

مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

أ.م.د. سلمان حسين عبد الله / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد
م.م. سكه سواي وادي

تاريخ التقديم: 2018/1/8
تاريخ القبول: 2018/4/18

المستخلص

تشهد بيئة الاعمال تطورات كبيرة وسريعة بسبب التطور الاقتصادي والتكنولوجي الذي اوجد اضرار على الانسان مما يتطلب ضرورة التقليل من هذا الضرر والعمل على حماية البيئة والمشاركة في دعم الجوانب الاجتماعية، وهذا يتطلب موارد اقتصادية تحققها الوحدات الاقتصادية. وازدياد وعي اصحاب المصلحة ومطالباتهم بمعلومات اضافية عن مساهمات الوحدات الاقتصادية في محافظتها على البيئة التي تسببت في اضرارها ودعم الجوانب الاجتماعية التي تحافظ على حقوق الانسان وتعزز موقعه وتشبع احتياجاته في المجتمع. وقد دأبت المنظمات المهنية العالمية ومنظمة الامم المتحدة وممثلين عن اصحاب المصلحة باصدار مبادرة الابلاغ العالمية GRI لإيجاد مبادئ توجيهية لأعداد تقارير الاستدامة وفق معايير مجلس محاسبة الاستدامة SASB، التي ترشد الوحدات الاقتصادية الى اصدار تقارير استدامة بما يمكنها من اجراء المقارنات مع الوحدات المماثلة والإفصاح عن الامور ذات الاهمية النسبية والإبلاغ عن النواحي الجوهرية لمساهماتها البيئية والاجتماعية والاقتصادية التي تساعد على كسب دعم المجتمع، وهذا يساعد على الاستمرار بعملها وتحقيق اهدافها، وبهذا تحقق قيمة لها وللمجتمع ولجميع اصحاب المصلحة. ان اصدار تقارير الاستدامة فضلا عن التقرير المالي السنوي يوفر معلومات كافية عن جميع اوجه اداء الوحدة الاقتصادية لأصحاب المصلحة بما يمكنهم من معرفة رؤيتها وتوجهها المستقبلي واستراتيجيتها الحالية والمستقبلية، ومن ثم يمكنهم اتخاذ القرارات الرشيدة التي تؤدي الى توسع أنشطة الوحدات الاقتصادية ذات النفع الاكثر للتنمية الاقتصادية والمجتمع، وهذا يؤدي الى تحقيق النمو الاقتصادي والرفاهية الاجتماعية للمجتمع ككل. كما يظهر ذلك من خلال تقارير الاستدامة التي اعدتها عينة من الوحدات الاقتصادية لعام 2015.

المصطلحات الرئيسية للبحث/ مؤشرات الاستدامة، محاسبة الاستدامة، خلق القيمة



مجلة العلوم
الاقتصادية والإدارية
العدد 109 المجلد 24
الصفحات 583-611

*البحث مستل من اطروحة دكتوراة



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

المقدمة

خلال مؤتمر الأمم المتحدة للبيئة والتنمية عام 1992 تم وضع عدة مؤشرات للتنمية المستدامة لتوفير عدد من المؤشرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية يمكن من خلالها تحقيق الاستدامة ولذلك فالمؤشرات هي وسائل للاتصال وتوفير المعلومات من خلال تجميع البيانات المتعددة والمختلفة بشكل يؤدي الى تبسيط المعلومات وتسهيل فهمها وبشكل خاص المعقد منها في ما يخص ابعاد الاستدامة. (www. Environment . gov.)
تعمل الشركات في ضوء المنظور الكليبي والجزئي في الاقتصادات لتحقيق اهدافها الاجتماعية والبيئية والمالية (الربحية) والاقتصادية وفي إطار المنافسة العالمية التي فرضت على الشركات الإبلاغ عن نتائجها كي تبين موقعها في سوق المنافسة مما حدا بالشركات إلى إجراء تطوير في نظم الإبلاغ التي تعتمدها والخروج من الإطار الحالي إلى إطار أكبر يبين نتائجها التشغيلية وفق منظور الاستدامة. وأعداد تقارير الاستدامة التي تتضمن مساهمات الوحدات الاقتصادية لكل مؤشرات لتقدمها لأصحاب المصلحة. وأعداد تقارير الاستدامة والتقارير المالية توفر معلومات متكاملة تعكس أداء الوحدة الاقتصادية بشكل شامل وهذا يضمن علاقتها بأصحاب المصلحة وبما يؤدي الى تكوينها لقيمة مستدامة بمرور الوقت .

المبحث الأول / منهجية البحث ودراسات سابقة

أولاً :- منهجية البحث

- 1-مشكلة البحث. ان عدم اهتمام الوحدات الاقتصادية العراقية بمؤشرات محاسبة الاستدامة رغم اهميتها المتزايدة بسبب تطور بيئة الاعمال الاقتصادية وزيادة المنافسة والتطور التكنولوجي مما انعكس على ضعف أدائها وانحسار أعمالها في الإطار الوطني وأبعادها عن التطورات العالمية مما أدى الى فشل او افلاس الكثير منها وخروجها من السوق.
- 2- اهمية البحث . تتجلى اهمية البحث من خلال تناوله قضية مهمة في بيئة اعمال الراهنة وزيادة المنافسة بين الوحدات الاقتصادية فيها، إذ اصبح الحصول على دعم المجتمع والزبائن والموردين والمستثمرين ضروري لبقائها في بيئة الاعمال و تحقيق اهدافها ، وزيادة الطلب على التمويل يتطلب من الوحدات الاقتصادية تحقيق متطلبات المستثمرين والمساهمين بتوفير معلومات عن ابعاد الاستدامة البيئية والاجتماعية والاقتصادية ليكون لديهم تكامل في المعلومات التي تصدرها الوحدات الاقتصادية وهذا يوفر لهم فهم افضل عن جميع اوجه ادائها وخططها الاستراتيجية المستقبلية . لهذا يكتسب البحث اهميته من خلال التأكيد على ضرورة أخذ مؤشرات محاسبة الاستدامة بنظر الاعتبار وادماجها في كل انشطتها وإصدار بيانات دورية عنها لتبين مساهمات الوحدات الاقتصادية للمحافظة على بيئتها وحمايتها وتحملها لمسؤولياتها الاجتماعية بما يعكس كونها جزء من المجتمع الذي تعمل فيه ، يدعمها لتستمر بعملها وتحقق قيمة مستدامة.
- 3-هدف البحث. يهدف البحث الى بيان تأثير مؤشرات محاسبة الاستدامة على عمل الوحدات الاقتصادية العراقية واعتبارها جزء لا يتجزأ من ادائها الكلي، إذ ان ادائها الاقتصادي بكفاءة وفاعلية يتطلب الاهتمام بالمؤشرات البيئية والاجتماعية .
- 4-فرضية البحث . بناء على مشكلة البحث فان فرضيته تقوم وجود علاقة ايجابية بين الإبلاغ عن مؤشرات محاسبة الاستدامة في تقارير الوحدات الاقتصادية وتحقيقها لقيمة مستدامة في الاجل القصير والمتوسط والطويل .
- 5-حدود البحث . الحدود المكانية للبحث تتمثل بالوحدات الاقتصادية التي تقوم بأعداد تقارير الاستدامة وفقاً لمبادئ مجلس معايير محاسبة الاستدامة SASB . ومنها وحدات اقتصادية عربية .
اما الحدود الزمانية للبحث فتتمثل بالفترة (من 2015 /1/1 - 2015 /12/31)



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

6-مجتمع وعينة البحث . مجتمع البحث يتمثل بالوحدات الاقتصادية التي تقوم بأعداد تقارير الاستدامة وفقا لمبادئ مجلس معايير محاسبة الاستدامة SASB . اما عينة البحث فتمثل بثلاث وحدات اقتصادية عربية تقوم بأعداد تقارير الاستدامة بشكل دوري وفق معايير مجلس محاسبة الاستدامة ومبادرة الإبلاغ العالمية GRI. وهي (شركة سابك الصناعية ، البنك العربي ، هيئة الطرق والمواصلات - دبي) .

ثانيا : - دراسات سابقة وموقع البحث منها .

1- الدراسات العربية .

1- عبد الرحمن، 2011 " التحكم في الاداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة "

أكدت الدراسة على ان وجود مفهوم التنمية المستدامة ادى الى التوفيق بين الافكار المبنية على مراعاة الابعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في وقت واحد دون الاهتمام بغيره، وهذا يعكس الاداء الشامل للوحدة الاقتصادية بما يؤدي بها الى انشاء قيمة للمساهمين ولجميع اصحاب المصالح الاخرين، وأصبح الهدف الى تعظيم الربحية يرتبط بمعايير حماية البيئة والعدالة الاجتماعية وابرز ما استنتجت الدراسة ان الاهتمام في ابعاد الاستدامة بالإضافة الى الاداء المالي يعكس اداء الوحدات الاقتصادية بشكل شامل وهذا يفي بمطالب اصحاب المصلحة ليكونوا على علم بكيفية عملها. وأوصت الدراسة بضرورة اعتماد الوحدة الاقتصادية على مبدأ التحسين المستمر في ادماج ابعاد الاستدامة بكل خططها الاستراتيجية والتشغيلية وضرورة الافصاح عن الاداء الشامل والاعتماد على المقارنة المرجعية لإدماج ابعاد الاستدامة في الادارة .

2- عبد الرحيم ، 2015 (المؤشر المصري) " قياس اثر تطبيق المؤشر المصري لمسؤولية الشركات عن التنمية المستدامة في ضبط الاداء المالي مع دراسة ميدانية على الشركات المصرية المقيدة بالبورصة " تناولت الدراسة ابعاد الاستدامة (البيئية والاجتماعية والاقتصادية) كون هذه الابعاد مترابطة وتكمل احدها الاخرى مع الاداء المالي لتعكس كل اوجه اداء الوحدة الاقتصادية . وقيامها بأعداد تقارير الاستدامة هو لفتاعتها بأنها تؤدي الى زيادة قيمة اسمها وتكوين قيمة للمساهمين. وينبغي عليها التركيز على زيادة قيمتها من خلال تعظيم ايراداتها وأرباحها وتركيزها على الابعاد البيئية والاجتماعية بنفس الاهتمام . واهم ما استنتجت الدراسة ان الالتزام بمبادئ الاستدامة يمكن الوحدات من تحقيق الاستدامة بشكل فعال بما يساعدها على تحقيق قيمة مستدامة . واهم ما اوصت به الدراسة ضرورة اعداد تقارير استدامة شفافية وذات فاعلية لكل اصحاب المصلحة سواء كانوا داخليين او خارجيين وهذا يؤدي الى خلق قيمة للوحدة الاقتصادية ، وكذلك ضرورة وضع مؤشرات ومقاييس خاصة بقواعد ومعايير حوكمة الوحدات الاقتصادية ومسؤولياتها الاجتماعية والتزاماتها البيئية لأنها ذات تأثير كبير عليها وعلى المستثمرين وجميع اصحاب المصلحة .

2-الدراسات الاجنبية .

1- دراسة Gray ، 2006 " Social Environmental and sustainability reporting and organizational value creation ? whose value ? whose creation ? "

الهدف من الدراسة هو بيان دور محاسبة الاستدامة من خلال اعداد تقارير الاستدامة لتبين مساهمتها الاجتماعية والبيئية والإبلاغ عنها كإدخال بيانات جديدة في انشاء قيمة للمساهمين، وبالمقابل النظر الى التحدي الموجه للأسلوب التقليدي للقيمة والسعي لتحقيق قيمة للمجتمع وللجودة . وابرز ما استنتجته الدراسة ان السعي الى زيادة امكانية الربح عن طريق الإبلاغ عن ابعاد الاستدامة الاجتماعية والبيئية والاقتصادية والمخاطر والفرص لأصحاب المصالح . واهم ما اوصت به الافصاح من قبل الوحدات الاقتصادية عن ابعاد الاستدامة بموضوعية، وان الوحدات الاقتصادية التي تنفذ مبادئ الاستدامة متفوقة على غيرها من غير المهتمة بالاستدامة ، لان الاستدامة تعد حافز لتوفير وضبط الادارة وكذلك انتشار الاسواق المالية يشجع على اعداد تقارير الاستدامة من قبل الوحدات الاقتصادية لغرض تعزيز سمعتها التجارية ورفع قيم اسمها وبالتالي تحقيق قيمة مستدامة لها .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

2- دراسة Cohen ، 2011 " Sustainable value Creation "

بينت الدراسة ان هدف معظم الوحدات الاقتصادية هو تكوين قيمة مستدامة ، وان تخفيض المخاطر وعدم الاضرار بالبيئة ودفع الضرائب وتطوير الموظفين والحد من انبعاثات الكربون هي من أنشطة المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية وتمثل نقطة انطلاق ضرورية للاستدامة ، والمدراء التنفيذيين يبحثون عن ميزة تنافسية وربحية مستدامة بطرق جديدة اذ ان انشاء القيمة المستدامة تعني " استراتيجية عمل اساسية تركز على معالجة القضايا المجتمعية الاساسية على اساس تحديد مصادر جديدة قابلة للقياس للميزة التنافسية التي تولد ارباحا قابلة للقياس ومنفعة مجتمعية " . وأهم ما استنتجته الدراسة ان اصعب ما يواجه المدراء التنفيذيين هو تحديد مجموعة اولية من القضايا المجتمعية التي ترتبط بالميزة التنافسية ، فضلا عن تعريف الوحدات الاقتصادية لمنهجية رسم الخرائط للقضايا الصحيحة للتركيز عليها . واهم ما اوصت به يجب على الوحدات الاقتصادية ان تعمل على حماية المستقبل من خلال الجمع بين مصالحها ومصالح جميع اصحاب المصلحة وكذلك عليها تحسين عملياتها الداخلية لإدارة ممارسات الاستدامة بشكل جيد .

موقع البحث من الدراسات السابقة

تشير الدراسات اعلاه الى ان اهتمام الوحدات الاقتصادية بأبعاد الاستدامة يساعدها على تحقيق قيمة لها ولجميع اصحاب المصلحة ، ولكن كل دراسة تركز على جانب معين يتلاءم مع الهدف منها ، والبحث الحالي يحاول جمع الفوائد المتحققة من اخذ ابعاد الاستدامة بنظر العناية من قبل الوحدات الاقتصادية في كل نشاط من أنشطتها وضمن خططها الاستراتيجية . وبهذا فهو يعتمد على هذه الدراسات في توثيق الجوانب النظرية الا ان هدف البحث هو تناول مؤشرات الاستدامة وعرضها بشكل مفصل لكل ابعاد الاستدامة لأنها تساعد على انشاء قيمة مستدامة للوحدة الاقتصادية والمجتمع ولجميع اصحاب المصالح .

المبحث الثاني / مؤشرات محاسبة الاستدامة وإنشاء القيمة المستدامة .

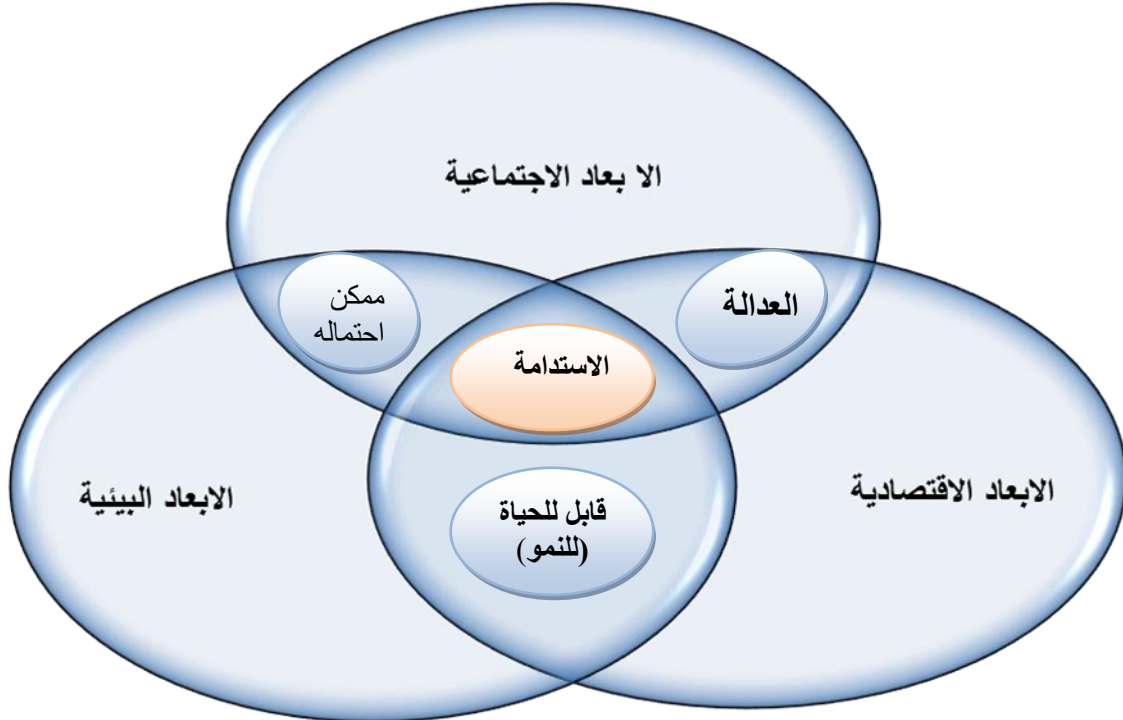
اولا :- مؤشرات محاسبة الاستدامة

يقصد بالاستدامة هي ترابط وتكامل لثلاثة ابعاد هي (الاقتصادي والبيئي والاجتماعي)، وتسعى الوحدات الاقتصادية الى دمجها في كل أنشطتها لتستطيع الاستمرار بتحقيق قيمة مستدامة لها ولجميع اصحاب المصلحة ومن وجهة النظر المحاسبية تعني الاستدامة امكانية الوحدة الاقتصادية في الاستمرار بممارسة اعمالها على المدى البعيد على ان تحقق معدلات نمو مستمرة كمؤشر لبقائها (المشهوراي، 2015، 158) . وهذه الابعاد تترايط وتتكامل مع بعضها، وفي بيئة اعمال اليوم لا يمكن للوحدات الاقتصادية الاستمرار بفعالها بكفاءة وفعالية دون مراعاتها، وتحمل مسؤولياتها تجاه مجتمعاتها لتكسب دعمها . والشكل التالي يبين هذه الابعاد .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

شكل (1) يبين ابعاد محاسبة الاستدامة



Source :-LENDREVIE ,Jacques & LEVY , Julien , (2011) .

وللاستدامة مبادئ تربط ابعادها وعلى الوحدات الاقتصادية الالتزام بها وتطبيقها وهي الاتي:-

(M., Jonathan & Harris , 2004) .

- المبدأ الاول - تنفيذ الممارسات الاخلاقية والمحافظة عليها وعلى نظم حوكمة المنشآت .
 - المبدأ الثاني - دمج اعتبارات التنمية المستدامة في عملية اتخاذ القرار داخل المنشأة .
 - المبدأ الثالث - دعم حقوق الانسان الاساسية واحترام الثقافات والعادات والقيم لجميع اصحاب المصلحة .
 - المبدأ الرابع - تنفيذ استراتيجيات ادارة الخطر على اساس معلومات علمية صحيحة وسليمة .
 - المبدأ الخامس - البحث عن التحسين المستمر للصحة وسلامة الاداء .
 - المبدأ السادس - البحث على التحسين المستمر لأدائنا البيئي .
 - المبدأ السابع - المساهمة في التنمية الاجتماعية والاقتصادية والمؤسسة للمجتمعات التي تعمل المنشأة فيها .
 - المبدأ الثامن - تقديم تقارير تتصف بالفاعلية والشفافية لأصحاب المصلحة .
- ان تحقيق الاستدامة او مدى التقدم الذي حققته الوحدة الاقتصادية باتجاه الاستدامة يعتمد على عدة مؤشرات تقيس بها ابعادها البيئية والاقتصادية والاجتماعية ، وتحديد المؤشرات تعتبر المشكلة الرئيسية التي يعاني منها الباحثين والاقتصاديين لكل بعد من ابعاد الاستدامة ولا توجد مؤشرات متفق عليها بشكل كامل ، بل تستطيع كل وحدة اقتصادية تحديد المؤشرات التي ترى انها تتلاءم مع طبيعة اعمالها وبناءا على نتائج هذه المؤشرات تضع السياسات والطرق وتتخذ القرارات المناسبة (هاشم، 2011، 250). وعرف المؤشر بتعاريف متعددة منها :-

المؤشر:- هو وسيلة تعبر بشكل كمي عن حالة معينة بما يعكسها في الواقع بشكل حقيقي وحساس للتغير في الوقت والمكان (محمد ، 2010 ، 43 - 44) .

المؤشر:- هو معلومة بسيطة ومختصرة لوصف نشاط ما ونتائج هذا النشاط بهدف تقييمه ومقارنته على مستوى الوحدة الاقتصادية لفترات متعاقبة او مع منافسيها وللمؤشرات وظيفتين اساسيتين تتمثل بالاتي :-

(www . Environment . gov . 2017) .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

- 1- الحد من عدد القياسات والمعايير الضرورية لقياس النشاط .
- 2- تبسيط الإجراءات عند عرض نتائج القياس لأصحاب المصلحة المختلفين .
- ان الحاجة الى تحديد مؤشرات محاسبة الاستدامة يمكن الوحدات الاقتصادية من قياس الترابط والتكامل بين ابعادها، فضلا عن تحديد مدى التقدم من عدمه في مجال الاستدامة في عملها.
- (2015www.masralarabia,) . ومؤشرات الاستدامة تتكون من مؤشرات الابعاد الاجتماعية والأبعاد الاقتصادية والأبعاد البيئية وهذه المؤشرات يجب ان تتصف بالاتي: (محمد ، 2010 ، 43) .
- 1- ان تكون قابلة للقياس بشكل نقدي او كمي .
- 2- تعكس بشكل واضح الابعاد الاجتماعية او البيئية والاقتصادية .
- 3- تكون مفهومة ودقيقة .
- 4- يمكن توقعها او التنبؤ بها والتحكم بها .
- 5- تقدم على بيانات متوفرة او يمكن تجميعها وقابلة للمقارنة .
- وقامت لجنة التنمية المستدامة في الامم المتحدة (UNCSD) بتطوير مؤشرات الاستدامة لتكون اكثر دقة وشمولية لتعكس مدى التطور الحقيقي في مجال الاستدامة وسميت بناء على الاطر التحليلية بمؤشرات الضغوط ، الحالة ، الاستجابة (PSR) . (2, Kee & Haan , 2002) .
- فمؤشرات الضغط تشير الى الضغوطات البيئية . ومؤشرات الحالة تحدد وتقيم ما هو عليه الحال من الموارد الطبيعية . ومؤشرات الاستجابة تعكس كيفية الاستجابة لهذه الضغوطات البيئية للحالة الراهنة . ويجب ان تكون هذه المؤشرات شفافة ومرنة وسهلة التفسير وذات معنى اما مبادرة الإبلاغ العالمية GRI وهي المرشد المعترف به دوليا لقياس مدى التطور في استدامة الوحدات الاقتصادية بناء على ممارساتها الفعلية لأنها توفر مبادئ توجيهية للوحدات الاقتصادية وبما يضمن الاتساق في المعلومات الاجتماعية والبيئية فضلا عن الاقتصادية لأعداد التقارير التي تعكس جميع النشاطات التي تقوم بها . (Stenzel , 2010) .
- مبادرة الإبلاغ العالمية ونتيجة المداورات والتشاور حددت بموجب المبادئ التوجيهية الصادرة عام 2002 نوعين من مؤشرات الاداء هما المؤشرات الاساسية والمؤشرات الاضافية والتي تعتبر ذات قيمة لأداء الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية. وميزت المبادئ التوجيهية المؤشرات الاساسية بأنها مهمة لجميع مستخدمي تقارير الوحدات الاقتصادية. لأنها تناسب الإبلاغ لأغلب الوحدات الاقتصادية وتهم معظم اصحاب المصلحة لكن بمرور الوقت قد تتحول هذه المؤشرات الى مؤشرات اضافية، وتحدد المؤشرات الاضافية في الوحدات التي لديها احد مميزات الاجراءات الاتية :- (GRI . org) .
- 1- تمثل ممارسة رائدة في القياس الاقتصادي او البيئي او الاجتماعي .
- 2- يوفر معلومات لأصحاب المصلحة الذين لديهم اهتمام خاص بالإبلاغ عن الوحدة الاقتصادية .
- 3- تحتاج الى مزيد من التجارب لتغير المحاسبة في المستقبل .
- وتشجع المبادرة (GRI) تقارير المنظمات التي تستخدم فيها مؤشرات اضافية لتعزيز المعرفة بالوحدة الاقتصادية وبما يجعل هذه المؤشرات يمكن استخدامها في مكملات القطاع او ازلتها من قائمة مؤشرات (GRI) (2006) ارشادات ينظر اليها بموجب محاسبة الاستدامة وكأنها معايير مقبولة قبولاً عاماً لأعداد تقارير محاسبة الاستدامة وهذه الارشادات تضمنت (49) مؤشر رئيسي يمكن تطبيقه في كل الوحدات الاقتصادية بغض النظر عن احجامها ونوع نشاطها و(19) مؤشر اضافي يطبق في الوحدات الاقتصادية بحسب خصوصية طبيعة عملها وهذا المؤشرات سوى كانت رئيسية او اضافية بحسب مكونات محاسبة الاستدامة لتقييم اداء الوحدات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الى ثلاثة مجاميع رئيسية تضم المجموعة الاولى من المؤشرات الخاصة لتقييم الاداء الاقتصادي والثانية لتقييم الاداء البيئي والثالثة لتقييم الاداء الاجتماعي. (مطر والسيوطي، 2012).



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

وقد اضاف مؤتمر الامم المتحدة للتنمية المستدامة في حزيران 2012 مؤشر التنمية البشرية الى مؤشرات التنمية المستدامة وخلال المؤتمر تم تقييم مؤشرات لجنة التنمية المستدامة وقابلية تطبيقها وفانديتها في دعم اتخاذ القرارات واستخدامها من الناحية العملية على مستوى الاقليمي والدولي. (<http://q.losbe.com.ar/en>) وبموجب محاسبة الاستدامة يتم تحديد وقياس وتوصل الاحداث المالية وغير المالية التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية من اجل تحقيق مستقبل مستدام وهناك مؤشرات لكل بعد من ابعاد الاستدامة يتم تحديدها وقياسها والإبلاغ عنها بموجب تقارير الاستدامة فضلا عن الإبلاغ عن التقرير المالي وهي كما يلي :-
اولا / مؤشرات الأبعاد الاجتماعية

ان هذه المؤشرات تستخدمها اغلب الوحدات الاقتصادية لقياس اداءها للمساهمات الاجتماعية التي تقوم ضمن مجالات المسؤولية الاجتماعية وهذه المؤشرات تكون كمية او نقدية وقد تتمثل بنسب، ويتم مقارنتها بين فترات محددة للوحدة الاقتصادية للوقوف على مدى توسع اداء انشطتها الاجتماعية. (الساقي ونور، 2005، 201). ويعكس الاداء الاجتماعي ممارسة الوحدة الاقتصادية لرسالتها الاجتماعية، ويهدف الى بيان الربط بين ما تم اداءه من أنشطة والنتائج التي حصلت عليها وهناك العديد من النماذج التي حاولت ان تفسر وتقيس الاداء الاجتماعي ومنها الاتي (بلقاسم ومقدم ، 2012 ، 211 – 213) .

1- نموذج carroll عام 1979 والذي تضمن ثلاثة ابعاد للاداء الاجتماعي هي اهداف المحاسبة المسؤولية الاجتماعية والنوعية الاجتماعية وقائمة مفتوحة تتعلق بكل المجالات الاجتماعية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية .

2- نموذج wood لعام 1991 والذي اكد ان الاداء الاجتماعي يربط الوحدة الاقتصادية بالمجتمع من خلال المبادئ الالزامية 1- وأنظمة داخلية 2- وما يصدر عنها من نتائج 3- اذ ان الوحدات الاقتصادية تنعكس انشطتها على المجتمع وأصحاب المصلحة فيها من الداخلين والخارجين .

3- نموذج Decock et good ويرى ان الاداء الاجتماعي يقاس من خلال الاتي (تحليل محتوى التقارير السنوية ، مؤشرات التلوث ، مؤشرات السمعة ، بحوث الاستقصاء)

وهناك نماذج اخرى اهتمت بقياس عناصر التكاليف الاجتماعية وفق مدخل التكلفة دون الاخر بنظر الاعتبار المنافع الاجتماعية بسبب صعوبة قياسها . ومن اهم هذه النماذج الاتية :- (عبد، 2014، 127-129)

1- نموذج Linnowese . للإفصاح عن مسؤولية الوحدة الاقتصادية بتقرير النشاط الاقتصادي الاجتماعي الذي فرق بين نوعين من التكاليف الاجتماعية فهناك تكاليف تتحملها الوحدة الاقتصادية لغرض تحقيق اهداف اجتماعية ويراهها المجتمع كمزايا اجتماعية وهناك تكاليف تتحملها نتيجة الاضرار الاجتماعية كتكاليف الافراد العاملين وتكاليف لانشطة خاصة بالبيئة وتكاليف خاصة بالإنتاج.

2- نموذج عبد المجيد . وبموجبه حدد التكاليف الاجتماعية لأربع فئات منها للعاملين وللتفاعل مع البيئة وحماية المستهلك وتكاليف الرقابة على التلوث وهذه التكاليف تتضمن ما هو الزامي او اختياري على ان يتم التميز بينها وبين التكاليف الاقتصادية وبذلك فان صافي الربح هو نتيجة للأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والميزانية تتضمن ما تخص النشاط الاجتماعي من اصول او خصوم .

3- نموذج الفضل (الفضل واخرون، 2002، 199). والذي اعتمد على نموذج عبد المجيد في تقسيم التكاليف الاجتماعية التي تتحملها الوحدة الاقتصادية بتقرير (العمليات الجارية الاقتصادية والاجتماعية) اذ تم قياس الاداء الاقتصادي في المرحلة الاولى للنظام المحاسبي المطبق في الوحدات الاقتصادية وفي المرحلة الثانية يتم قياس الاداء عن المسؤولية الاجتماعية بنفس التقرير للوصول الى صافي الفائض او العجز الاقتصادي الاجتماعي في القوائم المالية .

4- نموذج الغبان (الغبان، 1996، 273) . ركز النموذج على اقتراح دليل محاسبي للتكاليف الاجتماعية لتجميعها في مراكز كلفوية مستقلة واستعمال اسلوب القياس المتعدد لها وأعداد قائمة حساب العمليات الاقتصادية والاجتماعية وكذلك قائمة المركز المالي للأصول والخصوم الاقتصادية والاجتماعية الا انه .

وهناك نماذج لتقييم أنشطة المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية بشكل كمي فقط وهي نماذج لشركات مثل نموذج EGFA (Eastern Gaze Fuel Associates) و SMC (Scovill manufacturing) (company) .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

وهناك نماذج لتقييم الاداء الاجتماعي (عبد ، 2014 ، 134) بحسب التكاليف والمنافع الاجتماعية ومنها، نموذج Estes ونماذج Seidler عن الاداء الاجتماعي للوحدات الهادفة وغير الهادفة للربح ونموذج بدوي الذي اعتمد على القياس متعدد الابعاد اذ يتم قياس تكاليف الانشطة الاجتماعية بالنقد او بالكمية او التعبير عنها بشكل وصفي وسواء كانت سلبية ام ايجابية (بدوي، 2003، 270) . وكل هذه النماذج وغيرها تعتمد في تحديد الانشطة الاجتماعية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية على مجموعة مؤشرات اساسية تنفرع منها مؤشرات ثانوية منها:- (قهواجي وحسان، 2016، 998)، (Stenzel ، 2010)، (عبد الرحيم، 2015، 34 – 35) .

1- مؤشرات الاداء الاجتماعي للموارد البشرية العاملة في الوحدات الاقتصادية وتتضمن كافة التكاليف التي تنفقها الوحدة الاقتصادية على العاملين فيها من غير الاجر الاساسي لغرض كسب ولائهم وانتانهم للوحدة الاقتصادية بدون النظر الى طبيعة اعمالهم او مواقفهم التنظيمية كالترتيب لتحسن مهاراتهم ووضعهم الثقافي وإيجاد بيئة عمل خالية من المخاطر والاهتمام بحالتهم الصحية وبأوضاعهم بعد نهاية الخدمة .

2- مؤشرات الاداء الاجتماعي تجاه المجتمع وتشمل كل المبالغ التي تسهم بها الوحدة الاقتصادية لتحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية والرياضية والخيرية والإسهامات في برامج التدريب والنوعية الاجتماعية وكل مساهمة للوحدة تعود بالمنفعة على المجتمع المحلي الذي تعمل فيه .

3- مؤشرات الاداء الاجتماعي لتطوير المنتج او (خدمات الزبائن) وتضم هذه المجموعة مؤشرات تعكس ما تنفعه الوحدة الاقتصادية لخدمة زبائنهم لكل انواعهم لكسب رضاهم مثل تكاليف مراقبة جودة الانتاج تكاليف البحث والتطوير تكاليف المتابعة بعد البيع تكاليف تطوير تدريب العاملين في مراكز البيع فضلا عن حل المشاكل المتعلقة بشكاوي الزبائن والإجابة على استفساراتهم .

4- مؤشرات الاداء الاجتماعي لحماية البيئة تقيس هذه المؤشرات كل مساهمات الوحدة الاقتصادية للمحافظة على البيئة وحمايتها لغرض حماية افراد المجتمع المحيط بها وتقليل الاضرار التي تسببها انشطتها الاقتصادية عليه، وتشمل تكاليف الاجهزة والمعدات التي تشتتر بها الوحدة الاقتصادية لغرض منع او تقليل التلوث وتكاليف الدراسات والبحوث للمحافظة على البيئة وحمايتها وكذلك كل التكاليف التي تنفقها الوحدة لغرض المحافظة على الموارد الطبيعية من هواء وماء ونباتات من التلوث .

والدراسات والبحوث التي تناولت الابعاد الاجتماعية اوجدت عدة مؤشرات لقياسها نقدا او بشكل كمي لغرض مراقبتها داخل الوحدة الاقتصادية عبر فترات زمنية متعددة او لغرض مقارنتها مع مساهمات الوحدات الاقتصادية المنافسة .ومن ضرورات بيئة العمل اليوم هو وجود الوحدات الاقتصادية متعددة الجنسية والتي يتطلب منها الافصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية بصره اكبر من الوحدات الاقتصادية المحلية للأسباب الاتية (Belkaoui, 2001, 116)

- الافصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية يعد احد وسائلها لجذب اعداد كبيره من المستثمرين وبتكاليف منخفضة، لانها تحتاج الى زيادة رأسمالها .

- اسهم الوحدات متعددة الجنسيات مدرجة في اكثر من سوق مالي، وهي بذلك تلجأ الى الافصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية لتحصل على رضا المساهمين الحاليين فيها وكسب مستثمرين جدد .ولا يمكن قياس الابعاد الاجتماعية بدون قياس الابعاد الاقتصادية بل تعد عملية الفصل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية مشكلة حقيقية يحاول الباحثين ايجاد الحلول لها .اذ يرى الفضل ان التكاليف الاجتماعية تختلف عن التكاليف الاقتصادية من ناحية كونها اختيارية او طوعية او يمكن النظر على انها كافة التكاليف الاجتماعية التي تتحملها الوحدة الاقتصادية سوى تفرض عليها بقوانين او تساهم فيها بشكل طوعي، لتحسين اوضاع العاملين فيها او المحافظة على البيئة او تحسين حياة المجتمع المحلي الذي تعمل فيه . (الفضل وآخرون، 2002، 173) . وكذلك قياس الابعاد البيئية لأنها تتكامل مع بعض البعض لتعكس الاداء الكلي للوحدات الاقتصادية .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

ثانياً :- مؤشرات الأبعاد الاقتصادية

هي عبارة عن تقارير وإحصائيات اقتصادية تستخدم لقياس الاداء الاقتصادي لتقييم قوته او ضعفه (www.avatrade.com 2017) . لغرض التنبؤ بما يكون عليه الوضع الاقتصادي في المستقبل . وتختلف المؤشرات الاقتصادية بحسب المكان واحتياجات اصحاب المصلحة وتأثيرها على الاسواق المالية مثال ذلك المؤشرات الاقتصادية في الولايات المتحدة تعتمد على قطاع الصناعة والتكنولوجيا اما في المملكة المتحدة فتعتمد على قطاع الخدمات المالية والمصرفية وفي السعودية تعتمد على الطاقة والبتر وكيمياويات وفي المانيا تعتمد على قطاع الصناعات الثقيلة وصناعة السيارات . ولذلك فان المؤشرات الاقتصادية وسيلة مهمة ومفيدة لكل اصحاب المصلحة لما لها من تأثير على الاقتصاد (www.avatrade.com 2017) . وتحقيق الرفاهية الاقتصادية تعد الاساس لتحقيق الرفاهية في جوانب الحياة لأنها تمثل الحالة الاقتصادية للفرد على المدى الطويل ويعد مقياس الدخل والاستهلاك هو المقياس الاكثر اشاعة في التطبيق (حمدان ، 2009 ، 105) . ان المؤشرات الاقتصادية المستدامة يجب تطويرها بما يعكس طبيعة اثر السياسات الاقتصادية على الموارد الطبيعية اذ لا يتحقق نمو اقتصادي كبير بدون مراعاة ما يخلقه من اضرار بيئية (محمد ، 2010 ، 49) ويتفق اغلب الباحثين على ان المؤشرات الاقتصادية تتمثل بالاتي :- (بشاره ، 2015) (حمدان ، 2009 ، 105 - 107) (هاشم ، 2011 ، 251) .

1- نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي . ويتحدد من خلال قياس الناتج المحلي الاجمالي وحجم السكان وكلما كانت نسبة الزيادة بحجم الناتج المحلي اكبر من الزيادة بحجم السكان كلما كان نصيب الفرد اكبر (الناتج المحلي الاجمالي لسنة معينة \ عدد السكان لتلك السنة) لكن هذا يتطلب ايضا تخفيض جزء منه لتغطية ما سببته هذه الزيادة بالناتج القومي من اضرار سلبية على البيئة ولذلك بحسب الناتج المحلي الاجمالي المعدل بالتكاليف البيئية .

الناتج المحلي الصافي المعدل بينيا = الناتج المحلي الاجمالي - (تكاليف الاضرار البيئية + التكاليف الناتجة عن الاستهلاك الشخصي + التأثيرات البيئية المقدرة نقدا للمحافظة على الصحة)

2- حصة الاستثمار الاجمالي من الناتج الوطني الاجمالي . وهو حصة الاستثمار الموجه الى تكوين طاقة انتاجية جديدة او المحافظة على الطاقات الانتاجية القائمة او تجديدها وبذلك فان رأس المال المخصص للاستثمار يكون لزيادة الطاقة الانتاجية او للحفاظ على الطاقة الحالية وتعويض الاندثار فيها . وكلما كان الاستثمار اكبر كلما ادى الى زيادة عملية النمو المتمثلة بزيادة الانتاجية ومن ثم زيادة حصة الفرد من الناتج المحلي وهذا يقلل البطالة ويزيد متوسط دخل الفرد لكن هذا لا يعني زيادة كمية الاستثمار بل نوعية الاستثمار بناء على مناخ الاستثمار. لذلك فان الاستثمار الذي يؤدي الى تكوين رأس المال هو الاساس لتحقيق النمو المستدام .

3- نسبة الصادرات الى نسبة الواردات . بموجب هذا المؤشر يتبين حجم الصادرات من السلع او الخدمات قياسا بحجم الواردات من السلع او الخدمات مما يعكس قدرة البلد على الاستيراد وكلما كان الاقتصاد منفتح على الاقتصاديات للدول الاخرى كلما ارتفع ذلك المؤشر . وما يضمن استدامة الصادرات السلعية والخدمية هو دعم أنشطة التصدير لصغار المنتجين وتحسين مهاراتهم من خلال التدريب والتكنولوجيا ورفع مستوى جودة سلعهم فضلا عن تشجيع المجتمع على التصدير من خلال حماية العلاقة التجارية وتعزيز العلاقات الايجابية بين مختلف قطاعات الاقتصاد وتحديد نسبة الصادرات الى الواردات تساعد على اتخاذ قرارات وتمن من تحديد وضع البلد الاقتصادي .

4- التحكم بالطاقة . الطاقة هي اساس التقدم الصناعي والاقتصادي ويرتبط بها معدل النمو وتزايد الحاجة الى الطاقة وبالذات غير المتجددة منها يؤدي الى البحث عن مصادر للطاقة اكثر استدامة واقل ضرر بالبيئة . ان السعي للاعتماد على الطاقة الشمسية هي احدى بدائل الطاقة المستدامة المتجددة ووجود التقنيات التكنولوجية الجديدة فرصة لتوفير الطاقة اللازمة للمستقبل لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

1- التحكم في انتاج النفايات . علاقة النفايات مع النشاط الاقتصادي علاقة طردية، وفي ظل التقدم التكنولوجي علاقة عكسية . والتكاليف البيئية هي ما تتحمله الوحدة الاقتصادية لتجنب الاضرار بالبيئة نتيجة ممارستها لأنشطتها الاقتصادية او التكاليف التي تتحملها نتيجة عدم قدرتها على تجنب فشلها في التخلص او تجنب تلك التكاليف. (البلتاجي وبدوي ، 2013 ، 167) . ولذلك وضعت لجنة (ريودي) عام 1992 عدة توصيات لتجنب الاثار السلبية للنفايات (كتخفيض توليد النفايات ، تحريم شحن النفايات) الى الدول التي لا تستطيع التخلص منها بصورة سليمة بينيا ، وهذا ما تضمنته اتفاقية بازل المنفذة عام 1992 .

2- الديون كنسبة من الناتج المحلي الاجمالي . يعكس هذا المؤشر قدرة الدول على تحمل الديون وإمكانيتها في تسديدها هذه المؤشرات للاستدامة على مستوى الاقتصاد الكلي اما على مستوى الوحدات الاقتصادية فان مؤشرات الاقتصاد الجزئي هي التي تعكس مدى استدامة الوحدة الاقتصادية بأبعادها الاقتصادية . والمحاسبة المالية على مستوى الوحدة الاقتصادية هي محاسبة جزئية، وتعني عملية تحديد وقياس المعلومات الكمية ذات الطبيعة المالية التي تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية، وبيان اثرها في السياسات والمقاييس الاقتصادية، وبمستوى الوحدة الاقتصادية وبما يتلاءم مع اسلوب تحليل الاقتصادي الجزئي (المعيني، 2007 ، 24) والمؤشرات التي تعكس الوضع الاقتصادي في الوحدة الاقتصادية هي :- (بلقاسم ومقدم ، 2012 ، 221) .

3- النتيجة الصافية لنشاط الوحدة الاقتصادية من المردودات المالية اي صافي الارباح المتحققة .
2- نسبة الحصة السوقية للوحدة الاقتصادية قياسا بالحصة السوقية للوحدات المنافسة
3- مستوى الانتاج الكلي ويقاس من خلال مقارنة اجمالي مخرجات الانتاج الى اجمالي مدخلاته .
4- مستوى الجودة وتقاس من خلال كمية الفضلات قياسا بكمية الانتاج الفعلي .

وتتأثر نشاطات الوحدة الاقتصادية الرئيسية بالسياسات الاقتصادية من خلال عملها بالأسواق (Hendrickson, 1992, 9). ففي الاقتصاد الموجه بالسوق تقدم المحاسبة معلومات عن الوحدة الاقتصادية لغرض اتخاذ القرارات الخاصة بالاستخدام الكلف للموارد وتحقيق العدالة في توزيع الثروات والمنافسة وبين اصحاب المصالح لتبقى مستمرة بعملها وبذلك تشتق مفاهيمها من تحليل الاقتصاد الجزائري. (المعيني، 2007، 66) . ولذلك يجب ان تنسجم السياسات الاقتصادية مع الابعاد الاجتماعية والبيئية على مستوى الوحدة الاقتصادية ومن ثم على مستوى الاقتصاد بشكل عام فهناك اقتصاد البيئة الجزئي اذ يتطلب من الوحدة الاقتصادية دراسة وتحليل اجراءات المحافظة على البيئة وحمايتها وأهدافها وتعظيم الربح وتوجيه الانتاج بما يتلاءم مع التوجيهات واللوائح البيئية فضلا عن دراسة الاستثمارات التي تحد او تقلل من الاضرار بالبيئة ، وتكاليف حماية البيئة وأثرها على ارباح وخسائر الوحدة الاقتصادية (المحاسب العربي ، 2015) . وتقسم المؤشرات الاقتصادية حسب القطاعات حيث يتم صدورها بصورة دورية اما شهريه او اسبوعية او نصف سنوية . الى الاتي :- (www.avatrade، 2017) .

- 1- مؤشرات الانتاج والتصنيع .
- 2- مؤشرات الثقة في الاقتصاد .
- 3- مؤشرات قطاع الاسكان والبناء .
- 4- الميزان التجاري وميزان المدفوعات .
- 5- مؤشرات الاستهلاك الاسعار والأجور .
- 6- مؤشرات التوظيف سوق العمل ومعدلات البطالة .
- 7- تقارير السياسة النقدية وتصحيحات عن معدلات الفائدة .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

يتم وضع مؤشرات الاقتصادية بناء على معرفة الظروف الاقتصادية والمعرفة الملائمة بالأسواق المالية والأحداث العامة ولا يوجد تناقض بين هدف تحقيق الربح والاستدامة ولا بين المسؤولية الاجتماعية والاستدامة لان الوحدات الاقتصادية الأكثر نجاحا هي التي تحاول تحقيق اهدافها الاقتصادية المتمثلة بالأرباح مع مراعاة مسؤوليتها الاجتماعية ومحافظةها على البيئة لأنها تحقق هدفها من خلال تحقيق اهداف مجتمعتها (الاتحاد الدولي لحماية الطبيعة، 2008، 13) وقد حددت (اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي اسيا، 2013). مؤشرات التنمية المستدامة في المنطقة العربية وربطها بأهداف التنمية المستدامة العالمية، المؤشرات الاقتصادية وتتكون من 16 مؤشرا وكما يلي:- التنمية الاقتصادية (وتتضمن الاداء الاقتصادي الكلي والأموال العامة المستدامة والعمالة وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات والبحث والتطور) والشركة العالمية (وتتضمن التجارة والتمويل الخارجي وأنماط الاستهلاك والإنتاج) والإنتاج (وتتضمن استهلاك المواد واستخدام الطاقة وتوليد النفايات وأدارتها والنقل)

ثالثا :- مؤشرات الأبعاد البيئية

القيت على عاتق الوحدات الاقتصادية المعاصرة مهمة جديدة وهي الاهتمام بالبيئة، إذ أصبحت تمثل تحدي جديد يضاف الى التحدي الاساسي لها وهو تحقيق الربحية وعوائد للأسهم (الفضل وآخرون، 2002 ، 222) . ويتزايد الاهتمام بالأبعاد البيئية لغرض تحقيق الاستدامة فالنمو الاقتصادي لا يتحقق بدون المحافظة على البيئة وحمايتها وتحقيق العدالة الاجتماعية في المجتمع ، لذلك تم ادراج البيئة ضمن الحسابات القومية في مؤتمر الأمم المتحدة عن البيئة والتنمية لعام 1992، وهناك عدة مؤشرات تعكس الاداء البيئي وهذه المؤشرات هي :- (حمدان ، 2009 ، 114 - 115) و(هاشم ، 2011 ، 251 - 252) و(بشارة ، 2015) 1- نصيب الفرد من الاراضي الزراعية. ويعني قياس حصة الفرد من الاراضي الصالحة للزراعة ونصيبه من الاراضي المتاحة للإنتاج الزراعي لان الزراعة هي عصب الحياة والمحرك الاقتصادي وتخفيض نسبة البطالة والفقر .

2- نسبة التصحر . وتعني التدهور في الموارد الطبيعية وقلة الاراضي الصالحة للزراعة قياسا بالمساحة الكلية وكلما ازدادت هذه النسبة كلما تعني زيادة التدهور التي تنعكس على انخفاض النمو الاقتصادي والأثر السلبي على حياة المجتمع فيها. ولذلك المحافظة على البيئة وحمايتها تقلل من نسبة التصحر وتزيد من المساحات الخضراء .

3- زيادة التلوث. عن طريق ممارسة الانشطة الشخصية والصناعية للإنسان وما لها من اثار سلبية على حياة الانسان والحيوان والنبات وهذا يتطلب الحد منه او تقليله ومعالجة النفايات بطرق صحيحة لظمرها او تدويرها وتعد سياسة المنع او المعالجة عند المصدر ايجابية على مستوى الوحدة الاقتصادية او المستوى القومي فضلا عن ان تكاليف معالجة التلوث وخصوصا بعد تراكمه تكون كبيرة جدا. (حنان، 2003 ، 234).

ومحاسبة الاستدامة تحدد الأبعاد البيئية على مستوى الوحدة الاقتصادية بما تقوم به من انفاق تكاليف لغرض المحافظة على البيئة او حمايتها ،وكذلك الحصول على العوائد من خلال تدوير المخلفات او اعادة تصنيعها. وفي محاسبة البيئة او " المحاسبة الخضراء " يتم تحديد عدة مؤشرات لقياس الاداء البيئي في الوحدة الاقتصادية منها مؤشرات مالية كتكاليف الاصول الخاصة بالبيئة او التكاليف التي تنفعا بشكل مباشر على الانشطة البيئية . ومن هذه المؤشرات الاتي :- (بلقاسم ومقدام ، 2012 ، 221 - 222) .

التكاليف المنفقة لإزالة التلوث

1- نسبة تكاليف الحد من التلوث =

قيمة المصروفات الكلية للمنظمة

تكاليف البحث والتطور للحد من التلوث

2- نسبة تكاليف البحث والتطوير للحد من تلوث البيئة = مجموع تكاليف البحث والتطور في الوحدة الاقتصادية



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

عدد التالف من وحدات الانتاج

$$3- \text{نسبة مخلفات الانتاج} = \frac{\text{عدد التالف من وحدات الانتاج}}{\text{الوحدات المنتجة الكلية}}$$

وهناك بعض المؤشرات غير المالية العينة المهمة في قياس الاداء البيئي من الناحية العملية والتطبيقية وذلك باستخدام الوحدات العينية وأصبحت المعلومات المحاسبية البيئية العينية مطلب اساسي لغرض تقييم الاداء البيئي الاستراتيجي ومن هذه المؤشرات المحاسبية التي يمكن استخدامها. (البلتاجي وبدوي، 2013 ، 183).

- 1- حجم الموارد الطبيعية المستخدمة والمستهلكة ومعدل التغير فيها .
 - 2- مؤشر تكلفة برامج حماية البيئة من اضرار التلوث .
 - 3- معدل تكلفة ونفاذ الموارد الطبيعية .
 - 4- مؤشر الاضرار البيئية السلبية العينية .
- وفي مؤتمر الامم المتحدة للبيئة المتعددة في عام 1976 اضافت البحوث والدراسات بعدا جديدا للمحاسبة البيئية العينية . وهو تقدير الهدر (الفاقد) من الموارد الطبيعية وتحديد الاثار البيئية لاستخدام هذه الموارد وفي مؤتمر جنيف عام 1991 تم اقرار مدخل المحاسبة العينية للموارد الطبيعية بالتطبيق على الموارد الطبيعية من الارض والطاقة والهواء (الفضل وآخرون، 2002 ، 228) . وهذا يتطلب وجود نظام محاسبي متكامل يعبر عن البيانات البيئية بوحدات عينية تعكس مؤشرات كمية بالزيادة والنقصات في الموارد الطبيعية والمحاسبة العينية توصف العلاقة بين المجتمع والبيئة (الفضل وآخرون ، 2002 ، 234 – 235) .
- اما التكاليف البيئية التي يمكن قياسها نقدا ولها تأثير كلاتي:-

- 1- في اتخاذ قرارات تخصيص الموارد ويتم قياسها في الوحدات الاقتصادية بناء على الاتي. (البلتاجي وبدوي ، 2013 ، 173) .
- الوفورات في استخدام الموارد الطبيعية والطاقة .
- العوائد الناجمة عن اعادة تدوير واستخدام وحدات الانتاج التالفة .
- الزيادة في المبيعات الناتجة عن زيادة الجودة البيئية .
- لانخفاض في الغرامات المدفوعة .

2- على قرارات تخطيط أنشطة الوحدات الاقتصادية وتصميم الانتاج وتسعيه وتقييم الاداء ، لان تصميم المنتجات او اعادة تصميمها تبنى على معلومات خاصة بالبيئة لأنها أصبحت من اهم ركائز بيئة الاعمال في المنافسة ولذلك فان محاسبة التكاليف البيئية تقدم معلومات عن البيئة لكافة أنشطة الوحدات الاقتصادية ولهذا فهي من دعائم نجاحها وبهذا على المحاسبة قياس الاثار البيئية والتقرير عنها والبحث عن الانتاج ذو الجودة البيئية للحصول على حصة سوقية اكبر .

4- في اختيار الاستراتيجية المناسبة واتخاذ القرارات الاستراتيجية اذ ينبغي اخذ الابعاد البيئية عن اتخاذ القرارات الاستراتيجية . والمحاسبة البيئية توفر معلومات عن البيئة سليمة ومتكاملة تساعد ادارة الوحدات الاقتصادية على اتخاذ القرارات الاستراتيجية سوى كانت تفرض بموجب قوانين او تتحملها الوحدة بصفة طوعية مما سبق نجد ان مؤشرات الاستدامة ولكل ابعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية تتكامل مع بعضها البعض ولا يمكن قياس احدهما بدون قياس الابعاد الاخرى، لأنها مترابطة وبمجموعها تحقق الوحدة الاقتصادية الاستدامة . ومحاسبة الاستدامة تعكس هذه المؤشرات بموجب قياسات نقدية وكمية ولكل بعد من هذه الابعاد وتبلغ عن ذلك في تقارير الاستدامة . والتي يسعى البحث لعرضها بشكل موحد مع التقارير المالية التقليدية .



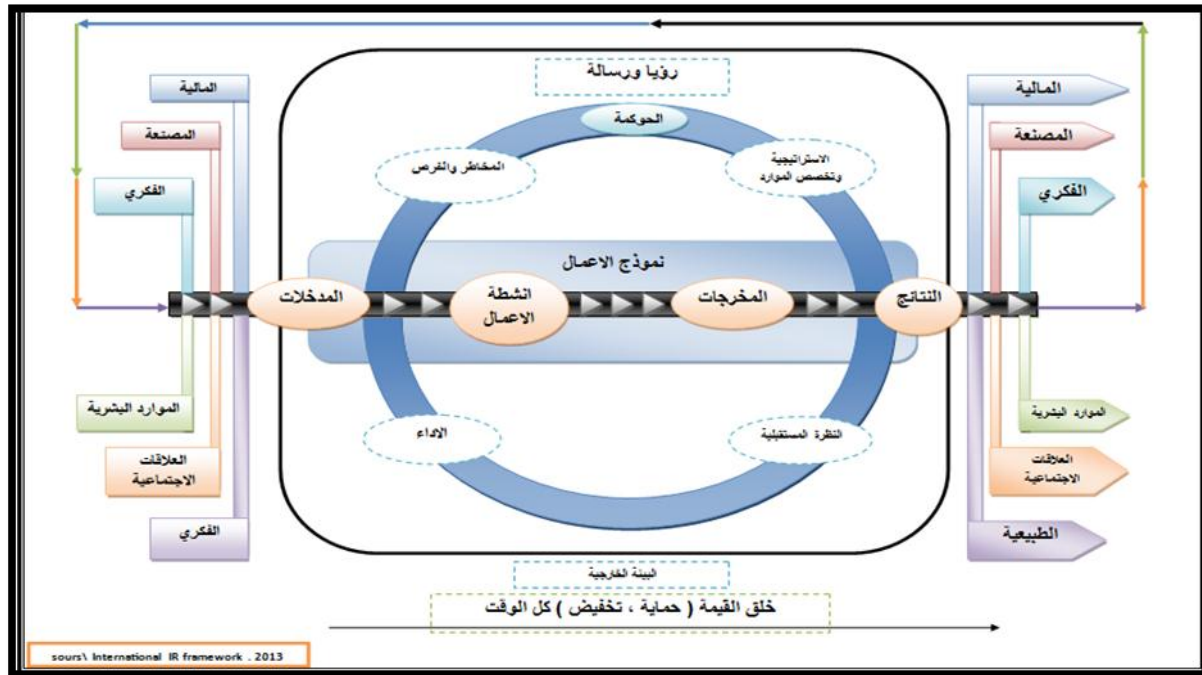
مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

ثانيا : - خلق القيمة :-

تستطيع الوحدة الاقتصادية خلق القيمة المتمثلة بالقيمة المضافة لها ولجميع أصحاب المصلحة فيها من خلال تفاعل انشطتها والعلاقات المترابطة بين مواردها المختلفة التي تؤثر على قدرة الوحدة الاقتصادية للاعتماد عليها بشكل مستمر ونتاج مخرجاتها.

ووفق الابلاغ المالي التقليدي فان عملية خلق القيمة التي تقوم بها جميع الوحدات الاقتصادية تتمثل براس المال المالي ، ويتم قياسها بشكل مستمر بموجب التقارير المالية السنوية وهذه القيمة تحول الى ارباح للمساهمين او مكاسب اسعار الاسهم . اما خلق القيمة التي تحققها الوحدة الاقتصادية التي تعد تقارير الاستدامة فهي قيمة مشتركة ل (الموظفين ، الزبائن ، الموردين ، الضرائب وغيرهم) . وتعتمد القيمة المشتركة على نطاق واسع من عوامل متعددة مثل (اداء الموظف ، تصاريح التشغيل ، ثقة المستهلك) . وينظر ايضا الى خلق القيمة بأنها توسيع لتقارير الوحدات الاقتصادية الى ما بعد الاشراف على راس المال المالي ، فضلا عن استخدام كافة الموارد الاخرى (الطبيعية والبشرية والفكرية والاجتماعية) كمدخلات لأنشطتها التجارية والإنتاجية وليس الاعتماد على الوظائف المالية فقط

(www. Integratedreporting . Org, 2015 , 4) . وهذا يعكس الاعتماد على التفكير المتكامل الذي يتطلب المزيد من التعاون بين جميع اعضاء الوحدة الاقتصادية لغرض تحقيق الاهداف الاستراتيجية من خلال ربط المعلومات الداخلية والخارجية لكافة الموارد لتحديد القضايا التي تشكل خلق القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل (Robertson ,2015 , 46) . وتشير الكثير من الدراسات الى ان الوحدات الاقتصادية التي تتبنى تقارير الاستدامة يكون لديها الكثير من المستثمرين على المدى الطويل لان المعلومات عن ابعاد الاستدامة تظهر مساهمات الوحدة الاقتصادية في خدمة بيئتها ومجتمعها وكيفية توليد النقد وخلق القيمة. (www. ww. Integratedreporting . Org, 2015 , 4) .
الشكل (2) يوضح عملية خلق القيمة



من الشكل اعلاه نجد ان خلق القيمة يكون من خلال نموذج الاعمال الوحدة الاقتصادية وتتشكل من قبل البيئة الخارجية والرؤية والمهمة التنظيمية من خلال المخاطر والفرص واستراتيجية تخصيص الموارد والاداء ونظرتها المستقبلية في ظل الحوكمة فيها ، وتتمثل من خلال خلق القيمة بالموارد المالية والتصنيعية والفكرية والبشرية والعلاقات الاجتماعية والموارد الطبيعية .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

وهذه الموارد تتربط مع بعضها في الأنشطة المختلفة للوحدة الاقتصادية لتولد مخرجات من السلع والخدمات تكون لها نتائج على كافة الموارد التي ساهمت فيها كمورد مالية ومنتجات وموارد بشرية ومساهمات اجتماعية وبيئية ، وهذه النتائج تكون كمدخلات لغرض الاستمرار بخلق القيمة بمرور الوقت (IFAC, 2015) .

ومفهوم القيمة يعني اشياء كثيرة ، اذ لا تعني القيمة المالية فقط بل خلق القيمة للمجتمع الذي تعمل فيه الوحدة الاقتصادية وعلى المدى الطويل .ولهذا فان الإبلاغ عن الاستدامة له قيمة خاصة بالنسبة لأصحاب المصلحة الذين يرغبون في رؤية الصلة بين الاداء المالي وأداء الاستدامة ، وبشكل خاص المستثمرين والمؤسسين والمتعهدين بالاستثمار المسئول لأنهم يرغبون في تقارير اكثر استراتيجية وتستخدم موارد متعددة تتربط مع بعضها لتوجه نموها للمدى البعيد وكيفية ادارة المخاطر التي تتعلق بها ، قياسا بالتقارير المالية التي تركز على الاداء المالي فقط وللعام الماضي (Lugt, 2017) . ولهذا فان عملية خلق القيمة تتطلب الاشراف على كل الموارد التي تستخدمها كمدخلات لأنشطتها التجارية والعلاقات المترابطة بينها وإدارة المعلومات الداخلية والخارجية بينها . وهذا يعني على الوحدات الاقتصادية الالتزام بالقضايا الاجتماعية والبيئية والأنشطة التجارية المستدامة والمجتمع (Robertso, 2015, 1) وتعتمد الوحدة الاقتصادية لخلق القيمة على اعدة اعتبارات منها الاتي :- (EYGM, 2014, 4)

- 1- تعتمد على قدرتها في تحديد جميع الموارد المتاحة لها سواء كانت ملموسة او غير ملموسة او مملوكة من قبل الوحدة الاقتصادية او اطراف ثالثة ومدى ملامتها لإستراتيجيتها.
- 2- اي قيم يتم انشاءها ولها تأثير على الوحدة الاقتصادية بما في ذلك الفوائد للمجتمع ككل
- 3- يمكن للوحدة الاقتصادية ان تنقل استراتيجيتها الى السوق وتحدد حجم مساهمتها الاوسع الذي يحفز خلق القيمة وان تكون المعلومات ذات مصداقية اكثر للمساهمين . وينبغي ان يتضمن الإبلاغ لمحة عامة عن الوحدة الاقتصادية والطريقة التي تخلق بها القيمة حاليا ، ووصف هيكل الحوكمة فيها ، وهذه التفاصيل تكون مقدمة بمستوى كافي وبما يساعد اصحاب المصلحة بأجراء تقييم مستنير في ما يتعلق بقدرتها على خلق القيمة المستدامة في المدى القصير والمتوسط والطويل ، وتقييم مدى كفاءة وفاعلية الوحدة الاقتصادية بتحمل مسؤوليتها لاستخدام مواردها (Mervyn , 2011 , 12) .

المبحث الثالث / الجانب التطبيقي للبحث

أخذ هذا الجانب بعدا تحليليا لممارسات عينة من الوحدات الاقتصادية التي تقوم بأعداد تقارير الاستدامة وفق مبادئ مجلس معايير محاسبة الاستدامة SASB . وذلك لتعذر الحصول على بيانات من وحدات اقتصادية عراقية لعدم قيامها بأعداد تقارير الاستدامة لكل ابعاده (الاقتصادية البيئية الاجتماعية) وإنما تقوم بأعداد معلومات عن جزء منها بشكل ملاحظات في متن القوائم المحاسبية او فقرات في الحسابات الختامية كالرواتب والأجور ومخصصات العاملين او عرض القيمة المضافة ضمن التقرير السنوي للوحدات الاقتصادية المطبقة للنظام المحاسبي الموحد . ولا توجد تشريعات او تعليمات تلزم الوحدات الاقتصادية العراقية بأعداد تقارير الاستدامة ولا تقوم بأعدادها بشكل طوعي . ان زيادة وعي الأفراد من خلال انتشار تكنولوجيا المعلومات ووسائل الاتصال المتعددة وأخبار البورصات والأزمات المالية والاقتصادية والمشاكل البيئية والاجتماعية التي تعاني منها اغلب الدول وهذا يفرض على مهنة المحاسبة توفير ما يقابل هذه الاحداث من معلومات ومعالجات تتناسب معها . وأوجدت المنظمات المهنية المحاسبية والأمم المتحدة ومنظمات حكومية وغير حكومية مجلس معايير محاسبة الاستدامة SASB والمبادرة العالمية للإبلاغ GRI عدة معايير وتعليمات للإبلاغ عن ما تقوم به الوحدات الاقتصادية من أنشطة لحماية البيئة والمحافظة عليها او المساهمة في البرامج الاجتماعية والاقتصادية بموجب تقارير الاستدامة لتتكامل معلومات مع تقارير الإبلاغ المالي وبهذا توفر المحاسبة فهم متكامل عن اداء الوحدات الاقتصادية الشامل الا ان الوحدات الاقتصادية التي تقوم بإصدار تقارير الاستدامة عالميا وعربيا بتزايد مستمر لما لها من فوائد كثيرة لها ولمجتمعاتها .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

وبغض النظر عن حجم الوحدة الاقتصادية او قطاع الاعمال الذي تنتمي اليه . فان تقارير الاستدامة تتضمن معلومات غير مالية تعكس ما تقوم به الوحدات لخدمة مجتمعاتها المحلية والعالمية. وتعكس هذه التقارير وفق للمبادئ التوجيهية لمبادرة الابلاغ العالمية GRI المساهمات الايجابية او السلبية للوحدات الاقتصادية بشكل واضح وشفاف لجميع اوجه ادائها ، وقد اعتمد البحث على عرض بعض اهم محتويات تقارير الاستدامة لوحدات اقتصادية مختلفة من حيث النشاط الاقتصادي ضمن تقارير الاستدامة الصادرة والمنشورة لعام (2015) وتم اختبار عينة بشكل عمدي لتعكس ممارسة انواع مختلفة من الانشطة الاقتصادية وهي من الوحدات الاقتصادية الرائدة في الوطن العربي بأعداد تقارير الاستدامة كعينة لا ثبات فرضية البحث او نفيها وجميعها تعرض مساهماتها التي تعكس حماية البيئة وتحمل مسؤوليتها الاجتماعية وسعيها لتحقيق نموها الاقتصادي . وفيما يلي العينة المختارة من الوحدات الاقتصادية المعدة لتقارير الاستدامة لعام 2015 .

- 1- شركة سابك العالمية لصناعة الكيماويات السعودية . (www.sabik.com,2016)
 - 2- البنك العربي مؤسسة مالية مقرها الاردن . (www.arabbank.com,2016)
 - 3- هيئة الطرق والمواصلات دبي - الامارات العربية المتحدة . (www.rta.com,2016)
- اولا :- شركة سابك (Sabik) العالمية لصناعة الكيماويات - السعودية .

وهي شركة تمتلك الحكومة السعودية منها 70% و30% من اسهمها مطروحة للتداول في الاسواق المالية وتعد ثالث اكبر شركة لصناعة الكيماويات على مستوى العالم ولها فروع في 50 دولة . اعتمدت شركة سابك ومنذ استخدامها لمشروع الاستدامة معيار لقياس هدر المواد مما يساعدها على الحد من الانبعاثات المؤشرة سلبا على البيئة وأتباع اساليب مبتكرة لاستخدام الموارد بكفاءة وكذلك الهدر اثناء عملية التصنيع وتستثمر شركة سابك العلاقات التكاملية بين شركاتها وعملياتها التصنيعية . وترى الشركة ان الاستدامة تعزز كفاءتها التشغيلية والإنتاجية لأنها تعني ترشيد استخدام الموارد والطاقة وتبني مبادرات ايجابية للمدى القصير تعزز العناية بالمخاطر على المدى البعيد ولهذا تستثمر الشركة في الممارسات المستدامة كالسلامة والصحة البيئية وتنمية الموارد البشرية ، وتسعى الشركة للتوسع في المنتجات التي تخدم الاستدامة مثل المواد الاخف وزنا والآنفع والأسهل في عمليات التصنيع مثل المغذيات الزراعية التي توفر في التكاليف بالنسبة للمزارعين فضلا عن تخفيض انبعاثات الغازات السامة وحماية المياه الجوفية وهي من الحلول المستدامة للشركة لأدراك احتياجات الزبائن وتطلعاتهم . وتقيس سابك تقدمها على صعيد الاستدامة من خلال برامج متقدمة لقياس وتقييم مدى تطورها وذلك بتوفير الملاحظات الشفافة من خلال هذه البرامج ، وتطوير مؤشرات الاداء الرئيسية لكل أنشطة الشركة كتخفيض استهلاك الطاقة والمياه والحد من غازات الاحتباس الحراري وتركز ايضا على الاهمية النسبية وتحليلها وتقويمها بشكل دوري لضمان التركيز على المجالات ذات المخاطر والفرص المتغيرة وتوقعات اصحاب المصلحة . ويتضمن التقرير تركيز الشركة على التأثير الاجتماعي والمسؤولية الاجتماعية لأنها الاكثر اهمية لها وللأطراف المعنية بأعمالها فضلا عن المسائل الاخرى ذات الاهمية النسبية كابتكار حلول الاستدامة وكفاءة استخدام الموارد واستهلاك الطاقة وسلسلة الامدادات وتطوير الموارد البشرية وسلامة المنتجات والبيئة والصحة والسلامة والأمن . وترى الشركة ان الاستدامة تؤدي الى رفع مستويات الربحية وتحد من احتمالات التعرض للمخاطر في الاجل الطويل وتوفر مسارا توجيهيا ورافدا حيويا لتمكين الشركة من ابتكار الحلول المناسبة . وأبعاد الاستدامة التي تضمنها تقرير الاستدامة لعام 2015 كالآتي :-

اولا :- الابداع الاقتصادية للاستدامة في شركة سابك . واجهت الشركة خلال العام تحديات اقتصادية كبيرة في بعض فروعها الا انها رغم ذلك نجحت في تحقيق العديد من الانجازات ومنها تقديم باقة من حلول الاستدامة وتعزيز الكفاءة التشغيلية والإنتاجية وإنشاء اكبر مشروع لتنقية ثاني اوكسيد الكربون CO2 وبواقع (500 الف طن متري سنويا) واستثماره وتأهيل 22 منتجا جديدا من منتجات الاستدامة وزيادة عدد براءات الاختراع وتشكيل تعاون بحثي شامل مع عدد من الجامعات السعودية لغرض الارتقاء بالاقتصاد الوطني القائم على المعرفة ، فضلا عن مشاريع مبتكرة وإحرازها شهادة الريادة في تصميمات الطاقة والبيئة وتقديم تقنية (النيسولين) وهي مجموعة منتجات توفر للزبائن تصاميم رقائق للجدران ومعالجتها في درجات حرارة منخفضة وتدمج الشركة الاستدامة في كل خطوة من خطوات التطوير التقني .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

ويعتبر مصنع تنقية ثاني اوكسيد الكربون CO2 اكبر مشروع في العالم وما يحققه من ارباح اضافية من عمليات التصنيع وبهذا فان الاستدامة يدعم اداء راس المال وقد اولت الشركة تطوير حلول الاقتصاد الدائري اهتمام كبير باستكشاف عملية تطوير اعادة تدوير المنتج بعد استخدامه من قبل المستهلك ، والبداية باستخدام مخلفات الفحم المستخدم في وحدة تكسير الاوليقلين كمصدر للكربون اللازم لإنتاج الفولاذ ويعتبر الايلاغ مفتاح القيمة الاقتصادية لشركة سابقك اذ ان الابتكار يدفع الى افاق جديدة لاستخراج نتائج مميزة كمشروع تنقية ثاني اكسيد الكربون CO2 الذي يعد الاكبر من نوعه بالعالم اذ ابتكرت الشركة طريقة لتجميعه من عملياتها التصنيعية وتحويله الى منتجات ذات قيمة لعمليات تصنيعية اخرى وهذا يرفع معدلات النمو في الاعمال التجارية وللشركة حلول مبتكرة في تصميم المنازل لتحقيق التوازن التام بتوفير كمية الطاقة التي يحتاجها ذاتيا . وفي مجال صناعة السيارات توفير تصميم جديد من شأنه الحد من انبعاثات الكربون من خلال تصنيع الباب الجانبي للسيارات باستخدام مركبات البلاستيك الحرارية المتقدمة وفي مجال الزراعة قدمت حولا مبتكرة تهدف الى زيادة انتاج المحاصيل والحد من التأثيرات البيئية وتعزيز سلامة المزارعين ، وبما يقلل كمية اليوريا للمساحات ويزيد من معدل امتصاص النباتات للمواد الغذائية وفي مجال النقل الجوي ساهمت في تصنيع التجهيزات الداخلية للطائرات باستخدام الواح البولي كاربونيت الخفيفة التي تقلل الوزن بنسبة تصل الى 40% مقارنة بالمنتجات التقليدية . وفيما يخص سلسلة الاصدارات ساهمت الشركة في تصنيع مواد تعبئة وتغليف قليل الوزن مما يساعد الزبائن على تعزيز كفاءتهم من الانتاج والتخزين مرورا بالنقل وصولا الى الاستخدام النهائي للمنتج ، وفي مجال الكهرونيات والالكترونيات يزداد الاقبال على حلول سابقك في هذا المجال لما لها من اهمية متعلقة بسلامة وصحة البيئة اذ اوجدت منتجات تشمل رقة السماكة وخفة الوزن وهذا يؤدي الى انخفاض المواد المستخدمة وتقليل انبعاثات ثاني اكسيد الكربون مقارنة بالمنتجات التقليدية فضلا عن اعادة تدوير النفايات الكربون والمواد الخام واستخدامها في تصنيع منتجات جديدة فضلا عن تفاصيل كثيرة تضمنها التقرير عن الاجهزة الطبية والبناء والمستقبل والطاقة الشمسية اذ قامت بتصنيع الواح الطاقة الشمسية ذات قدرة التحمل العالية لمختلف الاجواء مما يقلل من تلفها وقدرتها على العمل . وبهذا فان شركة سابقك تحقق موارد اقتصادية تنعكس ايجابا ليس على الشركة فقط وإنما على دولة السعودية والعالم ككل وهذا يضمن لها مستقبل اقتصادي مستدام وتوسع مستمر وما يرافقه من توسع في الحصة السوقية وبالتالي تحقيق قيمة طويلة الاجل وأكملت الشركة خلال عام 2015 مبادرة الاستخدام الامثل لراس المال العامل من خلال تحسين الكفاءة التشغيلية اذ حققت تلك المبادرة وفرا نقديا بمقدار (7125 مليار ريال سعودي) وتتوقع تحقيق المزيد من الوفرة في القطاعات المتبقية من اعمال الشركة وتسهم هذه المبادرة في تقليل مساهمات التخزين المطلوبة في المستودعات وأماكن التخزين مع تحسين كفاية المعاملات ودقة حساب المخزون والحد من مخاطر فقدان المنتج او تضرره او التعامل معه بشكل مفرط . والجدول التالي يعرض ملخص الاداء الذي تضمنه تقرير الاستدامة لشركة سابقك لعام 2015 .

جدول رقم (1) يبين ملخص الاداء لتقرير الاستدامة لشركة سابقك عام 2015 .

2015	المؤشر	اقسام التقرير
الاخلاقيات والنزاهة		
*123	رقم	مخاوف تم اثارها بشأن الامتثال (1)
*103	رقم	حوادث تم اغلاقها (1)
*56	رقم	انتهاكات تم رصدها (والتعامل معها) (1)
*98	نسبة مئوية	اكمال التدريب (1)
		ايجاد قيمة اقتصادية
10.960	رقم	اجمالي باقة براءات الاختراع
68	رقم تخميني	حلول الاستدامة
767	رقم	الابتكار وبقاوة الاستدامة
كفاية استهلاك الطاقة والموارد الطبيعية		
*1.25	ط م معدل ثاني اكسيد الكربون / ط م مبيعات المنتج	كثافة انبعاثات غازات الدفيئة
*17	جيجا جول / ط م مبيعات المنتج	كثافة استهلاك الطاقة



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

*2.6	م / 3 ط م مبيعات المنتج	كثافة استهلاك المياه
*0.09	ط م / ط م مبيعات المنتج	كثافة هدر المواد
3.3	نسبة مئوية	خفض معدل اطلاق الغازات المحترقة منذ عام 2010 م
3.3	مليون ط م	استخدام ثاني اكسيد الكربون
حماية وتطوير الموارد البشرية		
7.9	النسبة مقابل اجمالي العمالة	الموظفات في موقع العمل
30.835	عدد المشاركين	برامج التعليم
467	عدد المشاركين	برنامج التطوير الوظيفي المبكر
بناء العلاقات الاجتماعية والمجتمعية		
2.2 مليون	ريال سعودي	اجمالي المنح للمجتمعات المحلية
سلسلة الامدادات		
100	نسبة مئوية	نظام تقييم الجودة والسلامة (SOAS البضائع الخطرة)
90	نسبة مئوية	الامتثال بشروط العمل المناسبة
البيئة والصحة والسلامة والأمن		
*0.48	حوادث / 200000 ساعة عمل	معدل حوادث البيئة والصحة والسلامة والأمن (2)
*0.13	حوادث / 200000 ساعة عمل	اجمالي معدل الحوادث القابلة للتسجيل
*0.000	حالة مرضية / 200000 ساعة عمل	معدل الامراض المهنية
*0	رقم	حالات الوفيات
*0.01	حوادث / 200000 ساعة عمل	اجمالي معدل الحوادث المتعلقة بسلامة اجراءات العمل
*192	ط م	حوادث اطلاق المواد الخطرة

الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على تقرير الشركة
ثانياً :- الابعاد البيئية الاستدامة في شركة سابك . ان سعي الشركة لتحقيق ابعاد الاستدامة الاقتصادية لا تتحقق مع محافظتها على البيئة وحمايتها لها لأنها هو المورد الاساسي لتوفير الموارد الطبيعية والموارد الخام والوقود للأعمال الاقتصادية ان ادارة الموارد والطاقة تحقق العديد من الفوائد ومنها تحسين الناتج النهائي لأداء الشركة عن طريق تخفيض التكاليف وتقليل التأثيرات المرتبطة بدورة حياة المنتجات بما يساعد الزبائن على تحقيق اهدافهم وحماية الموارد الطبيعية للمجتمع وقد حققت الشركة توفير في استهلاك المياه بنسبة 25% وهدر الموارد بنسبة 50% بالمقارنة مع عام 2010 اذ وفرت الشركة والشركات التابعة لها نحو (2.8 مليون لتر مياه) غير تحسين اجراءات النظافة وأطلقت الشركة مصنع (سانكو الخامس) الخاص باستخدام (78 الف طن متري من ثاني اكسيد الكربون) سنويا لإنتاج اليوريا كما اشار التقرير الى تركيز الشركة على الاستثمار في تحسين مستوى استهلاك الطاقة والموارد مما خفض تكاليف التشغيل مما اتاح للشركة القدرة على التكيف مع فعاليات وتحركات السوق رغم ارتفاع اسعار الغاز بالمملكة وتقلب اسعار المواد الخام وفي مجال غازات التدفئة والطاقة فقد شهد عام 2015 انخفاض في انبعاثات غاز التدفئة وكذلك انخفاض كثافة استهلاك الطاقة ، بسبب زيادة حجم المبيعات والأثر الايجابي لتطبيق مبادرة كفاية استهلاك الطاقة ، وفيما يخص هدر المواد عملت الشركة على الحد من الهدر بشكل فعال من خلال استخدام مخلفات الانتاج كمادة لإنتاج منتج اخر . وانخفضت نسبة هدر الموارد من (0.15 في عام 2014 الى 0.09 في عام 2015) وتضمن التقرير مقاييس واتجاهات رئيسية لحوادث البيئة والسلامة والأمن حيث انخفضت من (0.64 الى 4.2 خلال عام 2015 عن 2014) على الرغم من طبيعة عمل الشركة مع المواد الفيزيائية والكيميائية وكونها تقدم قيمة دون تأثيرات سلبية بتحقيق ذلك من خلال بناء ثقافة قوية حول متطلبات البيئة والصحة والأمن لحماية المجتمعات والأفراد والأصول فضلاً عن سلامة منتجاتها ومالها من علاقات وثيقة من قبل الاطراف الخارجية وتعمل باستمرار لترسيخ المعايير اللازمة لذلك .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

و تواصل الشركة جهودها لتخفيض المخاطر الامنية المتعلقة بالعمليات والموظفين حيث بلغت نسبة التخفيض بالانبعاثات العرضية للمواد الخطرة الى 29% عام 2015 قياسا بنسبة 45% في عام 2014 وقد حدثت انبعاثات لموقع الشركة في اسبانيا بمقدار (160 طن متري) الا ان اكتشافه بسرعة من قبل فرق السلامة مكن من التحكم فيه عن طريق خطة لاحتوائه وقامت بدراسة وتحليل الاسباب التي ادت لذلك . وأطلقت الشركة البوابة الالكترونية للبيئة والصحة والسلامة والأمن لغرض تسهيل الوصول الى جميع المعلومات المتعلقة بالحوادث الداخلية والخارجية . وتولى الشركة جميع الاطراف ذات العلاقة من موردين لزبائن وهيئات تنظيمية ومنظمات غير حكومية وصولا الى المجتمع عناية كبيرة لسلامة المنتجات والامتثال للأنظمة والشفافية عن طريق مجموعة من البرامج الداخلية والخارجية وإجراءات الرقابة وممارسات ادارية تتعلق بمعلومات عن المنتجات من خلال الربط بين التزام الشركة بسلامة منتجاتها مما يعكس التزامها بمسؤوليتها وحرصها على متابعة استفسارات الزبائن حول سلامة المنتجات وتعتبر الشركة هذه الاستفسارات مؤشرات للتوقعات الخاصة بسلسلة القيمة وتحرص الشركة على الحد من تأثير انشطتها في مواقع عملها ومنع الانبعاثات العرضية للمواد الخطرة فيها ولذلك قامت بمشروع مصدات الرياح في السعودية بهدف تحسين نوعية الهواء في جميع الاتجاهات المحيطة بمصنع الصلب من خلال احاطته بجدار مصنوع من مواد تحجز 20 % من الغبار الصادر من المصنع وهذا يحسن نوعية الهواء . وفيما يخص المخلفات البحرية والتي تشكل تهديد متنامي للبيئات الساحلية وصناعة البلاستيك تساهم في تطوير وتعزيز حلول الادارة المستدامة ضمن سلسلة القيمة اذ تأخذ الشركة دورها القيادي في المجلس العالمي للبلاستيك وتعهدا ببرنامج عمليات تنظيف المحيطات وهو برنامج خاص بصناعات البلاستيك يستهدف ابقاء مخلفات اللدائن بعيدا عن الماء

ثالثا :- الابعاد الاجتماعية للاستدامة في شركة سابك . تهدف الشركة الى بناء علاقات بعيدة المدى مع المجتمع ولذلك تتزايد فعاليتها في هذا المجال من خلال الاستثمارات التي تعالج القضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية فضلا عن اشراك موظفي الشركة في ذلك . وتحتمل الشركة مسؤوليتها الاجتماعية من خلال قيامها ببرامج التعليم والتدريب وتجديد الموارد الطبيعية وتوفير المياه النظيفة والغذاء المناسب . ولذلك تبني الشركة استراتيجيتها للمسؤولية الاجتماعية حول العالم باسم (RAISE) مستهدفة اشراك الموظفين في كافة مجالس موظفيها باقتراح مشاريع الاستثمارات المجتمعية وتقويمها وفقا لإستراتيجية بعيدة المدى فضلا عن المجالات التي تركز الشركة عليها وتمثل مسؤوليتها الاجتماعية من احتياجات المجتمعات المحلية والتبرعات الخيرية وبرامج الرعاية والجهود التطوعية لموظفي الشركة . ومن البرامج الاجتماعية التي انجزتها لعام 2015 هو توسيع برامج الشركة (العودة الى المدرسة) في (16 دولة) حول العالم فضلا عن مشاركة موظفي الشركة في برنامج مستقبلها مع طلبة الصين وسنغافوره وكذلك مشاركة الشركة مع وزارة الصحة في السعودية لتصميم وتمويل المستشفى التخصصي للصحة النفسية وعلاج الدماغ بتكلفة ثلاثمائة مليون ريال سعودي . وقد بلغت اجمال مساهمات الشركة الاجتماعية خلال عام 2015 (202 مليون ريال سعودي) بالنسبة للموارد البشرية فلها دور محوري في غاية الاهمية لتحقيق التقدم في الشركة ولذلك تعمل على استقطاب الكفاءات وتطويرها وبالإضافة الى المحافظة على الموظفين ذوي الاداء المميز وتستثمر الشركة في ثروتها البشرية من خلال بناء قوى عاملة متنوعة مع العمل على استقطاب افضل المواهب الجديدة لان العاملين هم من ينفذ استراتيجيتها الشركة المستدامة وتسريع الابتكار المستدام وبذلك تكون الشركة اقوى وأكثر قدرة على ان تكون راندة في مجال عملها من حيث خدمة زبائنها وتلبية احتياجاتهم وتطوير موظفيها وتعظيم المنفعة للمستثمرين وبهذا تساهم في تطوير المجتمعات التي تعمل فيها ، وتعمل الشركة على تطوير خبرات العاملين وتميزهم ومعاونتهم للموانمة بين مسارات تطويرهم الوظيفي وتنمية مواردهم وطموحاتهم وتشجعهم الشركة على نحو متواصل للمشاركة في البرامج التعليمية والتدريبية وتتعاون مع مؤسسات راندة في التعليم العالي لتوفير التدريب اللازم لموظفيها ليبتكروا جيلا جديدا من مديري الشركة وقادتها ، وهذا يحفز الموظفين من خلال مكافأة اصحاب الاداء المميز ومن اهم انجازات الشركة الخاصة بالموارد البشرية خلال عام 2015 هو (تنفيذ عملية تحول سلسلة في هيكلية الشركة مع التركيز المكثف على ادارة التغيير ومشاركة الموظفين والشفافية ، حصول 53 من قادة الشركة على شهادة الماجستير في ادارة اعمال للتنفيذيين .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

ارتفاع عدد الموظفين بمواقع للشركة في المملكة العربية السعودية بنسبة 21 % عدد المشاركين في البرامج التدريبية (30835 مشترك) الدروس المخصصة للقياديين التنفيذيين (50 درس) وتسعى الشركة الى اكتساب الموظفين المهارات الاساسية مثل القدرة على اتخاذ القرار والتفكير الابداعي وإدارة الافراد وذلك استجابة لمتطلبات التغير في الاسواق العالمية وعمليات التغير في الشركة ولهذا تواصل الشركة بتطور العاملين من اصحاب المهارات من خلال البرامج التي رسم في تعزيزها بشكل مستمر وإطلاعهم اول بأول على احداث المستجدات في المجالات التقنية والتنظيمية المتعلقة بإجراءات العمل ومجالات الامن والقيادة ، ولغرض تعزيز الابتكار والنمو والحفاظ على القدرة التنافسية بهدف الشركة لبناء قوة عاملة تمتاز بتنوع المعارف والرؤى والأفكار.

ثانياً :- البنك العربي تقرير الاستدامة لعام 2015 .

تأسس البنك عام 1930 مقره في الاردن له اكثر من (600) فرع موزعة عبر خمس قارات في 27 دولة عربية وأجنبية وله مكانه متميزة في الاسواق والمراكز المالية العالمية يقدم البنك مجموعة كبيرة من المنتجات والخدمات المصرفية للأفراد وللشركات والمؤسسات المالية وأعمال الخزينة . يصدر البنك ومنذ عام 2010 تقارير الاستدامة وصدر تقرير غير مالي يقدم عرضاً مفصلاً لمنهج البنك الاستراتيجي وانجازاته الاقتصادية ومساهماته البيئية والاجتماعية وبما يتوافق مع المتطلبات والمعايير العالمية لمبادرة التقارير العالمية GRI التي تخص الاستدامة ويصدر البنك تقرير الاستدامة لغرض خلق قيم مالية وغير مالية مستدامة طويلة الاجل . وتقرير الاستدامة لعام 2015 هو التقرير السادس للبنك يتضمن ملخص عن ادائه وانجازاته ضمن الابعاد البيئية والاجتماعية والاقتصادية لتعزيز التواصل الايجابي مع كل اصحاب المصلحة وبما يتلاءم مع الجيل الرابع G4 للمبادرة والذي يركز على ابعاد الاستدامة الأكثر أهمية في الوحدات الاقتصادية ليكون التقرير اكثر استراتيجي ومصادقية مع مراعاة سهولة الوصول الى المعلومات التي يرغب بها اصحاب المصلحة ويعتبر هذا التقرير امتداد لما سبقه من تقارير الاستدامة اذ يعكس استراتيجية البنك للمستقبل وعرض انجازاته الاجتماعية والاقتصادية والبيئية المحددة بموجب القوانين او المبادرات الطوعية في كل جانب من جوانب الاستدامة (المبيضين ، 2016) .

اولاً :- الابعاد الاقتصادية المستدامة للبنك . يعرض التقرير انجازات البنك في مختلف مجالات عمله على الرغم من الظروف غير المستقرة نسبياً التي يعاني منها الوطن العربي بشكل خاص والاقتصاد العالمي بشكل عام اذ بلغ صافي الربح بعد الضرائب (971 مليون دينار اردني) مقارنة بعام 2014 اذ بلغ (577 مليون دينار اردني) وبلغت الزيادة في التسهيلات الائتمانية وودائع العملاء 3% عن عام 2014 فضلاً عن تميزه في مجال الاستدامة على المستوى العالمي بتبنيه منهجاً فعالاً بسد احتياجات اصحاب المصلحة استناداً الى المبادئ التوجيهية الدولية للاستدامة وهذا يعكس مدى نجاح البنك في استراتيجيته الشاملة للتأثير بشكل ايجابي على المجتمع ، ولذلك حصل البنك على جائزة افضل برنامج للمسؤولية الاجتماعية للشركات بالشرق الاوسط من مجلة (EMEA finance) وحصل البنك ايضا على المرتبة الرابعة ضمن افضل عشر وحدات اقتصادية في العالم العربي بالاستدامة نظراً لتميزه للالتزام بالمسؤوليات البيئية والاجتماعية والحاكمية . ولغرض قياس اداء البنك ومدى التزامه بمسؤولياته فانه حقق مؤشرات الاداء الرئيسية التالية :-

جدول رقم (2) يبين مؤشرات الاداء الرئيسية لتقرير الاستدامة للبنك العربي لعام 2015 .

2015	مؤشرات الاداء الرئيسية	المجالات الرئيسية للاستدامة
100	مراجعة تمويل المشاريع وفق معايير (ESG) (%)	التمويل المسؤول
10.25 مليون	مقدار المبلغ المستعمل من التسهيلات الممنوحة لمشاريع البنية التحتية الصديقة للبيئة (بالدينار الاردني)	
0	نسبة قروض المشاريع المتعثرة من اجمالي رصيد محفظة القروض (%)	تمكين الموظفين
2.934	اجمالي عدد الموظفين	
38	نسبة الاثاث من عدد الموظفين (%)	
17	نسبة الاثاث في الادارة العليا (%)	
8.7	اجمالي معدل دوران الموظفين (%)	
12.499	اجمالي عدد الفرص التدريبية التي تم تقديمها للموظفين	
90.928	تكلفة دعم تعليم ابناء الموظفين في الجامعات الاردنية (بالدينار الاردني)	



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

0.25	الارباح للسهم الواحد (بالدينار الاردني)	التقارير الشفافة
27.2	نسبة الاعضاء المستقلين في مجلس الادارة (%)	
4.4	نسبة العائدات على حقوق الملكية (%)	
طبقا للمبادئ التوجيهية - الخيار المفضل (G4)	تصنيف التقرير بحسب مبادرة التقارير العالمية	
16.414	اجمالي انبعاثات الغازات الدفينة (طن من ثاني اكسيد الكربون)	الوصول الى النظام الامثل
5.6	اجمالي انبعاثات الغازات الدفينة لكل موظف (طن من ثاني اكسيد الكربون)	
19,959.710	اجمالي استهلاك الكهرباء (كيلو واط / ساعة)	
6.802	اجمالي استهلاك الكهرباء لكل موظف (كيلو واط / ساعة / موظف)	
12.9	اجمالي استهلاك الماء لكل موظف (م3 / موظف)	
1	عدد المنتجات والخدمات المرتبطة بالاستدامة التي تم اطلاقها	التعاون المجتمعي
3	نسبة الارباح المستثمرة في المجتمع قبل اقتطاع الضريبة (%)	
246	عدد الساعات التطوعية من جانب الموظفين	
51	عدد المبادرات المجتمعية	
88.000	عدد المنتفعين من المبادرات المجتمعية	

الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على تقرير الاستدامة للبنك

ومنذ تأسيس البنك العربي اصبح من الجهات الرئيسية للتوفير للحلول المالية والمصرفية للزبان من قطاع الشركات والمؤسسات المالية ومن اهم الخدمات التي يقدمها هي (الاقراض التجاري لتمويل المشاريع والتمويل المهيكل وتنظيم والمشاركة في القروض والتجمعات البنكية وتمويلات اسلامية مهيكلة وخدمات المراسلة المصرفية والمعاملات المصرفية العالمية وإدارة النقد وتمويل اسواق راس المال) ويشير التقرير الى دور البنك المستدام في عمله من خلال التركيز على المحاور الرئيسية التي تمكنه من تحقيق مستقبل مستدام وقيمة طويلة الاجل وهي (التمويل المسوول ، تمكين الموظفين ، اصدار تقارير شفافة ، الوصول الى نظام امثل ، التعاون المجتمعي) ويرى البنك ان الجوانب الاكثر اهمية للاستدامة تقوم على فهم احتياجات وأولويات اصحاب المصلحة ولذلك يتم تقييم عمله بالشكل سنوي لغرض تحديد وتصنيف قضايا الاستدامة المتعلقة بأنشطته واحتياجات اصحاب المصلحة وعام 2015 هو موعد ختام اهداف الامم المتحدة التنموية للألفية والتي ينبغي ان يتبعها اهداف التنمية المستدامة وهي اهداف عالمية تتعلق بالأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بشكل شامل ومتكامل وهذه الاهداف تقضي على الفقر الشديد وتحسين حياة البشر وخلق عالم صحي حالي ومستقبلي ويسعى البنك للالتزام بأفضل هذه الممارسات العالمية ليكون احد الوحدات الاقتصادية التي تصنف قيمة ليست مالية فقط بل للمجتمع وللبيئية وللعاملين فيها . ويستخدم البنك مقاييس اكثر تطورا لتقييم المؤشرات البيئية والاجتماعية والحاكمية الشركات بحيث يكون تأثير الاسهم ذات المؤشرات الاعلى على الدليل اكبر من تأثير الاسهم ذات المؤشرات المنخفضة .

ثانيا:- الابعاد البيئية للاستدامة في البنك . تضمن تقرير الاستدامة الابلاغ عن انجازات البنك فيما يخص مساهمته في حماية البيئية والمحافظة عليها على المستوى الداخلي والخارجي. اذ ان حماية البيئة على المستوى الداخلي تتمثل باعتماد انظمة حديثة للبيئة في كافة فروعها مثل استبدال وحدات الانارة بوحدات ذات طاقة اقل، واعتماد صيانة وقائية، وتبني استخدام الطاقة الشمسية لغرض توفير طاقة كهربائية. وقد اعتمد البنك على نظام تكيف جديد صديق للبيئة يقلل من استهلاك الطاقة الكهربائية وخاصة لمواقع الجديدة . واستمر البنك بترشيد استهلاك المحروقات من الوقود واستخدام التتبع اللاسلكي للسيارات المستخدمة للأغراض الخدمية لغرض تقليل استهلاك الطاقة وتقليل انبعاثات الغازات السامة والضارة بالبيئة ، واستمر البنك بطبع الكتيبات الخاصة بتسويق خدماته ومنتجاته البيئية مثل قروض السيارات الهجينة وتمويل المنتجات الصديقة للبيئة وتسديدها بالأقساط الميسرة ودعم المجتمع المحلي ، ومولت مجموعة البنك العربي ستة مشاريع للطاقة الشمسية في الاردن بالتعاون مع مؤسسة التمويل الدولية IFC وفائدة هذه المشاريع هو توفير (150 ميكا واط ساعة سنويا) فضلا عن الحد من انبعاثات ثاني اوكسيد الكربون CO2 في الاردن بنحو (112000 طن سنويا) وللبنك مبادرات عديدة لغرض حماية الطبيعة وتطوع موظفي البنك لجمع التبرعات لغرض تشجير منطقة الرزازة لتأهيلها كمطقة سياحية .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

ويلتزم البنك بتقديم تمويل للمشاريع امن وطويل الاجل من خلال دمج المعايير البيئية والاجتماعية لتقييم المشروع لغرض منحه القروض وتقييم المخاطر البيئية ومدى الامتثال للقوانين البيئية والمخاطر الاجتماعية كقضايا الصحة والسلامة والعمالة المحلية وعمالة الاطفال . وتواصل دائرة تمويل المشاريع في البنك مع زبائن من الشركات زيادة مستوى الوعي حول المخاطر البيئية والاجتماعية المترتبة عن انشاء المشاريع عبر اللقاءات المحلية والإقليمية المتعلقة بالتمويل المستدام ليكون جزء من عملية صنع القرار ووضع السياسات والاستراتيجيات المتعلقة بمجال الطاقة البديلة ، ولذلك انظم البنك الى عضوية مؤسسة ادامة (Edama) وهي مؤسسة اردنية تركز على الطاقة البديلة لتحقيق الاثر الايجابي على البيئة من قبل الوحدات الاقتصادية العامة والخاصة ودعم البنى التحتية الصديقة للبيئة اذ بلغ اجمالي مبالغ القروض والتسهيلات الممنوحة لهذه المشاريع ما يقارب من (10.25 مليون دينار اردني) خلال عام 2015 . ويتابع البنك دعم مشاريع الطاقة المتجددة لتوليد الكهرباء من الطاقة الشمسية اذ مول مع منظمات اخرى ستة محطات للطاقة الشمسية خلال العام ، وهذه المشاريع تساهم في تلبية الطلب المتزايد على الكهرباء بتكلفة معتدلة واعتماد معايير صديقة للبيئة . ومول البنك شركة مشروع رياح الاردن ، واستمر البنك بإدارة وتمويل وتنظيم مشروع توسعة (محطة السمرا) لتنقية المياه العادمة خلا عام 2015 اذ توفر مصدر مياه اضافي لأغراض الري وهذا يساهم في تحسين جودة البيئة لمياه نهر الزرقاء الذي يعاني من التلوث بسبب الانشطة الصناعية خلال السنوات السابقة ويعمل البنك على تشجيع الزبائن بتبني الممارسات والمسؤوليات الصديقة للبيئة في حياتهم اليومية اذ اطلق حملة الخدمة الخضراء التي اطلقها خلال عام 2014 للترويج عن الخدمات والمنتجات الصديقة للبيئة مثل :-

- دعم المنتجات الصديقة للبيئة من خلال البطاقة الائتمانية التي يصدرها البنك لغرض شراء أنظمة الطاقة الشمسية والطاقة البديلة بدون فوائد .
- مزايا تفصيلية على قروض السيارات الهجينة بأعفاءها من رسوم تنفيذ القرض ومزايا اخرى .
- خدمة كشف الحساب الالكتروني والبطاقات الائتمانية الكترونية من خلال خدمة البنك غير الانترنت و عدد مستخدمي هذه الخدمة بتزايد اذ بلغ عام 2015 (52%) من مجموع الزبائن قياسا بنسبة (26%) خلال عام 2014 .
- دعم المؤسسات غير الهادفة للربح التي تسعى لتعزيز الوضع البيئي من خلال ادارة المحميات الطبيعية والمحافظة على التنوع الحيوي .
- ويواصل البنك تقديم الخدمات التي تهدف الى تخفيض او الحد من استهلاك الورق من خلال الوسائل الرقمية التي تهدف الى توفير المعلومات عبر الانترنت والهواتف الذكية ، لغرض تزويد الزبائن بالإشعارات لتقليل التكلفة والوقت وأتمتة نظام المقاصة الذي يديره البنك المركزي ويستخدم لانجاز دفعات كثيرة على شكل حزم بمبالغ قليلة ويغطي عمليات القيد المباشر الدائن والمدين لغرض تعزيز التوافق في جميع الخدمات التي يوفرها البنك في الاردن ولبنان ومصر. وممارسات السوق والعمليات المصرفية الخالية من الورق تتطلب اجراءات محددة تحتاج الى تدريب وتوعية للموظفين العاملين فيها من خلال تبني مشروع ادارة المحتوى فهو يحتوي على مخزن شامل لكافة محتويات البنك الالكترونية من ملفات الزبائن والمعاملات المالية والبيانات والإشعارات والتقارير، اي انه يوفر نظرة كاملة وشاملة لوثائق الزبون خلال نظام موحد يتسم بسهولة التعامل مع النسخ الاصلية الالكترونية لانجاز العمل المطلوب ونظام اعادة هندسة البريد لتكون عمليات البريد اكثر فاعلية في استخدام الورق واستخدامه بشكل فعال بالتقليل من الهوامش وزيادة المساحات المستخدمة ليكون التوفير بشكل دائم ومستمر .وعلى الرغم من التأثير القليل لأنشطة البنك على البيئة بسبب طبيعة نشاطه الا ان استراتيجية الاستدامة للبنك تتضمن اعتماد عمليات صديقة للبيئة وتحسين عملياته الداخلية بهدف تعزيز الكفاءة وتقليل التكاليف ، وتمثل انبعاثات غازات التدفئة للمباني واستهلاك الوقود من قبل المركبات من وقود الديزل والبنزين والغازات التدفئة غير المباشرة من استخدام الطاقة الكهربائية اذ حقق البنك انخفاض ملموس في استهلاك ووقود التدفئة خلال 2015 بواقع 15% عن عام 2014 ويتبع البنك عمليات الشراء المستدامة بناء على الجودة والوقت والسعر الأفضل.



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

و أنشاء قائمة الموردين المعتمدين التي تعتبر كمرجع لزيادة فاعلية عملية تقييم واختيار الموردين وسجل اداءهم مع البنك والمرونة الائتمانية لهم، فضلا عن ضمانات ما بعد البيع. وتتضمن استراتيجية البنك المستدامة تعزيز ادارة سلسلة الامدادات من خلال دمج المعايير الاجتماعية والبيئية ورفع مستوى الموردين حول ممارسات المشتريات المتعلقة بالاستدامة لعام 2015 .

ثالثا :- الابعاد الاجتماعية للاستدامة في البنك . يسعى البنك ومنذ تأسيسه الى تحقيق الاستدامة من خلال خلق قيم مالية وغير مالية طويلة الاجل له ولجميع اصحاب المصلحة فيه من خلال دعم طموحاتهم واحتياجاتهم لذلك يركز البنك على الاستثمارات المجتمعية وللحصول على الاثر الايجابي على المجتمع من خلال التبرعات المالية المباشرة ورعاية أنشطة بعض المؤسسات المجتمعية والمبادرات الاجتماعية اضافة للدعم السنوي لمؤسسة عبد الحميد شومان وهي مؤسسة لرعاية الابداع الثقافي والاجتماعي وبالترام من قبل البنك بمسؤولياته الاجتماعية بدعم عدة مبادرات وبرامج مجتمعة كبرنامج معا وبرنامج بناء قدرات بعض المؤسسات غير الهادفة للربح الخيرية كتعاون مجتمعي . وقد بلغ اجمالي التبرعات وأعمال الرعاية بعدة مؤسسات خلال عام 2015 (2.9 مليون دينار اردني) . ويولي البنك اهمية خاصة بالموارد البشرية لانها اساس نجاح البنك من خلال تواصلها مع العملاء والمساهمين والمجتمع والجهات ذات العلاقة لذلك يولي البنك تمكين الموظفين اهمية كبيرة ضمن استراتيجية الاستدامة ومنح الموظفين مزايا تنافسية وتنوع وتكافؤ الفرص والتواصل والشفافية في الاتصال وتطوير المهارات وبناء القدرات وهذا ينعكس على ثقافة البنك وتساهم في تعزيز خدمات الزبائن وبالتالي تحقيق قيمة للبنك . ويحرص البنك على استقطاب المواهب والخبرات المحلية واغلب الكوادر القيادية في البنك هم حملة الجنسية الاردنية والعمل على تطويرها . وتمثل الاناث نسبة (8.2) بنسبة 3% من مجموع العاملين في البنك عام 2012 قياسا بعام 37% خلال عام 2014 . وتتضمن استراتيجية الاستدامة في البنك العربي دعم توظيف ذوي الاحتياجات الخاصة وفقا لتقييم المهارات والكفاءات والقدرة على تلبية متطلبات الوظيفة وقد بلغ عدد العاملين في البنك من هؤلاء الاشخاص بواقع (53) موظف قياسا ب 44 بالعام 2014 ووفر البنك سلاسل ومواقف سيارات خاصة في فروعه لتسهيل امكانية وصول هؤلاء الاشخاص الى فروع البنك . ويمنح المصرف رواتب ضمن المستويات العليا في سوق القطاع المصرفي وبما يتناسب مع الخبرات والمهارات للموظفين ويمنح البنك زيادات سنوية وعلاوات اداء تقديرا للجهود المبذولة بالإضافة الى صرف بدل غلاء المعيشة حسب بلد كل فرع .

ثالثا :- هيئة الطرق والمواصلات - دبي تقرير الاستدامة لعام 2015 .
تم تأسيس هيئة الطرق والمواصلات من اجل تعميم وتطوير طرق متكاملة ومستدامة بهدف جعل التنقل اكثر امانا وسهولة ولأجل تسهيل عملية اتخاذ القرارات تم تقسيم هيكل الهيئة الى مؤسسات وقطاعات . والهيئة اعدت تقرير الاستدامة الاول لغرض تزويد جميع اصحاب المصلحة بالمعلومات المتوازنة عن ابعاد الاستدامة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية .

اولا :- الابعاد الاقتصادية للاستدامة في الهيئة . اذ تهدف الهيئة الى تحقيق الاستدامة المالية من خلال زيادة وتنويع الإيرادات وتعزيز الكفاءة المالية ويتمثل ذلك بالسعي لتحقيق النمو وإيجاد سبل جديدة لضمان مستقبل أفضل ولهذا تساهم الهيئة بإضافة قيمة اقتصادية مباشرة او غير مباشرة للبلد وتتمثل الاثار المباشرة وغير المباشرة لخلق أفضل الفرص وتحقيق مستوى معاشي مستدام من خلال بذل الجهود لضمان تحقيق التنمية الاجتماعية والاقتصادية من خلال شراء الهيئة لاحتياجاتها من الانتاج المحلي وهذا يساهم في تحقيق التكاليف من خلال التخلص من مصاريف الشحن والحصول على السلع والخدمات بشكل اسرع وهذا يشجع المنتجين المحليين بتطوير منتجاتهم ومهاراتهم وعرضها عالميا اذ وصلت نسبة المشتريات المحلية الى 76% من خلال عام 2015 . وينعكس ذلك من خلال زيادة اجمالي الموازنة بمعدل ثابت من (6.5 مليار درهم عام 2013 الى 6.9 مليار درهم عام 2015) .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

والجدول رقم (3) يبين مؤشرات الاداء للهيئة التي تم استخلاصها من تقرير الاستدامة لعام 2015 .

2015	مؤشرات الاداء الرئيسية	المجالات الرئيسية للاستدامة
6.9 مليار درهم اماراتي اجمالي الموازنة	- تحقيق الاستدامة المالية من خلال زيادة وتنوع الإيرادات وتعزيز الكفاءة المالية لتضيف قيمة مالية مباشرة او غير مباشرة	الاداء الاقتصادي
112 %	- القيمة الاضافية الباقية (المستبقات)	
18 %	- اجمالي الإيرادات	
76 % من اجمالي المشتريات	- المشتريات المحلية من السلع والخدمات	
48 مبادرة	- انخفاض استهلاك الطاقة من خلال اطلاق مبادرات لترشيد استهلاك الطاقة	الاستدامة البيئية
16 مليون درهم	- توفير ما يزيد عن مبلغ	
8 %	- زيادة عدد ركاب مترو دبي عن عام 2014	
305.618 طن	- انخفاض انبعاثات الكربون بمقدار	
الاداء الاجتماعي		
صفر	- نسبة الوفيات	استدامة السلامة والصحة
13 %	- نسبة الانخفاض في معدل الحوادث المسجلة	
134 %	- نسبة التحسين في الحوادث الوشيكه	
7.5 %	- نسبة الانخفاض المستهدف في معدل الوفيات قياسا بعام 2014	
6263 موظف	- اجمالي عدد الموظفين	ادارة القوى العاملة
88 %	- نسبة الذكور	
12 %	- نسبة الاناث	
66 ساعة	- ساعات التدريب الكلية	
27 ساعة	- ساعات التدريب للذكور	
39 ساعة	- ساعات التدريب للاناث	
85.3 %	- معدل رضی المتعاملين	التركيز على المتعاملين
55000 مستفيد	- الاطراف المستفيدة من مبادرات المسؤولية الاجتماعية	التنمية المجتمعية
35 مبادرة	- عدد المبادرات للمسؤولية المجتمعية	
9.59 مليون درهم	- اجمالي الانفاق السنوي على مبادرات التنمية المجتمعية بمبلغ	

الجدول من اعداد الباحثة بالاعتماد على تقرير الاستدامة الهيئة
ثانيا :- الابعاد البيئية للاستدامة في الهيئة . تتطلب الاستدامة التركيز على العمل طويل الاجل والأسلوب المتوازن في اتخاذ القرارات مع الاخذ بنظر الاعتبار الابعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وتسمى الهيئة لتحقيق هدفها الاستراتيجي وهو (السلامة والاستدامة البيئية) وهذا الهدف يعكس الخطوات الواجب اتباعها لتعزيز الاداء البيئي وإدارة الطاقة واستخدام احدث وسائل التكنولوجيا في تتبع الهيئة أنظمة ادارة البيئة وفق معايير الايزو (ISO) بالمعيار رقم (14001) الذي يحد من التأثيرات البيئية الناتجة من عملياتها مع زيادة الكفاءة في تغطية المجالات البيئية الخاصة بالطاقة والانبعاثات والمياه . اذ تعتبر الهيئة اول من حصل على اعتماد لنظام ادارة الطاقة (ISO) بالمعيار رقم (5001) وهو يساعد في تطبيق الية منظمة لتحسين كفاءة استهلاك الطاقة قياسا بالاساليب التقليدية ويعتبر كإطار عمل لتحسين اداء الطاقة بشكل مستمر وتطبيق التقنيات الخضراء ويشير تعزيز الاستدامة الى انخفاض استهلاك الطاقة بمقدار 7% لكل راكب من (2013 - 2015) وتضمن التقرير عدد من المبادرات لإدارة الطاقة بهدف التقليل منها وعلى جميع وسائل النقل والمواصلات لتقليل استهلاك الوقود وتقليله بنسبة (7.36) طن متري يوميا انبعاثات الغازات السامة على البيئة من ثاني اوكسيد الكربون من خلال مترو دبي والسيارات الهجينة والتشجيع على اطفاء الاضواء في الغرف الداخلية في اوقات محددة لتقليل استهلاك الطاقة واطهر التقرير ان الانخفاض في انبعاثات غاز ثاني اوكسيد الكربون (CO2) بالكيلو غرام لكل راكب من (2013 - 2015) من (1.39 - 1.24) اما عن ادارة الماء رغم تغيرات المناخ وما اسفر عنها من ضغوط شديدة بشأن المياه ازدياد لكل الهيئة اتبعت الية شاملة لاستخدام الموارد المالية بشكل فعال ومراجعة المخاطر المتعلقة ووضع الاجراءات لأدارتها .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

استدامة السلامة والصحة يمثل الهدف الاستراتيجي للهيئة بالصحة المستدامة التزامها بتعزيز أنظمة النقل والمرور للحد من الحوادث والوفيات اذ لم يسجل حالة وفيات ونسبة انخفاض الحوادث كانت 13% خلال عام 2015 وكانت نسبة التحسن في الحوادث الوشيكة 134% خلال عام 2015 وتعمل الهيئة على توفير فرص ممتازة وبيئة عمل ايجابية لموظفيها وتطويرهم وتوظيفهم بشكل مستمر . ومكافأة الانجازات وتعويضات نهاية الخدمة فضلا عن مشاركتهم في تقديم مقترحاتهم واحتياجاتهم وشمولهم ببرنامج التدريب والتطوير وإشاعة ثقافة المنظمة ووضع مبادئ كمدونة لقواعد السلوك متمثلة بالنزاهة والمهنية والحيادية والتركيز على دور المرأة ومشاركتها في كافة المستويات الادارية . اما من حيث التركيز على المتعاملين مع الهيئة فترى انهم غاية وضرورة ملحه وعليها تلبية توقعاتهم ومقترحاتهم وشكاويهم ومواكبتها بأحدث الوسائل التكنولوجية الحديثة لغرض الحفاظ على مركزها الاستراتيجي واحد العناصر الرئيسية لبناء الهيئة بشكل مستدام .

ثالثا :- الابعاد الاجتماعية للاستدامة في الهيئة . تجد الهيئة ان تحمل مسؤوليتها المجتمعة والارتقاء بها ورفع روح التعاون بين افراد المجتمع تمثل قيم اساسية كبيرة لها ولذلك قدمت الكثير من المبادرات والأنشطة لخدمة افراد المجتمع بشكل خاص كبار السن والأيتام والطلبة وبهذا تعتبر الابعاد الاجتماعية احد اهم الابعاد الرئيسية للاستدامة البيئية ولذلك ازداد المستفيدين من هذه المبادرات من (45 الف مستفيد خلال عام 2014 وواقع 30 مبادرة الى 55 الف مستفيد خلال عام 2015 وواقع 35 مبادرة) . وقد بلغ اجمالي الانفاق السنوي على المبادرات المجتمعية (6.5 مليون درهم خلال عام 2015) وكان الانفاق على الأنشطة المجتمعية طبقا للمعيار الدولي للايزو (26000) وكان ابرزها المبادرات التعليمية لأطفال المدارس لمساعدة على القراءة الاكثر بما تتجاوز القراءة الاجبارية في المدارس من خلال المسابقات الخارجية والفعاليات . وكذلك تعليم ذوي الاحتياجات الخاصة والمبادرات الخاصة بذوي الاعاقة وخدمات النقل الجماعي لشباب دبي واحتفاليات يوم العمال وتكريم كإقامة المسابقات والفحص الطبي المجاني وتوزيع هدايا لمجاميع من العمال ، والاحتفال بيوم البيئة ويوم المكفوفين وغيرها من الأنشطة التي تعود بالفائدة المباشرة على المجتمع وبصورة غير مباشرة على الهيئة . وتقدم الهيئة تقرير الاستدامة لعام 2015 والافصاحات المتعلقة به بما يتناسب مع الاهمية النسبية التي حددتها المبادرة العالمية لأعداد التقارير GRI بموجب الجيل الرابع G4 المحدث وحصلت الهيئة على جائزة افضل مؤسسة مستدامة لعام 2015 في الوطن العربي .

من الاستعراض السابق لنماذج من تقارير الاستدامة التي عدتها عينة من الوحدات الاقتصادية في الوطن العربي نجد ان محتوياتها تختلف من حيث التفاصيل والجوانب التي تركز عليها وذلك لعدم الاتفاق بشكل عام على معايير موحدة على المستوى العالمي ، بل استندت على المبادئ التوجيهية لمبادرة الإبلاغ العالمية GRI في اعدادها . واغلب ما تضمنته هذه التقارير هي مبادرات طوعية تتلاءم مع طبيعة عمل كل وحدة اقتصادية وتحاول من خلالها تلبية طلبات اصحاب المصلحة وجذب المستثمرين والزبائن بما يساعدها على البقاء في بيئة العمل وتحقيق قيمة طويلة الاجل . اذ ان جميع التقارير تشترك بكونها تظهر مساهمات الوحدات الاقتصادية البيئية والاجتماعية والحوكمة فضلا عن ادائها الاقتصادي وبما يتلاءم مع المبادئ التوجيهية لمبادرة الإبلاغ العالمي وحسب الجيل الرابع منها G4 ، وتحتوي على افصاحات عن انشطتها وخطتها الاستراتيجية بما يعكس سعيها لتحقيق مستقبل مستدام في ظل تغيير بيئة الاعمال وبما يعزز مكانتها الاقتصادية في الاسواق وتلبية احتياجات اصحاب المصلحة المختلفة وتعد جميع وحدات العينة تقاريرها المالية السنوية فضلا عن تقارير الاستدامة ولهذا فان الإبلاغ بموجب هذه التقارير يتضمن جوانب ايجابية تتمثل بتخصيص كل تقرير للإبلاغ عن محتواه وبالتالي فان كلا التقريرين يعكسان جميع اوجه الاداء فيها وكذلك هناك جوانب سلبية تتمثل بالتكاليف العالية لأعداد هذه التقارير فضلا عن عبئ المعلومات الذي يلقي على كاهل مستخدميها ، اذ يقود الاسهاب الى ذكر تفاصيل قد تشتت قارئ التقرير او تهمل تفاصيل مهمة نتيجة الاجاز وبذلك لا يستطيع مستخدميها اتخاذ القرارات الرشيدة . وفيما يلي اهم المؤشرات التي تم استخلاصها من تقارير الاستدامة للعينة من الوحدات الاقتصادية .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

جدول رقم (4) يبين اهم المؤشرات التي تشترك فيها تقارير الاستدامة للعينة المختارة .

المؤشر لعام 2015	تقرير الاستدامة للبنك العربي	تقرير الاستدامة لشركة سابك	تقرير الاستدامة لهيئة نقل واتصالات دبي
عدد اوراق التقرير (رقم)	160	82	80
صافي الربح (وحدة النقد)	791 مليون دينار اردني	18.8 مليار ريال سعودي	112 % القيمة الاقتصادية المستبقات
اجمالي المساهمات المجتمعية (وحدة النقد)	29 مليون دينار اردني	202 مليون ريال سعودي	6.59 مليون درهم اماراتي
الفترة التي يغطيها التقرير	من 1/ 1 / 2015 الى 31 / 12 / 2015		
التركيز على الزبائن	جميع الوحدات الاقتصادية		
تطوير العاملين	جميع الوحدات الاقتصادية		
حماية البيئة والمحافظة عليها	جميع الوحدات الاقتصادية		

الجدول من اعداد الباحثان بالاعتماد على تقارير الاستدامة للعينة المختارة من العرض السابق لمؤشرات محاسبة الاستدامة والمتمثلة بأعداد تقارير الاستدامة لغرض تلبية احتياجات اصحاب المصلحة المختلفة بتوفير بيانات غير مالية عن مساهماتها في خدمة مجتمعاتها والمحافظة على البيئة وحمايتها فضلا عن تحقيق النمو الاقتصادي لحماية ثروة المساهمين وتحقيق قيمة مضافة عالية تساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية للبلد . اذ ان التقارير المالية التقليدية لم تعد كافية لتعكس الاداء الكلي للوحدة الاقتصادية لأنها تعتبر اليوم جزء من المجتمع الذي تعمل فيه ولم يعد المستثمرين والداننين هم الوحيدين الذين تعمل الادارة لتحقيق مصالحهم ، بل اصبح المجتمع والزبائن والموردين والمستثمرين والداننين والحكومة اصحاب مصلحة في الوحدة الاقتصادية لتبقى مستمرة بعملها في بيئة الاعمال المتغيرة والمنافسة الشديدة وتعدد واختلاف احتياجات اصحاب المصلحة ، لذلك اخذت الوحدات الاقتصادية بأعداد تقارير الاستدامة لتوفير معلومات غير مالية تستطيع من خلالها تعريف اصحاب المصلحة على مساهماتها لغرض ضمانها مستقبلا مستدام وتحقيق قيمة طويلة الاجل وهذا يثبت فرضية البحث بان مؤشرات محاسبة الاستدامة لها علاقة اساسية بعملية انشاء القيمة في المدى القصير والمتوسط والطويل ، لان اعداد تقارير الاستدامة عنها بالإضافة الى التقارير المالية يوفر معلومات متكاملة لأصحاب المصلحة تعكس اداء الوحدة الاقتصادية من حيث نشاطها التشغيلي والاستثماري وخططها الاستراتيجية وهذا يوفر قدرة تنبؤية اطول قياسا بما يوفره التقرير المالي التقليدي . لذلك فان الوحدات الاقتصادية التي تقوم بأعداد هذه التقارير بتزايد مستمر لما لها من فوائد ايجابية تنعكس عليها وعلى المجتمع ولذلك يرى الباحثان ضرورة تبني اعداد تقارير الاستدامة من قبل الوحدات الاقتصادية العراقية لان هناك حاجة كبيرة لها ، لما يعانيه البلد من مشاكل بيئية واجتماعية واقتصادية بسبب الحروب والعقوبات الاقتصادية ، مما انعكس سلبا على حياة ابناء البلد كزيادة الوفيات وانتشار الامراض والبطالة وزيادة عدد المعاقين وتدهور قيمة العملة الوطنية وقلة النمو الاقتصادي ، وهذا يوجب عليها تحمل مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية والاقتصادية لتساهم في تحقيق التنمية المستدامة . وبما ان المحاسبه نشاط خدمي يتطور بتطور بيئة الاعمال من خلال وضع الحلول للمستجدات ومعالجة المشاكل التي تواجه الوحدات الاقتصادية فالأبعاد الاجتماعية تعالجها المحاسبه الاجتماعية والأبعاد البيئية تعالج التكاليف التي تتحملها لغرض حماية البيئة والمحافظة عليها وهذه تعالجها المحاسبه البيئية . اما الأبعاد الاقتصادية فأخذت المحاسبه معالجتها على مستوى الاقتصاد الكلي والخروج عن مستوى الاقتصاد الجزئي من خلال مؤشرات القيمة المضافة والدخل القومي والإنتاج المحلي . ونتيجة التطور التكنولوجي في وسائل الاتصال وانتشارها اصبح هناك وعي لدى الناس للبحث عن المعلومات غير المالية فضلا عن المالية لمعرفة كيف تدير الوحدات الاقتصادية انشطتها مع محافظتها على البيئة وخدمة مجتمعاتها ومشاركتها في تحقيق النمو الاقتصادي للبلد وهذا ما يوجب تبني اعداد تقارير الاستدامة بشكل دوري من الوحدات الاقتصادية بشكل عام والعراقية بشكل خاص .



المبحث الثالث / الاستنتاجات والتوصيات .

اولا :- الاستنتاجات .

- 1- التوجه العالمي لأعداد تقارير محاسبة الاستدامة بشكل دوري لما لها من أهمية كبيرة في تحقيق مطالب اصحاب المصالح بالحصول على المعلومات غير المالية وبيان لمساهمات الوحدات الاقتصادية بكل ابعادها .
- 2- ان عدد الوحدات الاقتصادية على مستوى العالم يتزايد بشكل مستمر لأعداد تقارير الاستدامة وإصدارها بشكل دوري مع التقارير المالية .
- 3- تختلف درجة التركيز على ابعاد محاسبة الاستدامة بناء على طبيعة نشاط الوحدات الاقتصادية ومالها من تأثير أكثر على اي من الابعاد البيئية او الاجتماعية او الاقتصادية وكما تضمنتها تقارير الاستدامة للوحدات الاقتصادية عينة البحث .
- 4- تختلف تقارير محاسبة الاستدامة بين الوحدات الاقتصادية من حيث عدد الاوراق ودرجة التركيز ومقدار المساهمات الا انها جميعا تشترك بالإفصاح وعرض المساهمات التي تقوم بها بشكل نقدي او كمي او سرد وصفي عنها وكما اظهر ذلك تقارير الاستدامة للوحدات الاقتصادية عينة البحث .
- 5- اعداد تقارير محاسبة الاستدامة بشكل منفصل عن التقارير المالية السنوية يشكل عبئاً على اصحاب المصلحة وتكاليف كبيرة تتكبدها الوحدات الاقتصادية عند اعدادها .
- 6- قيام الوحدات الاقتصادية وفي اي مجال من مجالات العمل بإعداد تقارير محاسبة الاستدامة يؤدي الى جذب المستثمرين والمقرضين ورضا اصحاب المصالح بشكل عام وهذا يساعدها على الاستمرار بعملها وتحقيقها لقيمة مستدامة بمرور الوقت وكما تم عرضه للوحدات الاقتصادية عينة البحث من حيث اختلافها بطبيعة النشاط الا انها تحقق قيمة مستدامة .
- 7- ان الاهتمام بمؤشرات محاسبة الاستدامة له اهمية متزايدة للوحدات الاقتصادية لأنه يحقق لها فوائد داخلية وخارجية بمرور الوقت .

ثانيا :- التوصيات .

- 1- ضرورة قيام الوحدات الاقتصادية العراقية بإعداد تقارير محاسبة الاستدامة لتستطيع الاستمرار بعملها بشكل مستدام رغم تغير نسبة الاعمال والمنافسة الشديدة .
- 2- ضرورة الاهتمام بالابعاد البيئية لمحاسبة الاستدامة لما لها من تأثير مباشر وكبير يتناسب بشكل طردي مع زيادة الانتاج وتوسع الاعمال .
- 3- على الوحدات الاقتصادية اصدار تقارير محاسبة الاستدامة بشكل دوري مع التقارير المالية ليحصل اصحاب المصلحة على معلومات متكاملة تعكس كل انشطتها وتوفر لهم فهم متكامل أفضل .
- 4- على الوحدات الاقتصادية الاهتمام بأبعاد محاسبة الاستدامة وأعداد تقارير عنها لان ذلك يؤدي الى حصولها على دعم اصحاب المصلحة ، وبهذا تستطيع تحقيق قيمة مستدامة في الاجل القصير والمتوسط والطويل .
- 5- ينبغي على الوحدات الاقتصادية اظهار مساهماتها بأبعاد الاستدامة البيئية والاجتماعية والاقتصادية لتعكس كونها جزء من المجتمع الذي تعمل فيه وهذا يعني مشاركتها في تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية لأفراده .
- 6- على الوحدات الاقتصادية الالتزام بالتشريعات والقوانين والتعليمات التي تخص الابعاد البيئية والاجتماعية بشكل طوعي او الزامي لتجنب تحملها لتكاليف اضافية تتمثل بالغرامات والتعويضات نتيجة اضرارها بالبيئة او عدم محافظتها عليها ، فضلا عن عدم مشاركتها بدعم المشاريع والبرامج الاجتماعية لمجتمعها .
- 7- ينبغي على الوحدات الاقتصادية عدم الاسهاب في عرض تفاصيل كثيرة في تقارير الاستدامة وعرض تفاصيل العمليات التشغيلية كما في تقرير الاستدامة لشركة سابك وهذا يمثل عبئاً على اصحاب المصلحة . ولذلك يجب الالتزام بالإرشادات ومبادئ محاسبة الاستدامة التي حددها مجلس معايير محاسبة الاستدامة SASB .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة - دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

المصادر :-

المصادر باللغة العربية .

الكتب .

- 1- بدوي ، محمد عباس ويسرى محمد البلتاجي ، 2013 " المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق " . الطبعة الاولى ، دار الكتب والوثائق القومية ، دار النشر المكتب الجامعي الحديث .
- 2- الفضل ، مؤيد وعبد الناصر نور ، 2002 " المشاكل الحاسوبية المعاصرة " الطبعة الاولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان .
- 3- حنان ، رضوان حلوة ، 2003 " بدائل القياس المحاسبي المعاصر " الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر ، عمان .

الرسائل والإطاريح الجامعية .

- 1- المعيني ، سعد سلمان عواد ، 2007 " المداخل الاقتصادية لنظرية المحاسبة ودورها في صياغة نموذج توافق بين المحاسبة الجزئية والمحاسبة الكلية " أطروحة دكتوراه ، جامعة بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد .
- 2- حمداني ، محي الدين ، 2009 " حدود التنمية المستدامة في الاستجابة لتحديات الحاضر والمستقبل دراسة حالة الجزائر " أطروحة دكتوراه في جامعة الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير .
- 3- محمد ، عبد الباقي ، 2010 " مساهمة الجباية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة " دراسة حالة الجزائر ، دراسة ماجستير جامعة الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير .
- 4- عبد الرحيم ، جمال كامل محمد ، 2015 " قياس اثر تطبيق المؤشر المصري لمسئولية الشركات التنمية المستدامة في ضبط الاداء المالي مع دراسة ميدانية على الشركات المصرية المقيدة بالبورصة " ، اطروحة دكتوراه في جامعة قناة السويس - كلية التجارة .
- 5- الغبان ، ثامر صبري محمود الغبان ، 1996 " الاطار المقترح للمحاسبة عن تكاليف الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي الموحد " ، اطروحة دكتوراه ، جامعة بغداد - كلية الادارة والاقتصاد .
- 6- عبد ، دجلة عبد الحسين ، 2014 " ملامح الاطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية العراقية " اطروحة دكتوراه - جامعة بغداد - كلية الادارة والاقتصاد .
- البحوث والدوريات .
- 1- هاشم ، حنان عبد الخضر ، 2011 " واقع ومتطلبات التنمية المستدامة في العراق :ارث الماضي وضرورات المستقبل " بحث منشور مجلة دراسات الكوفة من 241 - 289 ، العدد 21 ، 2011 .
- 2- الساقى ، سعدون مهدي وعبد الناصر نور ، 2005 " محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الاعمال " من 197 - 208 ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تنظيم الملتقى الدولي الثالث بعنوان منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية .
- 3- اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي اسيا (الاسكوا) / الامم المتحدة ، 2013 " مؤشرات التنمية المستدامة في المنطقة العربية وربطها بأهداف التنمية المستدامة العالمية " ورشة احصائيات البيئة والطاقة ، الاردن .
- 4- الاتحاد الدولي لحماية الطبيعة المكتب الاقليمي لمنطقة غرب اسيا الشرق الاوسط / مكتبة الاسكندرية ، 2008 " تقرير حوار مستقبل الاستدامة في الوطن العربي رؤيا من الجنوب " .
- 5- المحاسب العربي ، 2015 " المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة " .
- 6- عبد الرحمن ، هالة عوض ، 2015 " مؤشرات تقرير الاستدامة " منتدى المراجعة الداخلية للتنمية المستدامة .
- 7- بلقاسم ، زايري وهيبية مقدم ، 2012 " الحاجة الى تصميم لوحة قيادة من اجل دمج المسؤولية الاجتماعية في منظمات الاعمال وقياس الاداء اتجاها " بحث منشور في الملتقى العالمي الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الاجتماعية (207 - 229) .



مؤشرات محاسبة الاستدامة وعلاقتها بخلق قيمة للشركة
- دراسة تحليلية في بعض الوحدات الاقتصادية العربية -

- 8- بشارة ، احمد ، 2015 " التنمية المستدامة مفهومها - ابعادها - مؤشراتنا " مصر العربية .
9- المشهراوي ، زاهر حسني ، 2015 " دور محاسبة الترشيد في دعم استراتيجية الاستدامة من وجهة نظر محاسبية " مجلة جامعة الأزهر - غزة ، سلسلة العلوم الانسانية المجلد 17 العدد 1 ص 145 - 176 .

المصادر باللغة الانكليزية .

- 1- Peter Kee and Markde Haan , 2002 "Accounting for Sustainable Development 1"
- 2- Stenzel paulettel , 2010 " Sustainability the Triple Bottom line and the Global Reporting initiative "global EDGE,vol.4 No.6,2010.
- 3- Carroll, Archie ,2004 "Managing ethically with global stakeholders: A present and future challenge "academy of Management Executive,vol.18,no.2
- 4- Gray, Rob , 2006 " Social Environmental and sustainability reporting and organizational value creation ".Accounting Auditing &Accountability Journal Vol.19 No. 6, 2006 . pp.793 – 819.
- 5- Cohen, Elaine , 2011 " Sustainable value Creation " . CSR wire .
- 6- LENDREVIE ,Jacques & LEVY , Julien , (2011) DEBATN 4 ,Mercator 9 edition : " MARKETING ET DEVELOPPEMENT DURABLE :RECUPERATION ? " , Dunod , paris , p 3 ,www.mercator-publicitor.fr/IMG/pdf/Mercator _Debat _developpement _durable . pdf

شبكة الانترنت .

- 1- www.Environnement.gor,2017.
- 2- www.masralarabia,2015.
- 3- www.AVATRADE.sa.com,2017" " المؤشرات الاقتصادية "
- 4- www.glabalreporting.org , 2002.
- 5- Hattp:// qlosbe . com .ar/en.
- 6- www.intergatedreporting .org , 2015 .
- 7- www.sabic.com,2016 . sustainability report 2015 .
- 8- www.arabbank.com,2016 . sustainability report 2015
- 9- www.rta.com,2016. sustainability report 2015
- 10- International IR framework , 2013 .



Sustainable Accounting indicators that related with create value for the firm

Abstract:

The business environment is witnessing great and rapid developments due to the economic and technological development that has caused damage to human beings, which requires the need to reduce this damage and work to protect the environment and participate in supporting the social aspects. This requires economic resources to be realized by the economic units. Economic development in preserving the environment that has caused damage and supporting the social aspects that preserve human rights, enhance their position and satisfy their needs in society. Global professional organizations, the United Nations and stakeholder representatives have been issuing the Global Reporting Initiative (GRI) to find guidelines for the preparation of sustainability reports according to SASB standards, which instructs economic units to issue sustainability reports so that they can make comparisons with similar units and disclose related matters. The relative importance and reporting on the essential aspects of their environmental, social and economic contributions that help them to gain the support of society, and this helps them to continue their work and achieve their goals, thus achieving their values for them and the society and all the owners of the Saliha. The publication of sustainability reports as well as the annual financial report provides sufficient information on all aspects of the economic unit of the stakeholders so that they can know their future vision and direction and current and future strategies. Therefore, they can make good decisions that lead to the expansion of economic units activities that benefit the economic development and society, This leads to the economic growth and social well-being of society as a whole. As demonstrated by sustainability reports prepared by the Economic Units of 2015.

Keywords/ sustainability indicators ,sustainability accounting , value creation