



توكيد تقارير الإبلاغ المتكامل وإثره على تعزيز العوائد غير المالية للوحدات الاقتصادية

المشرف

الباحث

أ.م.د. سلمان حسين عبد الله

محمد زهير مجيد

**Assurance of integrated reporting reports and its impact on
enhancing non-financial returns for economic units**

المستخلص

تعتبر المعلومات المحاسبية الواردة في قوائم الوحدات الاقتصادية عصب العمل المحاسبي وخلاصة الجهود التي تبذل داخل الوحدة الاقتصادية، إذ إنها تلخص نشاط وموقف واحداث وتوجه الوحدة الاقتصادية والتي على أساسها تؤخذ القرارات من قبل اصحاب المصلحة وخاصة الخارجيين منهم، وفي الآونة الأخيرة توجه العديد من الوحدات الاقتصادية بالافصاح عن المعلومات غير المالية (معلومات الإستدامة) الى جانب المعلومات المالية التقليدية في قوائم موحدة تدعى بقوائم الإبلاغ المتكامل، إذ تبين هذه القوائم توجه الوحدة الاقتصادية ومخاطرها وإنشاء قيمتها على المدى القصير والمتوسط والبعيد، وبسبب أهمية هذه القوائم يعتبر توثيق المعلومات الواردة فيها أمراً في غاية الأهمية، وبما إن هذه القوائم تحتوي على المعلومات غير المالية لذا يجب ان تخضع الى خدمات التوكيد، وإن هذه الخدمات سوف تصب في مصلحة الوحدة الاقتصادية من خلال تعزيز عوائدها المالية وغير المالية. وقد تم قياس تعزيز العوائد غير المالية في هذا البحث من خلال توزيع (96) إستمارة إستبيان على مجموعة من المستثمرين في سوق العراق للاوراق المالية، وتوصل البحث الى مجموعة من الإستنتاجات أهمها، ضرورة توكيد معلومات قوائم الإبلاغ المتكامل (المالية وغير المالية) كي تكون موثوقة بدرجة كبيرة وهذا ما يؤدي الى اتخاذ القرارات الصائبة من قبل اصحاب المصلحة. لذا اوصى البحث بأن على الوحدات الاقتصادية العراقية ان تتبنى العمل بتقارير الإبلاغ المتكامل وتوكيدها من قبل طرف ثالث مستقل مما يؤدي الى تعزيز عوائدها غير المالية.



Abstract

The accounting information contained in the lists of economic units is considered the backbone of the accounting work and the summary of the efforts made within the economic unit, as it summarizes the activity, position, events and direction of the economic unit, on the basis of which decisions are taken by stakeholders, especially external ones, and in recent times many economic units have been directed to disclose About non-financial information (sustainability information) along with traditional financial information in unified lists called integrated reporting lists, as these lists show the direction of the economic unit and its risks and value creation in the short, medium and long term, and because of the importance of these lists, documenting the information contained in them is very important And since these lists contain non-financial information, they must be subject to assurance services, and that these services will serve the interest of the economic unit by enhancing its financial and non-financial returns. The enhancement of non-financial returns in this research was measured by distributing (96) questionnaires to a group of investors in the Iraqi Stock Exchange, and the research reached a set of conclusions, the most important of which is the need to confirm the information of the integrated reporting lists (financial and non-financial) to be reliable. This is what leads to the right decisions being taken by stakeholders. Therefore, the research recommended that the Iraqi economic units should adopt the work of the integrated reporting reports and their confirmation by an independent third party, which leads to the enhancement of their non-financial returns.

Key Words

Integrated reporting
Assurance

الكلمات الرئيسية

الإبلاغ المتكامل
توكيد



منهجية البحث

اولاً: مشكلة البحث

يعد جانب الموثوقية والأعتمادية للتقارير المالية محكوم حصراً بالمدقق الخارجي ونظراً للتطور الحاصل في الإبلاغ المالي للوحدات الاقتصادية الذي يتوجه حالياً نحو الإبلاغ المتكامل الذي يشمل المعلومات المالية بالإضافة إلى المعلومات غير المالية وتبني الوحدات الاقتصادية هذا النوع من الإبلاغ الذي لا يلقى قبولا من قبل مستخدمي معلوماتها، مما يتطلب الأمر إلى ضرورة تأكيد هذه المعلومات (المالية وغير المالية) من قبل طرف ثالث مهني مستقل، بكونها صادقة وعادلة وتسير بطريقة منسجمة مع ما جاءت به المنظمات المتخصصة التي وضعت معايير الاداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي (المستدام)، ليكون امام اصحاب المصلحة معلومات متكاملة موثوقة وعادلة ومعبرة عن نشاط الوحدات الاقتصادية، والذي له انعكاسا إيجابيا عنها.

ومن هنا يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال السؤال التالي:

هل تأكيد تقارير الإبلاغ المتكامل من قبل طرف ثالث مهني مستقل له أثر في تعزيز العوائد غير المالية المتحققة لأصحاب المصلحة؟

ثانياً: أهمية البحث

بيان مدى تأثير تأكيد قوائم الإبلاغ المتكامل على العوائد غير المالية للوحدات الاقتصادية.

ثالثاً: هدف البحث

1- بيان العوائد غير المالية المتحققة لأصحاب المصلحة من تأكيد تقارير الإبلاغ المتكامل للوحدات الاقتصادية.

2- المساهمة في تطوير تقارير الإبلاغ من خلال البحث على استخدام تقارير الإبلاغ المتكامل وتأكيداتها.

رابعاً: فرضية البحث

إن تأكيد تقارير الإبلاغ المتكامل من قبل طرف ثالث مستقل له أثر في زيادة تحقيق العوائد غير المالية التالية:



أ- إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين جودة المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة.

ب- إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين الإفصاح الاختياري عن المعلومات غير المالية.

ج- إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى ترشيد القرارات الإستثمارية.

الجانب النظري

توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل، الحاجة والمتطلبات

حققت خدمات التدقيق المقدمة للوحدات الاقتصادية العديد من الفوائد على مر الزمن، قد ارتبطت تلك الفوائد بالقيمة التي يسوقها مراقب الحسابات الى مستخدمي القوائم المالية المتمثلة بمستوى الموثوقية لأعتماد المعلومات الواردة بالتقرير المالي في قراراتهم، من خلال أبداء المدقق رأيه المحايد في القوائم المالية، اذ ان موثوقية المعلومات هي النقطة الحاسمة في استمرارية صناعة القرارات الناجحة، وبالتالي فإن خدمات التدقيق والتوكيد هي الطريقة الوحيدة لتطوير المعلومات وموثوقيتها. حيث يتصف المدقق الخارجي بالحياد عند اعطاء رأيه بالقوائم المالية بأنها تمثل بصدق الوضع المالي للوحدة الاقتصادية، ومن هنا اصبح التدقيق الخارجي ملزم على جميع الوحدات الاقتصادية.

إن اعمال التدقيق المنفذة تتم بإطار تطبيق معايير التدقيق الدولية IAS وقواعد التدقيق المحلية الصادرة عن الهيئات التدقيقية والرقابة المحلية، مما يضمن تحقيق الاهداف المشار اليها أعلاه. عليه سيتم مناقشة ذلك الدور المهم للتدقيق.

أولاً: مفهوم التوكيد

بين Arens بأن خدمات التوكيد خدمة مهنية مستقلة تعمل على تحسين جودة المعلومات لمتخذي القرار، اذ يتم تقييم هذه الخدمات لأن مقدم التوكيد مستقل ويُنظر إليه على أنه غير



متحيز فيما يتعلق بالمعلومات التي تم فحصها. يسعى الأفراد المسؤولون عن إتخاذ القرارات إلى خدمات التوكيد للمساعدة في تحسين موثوقية وأهمية المعلومات المستخدمة كأساس لقراراتهم. .
(Arens,2010 :8)

وقد عرف التوكيد من قبل الجوهر وإخرون بأنها: "عملية يبدي فيها الممارس استنتاجا مصمما لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين، بإستثناء الجهة المسؤولة بشأن نتيجة تقييم او قياس موضوع على أساس المقاييس، ونتيجة تقييم او قياس الموضوع هي المعلومات التي تتجم عن تطبيق المقاييس". (الجوهر واخرون، 2017: 25).

من التعريف اعلاه نجد إن التوكيد هو إجراء يقوم به الممارس لرفع درجة ثقة اصحاب المصلحة ماعدا معدي هذه القوائم، من خلال تقييم وقياس موضوع معين ومقارنته بالمعايير الموضوعية مسبقا، واعطاء تأكيد بأن الوحدة الاقتصادية تعمل ضمن المعايير المحددة.

ويتم تعريف خدمات التوكيد من قبل AICPA على أنها "خدمات مهنية مستقلة تعمل على تحسين جودة المعلومات، أو سياقها، لصانعي القرار". اذ يؤكد هذا التعريف على قيمة المعلومات نفسها. (Eilifsen,2004:146)

كما ذكر Arslan ان الهدف من خدمات التوكيد هو زيادة موثوقية وجودة المعلومات المالية وغير المالية حول الوحدة الاقتصادية. اذ يجب أن يكون موضوع خدمة التوكيد بطريقة يمكن قياسها وتقييمها باستمرار بواسطة معيار، كما ينبغي أن تمكن من إجراء العمليات لجمع أدلة كافية ومناسبة لدعم القياس والتقييم. (Arslan,2017:128)

وقد أشاروا يس وبكوع إلى أن خدمة التدقيق خاصة بإبداء الرأي في القوائم المالية أما خدمة التصديق تتعلق بإبداء الرأي في مجموعة واسعة من المعلومات المالية تمتد أبعد من القوائم المالية أو عنصر محدد فيها، في حين تتضمن خدمات التوكيد نواح متعددة من المعلومات بما فيها المعلومات غير المالية. (يس والبكوع ، 2014 : 186)



وفي حالات أخرى فإن الحاجة الى التوكيد تنبع من كون المؤشرات المعروفة في التقرير المتكامل، كما هو الحال في مؤشرات الإستدامة تتطلب إجراءات مختلفة عن التدقيق التقليدي المالي، مما يشير الى خدمات التوكيد التي يمكن تمييزها عن التدقيق بالاتي:

- 1- تعتمد بشكل اساسي على المقارنة بين معايير مثالية مستنتجة من دراسات علمية لمنظمات مثل ISO التي تبين على سبيل المثال واقع تلوث الهواء ودرجة قبول مستوى التلوث من عدمه.
- 2- المسؤولية غير المحدودة التي تفرض على المدقق عند إجراء خدمات التوكيد، كما هو الحال عند إجراء توكيد لمؤشرات الاستدامة (الاجتماعية ، الاقتصادية ، البيئية).
- 3- أعمال التحقق من صدق تمثيل المؤشرات في ظل إجراءات التوكيد تتطلب القيام بأعمال تقليدية (وجود مستندات تبوتية ومقاييس موضوعية)، علاوة على إجراءات التحقق من المعايير التي تخص الانشطة غير المالية.

طبيعة المعلومات التي تتطلب إجراء توكيد:

يمكن أن يختلف موضوع خدمات التوكيد حسب الاتفاق المبرم بين مقدم الخدمة والعميل وكما يلي: (Arslan,2017:129)

- بعض الخدمات المتعلقة بالبيانات المالية المتوقعة أو التاريخية والأداء والتدفقات النقدية.
- البيانات الغير المالية، ومؤشرات الأداء
- الخدمات المتعلقة بالنظام والعمليات (نظام الرقابة الداخلية، تقنيات نظم المعلومات)
- الخدمات المتعلقة بحوكمة الوحدات الاقتصادية والمواءمة التشريعية، الموارد البشرية
- معلومات مالية مبدئية
- تقرير الإستدامة
- تقييم كفاءة لجنة المراجعة
- بيانات المسؤولية الاجتماعية
- بيان غازات الاحتباس الحراري



إن للمعلومات اعلاه اهمية كبيرة لمستخدمي معلومات الوحدات الاقتصادية في اتخاذ القرارات، ويختلف عرض ومحتوى هذه المعلومات من وحدة اقتصادية الى اخرى، نظرا لانها غير الزامية وغير محددة بعرض او بمحتوى معين، لذا تشير بعض الوحدات الاقتصادية لها عن طريق هوامش في القوائم المالية او كملاحظات، وبعض الوحدات الاقتصادية الاخرى تقوم بعمل قوائم خاصة لها، وان محتواها يعتمد على كلفة اصدار هذه المعلومات واهميتها، اذ ان الكلفة والمنفعة تلعب دورا هاما في عرض محتوى هذا النوع من المعلومات.

أنواع خدمات التوكيد

هناك مستوى محدد لخدمات التوكيد يمتد ما بين التوكيد المطلق وعدم وجود توكيد، وما بين هذين الحدين هناك نوعين من التوكيد وهي التوكيد المعقول والتوكيد المحدود، ويشير مستوى التوكيد المهني لمدى وعمق الإجراءات التي سيقوم بأدائها مراقب الحسابات، ومن ثم درجة الثقة التي سيضعها أصحاب المصالح في المعلومات الواردة في التقارير السنوية. (الجوهر وآخرون، 2017: 29).

النوع الاول: التوكيد المعقول

هو التوكيد الذي يكون بمستوى أقل من التوكيد المطلق ولكنه بمستوى عالي (اي اعلى من التوكيد المحدود)، ويتعلق بمستوى الحصول على كمية الادلة اللازمة لممارسة التوكيد التي تمكنه من التوصل الى استنتاج ايجابي، اي ليس هناك تحريفات مهمة في ظروف عملية التوكيد المتفق عليها. وتشمل ظروف العملية شروط التكاليف وخصائص الموضوع والمعايير التي يتم استخدامها واحتياجات المستخدمين، وغيرها من الامور المؤثرة في عملية التوكيد. ان الهدف من التوكيد المعقول هو تخفيف مخاطر عملية التوكيد لمستوى مقبول في ظروف العملية.

النوع الثاني: التوكيد المحدود

عرف مجلس معايير التدقيق والتوكيد الدولي IAASB التوكيد المحدود على انه "عملية تهدف الى تقليل مخاطر عملية التوكيد الى مستوى مقبول في ظروف العملية، ولكن تكون تلك



المخاطر اكبر مما هي عليه في عملية التوكيد المعقول، بسبب حدة الحصول على الادلة (اي اقل من كمية الحصول على الادلة مقارنة بالتوكيد المعقول).

ويمكن تحديد الاختلافات بين التوكيد المعقول والتوكيد المحدود من خلال الجدول الاتي:

البيان	التوكيد المعقول	التوكيد المحدود
الهدف	تخفيض مخاطر التوكيد الى مستوى منخفض في ظل ظروف العملية بوصفه اساسا لشكل ايجابي من التعبير عن استنتاج الممارس.	تخفيض مخاطر التوكيد الى مستوى مقبول في ظل ظروف العملية بوصفه اساسا لشكل سلبي من التعبير عن استنتاج الممارس.
جمع الادلة	تشمل الحصول على ادلة كافية لفهم ظروف العملية وتقييم المخاطر وعمل إجراءات اخرى كالملاحظات والاستفسارات وغيرها. ثم يتم تقييم الادلة وبهذا تكون المخاطر أقل.	تشمل الحصول على ادلة محدودة فهم للموضوع وظروف الاخرى للعملية وإجراءات محدودة. وبهذا تكون المخاطر اعلى من التوكيد المعقول.
التقرير	بيان ظروف العملية وشكل ايجابي للاستنتاج.	بيان ظروف العملية وشكل سلبي للاستنتاج.

الجوهر، كريمة علي كاظم، وآخرون 2017 "الاتجاهات الحديثة في التدقيق والرقابة وفقا للمعايير الدولية والتشريعات المحلية" مكتبة الجزيرة للطباعة والنشر، العراق - بغداد (الطبعة الاولى). ص3

توكيد تقارير الابلاغ المتكاملة

يعتبر التدقيق الخارجي وسيلة لطمأنة المستخدمين بأن القوائم المالية المعلنة من قبل الإدارة تعبر بعدالة عن المركز المالي ونتيجة النشاط للوحدة الاقتصادية. ويعرف التدقيق الخارجي بأنه "عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة والبراهين المتعلقة بتأكيدات عن أحداث وأنشطة اقتصادية وذلك بغرض تحديد درجة التوافق بين هذه التأكيدات والمعايير الموضوعية وتوصيل النتائج للأطراف المعنية". (نصر: 22)

دخل مصطلح "خدمات التوكيد" حيز الاستخدام في التسعينيات وتم تعريفه رسمياً من قبل اللجنة الخاصة بخدمات التوكيد AICPAS (لجنة إبيوت) في عام 1996 على أنها "خدمات مهنية مستقلة تعمل على تحسين جودة المعلومات، أو سياقها، لصانعي القرار، وكان القصد من المصطلح أن يشمل التدقيق باعتبارها فئة فرعية، على النحو المبين في الاقتباس التالي، الذي يشير إلى الإطار المفاهيمي للجنة الخاصة لخدمات التوكيد. (Beaulieu, 2003: 194)



"الهدف الأساسي للإطار هو توفير رؤية متسقة لخدمات التوكيد. يوفر إرشادات من شأنها تعزيز الاتساق والجودة في أداء الخدمات. يمكن أن يساعد أيضًا في إنشاء تصور عام مشترك لوظيفة CPA وقيمتها. تتطور خدمات التوكيد بشكل طبيعي من خدمات التصديق، والتي تطورت بدورها من عمليات التدقيق. جذور الثلاثة كلها في التحقق المستقل. ومع ذلك، يختلف شكل ومحتوى الخدمات. أذ ان الخدمات السابقة هي خدمات منظمة للغاية وتعتبر ذات صلة بأكبر عدد من المستخدمين. الخدمات الأحدث هي خدمات مخصصة وموجهة بشكل أكبر تهدف إلى أن تكون مفيدة للغاية في ظروف أكثر محدودية". (Beaulieu, 2003: 194)

ونتيجة لطبيعة التقرير المتكامل والمراحل المختلفة للاعتماد من قبل الوحدات الاقتصادية، يتخذ فريق عمل إعداد التقارير المتكامل التابع لمجلس معايير المحاسبة الدولية نهجًا أكثر شمولية في أنشطته الخاصة بجمع المعلومات للتأكد من طبيعة عمليات التوكيد، التي يتم تنفيذها أو النظر فيها فيما يتعلق بالتقارير المتكاملة، وسيشمل ذلك التأكد من كيفية تطور ارتباطات التوكيد للتقارير المتكاملة التي تعدها منظمة لا تتناول بعد جميع المبادئ التوجيهية وعناصر المحتوى المحددة في إطار الإبلاغ المتكامل الدولي، ولكنها تنوي التقدم نحو تلك النتيجة. (IFAC, IAASB, 2015:4)

ويخلص تقرير جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA) إلى أن هناك مبررًا قويًا لجعل التقرير المتكامل موضوع ارتباط بالتوكيد، ولكن هناك عددًا من التحديات الفنية التي تجعل من الصعب حاليًا توكيد التقرير المتكامل بالكامل. وتشمل هذه التحديات صعوبة تطوير معايير مناسبة لتوكيد التقرير المتكامل، والمجموعة المحدودة من مهارات فريق التدقيق التقليدي، ومدى كفاية سجلات العملاء والأنظمة والضوابط، كما يشير المؤلفون أيضًا، يجب أيضًا مراعاة التكلفة العالية لتقديم توكيد محدود ومخاطر مسؤولية المدقق الإضافية. (Maroun, Atkins, 2015:4)

كما قال Goicoechea لا يزال هناك جدل حول مستوى توكيد المدققين (أو ما يمكنهم إصداره لجميع المعلومات الواردة في التقرير المتكامل. إذ ربما لا يكون إطار التوكيد "المعقول" و "المحدود" مناسبًا للإبلاغ المتكامل. ومع ذلك، فهو يمثل خطوة أولى نحو جعل توكيد الإبلاغ



المتكامل ممكنًا. إذ من بين التقارير التي نشرتها إحدى الشركات التي تقع في إحدى الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي، "تم التأكيد على نحو 57٪ من المعلومات الواردة في تقارير الإبلاغ المتكامل توكيد معقول و 33٪ توكيد محدود، و 10٪ درجات توكيد متفاوتة. بينما يتم تدقيق التقرير المتكامل بالكامل بشكل عام بمستوى توكيد معقول، إلا أن الأجزاء الفردية تستند إلى توكيد محدود. وقد يضعف هذا التفاوت مصداقية التقارير المتكاملة.

(Goicoechea,2019:6)

من خلال ما ذكر أعلاه يرى الباحث، من الأفضل أن يكون مستوى التوكيد على جميع المعلومات الظاهرة في قوائم الإبلاغ المتكامل توكيد معقول، لأنه سيزيد من مصداقية التقرير المتكامل لأصحاب المصلحة وسيحسن من عملية اتخاذ القرارات.

العوائد غير المالية لتوكيد تقارير الإبلاغ المتكامل

أولاً: مفهوم العائد Retern

يخلق العدد الكبير من تعريفات العائد مشكلة المصطلحات المربكة والمتناقضة أحياناً لمختلف مفاهيم العوائد (Barnes& Biktimirov,2003:3) ، إذ ذهب العديد من الباحثين والكتاب إلى إطلاق تعريف متعددة حول مفهوم العائد منطلقين بذلك من الزاوية التي ينظر منها كلاً منهم.

حيث عرفها Nothrup إلى أنه الدالة أو المؤشر التي يمكن من خلاله الحكم على مدى نجاح الاستثمار في تحقيق الأرباح. أما Walker فيتفق مع Nothrup في أنها دالة لإثبات مدى نجاح الاستثمار كونه يتجه الاتجاه الصحيح الذي يحقق الأهداف المرسومة والمتمثلة بالأرباح. (سلمان، 2016: 344)

وعرفها هاشم "بأنها المقابل الذي يطمح المستثمر الحصول عليه مستقبلاً جراء استثمار أمواله، فالمستثمر ينظر دوماً إلى هذا العائد بهدف تعظيم ثروته، وهو المنفعة أو التعويض التي يتم الحصول عليها جراء القيام بأي مقترح استثماري". (هاشم، 2020: 5)



كذلك عرفته هيئة السوق المالية بأنه "إجمالي الدخل الذي يحققه المستثمر من استثماره في كل عام، ويتم التعبير عنه كنسبة من قيمة الاستثمار الأصلية. ويحصل المستثمر على عائد من استثماره في الأسهم أو صناديق الاستثمار عندما تقوم هذه الأوعية الاستثمارية بتوزيع أرباح.

<https://cma.org.sa/Awareness/InvestmentBasics/Pages/Return.aspx>

وعند تحليل تعاريف العائد أعلاه نجد بأن بعض الباحثين في تعريفاتهم قد نظروا للعائد من جانب واحد، الا وهو الجانب المالي او الإيرادات المتحققة جراء الإستثمار، وقد اتفقوا على معيار التوزيعات النقدية هو المعيار المفضل للمستثمرين في تحديد أولوية قرارات الإستثمار سواء الشراء أو البيع أو الاحتفاظ، مع محاولة الحصول على أكبر عائد نقدي كتعويض عن المبالغ المستثمر بها. اما البعض الآخر ذكر بأنه نجاح او تعظيم الثروة وغيرها، اي ان هناك وجهات نظر متعددة، واختلافات في تفسير مفهوم العائد تبعا لنوع اصحاب المصلحة.

ويرى الباحث بأن التوزيعات النقدية قد لا تدل بالضرورة على أن الوحدات الاقتصادية تحقق الأرباح، فقد نجد بعضها يلجأ الى توزيع الأرباح بغض النظر عن نتائج الاعمال ربح أو خسارة، أو تلجأ لممارسة أساليب إدارة الارباح، وعليه فإن معيار زيادة القيمة السوقية من المفترض يؤخذ بنظر الإعتبار، مضافاً له معيار التوزيعات النقدية ليكون القرار الإستثماري محققا الهدف المنشود، وتكون المعلومات متكاملة ما بين القيمة السوقية وتوزيعات الأرباح.

ثالثاً: عوائد خدمات التوكيد

١- تحسين جودة المعلومات

خضعت المحاسبة وما زالت تخضع للتطوير في طبيعة المعلومات التي تقدمها إدارات الوحدات الاقتصادية لأصحاب المصلحة، ويرجع هذا التغيير إلى عوامل السوق والعوامل التكنولوجية والعولمة والمنافسة في الصناعة والطلب على المعلومات ذات الصلة في الوقت المناسب لاتخاذ القرار والطلب على موثوقية تلك المعلومات، وصولاً الى تقارير الإبلاغ المتكامل الذي يعد التطور الأحدث في نوع وكم المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة، وإن هذا التغيير



في طبيعة الإبلاغ والإجراءات المحاسبية إنعكس بالإيجاب على التطور في خدمات التدقيق وتحديد طبيعة ونوع أساليب التدقيق لتتزامن خدمات التوكيد مع خدمات الإبلاغ المتكامل .

إن التركيز على تلبية المعلومات ذات الجودة العالية وما يقابلها من خدمات التوكيد توفر ضمانات معقولة لأصحاب المصلحة في بناء قراراتهم وبجودة عالية وتخفيض من حالة عدم التأكد الى أدنى حد ممكن. (Reed & Buchman,2011:17-18).

وتشير دراسة Nwokeji & Ojimba بأن أصحاب المصلحة لديهم شكوك حول جودة المعلومات غير المالية التي يتم الكشف عنها بصورة طوعية في قوائم الإبلاغ المتكامل، من هذه الشكوك هو بكيفية تحقيق مطابقة او توحيد هذه المعلومات بين الوحدات الاقتصادية ضمن القطاع الواحد. مما يؤثر على خاصية القابلية على المقارنة، وكذلك مقدار التفاوت في الإبلاغ عن المعلومات غير المالية بين القطاعات المختلفة، فعلى سبيل المثال القطاع الصناعي ومقدار ما يلحقه من تلوث للبيئة يختلف تماماً عن القطاع التجاري ومستوى التلوث مما يؤثر على طبيعة مقارنة القطاعات مع بعضها البعض من قبل أصحاب المصلحة، والتي تؤدي بالتالي الى التقيد بقطاع دون غيره، مما يبرز الدور الكبير لخدمات التوكيد في استعادة ثقة أصحاب المصلحة بالمعلومات المقدمة لهم على اعتبار أن المعلومات هي شريان الحياة لأسواق المال.

(Nwokeji&Ojimba,2017:189-190)

2- تحسين الإفصاح الاختياري عن المعلومات غير المالية

تتوضح قيمة خدمات التوكيد في تأثيرها على مستوى الإفصاح الاختياري عن المعلومات غير المالية لعدم وجود قوانين تلزم الوحدات الاقتصادية بالإبلاغ المستدام وتقديم المعلومات غير المالية بل مجرد إرشادات لم تأخذ مداها الزمني للإلزام أسوة بالمعايير المحاسبية الدولية التي أثبتت جدواها ورصانة قاعدتها سواء بمعايير IASB ، FASB أو معايير IFRS ، أضيف الى ذلك تنوع خصائص الوحدات الاقتصادية وتنوع قطاعاتها صناعية وتجارية وتسويقية وغيرها، وعليه فإن أصحاب المصلحة ينبغي أن يكونوا حذرين في التعامل مع هذه المعلومات التي قد



تفصح عنها الإدارات بهدف تحسين سمعتها أو لتحقيق مصالح ذاتية، وتشير دراسة Reimsbach et al إلى أن خدمات التوكيد لها تأثير جوهري على تقييم أصحاب المصلحة للمعلومات غير المالية في تقارير الإبلاغ المتكامل وترفع من سقف طموحهم بالحصول على معلومات إضافية، وعلى وجه الخصوص إذا ما ارتبطت المعلومات غير المالية بالخطط المستقبلية مما يزيد من مستوى مصداقية وموثوقية هذه المعلومات وبالتالي تنعكس على سمعة الوحدة الاقتصادية وزيادة ميزتها التنافسية مقابل الوحدات الاقتصادية الأخرى، وقد أثارت الدراسة نقطة جدلية مهمة فيما يخص تقارير الإبلاغ المتكامل وعلى وجه التحديد المعلومات غير المالية وتركز الجدل في أن الوحدات الاقتصادية تتجه نحو الإفصاح الكافي عن المعلومات غير المالية وربطه بخطتها لتوفير قاعدة أساسية يمكن الإعتماد عليها في السنوات المقبلة مع تكامل الإرشادات والقوانين ذات الصلة بالإبلاغ عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية والاقتصادية والحوكمة في محاولة منها لتقليل تكاليف خدمات التوكيد إلى أدنى حد ممكن من خلال بناء قاعدة أساسية واستراتيجية تعتمد على توفير إحتياجات أصحاب المصلحة من المعلومات غير المالية بشكل طوعي، لأن الإبلاغ المالي أكثر موثوقية وملزم التنفيذ من قبل أكثر دول العالم على عكس الإبلاغ عن المعلومات غير المالية الذي لازال في مرحلة البناء من ناحية القياس والإفصاح والإلزام، ومن هنا تحاول الوحدات الاقتصادية بناء قاعدة للإفصاح عن المعلومات غير المالية تتكامل بمرور الوقت ذات اتجاهين، الإتجاه الأول هو كسب ثقة أصحاب المصلحة بتوفر المعلومات التي هم بحاجة لها، والاتجاه الثاني هو تخفيض تكلفة خدمات التوكيد من خلال بناء منظومة داخلية مكونة من التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق ضمن إطار حوكمة الوحدات الاقتصادية (Reimsbach et al, 2018: 574-576).

3- ترشيد القرارات الاستثمارية

إن إعتماد أصحاب المصلحة على تقارير الإبلاغ المتكامل مرتبط بشكل كلي بالتأكدات التي يقدمها مراقب الحسابات وخصوصا فيما يتعلق بالمعلومات غير المالية التي تندرج ضمن مفهوم الإفصاح الإختياري، وترتبط قرارات الإستثمار بطبيعة المستثمر المحترف أو غير المحترف وكذلك ترتبط بنوعية المعلومات التي تقدمها الوحدات الاقتصادية بحسب طبيعة عملها،



فنجذ إختلاف في طبيعة الإبلاغ عن التأثيرات البيئية بين الوحدات الاقتصادية الصناعية والتجارية بحسب نوع التأثير عالي أو منخفض، وفي نفس الوقت نجد بأن الإفصاح الإختياري عن المعلومات غير المالية متفاوت بين هذه الوحدات نتيجة لطبيعة ونوع القوانين بحسب كل دولة، وهذا ما تؤكدته دراسة Dilla et al, التي أشارت الى أن الاهتمام بالمعلومات غير المالية (البيئية) على وجه التحديد تهم المستثمرين المحترفين والتي تعد ذات أثر أساسي يمكن من خلاله التنبؤ بمدى مطابقة الوحدة الاقتصادية بالمعايير البيئية والتزامها به في المستقبل وبالتالي يمكن من خلال ذلك تقدير إمكانية استمرارية الوحدة الاقتصادية في المستقبل.

وأشارت الدراسة الى نقطة جدلية هي عدم إهتمام المستثمرين غير المحترفين بطبيعة المعلومات غير المالية وإقتصار تحليلاتهم على المعلومات المالية متجاهلين بشكل أو بآخر تأثير المعلومات غير المالية ومدى مصداقية الوحدات الاقتصادية في عرضها وتوكيدها من قبل مراقب حسابات خارجي، مقابل إهتمام المستثمرين المحترفين بأهمية المعلومات غير المالية وخصوصاً على المدى الطويل وتوجه المنظمات العالمية نحو تقليل مستوى التلوث البيئي والطاقة النظيفة مستقبلاً، وهذا يصطدم بدور الدول في إصدار القوانين والتشريعات الملزمة بالتنفيذ من قبل الوحدات الاقتصادية مع التأكيد بأن الإبلاغ عن المعلومات غير المالية يأخذ بعدان كمي ووصفي ينعكس على طريقة قياس الدخل وقائمة المركز المالي، ولذلك يمكن تقسيم الدول الى مجموعتين، الاولى لديها اصدارات للقوانين والتشريعات فيما يخص الإبلاغ غير المالي، وهنا تصبح عملية ترشيد القرارات ذات معنى لفئة المستثمرين المحترفين بالإعتماد على المعلومات المالية وغير المالية، والمجموعة الثانية، من الدول لا تهتم بالتشريعات والقوانين للإبلاغ غير المالي وهنا تتساوى فرص المستثمرين المحترفين وغير المحترفين لعدم وجود تأثيرات على القوائم المالية فيما يخص الإبلاغ غير المالي. (Dilla et al, 2012:34-44)



الجانب العملي

اختبار فرضيات البحث

لاختبار فرضية البحث تم الإستعانة بإستمارة إستبيان لأخذ آراء ووجهات نظر مجموعة من المستثمرين الذين يعتبرون الجزء الأهم من فئات اصحاب المصلحة. وتم توزيع (96) إستمارة إستبيان، تحتوي على محورين، كل محور مكون من (10) اسئلة تبين مقاييس فرضية البحث لنتمكن من أثبات او نفي الفرضية حسب متطلبات العمل بالإستبانة وكما يلي:

البيانات الشخصية لعينة المستثمرين:

1- حسب العمر:

جدول التالي يبين توزيع افراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة
20-30 سنة	7	7.3%
31-40 سنة	23	24.0%
41-50 سنة	19	19.8%
51-60 سنة	27	28.1%
61 سنة فأكثر	20	20.8%
المجموع	96	100%

2- حسب التحصيل الدراسي:

جدول التالي يبين توزيع افراد العينة حسب التحصيل الدراسي

التحصيل الدراسي	التكرار	النسبة
اعدادية	14	14.6%
دبلوم	6	6.3%
بكالوريوس	55	57.3%
دبلوم عالي	7	7.3%
ماجستير	9	9.4%
دكتوراه	5	5.2%
المجموع	96	100%

3- حسب سنوات الخبرة في مجال الإستثمار:



جدول التالي يبين توزيع افراد العينة حسب سنوات الخبرة في مجال الاستثمار

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
34.4%	33	10-1 سنوات
42.7%	41	20-11 سنة
22.9%	22	21 سنة فأكثر
100.0%	96	المجموع

الصدق والثبات

1- الصدق: يعد الصدق من الشروط الضرورية واللازمة لبناء الإختبارات والمقاييس والصدق يدلل على مدى قياس الفقرات الظاهرة المراد قياسها، وإن افضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري، والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها، وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من الاساتذة الافاضل المتخصصين في علم المحاسبة، وكانت نسبة الاتفاق للخبراء على فقرات المقياس (82%) وهي نسبة مقبولة.

2- الثبات: وهو الإتساق في نتائج المقياس إذ يعطي النتائج نفسها بعد تطبيقه مرتين في زمنين مختلفين على الأفراد أنفسهم، وتم حساب الثبات بطريقتين:

أ- الثبات بطريقة التجزئة النصفية: تقوم فكرة التجزئة النصفية على اساس قسمة فقرات المقياس الى نصفين متجانسين ولغرض حساب الثبات على وفق هذه الطريقة يتم تقسيم فقرات المقياس الى نصفين يضم الأول الفقرات الزوجية ويضم الثاني الفقرات الفردية، وتم إستخراج معامل ارتباط بيرسون بين درجات النصفين ومعادلة سبيرمان براون التصحيحية.

ب- معامل (ألفا) للإتساق الداخلي: أن معامل ألفا يزودنا بتقدير جيد في اغلب المواقف وتعتمد هذه الطريقة على إتساق أداء الفرد من فقرة الى أخرى، لان هذه المعادلة تعكس مدى اتساق الفقرات داخلياً.

وكانت النتائج كما في الجدول التالي:



جدول التالي يبين معامل الفا كرومباخ والتجزئة النصفية لكل محور

البعد	اسم البعد	عدد الفقرات	قيم الفا	التجزئة النصفية	
				معامل ارتباط بيرسون	معادلة سبيرمان براون التصحيحية
الاول	طبيعة تقارير الابلاغ المتكامل وتوكيدها	10	0.887	0.790	0.883
الثاني	المعلومات غير المالية والعوائد المتحققة	10	0.913	0.792	0.884
	المقياس ككل	20	0.944	0.841	0.914

الوصف الإحصائي لمتغيرات الدراسة

لمعرفة اجابات إتجاهات العينة لكل فقرة ولكل محور تم استخدام الإحصاء الوصفي وسيتناول هذا المبحث جانبين الجانب الاول سيتم عرض النتائج على المحاور والجانب الثاني سيتم عرض كل فقرة لكل محور، وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي في تحديد اجابات الفقرات ولمعرفة مستوى الإجابة، قسم مستويات هذا المقياس الى مايلي:

منخفض جدا	1.80 – 1
منخفض	2.60 – 1.81
متوسط	3.40 – 2.61
مرتفع	4.20 – 3.41
مرتفع جداً	5.0 – 4.21
عرض وتفسير نتائج المحاور:	

1- عرض نتائج المحاور:

جدول التالي يبين نتائج المحاور

المحاور	المقاييس	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية (%)	ترتيب الاهمية النسبية	اتجاه مستوى الاجابة	معامل الاختلاف (%)
طبيعة تقارير الابلاغ المتكامل وتوكيدها		4.12	0.61	82.4	1	مرتفع	14.8
المعلومات غير المالية والعوائد المتحققة		3.96	0.67	79.2	2	مرتفع	16.9



من خلال الجدول اعلاه نلاحظ بأن محور طبيعة تقارير الإبلاغ المتكامل وتوكيدها حصل على اعلى وسط حسابي، اذ بلغ (4.12) وباعلى أهمية نسبية، اذ بلغت (82.4%) وباتجاه المرتفع وفي المرتبة الثانية حصل محور المعلومات غير المالية والعوائد المتحققة على وسط حسابي (3.96) وبأهمية نسبية (79.2%) وباتجاه المرتفع، ومن خلال قيم معامل الاختلاف والتي تبين اي من المحاور كان افراد العينة اكثر تجانساً في اجاباتهم حيث الأقل معامل اختلاف هو الاكثر تجانساً فنلاحظ بأن طبيعة تقارير الإبلاغ المتكامل وتوكيدها جاءت بالمرتبة الاولى من حيث التجانس وتليها المعلومات غير المالية والعوائد المتحققة، كذلك نلاحظ بأن قيم الانحراف المعياري جاءت متوافقة مع قيم معامل الاختلاف حيث اقل قيمة في الانحراف المعياري قابلته اقل قيمة لمعامل الاختلاف وهذا يدعم بشكل كبير تجانس البيانات.

2-1: تفصيل إجابات العينة على اساس كل محور:

لمعرفة إجابات العينة حول الفقرات في كل محور، سنستخدم النسب والتكرارات والاوساط الحسابية المرجحة والانحرافات المعياري ولمعرفة اتجاه الاجابات وسنقارن الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي، فاذا كانت قيمة الوسط الحسابي اكبر من قيمة الوسط الفرضي هذا يعني بان اتجاهات اجابات أفراد العينة كانت متجهة نحو الموافقة اما اذا كانت قيمة الوسط الحسابي اصغر من قيمة الوسط الفرضي هذا يعني بان الاجابات متجهة نحو عدم الاتفاق اما قيمة الوسط الفرضي يحسب بالطريقة التالية:

الوسط الفرضي = مجموع بدائل المقياس / عدد البدائل

$$\text{الوسط الفرضي} = \frac{(5+4+3+2+1)}{5} = 3$$

اولاً: محور طبيعة تقارير الإبلاغ المتكامل وتوكيدها:

بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.12) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بأن اجابات العينة في هذا المتغير متجه نحو الاتفاق والاتفق تماماً، وقد كانت مستوى الاجابة لهذا المحور ضمن المرتفع، وبانحراف معياري (0.61)، وهذا يعني ان اجابات افراد العينة حول هذا المحور كانت متجانسة.



ثانياً: محور المعلومات غير المالية والعوائد المتحققة: بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (3.96) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بان اجابات العينة في هذا المتغير متجه نحو الاتفاق والاتفق تماماً، وقد كانت مستوى الاجابة لهذا المحور ضمن المرتفع، وبانحراف معياري (0.67)، وهذا يعني ان اجابات افراد العينة حول هذا المحور كانت متجانسة.

اختبار الفروض:

اولاً: الاختبار التائي لعينة واحدة:

لأثبت فرضيات الدراسة من خلال الفروض المتعلقة بالمقياس سوف نستخدم الاختبار التائي لعينة واحدة وهو اختبار الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي ففي حالة معنوية الاختبار يقارن الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي فاذا كان الوسط الحسابي اكبر من الوسط الفرضي هذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي اي ان تطبيق المحور بالشكل الايجابي اما اذا كان الوسط الحسابي اصغر من الوسط الفرضي هذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الفرضي اي ان تطبيق المحور بالشكل السلبي اي العكسي، ويحسب الوسط الفرضي كما يلي:

الوسط الفرضي = مجموع بدائل المقياس / عدد البدائل

$$3 = \frac{(5+4+3+2+1)}{5} = \text{الوسط الفرضي}$$

ولاختبار الفرضية والتي تنص على: إن توكيد تقارير الإبلاغ المتكامل من قبل طرف ثالث مستقل له أثر في زيادة تحقيق العوائد غير المالية التالية:

وقد إنبثقت منها الفرضيات الفرعية التالية:

1- لاختبار الفرضية الفرعية الاولى والتي تنص: (إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين جودة المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة)

فقد ظهرت النتائج كما في الجدول ادناه:



Al-Ghari Journal of Faculty of Administration and Economics



الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسيط الفرضي	القيمة التائية المحسوبة	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية (5%)	الدلالة
4.20	0.84	3	13.95	95	1.97	دال ايجابي

الجدول من عمل الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

بلغت القيمة التائية المحسوبة (13.95) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (95) والبالغة (1.97) وهذا يعني توجد دلالة معنوية وبما إن قيمة الوسيط الحسابي لهذا المحور والبالغ (4.20) وهي اكبر من قيمة الوسيط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بأن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي ان تم إثبات الفرضية بالاتجاه الإيجابي وهذا يدل على ان إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين جودة المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة.

2- لإختبار الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص: (أجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين الإفصاح الإختياري عن المعلومات غير المالية)

وظهرت النتائج كما في الجدول ادناه:

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسيط الفرضي	القيمة التائية المحسوبة	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية (5%)	الدلالة
3.80	0.95	3	8.30	95	1.97	دال ايجابي

الجدول من عمل الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

بلغت القيمة التائية المحسوبة (8.30) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (95) والبالغة (1.97) وهذا يعني توجد دلالة معنوية وبما إن قيمة الوسيط الحسابي لهذا المحور والبالغ (3.80) وهي اكبر من قيمة الوسيط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بأن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي تم اثبات الفرضية بالاتجاه الايجابي وهذا يدل على ان إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين الإفصاح الإختياري عن المعلومات غير المالية.



3- لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص: (إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى ترشيد القرارات الإستثمارية)

وظهرت النتائج كما في الجدول ادناه:

الوسيط الحسابي	الانحراف المعياري	الوسيط الفرضي	القيمة التائية المحسوبة	درجة الحرية	القيمة التائية الجدولية (5%)	الدلالة
3.84	0.90	3	9.20	95	1.97	دال ايجابي

الجدول من عمل الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

بلغت القيمة التائية المحسوبة (9.20) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية (95) والبالغة (1.97) وهذا يعني توجد دلالة معنوية وبما إن قيمة الوسيط الحسابي لهذا المحور والبالغ (3.84) وهي اكبر من قيمة الوسيط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني بأن المعنوية لصالح الوسيط الحسابي اي تم اثبات الفرضية بالاتجاه الايجابي وهذا يدل على إن إجراءات توكيد معلومات الإبلاغ المتكامل تؤدي الى ترشيد القرارات الإستثمارية.

من خلال اجراءات التحليل الاحصائية لنتائج الاستبانات الموزعة على العينة المختارة تم اثبات فرضية البحث الاساسية والتي تنص على ان: " توكيد تقارير الإبلاغ المتكامل من قبل طرف ثالث مستقل له أثر في تحقيق عوائد غير المالية والتي اشتقت منها الفرضيات التي تم ذكرها اعلاه.

الاستنتاجات

- 1- لا تعتبر المعلومات غير المالية المبلغ عنها من قبل الوحدات الاقتصادية في تقارير الإبلاغ المتكامل ذات قيمة ما لم يتم توكيدها من قبل طرف ثالث مستقل الا وهو مراقب الحسابات.
- 2- تظهر نتائج التحليل الاحصائي لاستمارة الاستبانة تأكيد عينة البحث من المستثمرين بضرورة توكيد معلومات قوائم الإبلاغ المتكامل من خلال اجاباتهم على جميع فقرات الاستبيان وبما يعكس انسجامها مع رغبتهم في الحصول هذا النوع من الإبلاغ وتوكيده من مراقب الحسابات.



- 3- إن توكيد تقارير الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين جودة المعلومات المقدمة لأصحاب المصلحة للوحدات الاقتصادية التي تتبنى العمل بتقارير الإبلاغ المتكامل.
- 4- إن توكيد تقارير الإبلاغ المتكامل تؤدي الى تحسين الإفصاح الاختياري عن المعلومات غير المالية للوحدات الاقتصادية التي تتبنى العمل بتقارير الإبلاغ المتكامل
- 5- إن توكيد تقارير الإبلاغ المتكامل تؤدي الى ترشيد القرارات الإستثمارية للمستثمرين

التوصيات

- 1- ضرورة تبني الوحدات الاقتصادية للإبلاغ المتكامل لأنه يتضمن الإبلاغ عن أبعاد الاستدامة وهذا يجعلها أكثر معرفة ببيئتها الخارجية وما تحمله من مخاطر أو فرص اجتماعية أو بيئية أو اقتصادية للاستعداد لها أو اتلافها واغتنام أفضلها لمساعدتها في انشاء قيمة مستدامة يجنبها الفشل ويعزز ثقة المستثمرين فيها.
- 2- ضرورة قيام الوحدات الاقتصادية التي تتبنى العمل بتقارير بالإبلاغ المتكامل بتوكيدها من قبل طرف ثالث مستقل ومتمرس ذو خبرة في توكيد تقارير الإبلاغ المتكامل لكي تكون ذات موثوقية وتعكس بصدق نتيجة نشاطها لكسب ثقة المستثمرين.
- 3- ضرورة قيام الوحدات الاقتصادية التي تتبنى العمل بتقارير بالإبلاغ المتكامل بتوكيدها كي تعزز من عوائدها غير المالية والتي تدعم تعزيز العوائد المالية
- 4- ينبغي على الجهات المعنية بمهنة المحاسبه في العراق بنشر وتعزيز ثقافة الإبلاغ المتكامل وتوكيده لدى الوحدات الاقتصادية ومراقبي الحسابات والمحاسبين بإقامة الندوات والمؤتمرات.
- 5- ادخال مفهوم الإبلاغ المتكامل واجراءات توكيده في الدراسات الاولية والعليا لطلبة قسم المحاسبة هذا بسبب التطور الحاصل في عملية الإبلاغ واجراءات توكيده.



قائمة المصادر

- 1- الجوهر، كريمة علي كاظم، وآخرون 2017 "الاتجاهات الحديثة في التدقيق والرقابة وفقا للمعايير الدولية والتشريعات المحلية" مكتبة الجزيرة للطباعة والنشر ، العراق – بغداد (الطبعة الاولى).
- 2- سلمان، مهند عبد الرحمن. (تحليل ومناقشة العائد والمخاطرة في ظل قرار التوليفة المثلى للمنتجات) مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد الثامن والاربعون، 2016 .
- 3- نصر، عمرو السيد احمد جاد المولى " نحو إطار مقترح لدور مراقب الحسابات في التوكيد المهني على إفصاح الشركات عن الاستدامة "
- 4- هاشم، نوار، 2020 " مخاطر الأوراق المالية وعوائدها" مقرر الادارة المالية، كلية الاقتصاد جامعة دمشق.
- 5- يس، سمير طه، و البكوع، فيحاء عبد الخالق، 2014 " دراسة تعريفية بخدمات التأكيد التي يقدمها مراقب الحسابات المستقل" مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد (4)العدد(2)
- 6- Arens, Alvin A., Elder,Randal J. Beasley, Mark S. 2010 "Auditing and assurance services: an integrated approach" 14th ed.
- 7- ARSLAN, Mihriban COŞKUN et al, 2017 "Auditing And Assurance Services"
- 8- Barnes. Thomas H & Biktimirov. Ernest N. 2003 " DEFINITIONS OF RETURN" Journal of Accounting and Finance Research 11 (4), Fall 2003, 24-37.
- 9- Beaulieu, Philip R. (2003). "Classification Of Customized Assurance Services By Decision Makers: The Case Of Systrust", Advances in Accounting Behavioral Research, Vol 6: 189-215.



- 10– Dilla William N., Janvrin Diane J., Perkins Jon D. , Raschke Robyn L. "Assurance on Environmental Performance and Investor Judgments: The Impact of Environmental Attitudes" 2012.
- 11– Eilifsen, Aasmund , 2004 " The Demand Attributes of Assurance Services Providers and the Role of Independent Accountants". International Journal of Auditing Int. J. Audit. 10: 143–162 (2006)
- 12– IFAC,IAASB. the International Federation of Accountants, 2015 "Assurance on Integrated Reports: An Emerging and Innovative Landscape
- 13– Goicoechea, Estibaliz, Bezares Fernando Gómez, Ugarte José Vicente, 2019 "Integrated Reporting Assurance: Perceptions of Auditors and Users in Spain"
- 14– Maroun, Warren & Atkins Jill, 2015 "The Challenges of Assuring Integrated Reports: Views from the South African Auditing Community.
- 15– Nwokeji, Nkechi Emeka& Ojimba Christian Nnamdi , "Providing Assurance Services as a Tool for Improving the Quality of Voluntary Disclosures: A Survey of Users' Perception" African Journal of Education, Science and Technology, May, 2017 Vol 3, No. 3
- 16– Reed Ronald O. & Buchman Thomas 2011 "Assurance Services: The Expansion of The CPAs' Traditional Services In Local CPA Firms" The Journal of Applied Business Research, Volume 17, Number 1
- 17– Reimsbach Daniel, Hahn Rudiger & Gurturk Anil, "Integrated Reporting and Assurance of Sustainability Information: An Experimental Study on Professional Investors' Information Processing" European Accounting Review, 2018,Vol. 27, No. 3, 559–581.
- 18– <https://cma.org.sa/Awareness/InvestmentBasics/Pages/Return.aspx>