



مجلة الكلية الإسلامية الجامعة

مجلة علمية فصلية محكمة

تصدر عن الجامعة الإسلامية / النجف الأشرف



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الرقم الدولي (ISSN 2664-4355 Online) (ISSN 1997-6208 Print)

العدد السابع والسبعون / ٣٢

مجلة

الكلية الإسلامية الجامعة

مجلة علمية فصلية محكمة تصدر عن الجامعة الإسلامية
النجف الأشرف

السنة الثامنة عشرة

رمضان ١٤٤٥ هـ - آذار ٢٠٢٤ م

محافظة النجف الأشرف - الجامعة الإسلامية / النجف الأشرف
مجلة الكلية الإسلامية الجامعة

صندوق البريد : ٩١

uic_journal@yahoo.com

www. iunajaf.edu.iq

رقم الإيداع في دار الكتب والوثائق ببغداد ١٥٧٧ لسنة ٢٠١١

هوية الكتاب

الاسم:مجلة الكلية الإسلامية الجامعة
إصدار:وحدة الدراسات والبحوث في الجامعة الإسلامية
سنة الطبع رمضان ١٤٤٥هـ - آذار ٢٠٢٤م
العدد السابع والسبعون /ج٣ - السنة الثامنة عشر
الناشر التميمي للنشر والتوزيع - النجف الأشرف

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا﴾

صدق الله العلي العظيم

تعليمات النشر في المجلة

ترحب هيئة تحرير مجلة الكلية الإسلامية الجامعة بإسهامات الإخوة والأخوات الباحثين من داخل القطر وخارجه وهي تستقبل البحوث في مجال العلوم الإنسانية. ويتم النشر فيها بعد تقويم البحث علمياً من قبل هيئة التحرير وخبراء معتمدين مشهود بكفاءتهم العلمية في ميادين اختصاصاتهم الدقيقة، والمجلة ترفض نشر البحوث التي لا تتوفر فيها منهجية البحث العلمي المعروف كذلك تلزم الباحث بالأخذ بالملاحظات الواردة حول بحثه التي يحددها الخبراء المقيمون، وفيما يأتي ضوابط النشر في المجلة:

١. عنوان البحث:

يثبت عنوان البحث على الصفحة الأولى ويكتب اسم الباحث أو الباحثين المشتركين في كتابة البحث كاملاً مع ألقابهم العلمية وأماكن عملهم باللغتين العربية والانجليزية مع ذكر البريد الإلكتروني (الإميل) لكل من الباحثين المشتركين في كتابة البحث.

٢. ملخص البحث:

يقدم الباحث مع بحثه ملخصاً لمضمون بحثه لا يتجاوز النصف صفحة ويختتم الملخص بالكلمات المفتاحية للبحث ويقدم الملخص باللغتين العربية والانجليزية.

٣. متن البحث:

يطبع البحث على وجه واحد من كل ورقة حجم (A4) ويترك فراغ مضاعف بين السطور، كما يترك هامش فراغ مناسب في كل جهات الورقة المطبوعة، ويبوب البحث إلى مقدمة ومواد وطرق العمل والنتائج والمناقشة.

٤. هوامش البحث:

تجمع هوامش البحث في نهايته قبل المصادر والمراجع.

٥. نسخ البحث:

تستلم هيئة التحرير البحث بنسختين بضمنها النسخة الأصلية مع نسختين من الملاحق الخاصة مع قرص مرن (CD) محمل به البحث والأشكال المراد نشرها معه، ويكون قياس الصفحة المطبوع عليها البحث هو (٢٤.٥ × ١٨) مع ترك فراغات في كل جوانب الورقة.

٦. ضوابط أخرى:

١. لا تنشر المجلة سوى البحوث الأصلية التي لم يسبق نشرها ويتم إعلام الباحث بقرار المجلة بقبول النشر خلال مدة خمسة عشر يوماً من تاريخ استلام البحث.

٢. تحال البحوث لاستخراج نسبة (الانتحال الالكتروني) وترفض البحوث التي تتجاوز فيها نسبة الانتحال عن (٢٠%).
٣. يملأ الباحث (الكاتب المسؤول) عن البحث نموذج تعهد يبين فيه ملكيته الفكرية للبحث المرسل للنشر في المجلة ويعطي من خلال هذا التعهد حقوق الطبع والتوزيع والنشر الورقي والالكتروني إلى هيئة التحرير في مجلة الكلية الإسلامية الجامعة.
٤. كل بحث ينشر في المجلة يكون ملك المجلة ولا يجوز لأية جهة أخرى إعادة نشر البحث أو نشر ترجمته له في كتاب أو صحيفة أو دورية إلا بموافقة خطية من رئيس التحرير.
٥. تعتذر المجلة عن إعادة البحوث سواء أن نشرت أم لم تنشر.
٦. يتحمل الباحث المسؤولية القانونية والأخلاقية والاجتماعية الكاملة في حالة ظهور استغلال أو اقتباس أو نقل من جهود الباحثين الآخرين دون الإشارة إليهم، وبخاصة الاستفادة من مواقع الانترنت وتقديم البحوث الجاهزة منها.
٧. تحتفظ المجلة بحقها في نشر البحث وفق خطة حياة التحرير.
٨. يدفع الباحث مبلغاً على وفق لقبه العلمي وكما يأتي:

أ. البحوث من داخل العراق:

يستوفى مبلغ (٧٥) ألف دينار لدرجة الأستاذ الدكتور، (٦٠) ألف دينار لدرجة الأستاذ المساعد الدكتور والمدرس الدكتور، (٥٠) ألف دينار للمدرس المساعد والباحثين، علماً أن المبالغ في أعلاه لـ (٢٠) ورقة الأولى ويستوفى مبلغ (٣) آلاف دينار عن كل ورقة إضافية في البحث.

ب. البحوث من خارج العراق:

يستوفى مبلغ (\$١٠٠) مائة دولار أمريكي عن (٢٠) ورقة الأولى من البحث ويستوفى مبلغ (\$٥) خمسة دولارات عن كل ورقة إضافية من البحث.

العنوان:

محافظة النجف الأشرف / حي العدالة - شارع الجنسية / الجامعة الإسلامية / مجلة الكلية الإسلامية الجامعة



مجلة علمية فصلية محكمة تصدر عن الجامعة الإسلامية / النجف الأشرف

صندوق البريد: (٩١)

الرقم الدولي: (ISSN 1997 – 6208 Print)

(ISSN 2664 – 4355 Online)

الإيميل: uic_journal@yahoo.com

الموقع الالكتروني: www. iunajaf.edu. iq

سعادة أ. د. رئيس تحرير مجلة الكلية الإسلامية الجامعة المحترم
الجامعة الإسلامية في النجف الأشرف، النجف، العراق
تحية طيبة وبعد،،،

يسر معامل التأثير والاستشادات المرجعية للمجلات العلمية العربية (Arcif - Arcif)، أحد مبادرات قاعدة بيانات "معرفة" للإنتاج والمحتوى العلمي، إعلامكم بأنه قد أطلق التقرير السنوي الثامن للمجلات للعام 2023.

يخضع معامل التأثير "Arcif" لإشراف "مجلس الإشراف والتنسيق" الذي يتكون من ممثلين لعدة جهات عربية ودولية: (مكتب اليونيسكو الإقليمي للتربية في الدول العربية ببيروت، لجنة الأمم المتحدة لغرب آسيا (الإسكوا)، مكتبة الاسكندرية، قاعدة بيانات معرفة). بالإضافة للجنة علمية من خبراء وأكاديميين ذوي سمعة علمية رائدة من عدة دول عربية وبريطانيا.

ومن الجدير بالذكر بأن معامل "Arcif" قام بالعمل على فحص ودراسة بيانات ما يقارب (5000) عنوان مجلة عربية علمية أو بحثية في مختلف التخصصات، والصادرة عن أكثر من (1400) هيئة علمية أو بحثية في العالم العربي. وتنجح منها (1155) مجلة علمية فقط لتكون معتمدة ضمن المعايير العالمية لمعامل "Arcif" في تقرير عام 2023.

ويسرنا تهنئتم وإعلامكم بأن مجلة الكلية الإسلامية الجامعة الصادرة عن الجامعة الإسلامية في النجف الأشرف، النجف، العراق، قد نجحت في تحقيق معايير اعتماد معامل "Arcif" المتوافقة مع المعايير العالمية، والتي يبلغ عددها (32) معياراً، وللاطلاع على هذه المعايير يمكنكم الدخول إلى الرابط التالي:

<http://e-marefa.net/arcif/criteria/>

وكان معامل "Arcif" العام لمجلتكم لسنة 2023 (0.0352).

كما صنفت مجلتكم في تخصص الآداب والعلوم الإنسانية (متداخلة التخصصات) من إجمالي عدد المجلات (251) على المستوى العربي ضمن الفئة (Q3) وهي الفئة الوسطى، مع العلم أن متوسط معامل Arcif لهذا التخصص كان (0.136).

راجين العلم أن حصول أي مجلة ما على مرتبة ضمن الأعلى (10) مجلات في تقرير معامل "Arcif" لعام 2023 في أي تخصص، لا يعني حصول المجلة بشكل تلقائي على تصنيف مرتفع كتصنيف فئة Q1 أو Q2، حيث يرتبط ذلك بإجمالي قيمة النقاط التي حصلت عليها من المعايير الخمسة المعتمدة لتصنيف مجلات تقرير "Arcif" (للعام 2023) إلى فئات في مختلف التخصصات، ويمكن الاطلاع على هذه المعايير الخمسة من خلال الدخول إلى الرابط: <http://e-marefa.net/arcif/>

وبإمكانكم الإعلان عن هذه النتيجة سواء على موقعكم الإلكتروني، أو على مواقع التواصل الاجتماعي، وكذلك الإشارة في النسخة الورقية لمجلتكم إلى معامل "Arcif" الخاص بمجلتكم.

ختاماً، نرجو في حال رغبتكم الحصول على شهادة رسمية إلكترونية خاصة بنجاحكم في معامل "Arcif"، التواصل معنا مشكورين.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

أ.د. سامي الخزندار

رئيس مبادرة معامل التأثير

"Arcif"

سامي الخزندار



هياة التحرير

الأستاذ الدكتور
عمار عبد الأمير السلامي
رئيس التحرير

الأستاذ الدكتور
هادي عبد النبي التميمي
مدير التحرير

- الأستاذ الدكتور سوادى عبد محمد
جمهورية العراق/ الجامعة الإسلامية/ النجف الأشرف/ التاريخ الإسلامي
- الأستاذ الدكتور حسن عيسى الحكيم
جمهورية العراق/ الجامعة الإسلامية/ التاريخ الإسلامي
- الأستاذ الدكتور جعفر عبد الأمير الياسين
جمهورية العراق/ الجامعة الإسلامية/ فرع بابل/ علم الاجتماع
- الأستاذ الدكتور محسن عبد الصاحب المظفر
جمهورية العراق/ الجامعة الإسلامية/ النجف الأشرف/ الجغرافية
- الأستاذ الدكتور إبراهيم بيضون
الجمهورية اللبنانية/ الجامعة اللبنانية/ تاريخ/ التاريخ الإسلامي
- الأستاذ الدكتور حاكم حبيب الكريطي
جمهورية العراق/ الجامعة الإسلامية/ النجف الأشرف/ اللغة العربية/ الأدب
- الأستاذ الدكتور رحيم حلو البهادلي
جمهورية العراق/ جامعة البصرة/ تاريخ/ تاريخ الفكر الإسلامي
- الأستاذ الدكتور رافده محمد المصري
الجمهورية اللبنانية/ كلية الآداب والعلوم الإنسانية / التاريخ
- الأستاذ المساعد الدكتور رياض حميد الجواري
جمهورية العراق/ جامعة الكوفة/ النجف الأشرف/ التاريخ الأندلسي
- الأستاذ المشارك الدكتور سميرة حسنعليان
جمهورية إيران الإسلامية/ جامعة أصفهان/ اللغة العربية/ الأدب

الأستاذ المساعد الدكتور
فاطمة عبد الأمير السلامي
مصحح اللغة العربية

الأستاذ المساعد
ناظم رحيم السلامي
مصحح اللغة الانكليزية

التنفيذ والتنسيق الإلكتروني:

صادق محمد مهدي الشيرازي
بكالوريوس علوم إسلامية

أمير مرتضى نعيم الموسوي
بكالوريوس قانون

الفهرس

الصفحة	الموضوع
٢٨ - ١٣	المجتمع المدني ومنظماته الباحث علي عبود حياوي أ.م.د. لبنى عبد الرسول الصراف
٥٨ - ٢٩	مبادئ التعايش السلمي في ضوء النصوص القرآنية أ.م.د. علي سوادى ظاهر الجواهر
٧٦ - ٥٩	الحدث في قصيدة النثر العراقية - فاضل العزاوي وسركون بولص أنموذجاً الباحث محمد حسين جبري أ.م.د. أحمد مجيد البصام
١٠٢ - ٧٧	دراسة جدوى تحقق التجارة في موسم الحج من وجهة نظر فقه الفريقتين أ.م.د. محمد مهدي زارعي
١٢٨ - ١٠٣	المصلحة والأمر الحكومي في آراء وفتاوي الإمام الخميني وآية الله محمد باقر الصدر زهرا ناصرزاده أ.م.د. رحيم سياح أ.م.د. سيد أبو الحسن حسن زاده
١٨٤ - ١٢٩	الجهود المبكرة للمحدثين الواسطيين في رواية السيرة النبوية حتى منتصف القرن الثاني الهجري أ.م.د. حسن عبد الزهرة الابراهيمى
٢٠٢ - ١٨٥	أثر البيئة والظروف السياسية والإجتماعية في بلورة نظرية الخلافة أ.م.د. حسن عبدي پور أ.م.د. مشارك د. مصطفى بير مراديان
٢٢٦ - ٢٠٣	إعادة قراءة القيادة العامة الشيعية مع ابن قولويه القمي أ.م.د. محمد تقى اسماعيل پور أ.م.د. رضا اقاپور عباس جاويداني
٢٤٤ - ٢٢٧	التطور في الكتابة حول المتشابهات القرآنية في القرون الوسطى من التأريخ الإسلامى - دراسة حالة: ذرة التنزيل وغرة التأويل للأصفهاني وملاك التأويل للخرناتى زينب بقايب بخشايش أ.م.د. حسن اصغرپور
٢٨٠ - ٢٤٥	صورة الكون عند فلاسفة اليونان م.د. منى أسود عبد حسن
٢٩٤ - ٢٨١	العنصر المهيمن في القرآن الكريم - سورة الإخلاص والرحمن (اختياراً) م.د. علي جبار جلوب العيساوي

الصفحة

الموضوع

- ٢٣٦ - ٢٩٥ دور الصحابي الشهيد سعد بن الربيع (ت٣هـ) في نصرة الدعوة الإسلامية
م. د. حسين نعمت إبراهيم البوهاللة
- ٣٥٤ - ٣٣٧ المبادئ المشتركة للأديان السماوية من منظور القرآن الكريم
م. د. مرتضى مولوي وردنجاني
- ٣٧٤ - ٣٥٥ المسؤولية الإدارية عن الأخطاء الشخصية والمرفقة العقدية للموظف - دراسة مقارنة بين
التشريع العراقي والتشريع الكويتي
د. عبد السعيد شجاعى مصطفى ناظم الجسام
- ٤٠٠ - ٣٧٥ المهارات السياسية وأثرها في قيادة الأعمال من خلال المرونة المعرفية - دراسة تطبيقية في
المصرف العراقي للتجارة
م. د. ذوالفقار حسن علوان م. م. كرار محمد رضا م. د. ضرغام محمد شاطي الخاقاني
- ٤٣٠ - ٤٠١ التحسين المستمر للنظام المحاسبي الحكومي في ضوء نظام تخطيط موارد المشروع "ERP" -
"دراسة استقصائية لآراء عدد من العاملين والمتخصصين والأكاديميين من ذوي الاختصاص
لعينة من وحدات القطاع الحكومي العاملة في محافظة النجف الأشرف"
م. د. تيسير جواد كاظم سلطان م. م. ميثم نعمت عبيد العبدلي
- ٤٥٦ - ٤٣١ اشتغال الوصف في المجموعة القصصية (النزوح نحو الممكن) لميثم الخرجي (مقاربة سيميائية) .
م. د. همام ياسين شكر المشاطة
- ٤٧٢ - ٤٥٧ بلاغة الإبداع في الشعر العباسي - أبو العلاء المعري أنموذجاً
م. سيروان جبار خضر ولي
- ٤٩٠ - ٤٧٣ اللمسة الفنية لبلاغة السجع في خطاب الإمام الكاظم عليه السلام
م. م. نورهاشم محمد الغريفي
- ٥٢٦ - ٤٩١ حماية المرأة من العنف النفسي في القانون الجنائي - دراسة مقارنة
م. م. أحمد ناظم كريم الجابري
- ٥٤٤ - ٥٢٧ العلاقات الأسرية - دراسة في ظل الإسلام
م. م. علياء سعد علي
- ٥٦٦ - ٥٤٥ تقنيات التعريف المعجمي في معجم العباب الزاخر واللباب الفاخر - باب الفاء أنموذجاً
م. م. تائر سعود رهيف جياذ م. م. علاء حسن موسى حسن
- ٥٨٤ - ٥٦٧ القلق المتعدد وعلاقته بأداء بعض المهارات الهجومية لدى لاعبي كرة اليد المتقدمين
م. م. ضحى سالم جاسم

الصفحة

الموضوع

- ٦٠٨ - ٥٨٥ استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات في ضوء توجهات الاستدامة وأهداف معايير الإبلاغ المالي - دراسة تطبيقية في عينة من الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية
- الباحث حسام علي عبد السادة الغزالي
- ٦٣٠ - ٦٠٩ جماليات سورة الحمد والنقاط النحوية التي فيها
- هديه مسعودي صدر
- A Study of Discourse - Stylistic as an Approach in The Analysis of Blake's Poem "The Little Black Boy"
- 5 - 19 "The Little Black Boy" دراسة اسلوبية خطابية كنهج في تحليل قصيدة بليك
- الباحثة نور الهدى أحمد عزيز أ. علي عبدالإله غني
- The Politics of Evasion: A Sociopragmatic Analysis
- 21 - 36 تحليل التداولية الاجتماعية لسياسة التملص
- الباحثة هدى حسين شمال النوري أ.م. د. علاء باجي جبر
- The effect of prayer on mental health from the perspective of the Qur'an
- 37 - 60 أثر الصلاة على الصحة النفسية من وجهة نظر القرآن الكريم
- أ. مشارك د. سهيل رستمي أ.م. د. وريا حفيدي
- Assessment and Evaluation of Quality of Life in Urban Areas of Iran - Case Study of Saravan
- 61 - 74 تقدير وتقييم جودة الحياة في المناطق الحضرية في إيران - دراسة حالة سارافان
- مجيد كريم زاده أمان الله تامان ديرو
- Propian Morphology - A Stylistic Study of The "Fish and The Ring"
- 75 - 92 مورفولوجيا بروب - دراسة اسلوبية لحكاية "السمكة والخاتم"
- م. م. عيبر ابراهيم طيفور
- Exploring the EFL Students' Use of English Jargon
- 93 - 111 استكشاف استخدام الطلبة العراقيين لمصطلحات اللغة الانكليزية
- م. م. بهاء الدين كاظم عباس

استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات في ضوء

توجهات الاستدامة وأهداف معايير الإبلاغ المالي

دراسة تطبيقية في عينة من الشركات الصناعية المدرجة

في سوق العراق للأوراق المالية

الباحث

حسام علي عبد السادة الغزالي

جامعة الفرات الاوسط التقنية - الكلية التقنية الادارية كوفة - قسم تقنيات المحاسبة

hussam.abdelsada@atu.edu.iq

Using the tripartite reporting model to evaluate companies in light of sustainability trends and the objectives of financial reporting standards
an- applied study on a sample of industrial companies listed on the Iraqi Stock Exchange

Researcher

Hisam Ali Abd-el-Sada al-Ghazali

Al-Furat Al-Awsat Technical University- Technical College of Management \Kufa - Department: Accounting techniques

Abstract:-

The research aims to evaluate a new method for the evaluation of companies working in the industrial sector and applying it as a scale to evaluate the financial, social and environmental performance of industrial companies working in the Iraqi environment in light of standards of sustainability and objectives of financial reporting to know the strengths and weaknesses of the research sample companies and compare the company's performance with other companies to determine growth rates and the extent of its strength in the market.

In order to achieve the goal of the study , the researcher used some of the financial statements (balance sheet and income statement) of industrial companies for the research sample related to both the Iraqi company and the Baghdad company. The research adopted the deducted method in the theoretical aspect by collecting sources and previous studies, The researcher, also, used the analytical method in the practical aspect by applying the tripartite reporting model to evaluate companies.

The research concluded that the tripartite reporting model provides appropriate financial and non-financial information that is useful to all decisions makers as it is an important method for evaluating companies economically, socially and environmentally, and knowing the extent of the company's contribution to society.

Keywords: tripartite reporting model, sustainability, financial reporting standards, performance evaluation, financial indications, non-financial indications, industrial companies.

المخلص:-

يهدف البحث إلى تقديم اسلوب جديد في تقييم الشركات العاملة في القطاع الصناعي وتطبيقه كأداة لتقييم الأداء المالي والاجتماعي والبيئي للشركات الصناعية العاملة في البيئة العراقية في ضوء معايير الاستدامة واهداف الإبلاغ المالي لمعرفة وتقاط القوة والضعف في جوانب الشركات عينة البحث ومقارنة اداء الشركة مع الشركات الاخرى لتحديد نسب النمو ومدى قوتها في السوق.

استعان الباحث من اجل تحقيق هدف الدراسة ببعض القوائم المالية (الميزانية العمومية وكشف الدخل) الخاصة بالشركات الصناعية لعينة البحث المتمثلة بكل من الشركة العراقية وشركة بغداد، واعتمد البحث المنهج الاستنباطي في الجانب النظري من خلال جمع المصادر والدراسات السابقة، كما استعمل الباحث المنهج التحليلي في الجانب العملي من خلال تطبيق نموذج الإبلاغ الثلاثي لتقييم الشركات.

وتوصل البحث إلى ان نموذج الإبلاغ الثلاثي يوفر معلومات مالية وغير مالية ملائمة ومفيدة لجميع متخذي القرارات باعتباره اسلوب مهم في تقييم الشركات من الناحية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ومعرفة مدى مساهمة الشركة تجاه المجتمع. وقد قدم البحث جملة من التوصيات كان أهمها: ضرورة مراعاة ادراج نموذج الإبلاغ الثلاثي في البيانات المالية كجزء من معايير الافصاح لمستخدمي القوائم المالية، وبالتحديد الشركات الصناعية ذات المسؤولية العامة تجاه المجتمع وقيامها بتنفيذ معايير الاستدامة واهداف الإبلاغ المالي.

الكلمات المفتاحية: نموذج الإبلاغ الثلاثي، الاستدامة، معايير الإبلاغ المالي، تقييم الاداء، المؤشرات المالية، المؤشرات غير المالية، الشركات الصناعية.

المقدمة :-

تعد عملية تقييم الاداء من الاساليب المهمة لمعرفة مركز الشركات من بين الشركات الأخرى ومدى قدرتها على التنافس والبقاء في السوق من خلال امتلاك حصة سوقية وميزة تنافسية تمكنها من مزاوله نشاطها في بيئة الاعمال، حيث ركزت عملية تقييم الاداء سابقاً على الجانب الاقتصادي فقط وهي حقيقة معرفة مدى قدرة الشركة على تحقيق الارباح، لكن بعد التطورات والتغيرات التي شهدتها بيئة الاعمال، طالبت المنظمات الدولية والمحلية أن تكون عملية تقييم الأداء شاملة لكل من الابعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وفق معايير وتوجهات الاستدامة التي اصبح من المواضيع الحديثة والمهمة لأنها توفر معلومات مالية وغير مالية شاملة ومفيدة لمتخذي القرارات الاقتصادية ومن ابرزها قرارات الاستثمار والائتمان، حيث في ضل توجهات الاستدامة واهداف الإبلاغ المالي أصبحت القوائم المالية تحتوي على افصاح شامل على كل المعلومات التي تحدث داخل وخارج الشركة، وبالنهاية تقييم أداء دقيق وقرارات رشيدة.

منهجية البحث ودراسات سابقة:

١- مشكلة البحث:

بعد توجهات العالم نحو تطبيق معايير الاستدامة والتشجيع على تنفيذ المعايير الدولية للإبلاغ المالي من قبل جميع الشركات العاملة في مختلف العالم لما لها من اهمية وفائدة كبيرة لجميع المستفيدين من جانب الشركات ومن جانب الجمهور لذلك تفتقر اغلب الشركات في البيئة العراقية من مواكبة التغيرات والتحديثات التي طالبت بها المنظمات الدولية، اصبح من الضروري أن يتم تقييم الشركات وفقاً للمتطلبات الدولية الخاصة بأبعاد الاستدامة واهداف الإبلاغ المالي لتوفير معلومات مفيدة للمستخدمين والحفاظ على بيئة مستدامة، ومدى مساهمة الشركات في تحقيق منافع اجتماعية واقتصادية وبيئية، وتتلخص مشكلة البحث بالسؤال التالي:

كيف تساهم الشركات، في نشاطاتها حالياً وفي المستقبل، في تحسين أو تدهور المستويات الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية من جهة الشركة وجهة المجتمع.

٢- أهداف البحث:

يهدف البحث إلى تقديم أسلوب جديد في تقييم الشركات العاملة في القطاع الصناعي وتطبيقه كأداة لتقييم الأداء المالي والاجتماعي والبيئي للشركات الصناعية العاملة في البيئة العراقية في ضوء معايير الاستدامة وأهداف الإبلاغ المالي لمعرفة نقاط القوة والضعف في جوانب الشركات عينة البحث ومقارنة أداء الشركة مع الشركات الأخرى لتحديد نسب النمو ومدى قوتها في السوق.

٣- أهمية البحث:

ان استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم أداء الشركات يوفر فوائد عديدة للشركة من جانب وملتخذي القرارات من جانب آخر حيث تتمثل فائدة الشركات من استخدام هذا النموذج في معرفة اهم نقاط القوة والضعف، ومعرفة مدى قدرتها في المنافسة مقارنة مع الشركات الأخرى في نفس القطاع ومدى التقدم والنمو خلال السنوات الحالية مقارنة بالسنوات السابقة في حين تتجمع فائدة متخذي القرارات من ترشيد قراراتهم الاقتصادية وفقاً للمعلومات المفيدة والملائمة التي يقدمها نموذج الإبلاغ الثلاثي.

٤- فرضية البحث:

ان استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات يعد أسلوباً مهماً وواضحاً في معرفة مدى قدرة الشركات في البقاء في السوق من خلال قوتها الاقتصادية، ومدى مساهمتها في تحقيق منافع اجتماعية والحفاظ على بيئة مستدامة وبالتالي توفير معلومات مفيدة للمستخدمين.

٥- الدراسات الأجنبية:

ت	البيان			تفاصيل الدراسة		
١	الباحث	الزمن	المكان	2015	Jenny Karlsson	Uppsala University
	عنوان الدراسة			Corporate Sustainability and Financial Performance: The influence of board diversity in a Swedish context		
	نوع الدراسة			استدامة الشركة والأداء المالي: تأثير تنوع مجلس الإدارة في السياق السويدي		
	هدف الدراسة			رسالة الماجستير - جامعة أوبسالا		
				تحليل وتوضيح العلاقة بين استدامة الشركات والأداء المالي. يجب أن يكون إنشاء وفحص العلاقة بين الأداء الاجتماعي للشركات والأداء المالي محل		

استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات (٥٨٩)

اهتمام الأكاديميين والشركات وكذلك أصحاب المصلحة المختلفين من الشركات (مثل المستثمرين والمنظمات غير الحكومية)	
١. من خلال المؤشرات تم التنبؤ بوجود علاقة إيجابية بين أداء الاستدامة للشركات والأداء المالي. تؤكد النتائج ٢. وجود التأثير الإيجابي لتنوع مجلس الإدارة على العلاقة بين استدامة الشركة والأداء المالي. تشير النتائج التي توصلنا إليها إلى أن التنوع التعليمي بين أعضاء مجلس الإدارة يعزز العلاقة	أهم الاستنتاجات

تفاصيل الدراسة			البيان			ت
Computers & Industrial Engineering - HAL	2014	Baumann & Genoulaz	المكان	الزمن	الباحث	٢
A framework for sustainable performance assessment of supply chain management practices إطار لتقييم الأداء المستدام لممارسات إدارة سلسلة التوريد			عنوان الدراسة			
بحث منشور			نوع الدراسة			
يهدف البحث إلى إدخال مفهوم التنمية المستدامة في إدارة سلسلة التوريد ليس فقط على أنه قيد ولكن أيضًا كطريقة لتحسين الأداء، مما يؤثر على القدرة التنافسية للشركة وتنظيم سلسلة التوريد الخاصة بها. لتقييم وتحليل العلاقات المحتملة بين ممارسات إدارة سلسلة التوريد التقليدية وتأثيرها على الأداء.			هدف الدراسة			
تعكس الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة من خلال: الموثوقية، والاستجابة، والمرونة، والأداء المالي، والجودة، والإدارة البيئية، واستخدام الموارد، والتلوث، والخطورة، وحماية البيئة الطبيعية، وظروف العمل، وحقوق الإنسان، والالتزام المجتمعي، وقضايا المستهلك والممارسات التجارية. لتحديد وتقدير وتجميع العلاقات بين ممارسات إدارة سلسلة التوريد وتأثيرها على الأداء.			أهم الاستنتاجات			

٦- الدراسات العربية:

تفاصيل الدراسة			البيان			ت
Journal of Economics and Administrative Sciences	٢٠٢١	محمد والطائي	المكان	الزمن	الباحث	١
تقييم أداء الشركة العامة في ضوء المؤشرات المالية - دراسة حالة الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية- سامراء - العراق للفترة من (٢٠١٤-٢٠١٩)			عنوان الدراسة			
بحث منشور			نوع الدراسة			
تقييم الاداء المالي للشركة العامة لصناعة الادوية والمستلزمات الطبية - سامراء العراق لمعرفة نقاط القوة والضعف التي تؤثر على ادايتها ومقارنة ادايتها في السنوات ما بين (٢٠١٩-٢٠١٧) ذات الاستقرار الامني مع ادايتها في السنوات (٢٠١٦-٢٠١٤) التي تتميز بعد الاستقرار لتقييم مدى قدرتها على تحقيق النمو في الاداء.			هدف الدراسة			
يمكن تقييم أداء الشركة بالاعتماد على مؤشرات السيولة - المديونية -النشاط- ومؤشرات الربحية وكان هناك انخفاض في أداء الشركة بسبب تأثير الأوضاع الامنية.			أهم الاستنتاجات			

تفاصيل الدراسة			البيان			ت
Al-Ghary Journal of Economic and Management Sciences	٢٠١٢	صالح وفاضل	المكان	الزمن	الباحث	٢
تقييم أداء الشركات العراقية باستخدام نموذج العائد على حقوق الملكية - دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للفترة ٢٠٠٨-٢٠١٠			عنوان الدراسة			
بحث منشور			نوع الدراسة			
التحقق من أداء الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والتعرف فيما إذا كان هذا الأداء يختلف باختلاف القطاع الاقتصادي الذي تعمل به الشركة باستخدام أسلوب المتوسطات، وأسلوب تحليل التباين (ANOVA) عن طريق البرنامج الإحصائي (SPSS) لمدة ثلاث سنوات للفترة ٢٠٠٨-٢٠١٠			هدف الدراسة			
١. وجود تباين في نتائج تقييم أداء الشركات العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية في كل قطاع على حدة، وبين مختلف القطاعات الاقتصادية حسب مؤشر العائد على الملكية. ٢. ان اغلب الشركات ذات الأداء الجيد وغير الجيد يرجع سببه إلى الكفاءة في تحقيق الربح ومراقبة التكاليف واستخدام الأصول في حين لا يوجد دور لمؤشر الرفع المالي في تقييم الأداء.			أهم الاستنتاجات			

الاطار النظري:

١- مفهوم نموذج الإبلاغ الثلاثي:

يعرف نموذج الإبلاغ الثلاثي على انه الاسلوب الأساسي الذي يسمح للشركات بتقييم أدائها وفقاً للمعايير الاقتصادية والبيئية والاجتماعية من خلال مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية. (Hill,2010:268)

أوهو الاداة التي تستخدمها الشركات في تقييم ادائها الحالي والمستقبلي ومقارنته مع أداء الشركات الاخرى لنفس القطاع بموجب المعايير الاساسية الثلاثة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية. (Milne., & Walton, 2003: 4)

٢- معايير نموذج الإبلاغ الثلاثي في ضوء اهداف الاستدامة:

يشتمل نموذج الإبلاغ الثلاثي على المعايير الاقتصادية والبيئية والاجتماعية المستخدمة في تقييم أداء الشركات وهي كالآتي:

أولاً: المعايير الاقتصادية: تتعلق المعايير الاقتصادية لنموذج الإبلاغ الثلاثي في ضوء أهداف الاستدامة بتأثير المنظمة على الظروف الاقتصادية لأصحاب المصلحة وعلى الأنظمة الاقتصادية على المستويات المحلية والوطنية والعالمية ولا تركز على الوضع المالي للمنظمة فقط وإنما دورها في دعم وتنمية النظام الاقتصادي ككل.

ثانياً. المعايير الاجتماعية: يتعلق المعيار الاجتماعي بتأثير المنظمة على النظم الاجتماعية التي تعمل فيها. تشمل الفئة الاجتماعية كممارسات العمل، والعمل اللائق والحفاظ على حقوق الانسان وتقديم منتجات جيدة.

ثالثاً. المعايير البيئية: ان المعايير البيئية وفق التنمية المستدامة تتلخص بمدى تأثير المنظمة على النظم الطبيعية الحية وغير الحية، بما في ذلك الأرض والهواء والماء والنظم البيئية، حيث تغطي الفئة البيئية التأثيرات المتعلقة بالمدخلات (مثل الطاقة والمياه) والمخرجات (مثل الانبعاثات والنفايات السائلة والنفايات). بالإضافة إلى ذلك، فإنه يغطي الآثار المتعلقة بالتنوع البيولوجي، والنقل، والمنتجات والخدمات، وكذلك الامتثال والنفايات البيئية. (Archel., & Larrinaga, 2008:107)

٣- مفهوم تقييم الشركات:

يعتمد تقييم الشركات على استخدام تطبيق أدوات التحليل المالي على البيانات المالية والبيانات ذات الصلة لاتخاذ قرارات مالية يمكن من خلالها تحويل البيانات المالية إلى معلومات أكثر فائدة لتقليل عدم التأكد، وعدم القدرة على اتخاذ القرار. (Subramanyan,2008:45) (wild, & خلال الفترات السابقة اصدرت لجنة المحاسبة الادارية في الولايات المتحدة الامريكية تقييم وقياس اداء الشركات من جانب الكفاءة المالية باستخدام المؤشرات المالية كصافي الدخل، العائد على الاستثمار، ربحية السهم، القيمة السوقية بعدها صدرت اللجنة واكدت على استخدام مؤشرات الاداء المالية وغير المالية في تقييم الشركات بعد التطورات التي حصلت قامت المالية العامة للأعمال بتقديم مؤشرات للتقييم من حيث القدرة على سداد الديون، القدرة التشغيلية والربحية. (Lu., & Zhu, 2018:1-2)

كذلك يمكن ان يعرف كجزء من المراقبة، لقياس نتائج الشركة من خلال مجموعة من مؤشرات الكفاءة والفعالية، ومقارنتها بالمعايير المخطط لها من اجل اصدار احكام تساعد

في اتخاذ القرارات. (Dabaghie & Rajha,2019: 96)

٤- مفهوم الاستدامة في بيئة الأعمال:

إن استخدام كلمة "استدامة" منتشر على نطاق واسع ويتضمن عدداً كبيراً من المعاني حيث عرّف هذا التنمية المستدامة على أنها تنمية تلبى احتياجات الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها الخاصة (Marshall, , & Toffel, . 2005 :673).

تعرف استدامة الشركات بانها الاستدامة التي تعظم قيمة المساهمين في الشركة من خلال تبني الفرص وادارة المخاطر الناتجة عن الانشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وعلى الشركة ان تأخذ بنظر الاعتبار المجتمع والبيئة نتيجة الاعمال التي تقوم بها لغرض ضمان استمراريتهما في المستقبل البعيد. (Swarnapali,2020:244)

حيث يرى العديد من الباحثين ان الاستدامة تنجز لتحسين الاداء الاجتماعي والبيئي ولا يشمل قدرة الاجيال القادمة على تلبية احتياجاتهم الاجتماعية والبيئية والتي تتكون من خمسة مكونات اساسية راس المال البشري، راس المال المادي، راس المال الطبيعي، وراس المال الاجتماعي وراس المال النقدي. (Alhaddi,2015:7) هي الاستخدام العادل والاخلاقي والفعال للموارد الطبيعية لتحقيق احتياجات الاجيال الحالية والمستقبلية من البشر وتعزيز رفاهيتهم. (Sakalasooriya,2021:401) وبالتالي يمكن القول بأن الاستدامة أو التنمية المستدامة تحمل مفهومين الاول هو التنمية والذي يعني مسار التقدم البشري والمفهوم الثاني هو الاستدامة والتي تعني القدرة على الاستمرار ويمكن التوصل إلى مفهوم التنمية المستدامة من خلال ربط المفهومين، حيث هي مسار للتقدم البشري مع القدرة على الاستمرار على المدى الطويل. (Brookes & Elizabeth White, . 2003,:16)

٥- ابعاد الاستدامة:

في الآونة الاخيرة نظراً لتزايد الاهتمام العالم بالاستدامة نظرت الشركات إلى ابعاد الاستدامة الثلاثة الاساسية: البعد الاقتصادي والبعد الاجتماعي والبعد البيئي، حيث ان البعد الاقتصادي يتعلق بالأمر الحيوية الاقتصادية والتنوع بالشركات، ويشمل البعد الاجتماعي على العدالة، استقلالية المجتمع ورفاهية المجتمع واشباع الحاجات الانسانية الاساسية بينما

استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات (٥٩٣)

يتلخص البعد البيئي في الحفاظ على البيئة الطبيعية والموارد الطبيعية والطاقة وتستطيع الشركة ان تكون مستدامة عندما تكون قادرة على تحقيق العدالة بين افراد المجتمع والحفاض على بيئة نظيفة ومواردها وتحقيق التنمية الاقتصادية. (Toil & Murtagh, 2020:2).

٦- اهداف المعايير الدولية للإبلاغ المالي:

تشير المعايير الدولية للإبلاغ المالي إلى سلسلة من التصريحات المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية لمساعدة معدي التقارير المالية، في جميع أنحاء العالم، على انتاج وتقديم معلومات مالية عالية الجودة وشفافة وقابلة للمقارنة. (Atu rt al., 2016:2)

مجموعة واحدة من معايير المحاسبة عالية الجودة والمفهومة والقابلة للتنفيذ والمقبولة عالمياً والتي تنص على كيفية الإبلاغ عن المعاملات والاحداث في البيانات المالية والتي تصدر من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية بغرض توحيد لغة الاعمال في جميع دول العالم من اجل فهم المعاملات من شركة إلى اخرى (Farhood,2018:5)

هناك العديد من اهداف وفوائد معايير الإبلاغ المالي التي ظهرت منذ تطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي بسبب عولمة وتطور الاتصالات الإلكترونية ويمكن إدراج الفوائد الرئيسية لتطبيق المعايير الدولية للتقرير المالي على النحو التالي: ازالة الحواجز امام الاستثمار عبر الحدود، انخفاض تكلفة رأس المال وتخصيص أكثر كفاءة للموارد. (Temile, 2018: p27) قابلية أكبر للمقارنة بين المعلومات المالية للمستثمرين في جميع أنحاء العالم نتيجة التقارير المالية الشفافة لأنشطة الشركات بين البلدان والقطاعات والشركات، توفير معلومات مالية أكثر فائدة تعزز حماية الحقوق العامة عند اتخاذ قرار بالاستثمار في عمل تجاري لان المعايير الدولية للتقرير المالي تطلب من الشركات أن توضح بالتفصيل المخاطر التي قد تواجهها مثل مخاطر الأعمال ومخاطر الائتمان ومخاطر السيولة وأسعار الفائدة وأسعار الصرف وسياسات التعامل مع هذه المخاطر. (Thi et al, 2020: p553) تعزيز قابلية المعلومات المالية للشركات للمقارنة وتحسين جودة التواصل مع مساهميها، يقلل من حالة عدم اليقين لدى المستثمرين ويقلل من المخاطر ويزيد من كفاءة السوق ويقلل في النهاية من تكلفة رأس المال. (Odo, 2018: p433)، مساعدة المستثمرين على فهم الفرص الاستثمارية المتاحة بدلاً من البيانات المالية المعدة بموجب مجموعة مختلفة من معايير المحاسبة

(٥٩٤) استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات

الوطنية، ستكون قائمة المركز المالي المعدة وفق المعايير الدولية للتقرير المالي أقرب إلى القيمة الاقتصادية لأن التكلفة التاريخية سيتم استبدالها بالقيمة العادلة للعديد من بنود المركز المالي والتي تمكن الشركة من معرفة قيمتها الحقيقية. (Thabit & Alnasrawi, 2016: p74)، تمكن الشركة من مقارنة أداء نظرائها في جميع أنحاء العالم، والسماح بمقارنة أداء الشركة مع منافسيها على مستوى العالم وقرارات الاستثمار ستكون أسهل من خلال شفافية المعلومات المالية. (Siaga, 2012: p48-49)

٧- مؤشرات نموذج الإبلاغ الثلاثي في التقييم:

إن مؤشرات نموذج الإبلاغ الثلاثي المستخدم في تقييم الشركات يعتمد على المعايير الاقتصادية والاجتماعية والبيئية من خلال المؤشرات المالية وغير المالية وسيتم التركيز على اثنين من المؤشرات في كل مجموعة من المعايير.

أولاً. المؤشرات الاقتصادية: فيما يتعلق بالأداء المالي، حددت المؤلفات الأكاديمية مجموعة متنوعة من المقاييس التي يمكن تجميعها في مجموعتين: المقاييس القائمة على السوق والمقاييس المحاسبية تشمل المقاييس المحاسبية الأكثر شيوعاً المعيارين المستخدمين في هذا البحث، وهما العائد على الأصول (ROA) و العائد على حق الملكية (ROE). (Lassala., & Sapena, 2017:6)

أ. العائد على حق الملكية: يعد العائد على حقوق الملكية (ROE)، إلى جانب العائد على الأصول (ROA)، أحد المقاييس المفضلة على الإطلاق وربما الأكثر استخداماً لقياس الأداء المالي للشركات، وربما يكون العائد على حقوق الملكية هو النسبة الأكثر أهمية بالنسبة للمستثمر يجب مراعاة. يقيس العائد على حقوق الملكية مدى قدرة الشركة على تحقيق عوائد من خلال الاستثمارات وكفاءتها في جذب الاستثمارات. يشير ارتفاع هذا المؤشر إلى عائد مرتفع وانخفاض مخاطر، بينما يشير انخفاضه إلى فشل الشركة في إدارة الاستثمارات. يتم حسابه من خلال صافي الدخل مقسوماً على حقوق المساهمين. (De Wet, & Du Toit, 2007:60)

ب. العائد على الأصول: يعد العائد على الأصول مقياس مهم لقياس العلاقة بين أصول الشركة وأرباحها، أي كفاءة وفعالية الشركة في استخدام الأصول لتوليد

الأرباح. كلما كان هذا المعدل مرتفعاً سواء بالنسبة إلى متوسط الصناعة أو إلى سنوات سابقة لنفس الوحدة الاقتصادية، كلما كان أداء الوحدة الاقتصادية أفضل وأنها تحقق أرباحاً جيدة، ويتم احتسابها بحسب المعادلة الآتية:، ويتم حسابه بقسمة صافي الربح على إجمالي الأصول. (Sari., & Endri, 2019:50)

ثانياً. المؤشرات الاجتماعية: ان اتباع اساليب اجتماعية يكون له تأثير كبير على عمر الشركة الدائم وستخلق قيمة بمرور الوقت، يصبح خلق القيمة الاجتماعية للشركة شرطاً ضرورياً للحفاظ على عملية صحية لخلق قيمة اقتصادية ومالية، ويحاول الباحث تحديد المؤشرات الاجتماعية، التي تبدو وكأنها اسلوب تقييم عمل الشركات لتحقيق الربح من خلال القضايا الاجتماعية وخلق قيمة للمجتمع، هناك عدة مؤشرات تقيس النتائج الاجتماعية ضمن توجهات الاستدامة واهداف الإبلاغ المالي، ومن أهم هذه المؤشرات (Amelio,2015:86).

أ. مؤشر كفاءة الانتاجية: تعرف الانتاجية بأنها: مؤشر على حسن الاستخدام، أو الاستغلال لموارد الإنتاج المتاحة المتمثلة بالمُدخلات (من مواد أولية، وقوة عمل المكائن، الرأسمال) في تكوين المُخرجات (السلع والخدمات)، إنَّ (الانتاجية) كمقياس: هي نسبة المُخرجات إلى المُدخلات، الإنتاج مقدار مساهمة الوحدة الواحدة المصروفة من المُدخلات في تكوين المُخرجات خلال فترة زمنية محددة وتُقاس كفاءة الانتاجية وفق المعادلة ادناه. (Pilat & Schreyer,2014:128-129)

$$\frac{\text{قيمة أو كمية المُخرجات}}{\text{قيمة أو كمية المُدخلات}} = \text{الانتاجية الكلية}$$

ب. مؤشر تحسين دخل الموظفين: ويُعد من الشروط الهامة اللازمة لتحقيق رضا الموظفين وتحسين أدائهم، من خلال اسلوب منحهم المكافآت والحوافز في سبيل تشجيع الأداء المتميز للموظفين الذين يسهمون في إنجاح الوحدة الاقتصادية من خلال زيادة معدل نمو المبالغ المنفقة عليهم، لغرض تحسين أدائهم ويتم حساب التحسين من خلال المعادلة ادناه (محمد، ٢٠٢٠:١١١).

معدل نمو المبالغ المنفقة الموظفين وتحفيزهم =

المبالغ المنفقة على الموظفين وتحفيزهم للسنة الحالية - المبالغ المنفقة على الموظفين وتحفيزهم للسنة السابقة

المبالغ المنفقة على الموظفين وتحفيزهم للسنة السابقة

ثالثاً. المؤشرات البيئية: يوجد العديد من المؤشرات البيئية التي تقيس اداء الشركات ومدى التزامها تجاه البيئة، يركز الباحث على جانبين مهمين ذات الاستخدام الاكثر هما المياه والطاقة والتي ينتج عنهما اضرار بالبيئة نتيجة سوء الاستخدام.

أ. مؤشر استخدام الطاقة: توفر الافصاحات الواردة في هذه المؤشرات معلومات عن تأثيرات الشركات المتعلقة بالطاقة وكيفية إدارتها. حيث ان استخدام الطاقة بكفاءة أكبر، واختيار مصادر الطاقة المتجددة يعد أمراً ضرورياً لخفض التأثير البيئي العام للشركات ولكافة تغير المناخ. ويمكن أيضاً أن يحدث استهلاك الطاقة في جميع جوانب الانشطة وعمليات الشركات، ويمكن أن يشمل ذلك استخدام المستهلكين للمنتجات التي تبيعها الشركات ومعالجة المنتجات في نهاية دورة حياتها، ويمكن حسابها بالمعادلة ادناه. (حسن، ٢٠١٨: ١٠٨).

مؤشر استهلاك الطاقة = $\frac{\text{مقدار استهلاك الطاقة للسنة الحالية} - \text{مقدار استهلاك الطاقة للسنة السابقة}}{\text{مقدار استهلاك الطاقة للسنة السابقة}}$

ب. مؤشر استخدام المياه: توفر الافصاحات الواردة في هذه المؤشرات معلومات عن تأثير الشركات المتعلق بالماء وكيفية قياسها، حيث يتم حسابها بالمعادلة ادناه. (الزهران و نوفل، ٢٠٢٠: ٤٦٤).

مؤشر استهلاك المياه = $\frac{\text{مقدار استهلاك المياه للسنة الحالية} - \text{مقدار استهلاك المياه للسنة السابقة}}{\text{مقدار استهلاك المياه للسنة السابقة}}$

الجانب العملي

١- مجتمع وعينة البحث:

تم اختيار سوق العراق للأوراق المالية وبالتحديد القطاع الصناعي كمجتمع للبحث لتوفر البيانات المالية وتم اختيار الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور وشركة بغداد

استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات (٥٩٧)

للمشروبات الغازية كعينة البحث وللفترة المالية ٢٠١٧-٢٠٢٢ بغرض تقييم الشركات في ضوء توجهات الاستدامة واهداف الإبلاغ المالي.

٢- تحليل البيانات وتقييم الشركات الصناعية:

يتم تقييم كل من الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور وشركة بغداد للمشروبات الغازية باستخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي وذلك بالاعتماد على البيانات المالية، حيث تم استخدام البنود الآتية في التحليل والتقييم (صافي الدخل - الاصول - حقوق الملكية - المخرجات - المدخلات - الرواتب والاجور - كلفة المياه - كلفة الطاقة) وقد تم استخراج المتوسط الحاسبي لأغراض المقارنة بيد اداء الشركتين.

٣- تقييم الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور:

جدول رقم ١-

تقييم الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور وفق المؤشرات الاقتصادية للفترة المالية من ٢٠١٨-٢٠٢٢

الفترة المالية	صافي الدخل	الاصول	حقوق المساهمين	العائد على الاصول	العائد على حق الملكية
2018	3,199,881,913	698,011,482	20,816,941,531	4.58	0.15
2019	79,999,897	6,482,096,790	2,104,752,945	0.01	0.04
2020	7,481,303	5,856,588,371	21,066,548,483	0.001	0.0004
2021	206,059,025	4,533,789,000	19,064,256,728	0.05	0.01
2022	900,987,368	6,005,489,500	19,420,532,758	0.15	0.05
		المتوسط		0.96	0.05

نلاحظ من خلال الجدول رقم (١) ان نتائج التقييم تبين ان اعلى معدل عائد للأصول كان (4.58) لسنة ٢٠١٨ وذلك بسبب نجاح الشركة في تحقيق صافي دخل عالي، وقدرتها على تحقيق كفاءة وفعالية استخدام الاصول بالشكل الامثل وادارتها الجيدة لسياسة البيع، اما في ما يخص اعلى عائد على حق الملكية هو (0.15) والذي يشير مقارنة بالسنوات الاخرى إلى نجاح الشركة في ادارة الاستثمارات وعائد عالي ومخاطر منخفضة والذي يفسر ان الشركة كانت اكثر استقرار مالي خلال سنة ٢٠١٨.

(٥٩٨) استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات

في حين كان اقل عائد على الاستثمار هو (0.001) لسنة ٢٠٢٠ ويرجع ذلك إلى انخفاض صافي دخل الشركة الناتج عن انخفاض في المبيعات وقد يكون احد اسباب الانخفاض في تلك الفترة هي تأثير مخاطر كوفيد ١٩ في حين كان اقل عائد على حق الملكية (0.0004) ايضاً لسنة ٢٠٢٠.

جدول رقم ٢-

تقييم شركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور وفق المؤشرات الاجتماعية للفترة المالية من ٢٠٢٢-٢٠١٨

الفترة المالية	المخرجات	المدخلات	الكفاءة الانتاجية	الرواتب والاجور	التغير في تحسين الدخل	مؤشر تحسين الدخل
سنة الاساس				1,748,033,059		
2018	2,781,954,817	1,877,727,483	1.48	1,714,872,579	-33,160,480	-0.02
2019	3,069,178,663	1,541,329,294	1.99	1,764,552,007	49,679,428	0.03
2020	4,913,937,222	2,243,081,116	2.19	1,799,929,343	35,377,336	0.02
2021	6,106,814,659	3,023,475,651	2.02	1,447,402,778	-352,526,565	-0.20
2022	7,222,019,500	3,500,072,301	2.06	366,687,979	-1,080,714,799	-0.75
		المتوسط	1.948			-0.184

وفقاً لنتائج التقييم التي يعرضها الجدول رقم (٢) نلاحظ ان مؤشر الكفاءة الانتاجية كانت جميع النتائج موجبة وعالية وهذا يعين ان الشركة تتمتع بكفاءة الاستغلال الامثل للموارد في تصنيع المنتجات وجودتها والتي له عوائد كثيرة للمجتمع من جانب وللشركة من جانب اخر ومن اهم المنافع التي يحصل عليها المجتمع تتمثل بجودة المنتج وفقاً للمعايير، حيث كان اعلى مؤشر للكفاءة الانتاجية (2.19) لسنة ٢٠٢٠ في حين كان اقل معدل بلغ (1.48) لسنة ٢٠١٨.

أما مؤشر تحسين العاملين كانت معدلاته بين الموجبة والسالبة حيث تشير النتائج الموجبة إلى تحقيق تحسينات في جانب الموظفين اما من خلال زيادة الاجور أو توظيف عاملين جدد في تحين تشير النتائج السلبية إلى انخفاض معدلات اجور العاملين أو الاستغناء عن خدمات بعض العاملين.

إن الشركة العراقية وفقاً لنتائج التقييم ساهمت اجتماعياً بتخفيض معدلات البطالة من خلال سياسة التوظيف أو زيادة دخل العاملين بنسبة معينة خلال السنوات ٢٠١٩ و٢٠٢٠ في حين السنوات ٢٠١٨ - ٢٠٢١ - ٢٠٢٢ كانت سلبية.

جدول رقم ٢-

تقييم الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور وفق المؤشرات البيئية للفترة المالية من ٢٠٢٢-٢٠١٨

الفترة المالية	كلفة المياه	التغير في المياه	نسبة التغير	كلفة الطاقة	التغير في الطاقة	نسبة التغير
سنة الأساس	1,400,450			6,382,950		
2018	14,130,000	12,729,550	9.09	19,916,450	13,533,500	2.12
2019	60,097,480	45,967,480	3.25	67,287,298	47,370,848	2.38
2020	1,955,800	-58,141,680	-0.97	24,249,530	-43,037,768	-0.64
2021	2,789,052	833,252	0.43	18,789,211	-5,460,319	-0.23
2022	3,784,010	994,958	0.36	30,987,021	12,197,810	0.65
	المتوسط		2.432			0.856

الجدول رقم (٣) الخاص بالمؤشرات البيئية (المياه - الطاقة) يوضح ان التغيرات في استخدام المياه اخذت بالزيادة للسنوات ٢٠١٨-٢٠١٩ وبمبالغ كانت على التوالي (12,729,550-45,967,480) وبمعدلات عالية وعلى التوالي (9.09) - (3.25) ثم اخذت بالانخفاض خلال سنة ٢٠٢٠ وبمبلغ (-58,141,680) ومعدل سلبي (-0.97) لكن سرعان ما تغيرت خلال السنوات ٢٠٢١-٢٠٢٢ حيث اعلى معدل كان خلال سنة ٢٠١٨ بلغ (9.09) والذي يعني ان الشركة العراقية استخدمت كميات مياه اكبر في عمليات الانتاج مقارنة بالسنوات الاخرى، اما اقل معدل كان بنتيجة سالبة هو (-0.97) خلال سنة ٢٠٢٠. اما مؤشر الطاقة كان اعلى معدل هو في سنة ٢٠١٩ بلغ (2.38) واقل معدل كان في سنة ٢٠٢٠ (-0.64)، حيث يشير المعدل العالي إلى استخدام الطاقة بشكل اكبر والمعدل المنخفض هو استخدام طاقة اقل في عمليات الانتاج المتمثلة في تشغيل المكائن والآلات الرئيسية والساندة. ولأيمكن معرفة ان الشركة كفوّه في استغلال المياه والطاقة الا من خلال الرجوع إلى منتجات وموجودات الشركة ومقارنتها مع تكاليف المياه والطاقة. وان الشركة اب لغت في قوائمها المالية عن كلفة المياه والطاقة كأحد المنافع المهمة والاسباب الهامه التي تدل على الشركة ملتزمة بالإفصاح وفقاً للإبلاغ المالي وتوجهات الاستدامة التي تطالب بتقديم اهم المعلومات البيئية.

٤- تقييم شركة بغداد للمشروبات الغازية:

جدول رقم-٤-

تقييم شركة بغداد وفق المؤشرات الاقتصادية للفترة المالية من ٢٠١٨-٢٠٢٢

الفترة المالية	صافي الدخل	الاصول	حقوق المساهمين	العائد على الاصول	العائد على حق الملكية
2018	43,497,718,749	165,033,616,351	333,079,967,725	0.26	0.13
2019	50,779,793,774	155,881,571,429	366,178,176,830	0.33	0.14
2020	61,158,177,606	160,888,080,779	427,224,980,075	0.38	0.14
2021	53,351,593,152	253,398,680,549	500,089,669,664	0.21	0.11
2022	54,191,355,352	282,322,511,105	496,451,521,649	0.19	0.11
		المتوسط		0.274	0.126

يبين الجدول رقم (٤) ان المؤشرات الاقتصادية كل من العائد على الاصول والعائد على حق الملكية تحمل نتائج ايجابية على الشركة حيث اعلى عائد على الاصول كان خلال سنة ٢٠٢٠ وبمعدل (0.38) وذلك لان شركة بغداد حققت اعلى صافي دخل، وكفاءة بالاستخدام للموارد، بينما اقل معدل كان من نصيب سنة ٢٠٢٢ بمعدل (0.19) على الرغم من الشركة لم يكن اقل صافي دخل مقارنة بالسنوات الاخرى ولكنها لم تحسن الادارة كيفية الاستغلال الامثل للأصول، حيث كانت الاصول عالية جداً ودخل منخفض مقارنة بدخول واصول السنوات الاخرى والتي تفسر على احد نقاط فشل الشركة في ادارة الاصول لتوليد الارباح.

اما العائد على حق الملكية كان النتائج متقاربة بين السنوات حيث كانت السنوات ٢٠١٩-٢٠٢٠ تحملان اعلى معدلات متشابه (0.14) واقل معدلات كانت خلال السنوات ٢٠٢١-٢٠٢٢ بمعدل (0.11) كما ذكرنا المعدلات العالية الموجبة تشير إلى نجاح سياسة الاستثمار لدى الشركة وكيفية تحقيق عوائد للمساهمين بينما المعدلات السالبة والمنخفضة تشير إلى فشل سياسة الاستثمار لدى الشركة وتعرضها لمخاطر عالية حالة دون تحقيق الارباح.

جدول رقم-٥-

تقييم شركة بغداد وفق المؤشرات الاجتماعية للفترة المالية من ٢٠٢٢-٢٠١٨

نسبة التغيير	مؤشر تحسين الدخل	الرواتب والاجور	الكفاءة الانتاجية	المدخلات	المخرجات	الفترة المالية
		19,465,266,185				سنة الاساس
-0.06	-1,091,238,949	18,374,027,236	1.41	234,495,604,732	331,351,800,403	2018
0.10	1,896,032,753	20,270,059,989	1.52	242,062,018,215	367,746,074,612	2019
0.02	381,852,326	20,651,912,315	1.56	265,343,020,118	415,005,789,102	2020
0.16	3,352,870,066	24,004,782,381	1.32	402,585,755,742	531,822,049,007	2021
0.07	1,647,830,893	25652613274	1.24	548,226,308,152	679,082,827,368	2022
0.06			1.41	المتوسط		

من خلال الجدول رقم (٥) تقوم بتفسير النتائج، الكفاءة الانتاجية كانت لدى شركة بغداد جيدة وهذا يدل على ان وضع الشركة المالي مستقر وفي نمو متزايد من خلال بند المخرجات التي اخذت بالزيادة لكل السنوات، ان اعلى معدل للكفاءة الانتاجية في شركة بغداد كان (1.56) خلال سنة ٢٠٢٠ و اقل معدل بلغ (1.24) في سنة ٢٠٢٢، تشير المعدلات العالية إلى قدرة الشركة على انتاج كميات كبيرة من المخرجات من خلال ادارة عناصر الانتاج وقدرتها على تخفيض التكاليف، لكن المعدلات المنخفضة تفسر على عدم الادارة الجيدة للمدخلات والحصول على المخرجات المخططة وبالتالي تكاليف عالية.

اما فيما يخص بند الاجور نلاحظ ان انخفضت في سنة ٢٠١٨ لكن اخذت بالزيادة للسنوات الباقية، ان اعلى معدلات الاجور المدفوعة للعاملين كانت في سنة ٢٠٢٢ بمبلغ (25,652,613,274) لكن اعلى مؤشر تحسين هو في سنة ٢٠١٩ وبمبلغ (1,896,032,753) اما اعلى نسبة تغيير كانت من نصيب سنة ٢٠٢١ وذلك بسبب ارتفاع الاجور المدفوعة للسنة الحالية مقارنة بالسنة السابقة، في حين كان اقل مؤشر تحسين الدخل هو بنتيجة سالبة في سنة ٢٠١٨ و اقل نسبة بلغت (-0.06) لنفس السنة وكان السبب الاساسي هو قيام الشركة بتخفيض اجور العاملين خلال سنة ٢٠١٨. ومن ناحية تقييم الشركة على مستوى المجتمع نلاحظ ان الشركة ساهمت وبشكل ايجابي في جانب تقديم منتجات ذات كفاءة انتاجية عالية خالية من العيوب ومن جانب زيادة دخل العاملين وتوظيف عاملين جدد في الشركة والذي يعود في النهاية فوائده على المجتمع من خلال مساهمة الشركة في تقليل نسب البطالة وتحسين المستوى المعيشي بنسب معينة.

جدول رقم ٦-

تقييم شركة بغداد وفق المؤشرات البيئية للفترة المالية من ٢٠٢٢-٢٠١٨

نسبة التغير	التغير في الطاقة	كلفة الطاقة	نسبة التغير	التغير في المياه	كلفة المياه	الفترة المالية
		1,689,591,370			1,411,370	سنة الأساس
0.01	17,008,630	1,706,600,000	-0.08	-110,500	1,300,870	2018
-0.26	-439,054,250	1,267,545,750	-0.44	-572,120	728,750	2019
-0.31	-394,894,950	872,650,800	-0.73	-528,750	200,000	2020
3.25	2,833,622,807	3,706,273,607	9.17	1,834,900	2,034,900	2021
2.66	9,870,503,323	13,576,776,930	2.86	5,815,950	7,850,850	2022
1.07			2.156	المتوسط		

يعرض الجدول رقم (٦) ان كلف المياه من سنة الأساس ٢٠١٧ ولغاية ٢٠٢٠ اخذت بالانخفاض لكن سرعان ما ارتفعت خلال السنتين ٢٠٢١-٢٠٢٢ حيث كانت اعلى كلفة للمياه هي خلال سنة ٢٠٢٢ وبمبلغ (7,850,850) واعلى تغيير هو (5,815,950) لنفس السنة اما اعلى نسبة بلغت (9.17) في سنة ٢٠٢١ وذلك بسبب ان كلفة المياه في سنة ٢٠٢١ كانت عالية مقارنة بسنة ٢٠٢٠ كانت منخفضة.

اما فيما يخص عنصر الطاقة توضح النتائج ان كلف الطاقة انخفضت في السنوات ٢٠١٩-٢٠٢٠ وذلك يعني تشغيل المكائن والآلات بشكل اقل اي منتجات ومخرجات اقل لكن تشير النسب العالية على استخدام الطاقة بشكل اكبر في عمليات الانتاج المتمثلة بتشغيل الاصول الثابتة الخاصة بتوليد المخرجات أو ادخال اصول اخرى في العمل. وبالرجوع إلى جدول رقم (٤) نلاحظ ان الموجودات كانت كبيرة خلال السنوات ٢٠٢١-٢٠٢٢ اي الشركة قامت بزيادة موجوداتها الثابتة المتمثلة بالآلات والمعدات والخطوط الانتاجية الاخرى.

في حين تبين النتائج ان السنوات ٢٠١٩-٢٠٢٠ كانت تحمل نتائج سلبية والتي تعني انخفاض في استخدام الطاقة وذلك اما بسبب ايقاف بعض الخطوط الانتاجية أو تعرض الشركة لمخاطر العمل.

استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات (٦٠٣)

إن الإدارة الجيدة هي التي قادرة على الاستخدام الأمثل للموارد وتحقيق أعلى الأرباح مقابل أقل التكاليف والمخاطر.

يقوم الباحث بعد اكتمال عملية التقييم لكل من الشركتين بأجراء المقارنة لمعرفة أي الشركتين أفضل أداء من ناحية المؤشرات الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية من خلال الجدول أدناه:

جدول رقم-٧-

نتائج المقارنة بين الشركة العراقية وشركة بغداد

المؤشرات	المؤشر	الشركة العراقية	شركة بغداد	نتيجة المقارنة
المؤشرات الاقتصادية	العائد على الأصول	0.96	0.274	الشركة العراقية أفضل
	العائد على حق الملكية	0.05	0.126	شركة بغداد أفضل
المؤشرات الاجتماعية	الكفاءة الانتاجية	1.948	1.41	الشركة العراقية أفضل
	تحسين الدخل	-0.184	0.06	شركة بغداد أفضل
المؤشرات البيئية	مؤشر المياه	2.432	2.156	شركة بغداد أفضل
	مؤشر الطاقة	0.856	1.07	شركة بغداد أفضل

يوضح الجدول رقم (٧) الخاص بمقارنة نتائج التقييم ان الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور كانت ذات أداء أفضل من ناحية العائد على الأصول أي ان الشركة قامت بالاستغلال الأمثل من استخدام أصولها لتوليد الأرباح بينما شركة بغداد كانت الأفضل في العائد على حق الملكية أي انها ساهمت في تعزيز خلق قيمة للمساهمين والحفاظ على جودة استثماراتهم.

نلاحظ أيضاً ان المؤشرات الاجتماعية كانت موزعة على الشركتين عينة البحث حيث كانت الشركة العراقية ذات كفاءة انتاجية أعلى من شركة بغداد، لكن شركة بغداد تفوقت على الشركة العراقية من خلال مساهمتها في تحسين دخل الموظفين ورفع معدلاتهم ودعمها لثقات المجتمع.

وأخيراً المؤشرات البيئية ساهمت شركة بغداد من الحفاظ على الطاقة بشكل أكبر من الشركة العراقية رغم امتلاك شركة بغداد موجودات وخطوط انتاجية أكبر من الشركة العراقية، أيضاً مؤشر المياه كان لصالح شركة بغداد، حيث تمثل المياه النشاط الأساسي لشركة بغداد أي استخدامات المياه أكبر من الشركة العراقية.

الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً. الاستنتاجات

١. يوفر نموذج الإبلاغ الثلاثي معلومات مالية وغير مالية ملائمة ومفيدة لجميع متخذي القرارات من خلال التقييم.
٢. يعد نموذج الإبلاغ الثلاثي أسلوب مهم في تقييم الشركات من الناحية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ومعرفة مدى مساهمة الشركة تجاه المجتمع.
٣. يحقق نموذج الإبلاغ الثلاثي توجهات المنظمات الدولية والمحلية لمعايير تنفيذ الاستدامة واهداف الإبلاغ المالي.
٤. ان كل من الشركة العراقية وشركة بغداد كان اداءهما متفاوت وغير ثابت يكون جيد في جانب وتارة غير جيد من جانب اخر.
٥. كانت شركة بغداد هي الافضل من الشركة العراقية من جانب المعايير والمؤشرات الخاصة بالحفاظ على البيئة وكيفية استخدامها.

ثانياً. التوصيات

١. ضرورة مراعاة ادراج نموذج الإبلاغ الثلاثي في البيانات المالية كجزء من معايير الافصاح لمستخدمي القوائم المالية.
٢. ينبغي لجميع الشركات وبالتحديد الشركات الصناعية ذات المسؤولية العامة تجاه المجتمع ان تقييم ادائها وفقاً لنموذج الإبلاغ الثلاثي.
٣. ينبغي ان تواكب الشركات الصناعية التطورات والتحديثات التي تنتجها بيئة الاعمال كالتركيز على تنفيذ معايير الاستدامة الثلاثة.
٤. على الشركات الصناعية ان تهتم وتعالج نقاط الضعف في الاداء التي تعاني منه وتحافظ على نقاط القوة وتطورها.

استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات (٦٠٥)

٥. ضروري ان تراعي الشركة العراقية وشركة بغداد اساليب المحافظة على البيئة ودعم الاقتصاد وخدمة المجتمع بعد التوجهات الاخيرة نحو الاستدامة ومن اجل استدامة عملها.

قائمة المصادر

أولاً. المصادر العربية:

١. بوطورة، فاطمة الزهراء، سمايلي، نوفل، (٢٠٢٠)، " بطاقة الأداء المتوازن المستدامة نموذج لتقييم استدامة المؤسسة وأدائها البيئي / دراسة حالة مؤسسة الاسمنت - تبسة " مجلة دراسات وابحاث المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة فرحات عباس، سطيف، المجلد ١٢، العدد ٤.
٢. حسن، نور صباح، (٢٠١٨/)، " تقييم المخاطر والاستمرارية في إطار بطاقة الأداء المتوازن للتقييم الاستراتيجي في القطاع الصناعي/دراسة حالة في معمل الألبسة الرجالية في النجف الاشرف"، رسالة مقدمة لإكمال متطلبات الحصول الماجستير في التقنيات المالية والمحاسبية، الكلية التقنية الإدارية - كوفة، جامعة الفرات الأوسط التقنية، العراق.
٣. عبدالقادر، شيباني، محمد، فلاق، (٢٠٢٠)، " واقع تبني منظمات الاعمال لأنموذج خلق القيمة المشتركة ودورة في تحقيق اهداف التنمية المستدامة شركة نوفرتس أنموذجا "، مجلة الاقتصاد والبيئة، جامعة حسينية بوعلي، الشلف الجزائر، المجلد ٠٣، العدد ٠٣.

ثانياً. المصادر الاجنبية:

1. Alhaddi, H. (2015). **Triple bottom line and sustainability: A literature review.** Business and Management studies, 1(2), 6-10.
2. Amelio, S. (2015). **IAS/IFRS and social responsibility: is there a connection.** In Strategica International Academic Conference. Local versus Global (pp. 81-90).

3. Archel, P., Fernández, M., & Larrinaga, C. (2008). **The organizational and operational boundaries of triple bottom line reporting: A survey.** Environmental management, 41, 106-117.
4. Atu, O. G., Raphael, I. A., & Atu, O. O. K. (2016). **Challenges of the implementation of IFRS in less developed and developing countries.** Igbinedion University Journal of Accounting, 1(1), 1-26.
5. Brookes & Elizabeth White (2003), "**Accounting for Sustainability, Guidance for Higher Education Institutions**", November 2003, Forum for the Future, 227a City Road, London, EC1V 1JT, p:(15-16.)
6. Dabaghie, M. N., & Rajha, K. S. (2019). **Evaluating the Performance of Saudi Commercial Banks Using CAMELS Methodology.** Research Journal of Finance and Accounting, Vol.10, No.12, 94-102.
7. De Wet, J. H. V. H., & Du Toit, E. (2007). **Return on equity: A popular, but flawed measure of corporate financial performance.** South African Journal of Business Management, 38(1), 59-69.
8. Deegan, C. M. (2013). **Financial accounting theory/Craig Deegan.** In **Accounting Forum** (Vol. 20, No. 5, pp. 63-73). in Australia by McGraw-Hill Education (Australia) Pty Ltd Level 2, 82 Waterloo Road, North Ryde NSW 2113.
9. Farhood, S. B. (2018). **Measurement of earnings management before and after applying IFRSS using jones' modified method an applied research in a sample of banks listed in the Iraqi stock exchange.** International Journal of Accounting and Economics Studies, 6(2), 56-63.
10. John d.wild, K.R.Subramanyan, 2008, **Financail Statement Analysis**, McGraw Hill, (1629)
11. Lassala, C., Apetrei, A., & Sapena, J. (2017). **Sustainability matter and financial performance of companies.** Sustainability, 9(9), 1498.
12. Lu, M., & Zhu, K. (2018). **Performance evaluation of the insurance companies based on AHP.** In AIP Conference Proceedings (Vol. 1955, No. 1, p. 040002). AIP Publishing LLC

13. Marshall, J. D., & Toffel, M. W. (2005). **Framing the elusive concept of sustainability: A sustainability hierarchy.** Environmental science & technology, 39(3), 673-682.
14. Milne, M. J., Tregidga, H., & Walton, S. (2003). **The triple-bottom-line: benchmarking New Zealand's early reporters.**
15. Odo, J. O. (2018). **Adoption of IFRS in Nigeria: Challenges and the Way Forward.** International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, 8(8), 426-440.
16. Pilat, Dirk & Schreyer, Paul, (2014) " **Measuring productivity** ", Article in Oecd Economic Studies, Dol: 10.
17. Sakalasooriya, N. (2021). **Conceptual analysis of sustainability and sustainable development.** Open Journal of Social Sciences, 9(03), 396.
18. Sari, F. N., & Endri, E. (2019). **Determinants of Return on Assets (ROA) On Conventional Banks Listed On Indonesian Stock Exchange (IDX) Period 2013-2017.** IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM), 21(4), 52-62.
19. Siaga, S. F. (2012). **Challenges to the adoption of international financial reporting standards in Africa** (Doctoral dissertation, University of Johannesburg).
20. Swarnapali, Rmnc, (2020), " **Consequences of corporate sustainability reporting: evidence from an emerging market** " International Journal of Law and Management, Vol. 62 No. 3, ,pp. 243-265, DOI 10.1108/IJLMA-12-2017-0294
21. Temile, S. O. (2018). **An analysis of the effect of IFRS adoption in Nigeria on the quality** of published financial information (Doctoral dissertation, University of Salford).
22. Thabit, T. H., & Alnasrawi, H. A. (2016). **The Role of International Financial Reporting Standards in Reducing the Financial Risks.** International Journal of Latest Engineering Research and Applications, 1(5), 73-82.

(٦٠٨) استخدام نموذج الإبلاغ الثلاثي في تقييم الشركات

23.Thi, N., Anh, T., & Tu, O. (2020). **The implication of applying IFRS in Vietnamese enterprises from an expert perspective.** Management Science Letters, 10(3), 551-564.

24.Toli, A. M., & Murtagh, N. (2020). **The concept of sustainability in smart city definitions.** Frontiers in Built Environment, 6, 77.