلك. (Žák, 2009: 159)

أما أهم الأسباب التي دفعت الشركات لوضع أنظمة محاسبة الاستدامة (Schaltegger & Burritt, 2006: 293) هي:

- 1- الضغط التشريعي: يميل إلى التركيز على محاسبة الامتثال (مثل كمية الانبعاثات في الهواء، والنفايات السائلة ومعايير العمل... إلخ) فيتعين على الشركات أن تقدم أدلة عما إذا كانت قد امتثلت لمعايير محددة، ولكن يتعين عليها أيضاً أن تبين الحالات التي حدث فيها عدم الامتثال.
- 2- التنظيم أو الرقابة الذاتية: يوضح دور المحاسبة في تطوير سمعة الشركات، ولإيجاد الطريقة التي تمكنها من تعظيم الربح، ولكن دون عواقب سلبية على المجتمع والبيئة.
- 3- إدارة حالة قطاع الأعمال لتحقيق الاستدامة: ترتبط بتحسين أداء الشركة والتركيز على القدرة التنافسية لها من خلال توفير معلومات حول فرص الأعمال والمخاطر التي تواجهها الشركات في ضوء اعتبارات التنمية المستدامة بما في ذلك إمكان تحقيق وفورات التكلفة وقضايا السمعة وغيرها من الاحتمالات التي تؤثر في زيادة الأرباح.

وبما أن محاسبة الاستدامة هي نظام تجميع، وتسجيل، ومعالجة، وتحليل، وتقديم معلومات (عادة معلومات مالية) والمرتبطة بالجوانب البيئية والاجتماعية للأعمال لتحسين الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي. فمن ذلك تهدف إلى توفير معلومات عالية الجودة وملائمة، وتخدم الإدارة من جهة لدعم عملية اتخاذ القرار كي تتمكن الشركة من تحقيق الاستدامة، ومن جهة أخرى تخدم المستخدمين الخارجيين المهتمين بهذا النوع من المعلومات لاستخدامها لدعم

عملية اتخاذ القرار (Žák, 2009: 159). فهي تمثل مصدر المعلومات المفيدة للمديرين وأصحاب المصلحة لتقييم وإدارة المخاطر الاجتماعية والبيئية، وكذلك تحديد كفاءة استخدام الموارد وللتوفير في التكاليف لضمان استمرارية الشركة في عملها (www.researchgate.net). لذا من أجل تنظيم محاسبة الاستدامة للشركات من الضروري تحديد إطارها ويتألف الإطار المحاسبي الشامل للاستدامة من خمسة عناصر يوضحها الشكل الآتي:

أهداف الإطار المفاهيمي لمحاسبة الاستدامة	المبادئ الأساسية لإطار محاسبة الاستدامة	أدوات جمع، وتسجيل البيانات	الإبلاغ (إعداد التقارير)	الخصائص النوعية لمعلومات محاسبة الاستدامة
قياس الأداء لـ الشركة من أجل تحقيق أهداف الاستدامة المساءلة أمام أصحاب المصلحة	كيان الإبلاغ تعريف الاستدامة الفترة المحاسبية النطاق	مؤشرات الأداء التقييم تحليل دورة الحياة جمع البيانات الأساسية	صياغة الإبلاغ تكرار الإبلاغ	الشفافية الاكتمال الدقة الوقائية قابلية التدقيق الملاءمة قابلية المقارنة الوضوح الحيادية سياق الاستدامة الشمول
توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرار		السجلات الأساسية		

Source: (Lumberston, 2005:7-26)

شكل (2): مكونات الإطار المفاهيمي لمحاسبة الاستدامة

المساهمات الرئيسية لمحاسبة الاستدامة

يمكن إيجاز أهم المساهمات الرئيسية لمحاسبة الاستدامة على النحو الآتي (Çalis, Kan, 2014: 246-267):

- 1- وضع وتطوير معايير محاسبية للاستدامة، ومعايير للإبلاغ عنها على الصعيدين الوطني والقطاعي.
- 2- إنشاء الاتصال بين القيم المالية وغير المالية للشركات.
- 3- الإبلاغ عن النتائج والتفاعلات بين أنشطة الشركات ذات الصلة بالكوكب والبشرية.
- 4- جعل استدامة الشركات قابلة للتتبع ويمكن التحكم فيها وتنفيذها، ولها دور في توعية وثقافة الأطراف ذات العلاقة.

ويرى الباحثان أن محاسبة الاستدامة هي نظام معلومات يلزم الشركات بالعمل وممارسة أنشطتها بشكل يدعم الاستدامة من خلال تلبية احتياجات مختلف أصحاب المصلحة في الوقت الحاضر والأجيال القادمة، وبهذا يعتبر إلزاماً مستمراً لضمان استمرارية عمل الشركة على المدى الطويل الأجل، ولما فيه مصلحة البشرية كلها، وليس فئة محددة منها.

الإبلاغ عن الاستدامة وأهم الأطر المفاهيمية له

يُعرف (Schaltegger et al., 2006: 15) الإبلاغ عن الاستدامة بأنه «وسيلة رسمية يتم من خلالها توفير المعلومات الخاصة بالوضع الفعلي والتقدم نحو تحقيق استدامة الشركات»، فيما عرفه (Brocket & Rezaa, 2012: 27) بأنه

«قديم نموذج يوفر معلومات مالية وغير مالية عن مؤشرات الأداء الرئيسية المتعلقة بالأداء الاقتصادي والحوكمة والأداء الاجتماعي والأخلاقي والبيئي (EGSEE)».

وقد تطور الإبلاغ عن الاستدامة من تركيزه الأساسي على القضايا البيئية إلى التركيز على الأنشطة الاجتماعية للشركات، ويفصح الآن عن جميع المعلومات اللازمة لتحقيق الإبلاغ الثلاثي (TBL) والمتمثلة بالمعلومات عن أبعاد الاستدامة (EGSEE)، أما (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، 3: 2013) فقد عامل الإبلاغ عن الاستدامة بأنه «إبلاغ عن السياسات والتأثيرات الاجتماعية والبيئية».

أما (Wiegel, 2013: 8) فقد عرفه بأنه «عملية القياس والإفصاح وتحمل المسؤولية أمام أصحاب المصالح الداخلية والخارجية حول أداء الشركة لتحقيق هدف التنمية المستدامة». بينما عرفته مبادرة الإبلاغ العالمي (GRI, 2013: 17) بأنه «كيف تساهم الشركة أو تهدف إلى المساهمة في المستقبل بالتحسن أو التدهور في الأوضاع الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، والتطورات، والاتجاهات على المستوى المحلي والإقليمي والعالمي».

وقد حدد (Schiehlé & Wallin, 2014: 28) هدفين للإبلاغ عن الاستدامة: الأول - تقييم الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للشركة. والثاني - إبلاغ الجهود والتقدم المتحقق بخصوص الأداء المستدام الذي تمارسه الشركة إلى أصحاب المصلحة.

وذكر (GRI, 2015) بأن الإبلاغ عن الاستدامة يمثل الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات الذي يساعد المنظمات على القياس والفهم والتواصل في أدائها الاجتماعي والحوكمة والاقتصادي والبيئي، ثم تحديد الأهداف وإدارة التغيير على نحو أكثر فعالية، وأن الإبلاغ عن الاستدامة لا يعكس فقط الربحية على المدى الطويل، ولكن يعكس أيضاً الإفصاح عن المعلومات المتعلقة برفاهية المجتمع والكوكب والناس.

إن الأطر المقبولة العالمية التي يُشار إليها حالياً للإبلاغ عن الاستدامة هي (Thaslim & Antony, 2016: 24):

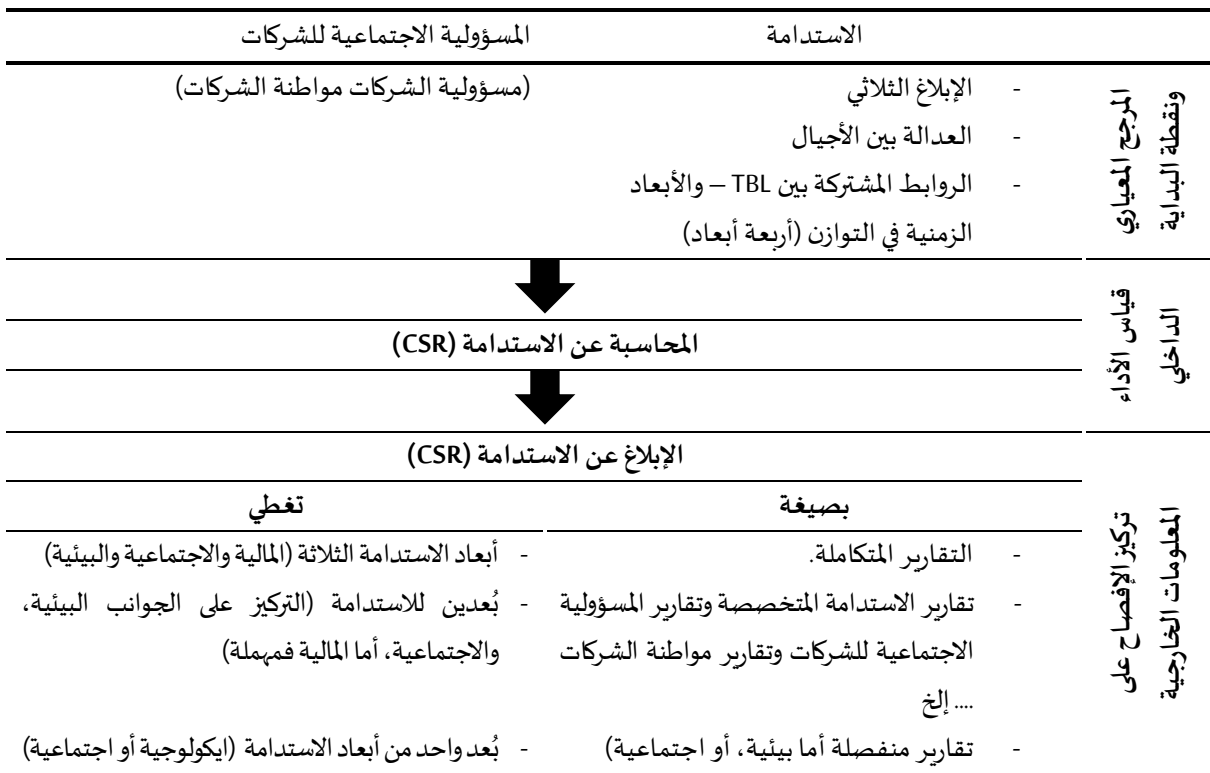
- 1- مبادرة الإبلاغ العالمي (GRI).
- 2- مشروع الإفصاح عن الانبعاثات الكربونية (CDP).
- 3- اتحاد الاستدامة (TSC).
- 4- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (UNCTAD).
- 5- مؤشر الاستدامة العقارية العالمية (GRESB).
- 6- مبادرة تمويل برنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP FI).
- 7- مجلس الإبلاغ الدولي المتكامل (IIRC).
- 8- مجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB).
- 9- مبادئ الأمم المتحدة للاستثمار المسؤول (UNPRI).
- 10- الاتفاق العالمي للأمم المتحدة (UNGC).
- 11- مؤشر داو جونز للاستدامة (DJSI).
- 12- مجلس معايير الإفصاح عن المناخ (CDSB).

ومهما كان مصطلح التقرير المقدم وفقاً لأي من الأطر السابقة «تقارير الاستدامة»، أو «تقارير الإبلاغ المتكامل»، أو «الإبلاغ عن الأداء البيئي والحوكمة والجانب الاجتماعي» (ESG)، أو «تقارير المسؤولية الاجتماعية» (CSR)، أو «تقارير مخاطر الامتثال والحوكمة» (RCG). فهي تعبر عن كل أو بعض أبعاد الاستدامة (Brocket & Rezaa, 2012:28) (EGSEE).

العلاقة بين محاسبة الاستدامة والإبلاغ عن الاستدامة

مفهوم محاسبة الاستدامة يرتبط ارتباطاً وثيقاً بإدارة الاستدامة والإبلاغ عنها. فإدارة ومحاسبة الاستدامة جزء لا يتجزأ من إدارة الشركات والفكرة الرئيسية لإدارة الاستدامة هي مواءمة وتنسيق الأعمال مع الجوانب والآثار البيئية والاجتماعية (Hyršlová, 2015:608). ومحاسبة الاستدامة نشاط طوعي يهدف إلى تحقيق الإبلاغ عن مسؤولية الشركات أو ما يسمى بالإبلاغ الثلاثي (TBL) عن طريق تقديم تقارير الاستدامة التي تستخدم للإبلاغ عن الآثار البيئية

والاقتصادية والاجتماعية لأنشطة الشركة (Odemis, 2011:17)، فاستنادًا إلى البيانات المحاسبية الموثوقة التي تقدمها محاسبة الاستدامة، فإن الإبلاغ عن الاستدامة يقدم ويدعم مصداقية المعلومات المتعلقة بحاله الاستدامة المؤسسية والتقدم الذي حققته بخصوصها (Ge, 2014:12). وبذلك يصف (Hyršlová, 2015: 608) الإبلاغ عن الاستدامة بأنه جزء لا يتجزأ من محاسبة وإدارة الاستدامة من ناحية، ومن ناحية أخرى كأداة لاتصال الشركات مع أصحاب المصلحة الخارجيين. ويوضح تلك العلاقة بالشكل الآتي:



Source: (Rüdiger & Kühnen, 2013:7)

الشكل (3): العلاقة بين الإبلاغ عن الاستدامة ومحاسبة الاستدامة

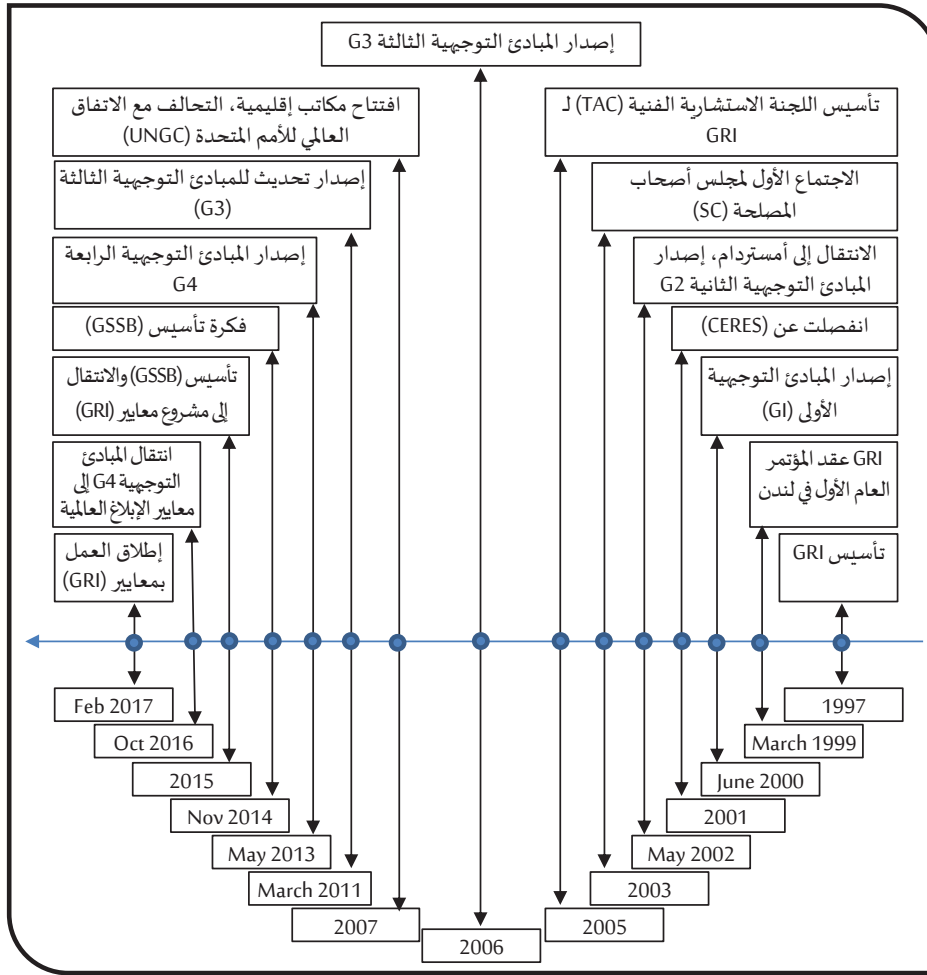
تعتبر محاسبة الاستدامة والإبلاغ عنها أدوات مفيدة لضمان أن الأعمال تجري وفقاً لمبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات وإبلاغ أصحاب المصلحة بالأداء المستدام، ويمكن للشركات التي تمثل لمبادئ المسؤولية الاجتماعية اكتساب القدرة التنافسية. وبالتالي ضمان استدامة استمرارية عمل الشركة على المدى طويل الأجل (Hyršlová, 2015: 608).

مفهوم مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) والتطور التاريخي لها

منظمة دولية مستقلة تساعد المنظمات الأخرى، بما في ذلك مؤسسات الأعمال والحكومات على فهم والإبلاغ عن تأثير الأنشطة الناتجة من الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي، والحوكمة على قضايا الاستدامة المهمة التي تمكن الشركات من الاستمرارية لفترة غير محدودة (GRI, 2015). فهي شبكة كبيرة من أصحاب المصلحة المتعددين ذوي الخبرة العالية توجد في العديد من البلدان من جميع أنحاء العالم ويتعاونون لأجل وضع إطار للإبلاغ عن الاستدامة. من خلال تقديم التقارير التي يمكن استخدامها دوليًا من قبل الشركات الراغبة في الإبلاغ عن كيفية تعاملها مع القضايا الاقتصادية والبيئية والاجتماعية لضمان التنمية المستدامة لها (Udechukwu & Nakabiito, 2007: 26).

تأسست هذه المبادرة في بوسطن «أمريكا» عام 1997، وترجع جذورها للمنظمات التي لا تهدف للربح، كائتلاف الاقتصادات المسؤولة بيئيًا (CERES)، ومعهد «تيلوس»، وبرنامج الأمم المتحدة للبيئة (UNEP).

ويمكن توضيح أهم الأحداث التاريخية لتطور مبادرة الإبلاغ العالمية بالشكل الآتي:



المصدر: الشكل من إعداد الباحثين في الاعتماد على المعلومات المتوفرة في موقع GRI.

الشكل (4): أهم الأحداث التاريخية لتطوير مبادرة الإبلاغ العالمية

مزايا أو منافع الإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمعايير (GRI)

يوضحها الجدول الآتي:

جدول رقم (3)

منافع الإبلاغ عن الاستدامة

المزايا أو المنافع الخارجية	المزايا أو المنافع الداخلية
- التخفيف من الآثار البيئية والاجتماعية والحوكمة السلبية أو إلغائها.	- الفهم المتزايد للمخاطر والفرص.
- تحسين السمعة، والولاء للعلامات التجارية.	- التأكيد على الصلة بين الأداء المالي وغير المالي.
- تمكين أصحاب المصلحة الخارجيين من فهم القيمة الحقيقية للشركة، والأصول الملموسة وغير الملموسة.	- التأثير على استراتيجية وسياسة الإدارة في الأجل الطويل وخطط الأعمال.
- إظهار الكيفية التي تؤثر بها الشركة وتناثر بالتوقعات المتعلقة بالتنمية المستدامة.	- ترشيد العمليات، وتخفيض التكاليف، وتحسين الكفاءة.
	- قياس وتقييم أداء الاستدامة من حيث القوانين والقواعد ومعايير الأداء والمبادرات الطوعية.
	- تفادي أو تجنب التورط في نشر الفضل البيئي والاجتماعي والحوكمة.
	- مقارنة الأداء داخلياً، وبين المنظمات والقطاعات.

Source: (GRI 2014e).

مجلس معايير الاستدامة العالمية (GSSB)

المفهوم، سبب التشكيل ودوره

كيان تشغيلي مستقل نشأ تحت رعاية مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) في كانون الثاني 2015، ويتكون من (15) عضوًا برئاسة (Eric Hespénhede) يشكلون أفضل مزيج من الخبرات الفنية والتجارب المتنوعة والذين يتحملون المسؤولية الوحيدة لوضع معايير مقبولة عالميًا للإبلاغ عن الاستدامة والموافقة عليها ونشرها، ويعمل وفقًا لرسالة ورؤية (GRI)، ومنهج أصحاب المصلحة المتعددين، ووفقًا للإجراءات القانونية المحددة رسميًا في إطار المصلحة العامة حصراً. وإنشاؤه يمثل اعترافاً بأهمية وضع المعايير ولزيادة تعزيز استقلالية أنشطة المصلحة العامة.

تم تشكيل (GSSB) لإنبات أن معايير (GRI) يجري وضعها وتطويرها بطريقة مستقلة وموضوعية الذي يعد أمراً مهماً ليس فقط للمنظمات، وإنما أيضاً للجهات التنظيمية والمشرعين وأسواق الأوراق المالية وغيرهم ممن قد يرغبون في الرجوع إليها كنقطة انطلاق لمتطلبات الإبلاغ وإعداد تقارير الاستدامة، سواء أكان بشكل إلزامي أم طوعي (<https://www.globalreporting.org>).

الأولويات الرئيسية وكيفية تمثيله لمبدأ تعدد أصحاب المصلحة:

تتمثل أولويات مجلس معايير الاستدامة العالمي في:

- 1- الانتقال من المبادئ التوجيهية (G4) إلى معايير (GRI) العالمية.
- 2- الكيفية التي تتناول الحاجة إلى فهم القطاع والتوجيه والمؤشرات القطاعية من خلال نهجها القوي القائم على تعدد أصحاب المصلحة.
- 3- طلب مدخلات المقاييس التي هي مفقودة من المعايير الحالية.

الإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمعايير (GRI) يمثل ممارسة المنظمات للإبلاغ العام عن أثارها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية، والعملية التي تحدد فيها الشركة أثارها المهمة والإفصاح عنها وفقاً لإطار محدد. وبالتالي فإن استخدام المعايير يؤدي إلى زيادة قابلية المقارنة وجودة المعلومات التي تم الإبلاغ عنها، مما يتيح إمكان اتخاذ قرارات أكثر استنارة بشأن العلاقة بين أنشطة الشركة وأثرها على التنمية المستدامة، وبذلك فهو يعمل وفقاً لمبدأ تعدد أصحاب المصلحة (www.globalreporting.org).

خطوات إصدار معايير الإبلاغ والتفسيرات المتعلقة بها

يُخول مجلس معايير الاستدامة العالمي (GSSB) بموجب صلاحياته بوضع وإصدار تصريحات رسمية تشمل (معايير الإبلاغ والتفسيرات المتعلقة بها) ينبغي وضعها وإصدارها بصفة موثوقة من أجل المصلحة العامة، ووفقاً للإجراءات القانونية المحددة، وتنقسم عملية وضع معايير (GRI) إلى الخطوات التالية (14:1-2015: GSSB Due Process Protocol):



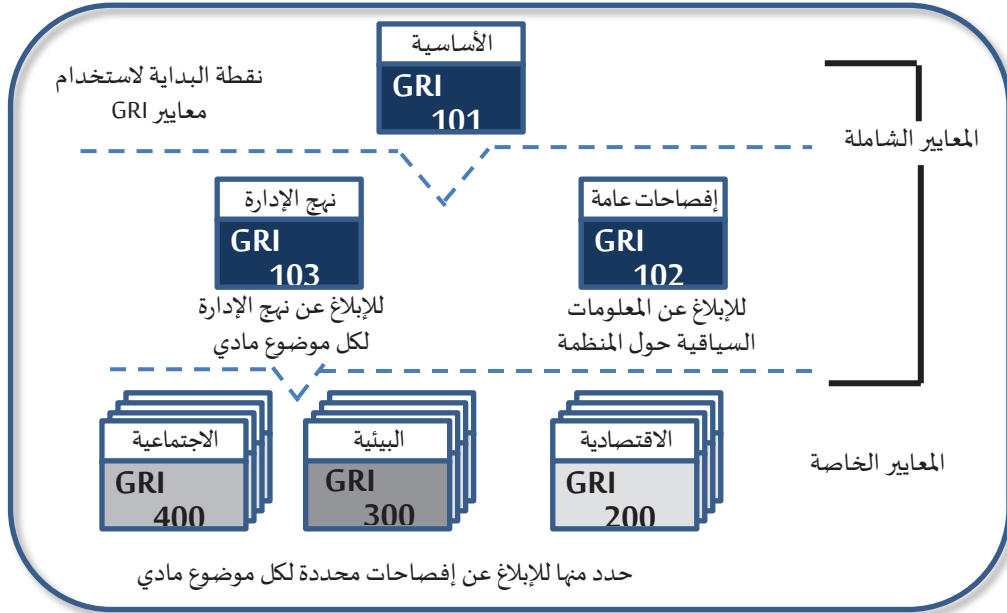
.Source: (GSSB Due Process Protocol, 2015:1)

*الشكل من إعداد الباحثين.

شكل: (5) خطوات إصدار معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI)*

معايير (GRI) ومؤشرات (ESG) للإبلاغ عن الاستدامة

صُممت معايير (GRI) لاستخدامها من قبل الشركات للإبلاغ عن أثارها على الاقتصاد والبيئة و/ أو المجتمع (ESG). وتستخدم كمجموعة مترابطة ومهيكلية لتساعد الشركة على إعداد تقارير الاستدامة التي تستند إلى « مبادئ الإبلاغ » والتركيز على الموضوعات المادية، وهي تتألف من ثلاثة معايير عامة وشاملة، و33 معياراً تخص موضوعات محددة. ويمكن تقسيم هيكل المعايير إلى أربع مجاميع يمكن توضيحها كالآتي (www.globalreporting.org):



Source: <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/>.

شكل (6): لمحة عامة عن مجموعة معايير (GRI)

ويمكن استخدامها من قبل أي شركة من أي حجم أو نوع أو قطاع أو موقع جغرافي، بداية من أول تموز عام 2018 مع التشجيع على اعتمادها بوقت سابق، ويوضح الجدول التالي ملخصاً لهذه المعايير:

جدول رقم (4)

معايير (GRI) ومؤشرات (ESG)

رقم المعيار	عنوان المعيار	عدد المؤشرات	رقم المعيار	عنوان المعيار	عدد المؤشرات
GRI 101	الأساس	1 مؤشر	GRI 402	علاقات العمالة/الإدارة	1 مؤشر
GRI 102	الإفصاحات العامة	56 مؤشر	GRI 403	الصحة والسلامة المهنية	4 مؤشر
GRI 103	نهج الإدارة	3 مؤشر	GRI 404	التدريب والتعليم	3 مؤشر
GRI 201	الأداء الاقتصادي	4 مؤشرات	GRI 405	التنوع وتكافؤ الفرص	2 مؤشر
GRI 202	التواجد في السوق	2 مؤشر	GRI 406	عدم التمييز	1 مؤشر
GRI 203	التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة	2 مؤشر	GRI 407	الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية	1 مؤشر
GRI 204	ممارسات الشراء	1 مؤشر	GRI 408	عمالة الأطفال	1 مؤشر
GRI 205	مكافحة الفساد	3 مؤشر	GRI 409	العمل الجبري أو القسري	1 مؤشر
GRI 206	السلوك المناهض للمنافسة	1 مؤشر	GRI 410	الممارسات الأمنية	1 مؤشر
GRI 301	المواد	2 مؤشر	GRI 411	حقوق الشعوب الأصلية	1 مؤشر
GRI 302	الطاقة	5 مؤشر	GRI 412	تقييم حقوق الإنسان	3 مؤشر
GRI 303	الماء	3 مؤشر	GRI 413	المجتمعات المحلية	2 مؤشر

رقم المعيار	عنوان المعيار	عدد المؤشرات	رقم المعيار	عنوان المعيار	عدد المؤشرات
GRI 304	التنوع البيولوجي	4 مؤشر	GRI 414	تقييم الموردين فيما يتعلق بالأثر على المجتمع	2 مؤشر
GRI 305	الانبعاثات	7 مؤشر	GRI 415	السياسة العامة	1 مؤشر
GRI 306	النفائات السائلة والصلبة	5 مؤشر	GRI 416	صحة العميل وسلامته	2 مؤشر
GRI 307	الامتثال البيئي	1 مؤشر	GRI 417	التسويق والملصقات	3 مؤشر
GRI 308	التقييم البيئي للموردين	2 مؤشر	GRI 418	خصوصية العميل	1 مؤشر
GRI 401	التوظيف	3 مؤشر	GRI 419	الامتثال الاجتماعي والاقتصادي	1 مؤشر

*الجدول من إعداد الباحثين.

مفهوم الشفافية في الإبلاغ والأهمية والأهداف

الشفافية هي مصطلح حديث يُستخدم من قبل الجهات المعنية بمكافحة الفساد في كافة أنحاء العالم، معبرة عن الشفافية بأنها مفهوم مرتبط بشكل وثيق بحقوق الإنسان الأساسية، فمن حق المواطن أن يحصل على معلومات، (www.transparency.org). أما في الإبلاغ فتعني الشفافية «تدفق المعلومات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي يمكن الاعتماد عليها في الوقت المناسب، على أن تتصف هذه المعلومات بالشمولية والأهمية والجودة والاعتمادية (vishwanath and Kaufmann, 1999: 3).

وتكمن أهمية شفافية الإبلاغ في «قيام الشركة بتوفير معلومات حقيقية وواضحة عن عمليات وأنشطة الشركة لخدمة أصحاب المصلحة والمجتمع ككل، ليتمكن المستفيد من التنبؤ بمستقبل الشركة ومدى قدرتها على تحقيق الأرباح، وهذا ما نصت عليه التشريعات والأنظمة المفروضة على الشركة والالتزام بها لحماية المساهمين، لأن عدم التزام الشركات بتقديم معلومات واضحة وشفافة يؤدي إلى ضعف ثقة المستثمر بهذه الشركات، وبالتالي عدم الاستثمار فيها» (الجميلي، 2016: 17).

أهداف شفافية الإبلاغ:

- 1- تحسين إمكانية التنبؤ، وبالتالي تحسين كفاءة القرارات (الحيالي، 2008: 122).
- 2- الحفاظ على الثقة في الأسواق، وتساعد على تحسين فهم الجمهور لهيكل ونواحي نشاط الشركة وسياساتها (التميمي وشاكر، 2009: 10).
- 3- توفير المعلومات المهمة والمفيدة لجميع أصحاب المصالح لتقييم المخاطر، وتمكن مستخدمي تلك القوائم من عمل المقارنات بين السنوات، وبذلك تساعد شفافية الإبلاغ في تخفيض حالة عدم التأكد في الأسواق (عاشور، 2008: 26).

مقياس مؤسسة (S & P) لشفافية الإبلاغ

يُعد مقياس (S & P) من أهم وأفضل مقاييس الشفافية المستخدمة أعدته مؤسسة (Standard & Poor) التي يرمز لها (S & P) بعد سلسلة من البحوث والدراسات. ولا يركز هذا المقياس على قطاع معين، فهو يضم الشركات ذات القطاعات المختلفة كالتكنولوجيا والصناعة والبنوك وغيرها، ويقيس نشاط أكبر الشركات الرئيسة في أمريكا، وتندرج تحته تصنيفات مؤشرات أخرى تقيس أداء الشركات المختلفة حسب قيمة رأسمالها. وأهم أنواع مقياس (S & P) هي:

- 1- S & P 500: يعد من أشهر المقاييس في السوق الأمريكية، فهو يوفر رؤية واسعة النطاق حول السوق ويفضله أغلب المستثمرين؛ لأنه يعبر عن حالة السوق الفعلية بصورة أفضل (www.iinvest.gov).
2- S & P 600: هذا المقياس خاص بأسهم الشركات الصغيرة ذات رأس مال سوقي يتراوح بين (-2,000,000,000) دولار (300,000,000).
3- S & P 400: خاص بأسهم الشركات ذات رأس المال المتوسط الذي يتراوح بين (2,000,000,000-10,000,000,000) دولار (www.bancdebinary.com).

4- S & P 1500: هو مؤشر سوق الأسهم الأمريكي الذي أعدته ستاندرد وبورز. ويشمل جميع الأسهم في S&P 400 و S & P 500 و S & P 600، ويغطي هذا المؤشر 90% من القيمة السوقية للأسهم الأمريكية. (الجمالي، 73:2016).

ويتألف مقياس (S & P) من ثلاثة محاور هي:

- أولاً - محور الشفافية في الإفصاح عن هيكل الملكية وحقوق المستثمرين (18 مطلبًا).
- ثانيًا - محور الشفافية في الإفصاح عن المعلومات الغير المالية والمعلومات المالية (40 مطلبًا).
- ثالثًا - محور الشفافية في المعلومات عن مجلس الإدارة (22 مطلبًا).

شفافية الإبلاغ عن الاستدامة (ESG) ومبادرة الإبلاغ العالمية (GRI):

تعرف الشفافية بأنها «أداة تقوم بتسهيل تقييم أداء الشركات، من خلال توفير معلومات دقيقة وجعلها متاحة للجميع» (Hollyer et al., 2011: 9). كما عُرفت بأنها «توفير المعلومات الخاصة بالشركة لمن هم خارجها». إن قياس شفافية الشركات يكون بثلاثة عناصر، هي الإبلاغ عن الشركات، والحصول على المعلومات الخاصة والاتصال، ونشر المعلومات. وصنفت شفافية الشركات إلى شفافية مالية تُفهم على أنها كثافة (قوة)، وتوقيت الإفصاح عن الوضع المالي، وشفافية الحوكمة تُفهم على أنها كثافة (قوة) الإفصاح عن الحوكمة فهي ضرورية لتنفيذ سياسة مسئولية الشركات وتعزيزها، وبدونها تظل مسئولية الشركات هامشية كآلية للحوكمة (Feigo et al., 2013: 53-63).

وإن الإبلاغ عن مسئولية الشركات يمثل أداة اتصال تستخدمها الشركات لنقل صورة شفافة عن أداؤها. وأداة متاحة للمديرين تمكثهم من تقييم التحسين المستمر في المجالات غير المالية، وشفافية البيانات التي تقدمها الشركات لأصحاب المصلحة تمثل الخطوة الأولى لتحسين الأداء، من خلال تغيير الممارسات الفعلية للشركات في أنشطتها اليومية وجعلها أكثر استجابة للتحديات العالمية واحتياجات المجتمع. وبذلك تعد الشفافية مفهومًا مرتبطًا بالإبلاغ بشكل عام، ولاسيما بالإبلاغ عن الاستدامة أو مسئولية الشركات (CSR). وأصبحت الشركات تؤكد باستمرار على ضرورة تقديم تقارير شفافة كاستجابة للضغوط المتزايدة من قبل الجهات التنظيمية والمستثمرين والعملاء بأن تكون شفافة في الإدارة البيئية والاجتماعية والحوكمة، ولذلك تعد الشفافية شرطًا أساسيًا للإبلاغ عن مسئولية الشركات وتعزيزها، وبالوقت نفسه فإن الإبلاغ عن مسئولية الشركات هي وسيلة لتحسين الشفافية (Lydenberg et al., 2010: 7-9).

هناك عدد من البراهين الاقتصادية والأخلاقية التي توضح أهمية الشفافية مسئولية الشركات (CSR):

- تعزيز الكفاءة التخصيصة على الأقل للمستهلكين الذين يولون أهمية للآثار الاجتماعية والبيئية للمنتجات التي يشترونها، وتعزيز الكفاءة والابتكار في العمليات والمنتجات لزيادة خلق القيمة في أبعاد الاستدامة المختلفة. فبدون الشفافية لا يمكن تمييز الشركات التي تؤدي أداءً جيدًا في مجال (CSR) عن دونها من الشركات.
- تعد الشفافية مهمة من الناحية الأخلاقية لأنها تعطي لأصحاب المصلحة حقًا معقولاً في الحصول على المعلومات المتعلقة بالشركة التي تقدم التقارير عندما تؤثر أنشطتها على مصالحهم، وبذلك فهي تعزز الأمانة والصدق والانفتاح والالتزام بالحقيقة التي تعزز مسئولية الشركات والمساءلة.

تحدد مبادرة الإبلاغ العالمية عدة مبادئ تتعلق بمحتوى التقرير لتعزيز جودة الإبلاغ عن الاستدامة (SR) وشفافيتها، وهذه المبادئ هي (التوازن، القابلية للمقارنة، الدقة، التوقيت المناسب، الوضوح، والموثوقية) التي سبق شرحها، فالتصميم للشفافية بشكل صحيح، سواء أكانت واسعة النطاق أم مركزة على مؤشرات الأداء الرئيسة لمبادرة الإبلاغ العالمية (GRI)، فهي تسمح لعامة الموظفين بوضع القواعد والأنظمة المناسبة لتخفيف الآثار الاجتماعية والبيئية للشركات، وتمكن المنظمات غير الحكومية من إشراك الشركات بتأثيرها في المجتمعات المحلية والبيئة. وتوفر للأفراد والمجتمعات- سواء أكانوا مستهلكين أم موظفين أم مواطنين- المعلومات التي يحتاجون إليها للاسترشاد بها في إبلاغ القرارات المهمة (https://www.globalreporting.org).

ومهما كان سبب الاستدامة، فسواء أكان نتيجة لاستراتيجيات أعمال الشركات، أو نتيجة الظروف الاقتصادية أو كرد فعل للأحداث السلبية التي أثرت بشكل سلبي على الشركات، مثل الادعاءات الخاصة بعمل الأطفال والتسربات

السامة، ومهما كان تصرف الشركة نحوها فإن هناك طلباً وضغوطاً متزايدة من مختلف أصحاب المصلحة لتصبح أكثر شفافية في إدارتها البيئية والاجتماعية والحوكمة المعروفة باسم ممارسات (ESG) التي تعني أنه لم يعد بوسع قادة الأعمال التجارية الاعتماد على الأداء المالي وحده لتقييم الأداء، إذ يتم اعتماد مقاييس (ESG) بشكل متزايد في أي تقييم للشركات بسبب المطالبة المتزايدة من قبل مختلف أصحاب المصلحة بشفافية أكبر لمسئولية الشركات التي تعد الأساس، وأحد المبادئ التي يُعتمد عليها لوضع مقاييس أو مؤشرات (ESG) وفقاً لمبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) التي تسمح للموظفين بوضع الأنظمة والقواعد العامة لتخفيف الأثر الاجتماعي والبيئية للشركات. وتمكين المنظمات غير الحكومية من إشراك الشركات في تأثيرها على المجتمعات المحلية والبيئية، وتوفير لجميع أصحاب المصلحة المعلومات التي يحتاجون إليها للاسترشاد بها في اتخاذ القرارات المهمة.

مما سبق يرى الباحثان أن الشركات إذا ما أرادت تحقيق انتعاش اقتصادي قوي ومستدام، فهي بحاجة متزايدة إلى الممارسات التجارية الخاضعة للمساءلة والشفافية. ويعتبر اعتماد معايير (GRI) وإعداد تقارير الاستدامة وفقاً لها للإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالأثر الاقتصادي والبيئية والاجتماعية والحوكمة كجزء من التقارير السنوية- حقبة جديدة من الشفافية لشركات العالم.

مدى التزام الشركات عينة البحث بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمؤشرات (ESG) تطبيقاً لمعايير (GRI)

من خلال مؤشرات (ESG) لقياس مدى الإبلاغ عن الاستدامة التي سيتم استخدامها دون المساس بأساسياتها مع تطويعها بما يتناسب مع البيئة العراقية لقياس العينة والتوصل إلى نتائج دقيقة قدر الإمكان، وتتكون هذه المؤشرات من المحاور الآتية:

أولاً - المحور الاقتصادي

يتعلق بتأثيرات الشركة على الأوضاع الاقتصادية لأصحاب المصلحة فيها وعلى الأنظمة الاقتصادية على المستوى المحلي والعالمية. ويضم هذا المحور ستة جوانب (بنود) فرعية، وكل جانب يحتوي مجموعة من المؤشرات التي تمثل (13) مؤشراً، وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات إبلاغ خاصة به، على أساسها سيتم قياس مدى إبلاغ الشركات العراقية (عينة البحث) عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي خلال الفترة (2014-2015) ويوضح كيفية قياس الإبلاغ عن المعلومات الاقتصادية كالتالي:

المتطلبات التي تم الإفصاح عنها / إجمالي المتطلبات * 100%

1- شركة بغداد للمشروبات الغازية

يبين جدول رقم (5) نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة (2014-2015).

جدول رقم (5)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة (2014-2015) *

2015	2014	البنود
18.519%	18.519%	أولاً: الأداء الاقتصادي
7.407%	7.407%	ثانياً: التواجد في السوق
11.111%	11.111%	ثالثاً: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة
3.704%	0%	رابعاً: ممارسات الشراء
0%	0%	خامساً: مكافحة الفساد
7.407%	7.407%	سادساً: السلوك المناهض للمنافسة
48.148%	44.444%	المجموع الكلي للنسب:

* الجدول من إعداد الباحثين.

2- شركة أسيا سيل للاتصالات

الجدول رقم (6) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة أسيا سيل للاتصالات للمدة (2014-2015).

3- الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي

جدول رقم (7) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للمدة (2014-2015).

جدول رقم (6)

نسب درجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة اسياسيل للاتصالات للمدة * (2015-2014)

البنود	2015	2014
أولاً: الأداء الاقتصادي	%22.222	%18.518
ثانياً: التواجد في لسوق	%3.704	%3.704
ثالثاً: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة	%11.111	%11.111
رابعاً: ممارسات الشراء	%3.704	%3.704
خامساً: مكافحة الفساد	%0	%0
سادساً: السلوك المناهض للمنافسة	%3.704	%3.704
المجموع الكلي للنسب	%44.444	%40.741

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (7)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للمدة * (2015-2014)

البنود	2015	2014
أولاً: الأداء الاقتصادي	%22.222	%18.518
ثانياً: التواجد في لسوق	%0	%0
ثالثاً: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة	%11.111	%11.111
رابعاً: ممارسات الشراء	%3.704	%0
خامساً: مكافحة الفساد	%0	%0
سادساً: السلوك المناهض للمنافسة	%0	%0
المجموع الكلي للنسب	%33.333	%33.333

* الجدول من إعداد الباحثين.

4- شركة النخبة للمقاولات العامة:

جدول رقم (8) الخاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة (2015-2014):

ومما سبق يمكن استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات الاقتصادية للشركات عينة البحث وفقاً للجدول رقم (9) كالآتي:

من خلال الجدول السابق يمكن ملاحظة أن درجة الإبلاغ عن المعلومات الاقتصادية لعينة البحث وصلت إلى 37.96%، وهي درجة ضعيفة من خلال استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات الاقتصادية.

ثانياً- المحور البيئي

يتعلق البعد البيئي للاستدامة بتأثير الشركة على الأنظمة الطبيعية الحية وغير الحية، وتشمل الأرض والهواء والمياه والأنظمة البيئية. وتغطي الآثار المتعلقة بالمدخلات، مثل (الطاقة والمياه) والمخرجات، مثل (الانبعاثات والنفايات السائلة والصلبة). وبالإضافة إلى ذلك، فهي تغطي التنوع البيولوجي والنقل والآثار المتعلقة بالمنتج والخدمة والامتثال البيئي والتنفقات البيئية. ويضم هذا المحور ثمانية جوانب (بنود) فرعية، وكل جانب يحتوي على مجموعة من المؤشرات التي تمثل (29) مؤشراً، وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات إبلاغ خاصة به، وعلى أساسها سيتم قياس درجة الإبلاغ عن المعلومات البيئية لكل شركة (عينة البحث)، وخلال الفترة (2015-2014)، ويوضح كيفية قياس الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي كالآتي:

جدول رقم (8)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة * (2015-2014)

البنود	2015	2014
أولاً: الأداء الاقتصادي	%18.518	%14.815
ثانياً: التواجد في لسوق	%0	%0
ثالثاً: التأثيرات الاقتصادية غير المباشرة	%7.407	%11.111
رابعاً: ممارسات الشراء	%0	%0
خامساً: مكافحة الفساد	%0	%0
سادساً: السلوك المناهض للمنافسة	%0	%0
المجموع الكلي للنسب	%25.926	%25.926

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (9)

نسب ومتوسط درجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاقتصادي للشركات عينة البحث للفترة (2015-2014) *

المتوسط العام لكل شركة	2015	2014	اسم الشركة	اسم القطاع
46%	48.15%	44.44%	شركة بغداد للمشروبات الغازية	الصناعة
43%	44.44%	40.74%	شركة اسياسيل للاتصالات	الاتصالات
33.33%	33.33%	33.33%	الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي	الاستثمار
26%	25.93%	25.93%	شركة النخبة للمقاولات العامة	الخدمات
37.96%	36.11%	39.26%		المتوسط العام

* الجدول من إعداد الباحثين.

المتطلبات التي تم الإفصاح عنها / إجمالي المتطلبات * 100%

1- شركة بغداد للمشروبات الغازية

جدول رقم (10) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة (2014-2015).

2- شركة اسياسيل للاتصالات

جدول رقم (11) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي لشركة اسياسيل للاتصالات للمدة (2014-2015).

جدول رقم (11)

نسب درجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي لشركة اسياسيل للاتصالات للمدة (2014-2015) *

2015	2014	البند
%1.389	%1.389	أولاً: المواد
%6.944	%6.944	ثانياً: الطاقة
%0	%0	ثالثاً: الماء
%0	%0	رابعاً: التنوع البيولوجي
%0	%0	خامساً: الانبعاثات
%0	%0	سادساً: النفايات السائلة والصلبة
%0	%0	سابعاً: الامتثال (الالتزام) البيئي
%0	%0	ثامناً: التقييم البيئي للموردين
%8.333	%8.333	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (10)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة (2014-2015) *

2015	2014	البند
%1.389	%1.389	أولاً: المواد
%9.722	%9.722	ثانياً: الطاقة
%0	%0	ثالثاً: الماء
%0	%0	رابعاً: التنوع البيولوجي
%0	%0	خامساً: الانبعاثات
%4.166	%5.555	سادساً: النفايات السائلة والصلبة
%0	%0	سابعاً: الامتثال (الالتزام) البيئي
%0	%0	ثامناً: التقييم البيئي للموردين
%15.277	%16.666	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

3- الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي

جدول رقم (12) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للمدة (2014-2015).

4- شركة النخبة للمقاولات العامة:

جدول رقم (13) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة (2014-2015).

جدول رقم (12)

نسبة درجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للمدة (2014-2015) *

2015	2014	البند
%1.389	%1.389	أولاً: المواد
%8.333	%8.333	ثانياً: الطاقة
%0	%0	ثالثاً: الماء
%0	%0	رابعاً: التنوع البيولوجي
%0	%0	خامساً: الانبعاثات
%0	%0	سادساً: النفايات السائلة والصلبة
%0	%0	سابعاً: الامتثال (الالتزام) البيئي
%0	%0	ثامناً: التقييم البيئي للموردين
%9.722	%9.722	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (13)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة (2014-2015) *

2015	2014	البند
%0	%0	أولاً: المواد
%0	%0	ثانياً: الطاقة
%0	%0	ثالثاً: الماء
%0	%0	رابعاً: التنوع البيولوجي
%0	%0	خامساً: الانبعاثات
%0	%0	سادساً: النفايات السائلة والصلبة
%0	%0	سابعاً: الامتثال (الالتزام) البيئي
%0	%0	ثامناً: التقييم البيئي للموردين
%0	%0	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (14)

نسبة ومتوسط درجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور البيئي للشركات عينة البحث للفترة (2014-2015) *

المتوسط العام لكل شركة	2015	2014	اسم الشركة	اسم القطاع
15.97%	15.28%	16.67%	شركة بغداد للمشروبات الغازية	الصناعة
8.33%	8.33%	8.33%	شركة اسياسيل للاتصالات	الاتصالات
9.72%	9.72%	9.72%	الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي	الزراعة
0%	0%	0%	شركة النخبة للمقاولات العامة	الخدمات
8.33%	8.68%	7.78%	المتوسط العام	

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (15)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة بغداد للمشروبات الغازية للفترة (2014-2015) *

2015	2014	البند
4.348%	4.348%	أولاً: التوظيف
0%	0%	ثانياً: علاقات العمالة/الإدارة
0%	0%	ثالثاً: الصحة والسلامة المهنية
4.348%	4.348%	رابعاً: التدريب والتعليم
1.449%	1.449%	خامساً: التنوع وتكافؤ الفرص
0%	0%	سادساً: عدم التمييز
0%	0%	سابعاً: الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية
0%	0%	ثامناً: عمالة الأطفال
0%	0%	تاسعاً: العمل الجبري والقسري
0%	0%	عاشراً: الممارسات الأمنية
0%	0%	حادي عشر: حقوق الشعوب الأصلية
0%	0%	ثاني عشر: تقييم حقوق الإنسان
0%	0%	ثالث عشر: المجتمعات المحلية
0%	0%	رابع عشر: تقييم الموردين فيما يتعلق بالأثر على المجتمع
2.898%	2.898%	خامس عشر: السياسة العامة
0%	0%	سادس عشر: صحة العميل وسلامته
2.898%	5.797%	سابع عشر: التسويق والملصقات
0%	0%	ثامن عشر: خصوصية العميل
1.449%	1.449%	تاسع عشر: الامتثال الاجتماعي والاقتصادي
17.390%	20.289%	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

مما سبق يمكن استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات البيئية للشركات عينة البحث وفقاً للجدول رقم (14).

من خلال الجدول السابق يمكن ملاحظة أن درجة الإبلاغ عن المعلومات البيئية لعينة البحث وصلت إلى 8.33% وهي درجة ضعيفة جداً من خلال استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات البيئية خلال فترة البحث.

ثالثاً - المحور الاجتماعي

في سياق معايير GRI، فإن البعد الاجتماعي للاستدامة يتعلق بآثار الشركة على النظم الاجتماعية التي تعمل في إطارها. يضم هذا المحور تسعة عشر جانباً (بنداً) فرعياً، وكل جانب يحتوي على مجموعة من المؤشرات التي تمثل (34) مؤشراً، وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات إبلاغ خاصة به، وعلى أساسها سيتم قياس درجة الإبلاغ عن المعلومات الاجتماعية لكل شركة (عينة البحث)، وخلال الفترة (2014-2015) ويوضح كيفية قياس الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي كالتالي:

المتطلبات التي تم الإفصاح عنها / إجمالي المتطلبات * 100%

1- شركة بغداد للمشروبات الغازية:

جدول رقم (15) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة بغداد للمشروبات الغازية للفترة (2014-2015).

2- شركة اسياسيل للاتصالات:

جدول رقم (16) خاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة اسياسيل للاتصالات للفترة (2014-2015):

3- الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي

جدول رقم (17) يبين نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للفترة (2014-2015).

جدول رقم (17)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي
للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للمدة (2015-2014) *

2015	2014	البند
%2.898	%2.898	أولاً: التوظيف
%0	%0	ثانياً: علاقات العمالة/الإدارة
%0	%0	ثالثاً: الصحة والسلامة المهنية
%0	%0	رابعاً: التدريب والتعليم
%0	%0	خامساً: التنوع وتكافؤ الفرص
%0	%0	سادساً: عدم التمييز
%0	%0	سابعاً: الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية
%0	%0	ثامناً: عمالة الأطفال
%0	%0	تاسعاً: العمل الجبري أو القسري
%0	%0	عاشراً: الممارسات الأمنية
%0	%0	حادي عشر: حقوق الشعوب الأصلية
%0	%0	ثاني عشر: تقييم حقوق الإنسان
%0	%0	ثالث عشر: المجتمعات المحلية
%0	%0	رابع عشر: تقييم الموردين فيما يتعلق بالآثار على المجتمع
%0	%0	خامس عشر: السياسة العامة
%0	%0	سادس عشر: صحة العميل وسلامته
%1.449	%1.449	سابع عشر: التسويق والملصقات
%0	%0	ثامن عشر: خصوصية العميل
%0	%0	تاسع عشر: الامتثال الاجتماعي والاقتصادي
%4.347	%4.347	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (16)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي
لشركة اسيسيل للاتصالات للمدة (2015-2014) *

2015	2014	البند
%4.348	%4.348	أولاً: التوظيف
%0	%0	ثانياً: علاقات العمالة/الإدارة
%0	%0	ثالثاً: الصحة والسلامة المهنية
%4.348	%4.348	رابعاً: التدريب والتعليم
%2.898	%2.898	خامساً: التنوع وتكافؤ الفرص
%0	%0	سادساً: عدم التمييز
%0	%0	سابعاً: الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية
%0	%0	ثامناً: عمالة الأطفال
%0	%0	تاسعاً: العمل الجبري أو القسري
%0	%0	عاشراً: الممارسات الأمنية
%0	%0	حادي عشر: حقوق الشعوب الأصلية
%0	%0	ثاني عشر: تقييم حقوق الإنسان
%0	%0	ثالث عشر: المجتمعات المحلية
%0	%0	رابع عشر: تقييم الموردين فيما يتعلق بالآثار على المجتمع
%1.449	%1.449	خامس عشر: السياسة العامة
%0	%0	سادس عشر: صحة العميل وسلامته
%2.898	%2.898	سابع عشر: التسويق والملصقات
%0	%0	ثامن عشر: خصوصية العميل
%1.449	%1.449	تاسع عشر: الامتثال الاجتماعي والاقتصادي
%17.390	%17.390	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

4- شركة النخبة للمقاولات العامة:

جدول رقم (18) الخاص بنسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة (2015-2014).

ومما سبق يمكن استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات البيئية للشركات عينة البحث وفقاً لجدول رقم (19). من خلال الجدول السابق يمكن ملاحظة أن درجة الإبلاغ عن المعلومات الاجتماعية لعينة البحث وصلت إلى 11.77% وهي درجة ضعيفة جداً من خلال استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات الاجتماعية خلال الفترة (2015 - 2014).

رابعاً- الإفصاحات العامة

تنطبق على جميع الشركات التي تعد تقارير الاستدامة للإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي وأدائها في مجال الحوكمة في الاعتماد على اختيار الشركة لأسلوبها في الإفصاح وفقاً للخيار الأساسي أو المفصل، وتحتوي على ستة بنود (جوانب فرعية)، وكل بند يحتوي على مجموعة من المؤشرات التي تمثل (22) مؤشراً خاصاً بالحوكمة، و (34) مؤشراً خاصاً ببقية البنود الأخرى، وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات إبلاغ خاصة به يتم استخدامها لقياس درجة إبلاغ الشركات (عينة البحث) عن المعلومات الخاصة بأدائها في مجال الحوكمة وبقية الإفصاحات العامة المتمثلة بـ (ملف الشركة، والاستراتيجية الخاصة بها، والأخلاق والنزاهة، وإشراك أصحاب المصلحة في اتخاذ القرار، والإبلاغ عن الممارسات)، ويمكن توضيحها كالآتي:

جدول رقم (18)

نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة (2015-2014) *

البنود	2014	2015
أولاً: التوظيف	%4.348	%4.348
ثانياً: علاقات العمالة/الإدارة	%0	%0
ثالثاً: الصحة والسلامة المهنية	%0	%0
رابعاً: التدريب والتعليم	%0	%0
خامساً: التنوع وتكافؤ الفرص	%1.449	%1.449
سادساً: عدم التمييز	%0	%0
سابعاً: الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية	%0	%0
ثامناً: عمالة الأطفال	%0	%0
تاسعاً: العمل الجبري أو القسري	%0	%0
عاشراً: الممارسات الأمنية	%0	%0
حادي عشر: حقوق الشعوب الأصلية	%0	%0
ثاني عشر: تقييم حقوق الإنسان	%0	%0
ثالث عشر: المجتمعات المحلية	%0	%0
رابع عشر: تقييم الموردين فيما يتعلق بالأثر على المجتمع	%0	%0
خامس عشر: السياسة العامة	%0	%0
سادس عشر: صحة العميل وسلامته	%0	%0
سابع عشر: التسويق والمصنقات	%0	%0
ثامن عشر: خصوصية العميل	%0	%0
تاسع عشر: الامتثال الاجتماعي والاقتصادي	%1.449	%0
المجموع الكلي للنسب	%7.246	%5.797

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (19)

نسب ومتوسط درجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالمحور الاجتماعي للشركات عينة البحث للفترة (2015-2014)

اسم القطاع	اسم الشركة	2014	2015	المتوسط العام لكل شركة
الصناعة	شركة بغداد للمشروبات الغازية	20.29%	17.39%	18.84%
الاتصالات	شركة اسياسيل للاتصالات	17.39%	17.39%	17.39%
الزراعة	الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي	4.35%	4.35%	4.35%
الخدمات العامة	شركة النخبة للمقاولات العامة	7.25%	5.80%	6.52%
المتوسط العام		12.32%	11.23%	11.77%

* الجدول من إعداد الباحثين.

1- الحوكمة

تعد من الإفصاحات العامة لجميع الشركات التي تعد تقارير استدامة، وجزءاً من الإطار العام الذي يساهم في الإدارة المسؤولة، وتتكون من (22) مؤشراً، و(30) مطلباً للإفصاح، والخاصة بتشكيل هيئة حوكمة، وتفويضها بمسئولية اتخاذ القرارات، وتقييم أدائها وفعاليتها بإدارة المخاطر دعماً لأهداف الشركة، وكيفية ارتباط هذا الهدف بالأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية. وأن الشركات عينة البحث لم تبلغ عن أي مطلب من متطلبات الإبلاغ الخاصة بمؤشرات الحوكمة.

إن درجة الإبلاغ عن الالتزام بقواعد الحوكمة لعينة البحث هي 0%، وهي درجة ضعيفة جداً من خلال استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بحوكمة الشركات نتيجة لعدم اهتمام الشركات (عينة البحث) خلال الفترة (2015-2014) بالإبلاغ عن الأداء الحوكمي.

خامساً- الإفصاحات العامة الأخرى:

وهي خمسة بنود (جوانب فرعية) وكل بند يحتوي على مجموعة من المؤشرات التي تمثل (34) مؤشراً خاصاً بملف الشركة والاستراتيجية الخاصة بها، والأخلاق والنزاهة، وإشراك أصحاب المصلحة في اتخاذ القرار، والإبلاغ عن الممارسات)، وكل مؤشر يتكون من مجموعة متطلبات إبلاغ خاصة به، يتم استخدامها لقياس مدى التزام الشركات (عينة البحث) بالإبلاغ عن الإفصاحات العامة ويوضح كيفية قياسها كالتالي:

المتطلبات التي تم الإفصاح عنها/إجمالي المتطلبات * 100%

1- شركة بغداد للمشروبات الغازية

جدول رقم (20) يبين نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالإفصاحات العامة الأخرى لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة (2015-2014).

2- شركة اسياسيل للاتصالات

جدول رقم (21) نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالإفصاحات العامة الأخرى لشركة اسياسيل للاتصالات للمدة (2015-2014).

3- الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي

جدول رقم (22) يبين نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالإفصاحات العامة الأخرى للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للمدة (2014-2015).

4- شركة النخبة للمقاولات العامة

جدول رقم (23) يبين نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالإفصاحات العامة الأخرى لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة (2014-2015).

ومما سبق يمكن استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالإفصاحات العامة الأخرى للشركات عينة البحث وفقاً لجدول رقم (24).

من خلال الجدول السابق يمكن ملاحظة إن درجة الإبلاغ عن معلومات الإفصاحات العامة الأخرى لعينة البحث وصلت إلى 36.05%، وهي درجة ضعيفة جداً من خلال استخراج المتوسط لدرجة الإبلاغ عنها خلال فترة البحث.

وفيما يلي خلاصة الجداول السابقة التي توضح مستوى الإبلاغ عن مؤشرات (ESG) لكل شركة من شركات عينة البحث وفقاً لمعايير (GRI):

جدول رقم (22)
نسب الإبلاغ عن معلومات الإفصاحات العامة الأخرى للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي للمدة (2014-2015) *

السنة	2014	2015
أولاً: ملف الشركة	30.233%	30.233%
ثانياً: الاستراتيجية	0%	0%
ثالثاً: الأخلاق والنزاهة	2.325%	2.325%
رابعاً: إشراك أصحاب المصلحة	0%	0%
خامساً: الإبلاغ عن الممارسة	0%	0%
المجموع الكلي للنسب	32.558%	32.558%

* الجدول من إعداد الباحثين.

الجدول رقم (21)
نسب الإبلاغ عن معلومات الإفصاحات العامة الأخرى لشركة اسياسيل للاتصالات للمدة (2014-2015) *

السنة	2014	2015
أولاً: ملف الشركة	37.209%	37.209%
ثانياً: الاستراتيجية	0%	0%
ثالثاً: الأخلاق والنزاهة	2.325%	2.325%
رابعاً: إشراك أصحاب المصلحة	0%	0%
خامساً: الإبلاغ عن الممارسة	0%	0%
المجموع الكلي للنسب	39.534%	39.534%

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (20)
نسب الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالإفصاحات العامة الأخرى لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة (2014-2015) *

السنة	2014	2015
أولاً: ملف الشركة	37.209%	37.209%
ثانياً: الاستراتيجية	0%	0%
ثالثاً: الأخلاق والنزاهة	2.325%	2.325%
رابعاً: إشراك أصحاب المصلحة	0%	0%
خامساً: الإبلاغ عن الممارسة	0%	0%
المجموع الكلي للنسب	39.534%	39.534%

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (24)
نسب تطور ومتوسط درجة الإبلاغ عن المعلومات الخاصة بالإفصاحات العامة الأخرى للشركات للفترة (2014-2015)

اسم القطاع	اسم الشركة	2014	2015	المتوسط العام لكل شركة
الصناعة	شركة بغداد للمشروبات الغازية	39.53%	39.53%	39.53%
الاتصالات	شركة اسياسيل للاتصالات	39.53%	39.53%	39.53%
الزراعة	الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي	32.56%	32.56%	32.56%
الخدمات	شركة النخبة للمقاولات العامة	32.56%	32.56%	32.56%
المتوسط العام		36.05%	36.05%	36.05%

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (23)
نسب الإبلاغ عن معلومات الإفصاحات العامة الأخرى لشركة النخبة للمقاولات العامة للمدة (2014-2015) *

السنة	2014	2015
أولاً: ملف الشركة	30.233%	30.233%
ثانياً: الاستراتيجية	0%	0%
ثالثاً: الأخلاق والنزاهة	2.325%	2.325%
رابعاً: إشراك أصحاب المصلحة	0%	0%
خامساً: الإبلاغ عن الممارسة	0%	0%
المجموع الكلي للنسب	32.558%	32.558%

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (25)

مستوى الإبلاغ عن الاستدامة (مؤشرات ESG) لكل شركة من شركات عينة البحث للمدة (2014-2015)

اسم الشركة	متوسط نسب الإبلاغ عن المحور الاقتصادي	متوسط نسب الإبلاغ عن المحور البيئي	متوسط نسب الإبلاغ عن المحور الاجتماعي	متوسط نسب الإبلاغ عن أداء الحوكمة	متوسط نسب الإبلاغ عن الإفصاحات العامة الأخرى	المتوسط العام لمحاور الاستدامة
شركة بغداد للمشروبات الغازية	46.30%	15.97%	18.84%	0%	39.53%	24.13%
شركة اسياسيل للاتصالات	42.59%	8.33%	17.39%	0%	39.53%	21.57%
الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي	33.33%	9.72%	4.35%	0%	32.56%	15.99%
شركة النخبة للمقاولات العامة	25.93%	0.00%	6.52%	0%	32.56%	13.00%
المتوسط العام لكل شركة	37.04%	8.51%	11.78%	0%	36.05%	18.67%

* الجدول من إعداد الباحثين.

من النتائج السابقة يمكن التوصل إلى أن الشركات العراقية عينة البحث ضعيفة في مستوى إبلاغها عن الاستدامة وفقاً لمؤشرات (ESG) ومعايير (GRI)، فأعلى مستوى للإبلاغ عن الاستدامة يصل إلى (24.13%) لشركة بغداد للمشروبات الغازية، وأقل مستوى للإبلاغ عن الاستدامة يصل إلى (13%) لشركة النخبة للمقاولات العامة، لكن المستوى العام لمتوسط الإبلاغ عن الاستدامة للشركات عينة البحث يشكل نسبة 18.67%، وهي درجة ضعيفة جداً، وهذا ما يثبت فرضية البحث الأولى.

مدى الشفافية في الإبلاغ للشركات (عينة البحث) وفقاً لنموذج مؤسسة (S & P) للشفافية:

يُعدّ مقياس (S&P) من أهم وأفضل مقاييس الشفافية المستخدمة الذي أعدته- بعد سلسلة من البحوث- مؤسسة (Standard & Poor)، ويرمز له بـ(S&P) الذي سيتم استخدامه مع مرونة التصرف المسموح بها في زيادة الإفصاحات لتطويع المقياس مع متطلبات البيئة العراقية؛ ليكون مناسباً لقياس العينة والتوصل إلى نتائج دقيقة قدر الإمكان، وهو يتكون من ثلاثة بنود تحتوي على (13) مؤشراً، وكل مؤشر يتضمن مجموعة متطلبات إبلاغ خاصة به، وهي (80) متطلباً، على أساسها سيتم قياس درجة الشفافية في الإبلاغ لكل شركة (عينة البحث)، وخلال الفترة (2014-2015)، ويوضح كيفية قياس الشفافية في الإبلاغ، كالآتي:

المتطلبات التي تم الإفصاح عنها /أجمالي المتطلبات * 100%

- 1- شركة بغداد للمشروبات الغازية
من خلال جدول رقم (26) يوضح نسب الشفافية في الإبلاغ لشركة بغداد للمشروبات الغازية خلال فترة البحث.
- 2- شركة اسياسيل للاتصالات:
يوضح جدول رقم (27) الخاص بنسب الشفافية في الإبلاغ لشركة اسياسيل للاتصالات للمدة (2014-2015).
- 3- الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي:
يوضح جدول رقم (28) نسب الشفافية في الإبلاغ للشركة الأهلية للإنتاج الزراعي خلال فترة البحث.

جدول رقم (26)

نسب الشفافية في الإبلاغ لشركة بغداد للمشروبات الغازية للمدة (2014-2015) *

البنود	2014	2015
أولاً: هيكل الملكية وحقوق المستثمرين	10%	10%
ثانياً: الشفافية عن المعلومات المالية وغير المالية	20%	22.5%
ثالثاً: شفافية المعلومات عن مجلس الإدارة	15%	15%
المجموع الكلي للنسب	45%	47.5%

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (27)

نسب الشفافية في الإبلاغ لشركة اسياسيل للاتصالات للمدة (2014-2015) *

البنود	2014	2015
أولاً: هيكل الملكية وحقوق المستثمرين	12.5%	12.5%
ثانياً: الشفافية عن المعلومات المالية وغير المالية	18.75%	18.75%
ثالثاً: شفافية المعلومات عن مجلس الإدارة	11.25%	11.25%
المجموع الكلي للنسب	42.5%	42.5%

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (29)

نسب الشفافية في الإبلاغ لشركة النخبة للمقاولات العامة
للمدة (2014-2015) *

2015	2014	البند
%8.75	%8.75	أولاً: هيكل الملكية وحقوق المستثمرين
%15	%15	ثانياً: الشفافية عن المعلومات المالية وغير المالية
%11.25	%11.25	ثالثاً: شفافية المعلومات عن مجلس الإدارة
%35	%35	المجموع الكلي للنسب

* الجدول من إعداد الباحثين.

جدول رقم (30)

نسب تطور ومتوسط درجة الشفافية في الإبلاغ للشركات
العراقية عينة البحث للفترة (2014-2015) *

المتوسط العام لكل شركة	2015	2014	اسم الشركة
45.63%	46.25%	45.00%	الصناعة شركة بغداد للمشروبات الغازية
42.50%	42.50%	42.50%	الاتصالات شركة اسياسيل للاتصالات
34.07%	34.38%	33.75%	الزراعة الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي
35.00%	35.00%	35.00%	الخدمات شركة النخبة للمقاولات العامة
39.53%	39.06%	41.25%	المتوسط العام

* الجدول من إعداد الباحثين.

S&P - يمكن معرفة مدى مساهمة الشركات بتحقيق التنمية المستدامة التي يمكن توضيحها وفقاً للجدول رقم (31).

مما سبق نجد أن مساهمة الشركات العراقية في تحقيق الاستدامة ضعيفة جداً، فأعلى مساهمة كانت لشركة بغداد للمشروبات الغازية التي بلغت 35.19%، وأقل مساهمة سجلتها شركة النخبة للمقاولات العامة بنسبة 24.00%، وأن المتوسط العام لمساهمة الشركات عينة البحث في تحقيق الاستدامة خلال فترة البحث بلغت 29.10% نتيجة ضعف الإبلاغ عن محاور الاستدامة وضعف الشفافية في الإبلاغ عنها.

جدول رقم (31)

نسبة مساهمة الشركات العراقية عينة البحث بتحقيق الاستدامة للفترة (2014-2015) *

اسم الشركة	متوسط نسب الإبلاغ عن المحور الاقتصادي	متوسط نسب الإبلاغ عن المحور البيئي	متوسط نسب الإبلاغ عن المحور الاجتماعي	متوسط نسب الإبلاغ عن أداء الحوكمة	متوسط نسب الإبلاغ عن الإفصاحات العامة الأخرى	متوسط العام	المتوسط العام لشفافية الإبلاغ وفقاً لمقياس (S&P)	المتوسط العام للاستدامة
شركة بغداد للمشروبات الغازية	46.30%	15.97%	18.84%	0%	39.53%	46.25%	35.19%	
شركة اسياسيل للاتصالات	42.59%	8.33%	17.39%	0%	39.53%	42.50%	32.04%	
الشركة الأهلية للإنتاج الزراعي	33.33%	9.72%	4.35%	0%	32.56%	34.38%	25.19%	
شركة النخبة للمقاولات العامة	25.93%	0.00%	6.52%	0%	32.56%	35.00%	24.00%	
المتوسط العام	40.00%	7.92%	11.74%	1%	37.21%	39.53%	29.10%	

* الجدول من إعداد الباحثين.

الاستنتاجات

1- إن تحقيق استدامة الشركات في اعتماد محاسبة الاستدامة يرتبط بفرض استمرارية الشركات لأنها تدعو إلى تلبية احتياجات مختلف الأطراف أصحاب المصلحة- ومنهم الأجيال القادمة- من خلال توسيع مسئولية إدارتها لتشمل المسئولية البيئية والاجتماعية والالتزام بقواعد الحوكمة بالإضافة إلى المسئولية الاقتصادية.

- 2- يعتبر الالتزام بمعايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) من العوامل المهمة في تحقيق استدامة الشركات.
- 3- عدم انسجام الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية مع متطلبات التنمية المستدامة، وذلك لأن التنمية المستدامة تجعل الشركات تهدف إلى تحقيق الربح العادل المرضي، من خلال تلبية احتياجات مختلف أصحاب المصلحة، وبذلك فهي تنقل الشركات من مفهوم الوحدة المحاسبية إلى الوحدة المجتمعية.
- 4- إن شفافية الإبلاغ يساعد في معرفة التأثير البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركات في المجتمع، ويساعد في معرفة مدى تطبيقها لقواعد الحوكمة.
- 5- الإبلاغ عن الاستدامة والشفافية فيه يساعد على عرض وضع الشركة بشكل صحيح، ومدى اهتمامها بالقضايا البيئية والاجتماعية، وعدم إضرارها بحصة الأجيال القادمة وديمومة الموارد.
- 6- يمكن قياس مستوى الإبلاغ عن الاستدامة للشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية باستخدام مؤشرات ESG / ISX التابعة لمعايير GRI لكون هذه المؤشرات تغطي جميع أبعاد الاستدامة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وقواعد الحوكمة.
- 7- يمكن قياس مستوى الشفافية في الإبلاغ للشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية باستخدام مقياس (S & P)؛ لأنه يعتمد على الإبلاغ بشفافية عن المعلومات المالية وغير المالية، والإفصاح عن معلومات تخص هيكل مجلس الإدارة، وهيكل الملكية وحقوق المستثمرين التي على أساسها يتم تحديد مستوى الشفافية في الإبلاغ لدى الشركة.
- 8- من خلال النتائج التي تم التوصل إليها باستخدام مؤشرات ESG/ISX يتبين أن مستوى الإبلاغ عن الاستدامة للشركات العراقية المدرجة في السوق كانت ضعيفة بنسبة 29.10%، إذ سجلت شركة بغداد للمشروبات الغازية أعلى نسبة للإبلاغ عن الاستدامة بنسبة 24.13%، وهي أيضاً ضعيفة، وهذا دليل على ضعف الإبلاغ عن الاستدامة للشركات العراقية المساهمة الخاصة المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية.
- 9- وصلت نسبة الشفافية في الإبلاغ حسب مقياس S&P للشركات العراقية المدرجة في السوق إلى 39.53% مما يدل على ضعف الشفافية في الإبلاغ عن معلوماتها.
- 10- ضعف مساهمة الشركات العراقية المساهمة الخاصة المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية في تحقيق التنمية المستدامة نتيجة ضعف الشفافية في الإبلاغ، وضعف الإبلاغ عن الاستدامة، إذ بلغت نسبة مساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة 29.59% كمتوسط للشفافية في الإبلاغ والإبلاغ عن الاستدامة.

التوصيات

- 1- تعديل الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية بشكل ينسجم مع متطلبات تحقيق التنمية المستدامة.
- 2- ضرورة الاهتمام باستدامة الشركات من قبل هيئة سوق العراق للأوراق المالية، من خلال وضع إطار تشريعي محاسبي يجعل الشركات ملزمة بالإبلاغ عن الاستدامة وفقاً لمعايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI).
- 3- توعية و تثقيف المستثمرين بأهمية التنمية المستدامة وأهمية الشفافية في الإبلاغ عن آثار أنشطة الشركة البيئية والاجتماعية والاقتصادية.
- 4- إصدار معيار محاسبي يرشد المحاسبين في إجراء عمليتي القياس والإفصاح لعمليات المحاسبة المستدامة.
- 5- إدراج مفهوم استدامة الشركات ضمن الخطط والمناهج الدراسية من قبل الأكاديميين ليتمكن طلبة الجامعات من الاطلاع على أحدث مفاهيم المحاسبة.
- 6- إلزام الشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية بتبني وتطبيق قواعد الحوكمة.
- 7- إلزام الشركات العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية بإصدار تقرير الاستدامة، بالإضافة إلى التقارير المالية السنوية الأخرى، مع توسيع نطاق عمل المدقق الخارجي ليدقق تقارير الاستدامة للشركات وبيان مستوى التزامها بتطبيق معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI).
- 8- اعتماد مقياس (S&P) من قبل سوق العراق للأوراق المالية لمعرفة مستوى الشفافية في الإبلاغ للشركات المدرجة فيه.
- 9- إجراء بحوث لاكتشاف قيود ومعوقات تبني التنمية المستدامة والإبلاغ عنها، وكذلك لمعرفة الحوافز التي تشجع الشركات على تبنيها والإبلاغ عنها ضمن تقاريرها السنوية أو بشكل منفصل.

المراجع

أولاً- مراجع باللغة العربية:

- تقارير مجلس الإدارة للشركات عينة البحث للفترة (2014-2015).
- تقارير مراقب الحسابات للشركات عينة البحث للفترة (2014-2015).
- التقرير السنوي لسوق العراق للأوراق المالية للسنوات (2014-2015).
- الدليل الاسترشادي لإفصاح الشركات المقيدة عن أداء الاستدامة، مشروع النسخة الأولية الصادر عام (2016).
- القوائم المالية للشركات عينة البحث للفترة (2014-2015).
- المبادئ التوجيهية لإعداد تقارير الاستدامة G4 دليل التطبيق الصادر عام (2013).
- مبادئ التوجيهية لإعداد تقارير الاستدامة G4 مبادئ إعداد التقرير والإفصاحات المعيارية الصادرة عام (2013).
- الحياي، وليد. (2008). *نظرية المحاسبة*. الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك.
- خلفاوي، عمر بن لخصر. (2016). *التنمية المستدامة للمنظمات: جودة، بيئة، صحة وسلامة مهنية*. دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- أحمد، عاطف محمد أحمد. (2015). «تحليل محتوى الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة للشركات المسجلة بالبورصة المصرية»، *مجلة المحاسبة والمراجعة*، المجلد 3، العدد 1، ص 85-124.
- التميمي، ناظم شعلان جبار، وشاكر، صلاح صاحب. (2009). «دور مراقب الحسابات في تعزيز الإفصاح بالتقارير المالية في ظل حوكمة الشركات: دراسة تحليلية للقوائم المالية للشركة العامة للصناعات المطاطية»، *مجلة دراسات محاسبية ومالية*، العدد 9، المجلد 3، بغداد، العراق.
- الركابي، علي خلف سلمان. (2014). «استجابة المحاسبة للمحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة»، *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة*، العدد الخاص بالمؤتمر العلمي المشترك، الصفحة (431-454).
- علاوي، خضير مجيد. (2015). «مدى تطبيق قواعد الحوكمة في الشركات العراقية: دراسة تحليلية وتطبيقية على الشركات العامة العراقية»، *مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية*، المجلد 17، العدد 2.
- عنيزة، حسين هادي؛ وعلي، ماهر ناجي. (2011). «تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم دراسة تطبيقية واستطلاعية»، *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية*، السنة 9، العدد 26.
- المشهداني، عمر إقبال توفيق؛ وعلي، خلف الركابي. (2011). «دور المحاسبة في المحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة»، *الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات*. ط 2. نمو المؤسسات والاقتصادات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، المنعقد بجامعة ورقلة يومي 22 و23 نوفمبر.
- المشهداني، عمر إقبال توفيق؛ وحنان صبيحت عبد الله؛ محمد حويش علاوي الشجيري. (2011). «تقويم الأداء البيئي للوحدات الاقتصادية: تصميم واختبار منهجية مقترحة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في الشركة العامة للصناعات الكهربائية / بغداد»، *مجلة الإدارة والاقتصاد*، كلية الإدارة والاقتصاد/ الجامعة المستنصرية، العدد الخاص 4.
- هاتف، مجيد عبد الحسين. (2006). «إدراك المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية العراقية والإفصاح عنها في التقارير المالية الخارجية: دراسة ميدانية». *مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية*، المجلد 8، العدد 4، ص: 171-202.
- الجميلي، هدى أمين عليوي. (2016). «قياس درجة الشفافية في الإفصاح المحاسبي للشركات الصناعية العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية والتوقعات المستقبلية لها: بحث تطبيقي في عينة من الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية». *رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم المحاسبة*، جامعة كربلاء - كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- سرحان، عاهد عيد. (2007) «دور مدقق الحسابات في تقويم قدرة المنشأة على الاستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة في فلسطين: دراسة تحليلية لآراء مدققي الحسابات الخارجيين والمدراء الماليين للشركات المساهمة العامة». *رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل*، مقدمة إلى مجلس كلية التجارة، الجامعة الإسلامية- غزة، فلسطين.

- عاشور، عثمان زياد. (2008)، «مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1): دراسة تحليلية من وجهة نظر مدققي الحسابات في فلسطين». رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين.
- عبد الرحيم، جمال كامل محمد. (2015). «قياس أثر تطبيق المؤشر المصري لمسئولية الشركات عن التنمية المستدامة في ضبط الأداء المالي مع دراسة ميدانية على الشركات المصرية المقيدة بالبورصة»، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، مقدمة إلى مجلس كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر.
- العرموطي، أحمد عدنان. (2013). «أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان»، رسالة ماجستير في المحاسبة، مقدمة إلى مجلس كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط.
- عويدة، نجوى. (2013). «دور الحوكمة في تعزيز أداء المؤسسة المستدامة: دراسة حالة في مجمع صيدال- مصنع قسنطينة»، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، مقدمة إلى مجلس كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجمهورية الجزائرية.

ثانياً - مراجع باللغة الأجنبية:

- Brockett, Ann & Rezaee, Zabihollah. (2012). *Corporate Sustainability: Integrating Performance and Reporting*. Johan Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey.
- Schaltegger, Stefan, Martin B., Roger B. (2006). *Sustainability Accounting and Reporting*. Springer, The Netherlands.
- Žák, Milan. (2009). «Sustainability Accounting and Reporting: At Macroeconomic and Microeconomic level. The Publication has been Supported by the Research Grant MEY T No. 1M0524.
- Abdulsamad, AL Wazzani & Hussin, Wan N. (2013). "Global Reporting Environmental Reporting: A study of Oil and Gas", *Ecological Indicators*, Vol. 32, p. (19-24).
- Çalis, Kan, Arzu Özsozğun. (2014). "How Accounting and Accountants May Contribute in Sustainability", *Social Responsibility Journal*, Vol. 10, Iss. 2, p, (246–267).
- Cemil, Kuzey and Uyar, Ali. (2016). "Determinants of Sustainability Reporting and its Impact on Firm Value: Evidence from the Emerging Market of Turkey", *Journal of Cleaner Production*.
- Christofi, Anderas, Christofi P., Sisaya S., (2012), "Corporate Sustainability: Historical Development and Reporting Practices", *Management Research Review*, Vol. 35, ISS2, P. (157-172).
- Feigo, Belen F., Silvia Romero, Silvia Ruiz. (2013). *Effect of Stock Holders' Pressure on Transparency of Sustainability Reports within the GRI Frame Work*. Springer Science, Business Miedia Dordecht, P. (53-63).
- Hahn, Rüdiger & Kühnen, Michael. (2013). "Determinants of Sustainability Reporting: A Review of Results, Trends, Theory, and Opportunities in an Expanding Filed Of Research", *Journal of Cleaner Production*, Vol. 59, P. (5-12).
- Hollyer, James R., B. Peter Rosendoff, James Raymond Vreeland. (2011). *Demoncracy and Transparency*. Mortara Center For International Studies.
- Hyřšlová, Jaroslava, Becková H., Kubáňková M. (2015). "Sustainability Accounting: Brief History and Perspective", *The 9th International Days of Statistics and Economics*, Prague, Sept. 10-12.
- Lamberton, Geoff. (2005). "Sustainability Accounting: A Brief History and Conceptual Frame Work", *Accounting Forum*, Vol. 29, P. (7-26).
- Moldan, B., Janouřková S., Tomáš H., (2011). "How to Understand and Measure Environmental Sustainability: Indicators and Targets", *Journal of Ecological Indicators*, Vol. 7, P. (4-13).
- Tara, Vishwanath & Kaufmann, Daniel. (1999). *Towards Transparency in Finance and Governance*. The World Bank, Economic Development Institute, The Brookings Institution.
- Thaslim, K. and Antony, A. (2016). "Sustainability Reporting: Its Then, Now and the Emerging Next!", *World Scientific News*, University of Petroleum and Energy Studies, Dehradun, India, WSN42, P. (24-40).

- Amankwah, George and Abonge, Harrison. (2011). "Investigating Environmental, Social and Governance (ESG) Considerations in Venture Capital and Private Equity Firms: A Study in US and UK Venture Capital Industry", **Master Thesis**, School of Business, Umeå University.
- Christina, Ntourou and Nayak, Sushree. (2015). "G4 Guidelines Regarding Social Aspects: A Study of Listed Companies at Nasdaq OMX Stock Holm on Social Aspects", **Master Thesis**, School of Business, Economics and Law, University of Gothenburg.
- David, Broman and Östberg, Erik. (2008). "Sustainability Reporting and the Global Reporting Initiative: Antecedents and Motives Affecting the Practice in Five Swedish Companies", **Bachelor Thesis**, Department of Business Studies, University of Uppsala.
- Ge, Jijia. (2014). "Moving Forward towards Sustainability: Contributions of the Living Building Challenge to Triple Bottom Line Reporting", **Master Thesis**, University of Washington.
- Jadoon, Saad. (2016). "The Adoption of GRI-Practices and the Effect on Financial Performance", **Master Thesis**, Department of Accounting, Erasmus University.
- Lisene, M. (2015). "Sustainability Practices and Reporting by the South African Banking Sector", **Master Thesis**, School of Accounting Sciences, North West University.
- Odemis, Önder. (2011). "Sustainability Reporting within Cooperative and Commercial Stock Exchange Quoted Banks: An Assessment of Stakeholder Engagement", **Master Thesis**, Section Accounting, Auditing and Control, School of Economics, Erasmus University Rotterdam.
- Suzan, Nakabiito and Udechukwu, Deka. (2007). "Factors Influencing the Degree of Disclosure In Sustainability Reporting: A Study of Swedish Companies Using The GRI Guidelines", **Master Thesis**, Accounting, International Business Programmed, Department of Management and Engineering, Linköping University.
- Tristan, Schiehlé and Wallin, Jonas. (2014). "The Reporting on Sustainability Performance Indicators", **Master Thesis in Accounting**, Umeå School of Business and Economics, Umeå University.
- Wiegel, Kristian. (2013). "The Relationship between Corporate Social Responsibility Reporting and Financial Performance", **Bachelor Thesis**, Department of Business Economics Accounting, Erasmus School of Economics, Erasmus University Rotterdam.
- Consolidated Set of GRI Sustainability Reporting Standers. (2016). **Global Reporting Intuitive**, Amsterdam.
- Global Reporting Initiative (GRI). (2015). **About Sustainability Reporting**. Retrieved From <https://www.globalreporting.org/reporting/>.
- Global Reporting Initiative (GRI). (2014). **Sustainability Reporting Guidelines**. <https://www.Global Reporting.org/reporting/g4> Date of Access.29 August 2014.
- Global Reporting Initiative. (2011). **G3.1**. Retrieved on December 1, 2015 from: <https://www.global reporting.org/resource library/G3.1-Sustainability-Reporting-Guidelines.pdf>.
- GRI. (2013). **G4 Sustainability Reporting Guidelines**.
- GSSB Due Process Protocol, October (2015).
- United Nations Environment Program. (1992, August 12). **Report of the United Nations Conference on environmental Development**. Retrieved from United Nations Environment Programmed Website <http://www.un.org/documents/ga/conf 151/acnf 151261 annex1.htm>.
- www.almaany.com.
- www.bancdebinary.com.
- www.globalreporting.org.
- www.http:www.oecd.org/dac.
- www.iinvest.gov.eg.
- www.researchgate.net.

Measuring the Extent of Iraqi Companies Commitment for Reporting Sustainability According to S & P / ISX / ESG & GRI Standards

Prof. Dr. Talal M.A. Aljajawy

Eman J. A. Al-Khafajy

Accounting Department
College of Administration & Economics
University of Kerbala - IRAQ

Abstract

Sustainability deals with companies as a social unit that affects and is affected by society, so this society needs to know and transparently the social and environmental impacts as well as the economic impacts of corporate activities, So the most important global initiatives sustainability reporting is the global reporting initiative (GRI) is a nonprofit organization promotes economic, environmental and social sustainability and provides a comprehensive framework for reporting and reporting for all companies and institutions which is widely used throughout The world through the development and approval of initiative criteria to be applied on a consistent basis globally, providing a common language and unified way for businesses and stakeholders for corporate reporting and understanding the impact on the economy, environment and society, and to increase the quality and transparency of information to stakeholders, including future generations, Allowing for greater accountability and thereby provide stakeholders with the ability to identify and compare the effect of different companies.

The aim of the research is to use GRI standards to analyze the content of the annual financial reports of a sample of listed companies in the Iraqi Stock Exchange to determine their commitment to reporting on their economic, environmental, and social and governance activities to achieve their responsibility towards society in accordance with the sustainable development perspective. In addition, the relationship of S & P reporting transparency to Iraqi listed companies on the Iraq Stock Exchange at the level of reporting on sustainability according to the GRI and ESG / ISX.

The results of the study showed that the level of the Iraqi companies' commitment to reporting on sustainability according to the GRI and ESG / ISX standards was weak and 29.10% for not reporting to most companies on the most indicators.

In the S & P Transparency Index, the degree of transparency in the reporting was measured. The result was 39.53% resulting in weak contribution of Iraqi companies to the research sample in achieving sustainable development during the period (2015-2014).

Key Words: *Economic, environmental and social sustainability, GRI Standards, Sustainability Accounting*