

مقارنة التقارير المالية التقليدية مع التقارير المتكاملة ومدى تأثيرها على ابعاد الأداء المستدام

Comparing traditional financial report with integrated reports and the extent of their effect on the dimensions of sustainable performance

م.م سجي محمد سلمان

Saja Mohamed salman

sajawyeco@gmail.com

كلية الفارابي الجامعة

Al-Farabi University College

المستخلص

ان التقارير المالية التقليدية هي الوسيلة التي يتم من خلالها تقييم الأداء المالي للوحدات الاقتصادية من اجل خدمة الجهات المستفيدة مثل المستثمرون والدائنون والمقرضون والحكومة وغيرهم وكانت هذه التقارير تلبى احتياجات المستفيدين ولكن اليوم تلك القوائم المالية التقليدية باتت غير كافية لاتخاذ القرارات الشاملة والسليمة لذلك دعت الحاجة الى وجود تقارير اشمل من التقارير المالية الا وهي التقارير المتكاملة اذ أصبحت التقارير المتكاملة تحتل حيزا مهما على صعيد الاقتصاد العالمي والتي تستخدم كوسيلة لتقييم الأداء المستدام (البعد الاجتماعي والبيئي بالإضافة الى الأداء الاقتصادي) وصياغة التقارير المتكاملة بشكل شامل وواضح ومفهوم ليفي باحتياجات الجهات المستخدمة لتلك القوائم واتخاذ القرارات السليمة .

الكلمات المفتاحية : التقارير المالية , التقارير المتكاملة , الأداء المستدام

Abstract

Traditional financial reports are the means by which the financial performance of economic units is evaluated in order to serve beneficiaries such as investors, creditors, lenders, the government, and others. These reports used to meet the needs of beneficiaries, but today these traditional financial statements are no longer sufficient to make comprehensive and sound decisions. Therefore, there is a need for reports that are more comprehensive than financial reports, namely integrated reports, as integrated reports have become an important part of the global economy, which are used as a means to evaluate social and environmental performance in addition to economic performance, and to formulate them in a clear and understandable manner to meet the needs of The parties using these lists and making sound decisions.

Keywords: Financial reporting, integrated reporting, sustainable performance

1. المقدمة

يعد الأداء المستدام من المفاهيم الحديثة التي تلقت قبولا واسعا في الوقت الحالي ولا سيما بعد ظهور العولمة وانفتاح الأسواق العالمية وما رافق ذلك من أحداث ركزت على الابعاد الاجتماعية والبيئية بالإضافة الى الاقتصادية فضلا عن حاجة الجهات المستفيدة الى معلومات شاملة لا تقتصر فقط على الجوانب المالية ومن بينها الإدارة والمستثمرين والمقرضين وغيرهم وقد نوهت الكثير من الأبحاث على قصور المعلومات المتوفرة في القوائم المالية وعن ضرورة التوسع في المعلومات التي تحتويها وان المعلومات المالية غير كافية لتقييم الوحدات الاقتصادية , اذ أدى هذا الى تظافر الجهود الاكاديمي والمهني لإيجاد حلول لهذه المشكلة وتقييم أداء الوحدات وفق تقنيات جديدة تجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية وتعد التقارير المتكاملة هي الحل الأمثل للحد من هذه المشكلة وتقييم الأداء بصورة متكاملة اذ ان التقارير المالية تفصح عن الأداء المالي والأداء غير المالي اذ لاقت قبولا واسعا من قبل أصحاب المصالح لأنها تزودهم بالمعلومات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية مما أدى الى توجه الشركات نحو التوسع في التقارير غير المالية نتيجة لزيادة الطلب عليها , وتم تشكيل المجلس الدولي (International integrated reporting committee في سنة 2001) الذي كان ابرز مهام هو خلق اطار متكامل للتقارير المتكاملة , وعلى هذا الأساس يهدف البحث الى المقارنة بين التقارير المالية التقليدية وبين التقارير المتكاملة وانعكاسهم على تقييم الأداء المستدام . ولغرض تحقيق هدف البحث تم تقسيمه الى اربع مباحث تناول المبحث الأول مدخل نظري الى التقارير المالية والمبحث الثاني مدخل نظري الى التقارير المتكاملة والأداء المستدام اما المبحث الثالث تناول المؤشرات المالية وغير المالية والمبحث الرابع يحتوي على اهم الاستنتاجات واھم التوصيات .

2. منهجية البحث

2-1. مشكلة البحث

يعد تقييم الأداء المستدام احد التقييمات المهمة على صعيد الوحدات الاقتصادية لما له من دور مهم في تلبية رغبات الجهات المستفيدة ولا يمكن للوحدة القيام به الا باستعمال التقارير المتكاملة اذ ان التقارير المالية وحدها لا تكفي للقيام بتقييم شامل ويمكن ان نلخص مشكلة البحث بالتساؤل الاتي :-

ما مدى قدرة التقارير المتكاملة على تقييم الأداء المستدام مقارنة بالتقارير المالية التقليدية؟؟؟

2-2. أهمية البحث

تتجسد أهمية البحث من أهمية التقارير المتكاملة لذا لا بد من الوحدات الاقتصادية القيام بأعداد التقارير المتكاملة بسبب زيادة الطلب على المعلومات غير مالية بجانب المعلومات المالية ولما تلعبه هذه التقارير من أهمية كبرى في تقييم الأداء المستدام ليساعد أصحاب المصالح من الفهم الكامل للوحدة وتساعد في عملية اتخاذ قراراتهم السليمة وان من اهم الأسباب التي أدت الى انهيار وحدات عديدة هو عدم كفاية الإفصاح والقصور التي تعانيه التقارير المالية من اقتصارها على الجانب المالي فقط وعدم اظهار البيانات والمعلومات الحقيقية التي تعبر عن وضعها المالي .

2-3. هدف البحث

يهدف البحث الى مقارنة بين التقارير المالية والتقارير المتكاملة ومدى تأثيرها على ابعاد الأداء المستدام من خلال الاتي :-

أ. دراسة طبيعة ومفهوم التقارير المالية

ب. تسليط الضوء على التقارير المتكاملة وأهميتها

ج. تحديد مفهوم الأداء المستدام وابعاده

د. التوصل الى أسلوب اعداد التقرير الأمثل الذي يساعد في تقييم الأداء المستدام

2-4. فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية أساسية مفادها

التقارير المتكاملة لها قدرة على تقييم الأداء المستدام بصورة افضل من التقارير المالية التقليدية .

2-5. حدود البحث

الزمانية : 2019-2020

المكانية : الشركة العامة للمنتوجات الغذائية

2-6. مجتمع البحث

تم اختيار القطاع الصناعي ليمثل مجتمع البحث وذلك لأهمية هذا القطاع على صعيد الاقتصاد الوطني

فضلا عن كونه احد القطاعات الذي يحتوي على أنشطة عديدة تستهلك الموارد الاقتصادية وتسبب تلوث بيئي كبير ,

وقد تم اختيار الشركة العامة للمنتوجات الغذائية / مصانع الزيوت النباتية كعينة البحث والتي تعد إحدى شركات القطاع العام .

المبحث الاول

3. مدخل نظري الى التقارير المالية

3-1 : التقارير المالية وتقييم الأداء المالي

أن المحاسبة هي لغة المال والاعمال , لأنها تعمل على تحديد والقياس والتبويب والافصاح عن المعلومات المالية للوحدات الاقتصادية والاستفادة من تلك المعلومات من قبل الجهات المستفيدة (المستثمرين , المقرضين , الدائنين , العاملين , الحكومة ومؤسساتها) (KEISO,DONALD,2010,P4) اما التقارير المالية فهي المخرجات النهائية للعمل المحاسبي ويتم عرضها بموجب الوحدة الاقتصادية لتستفيد منها الجهات المستخدمة لتلك التقارير وبشكل أساسي المستثمر الحالي او المرتقب

(International Financial Reporting Standards,2012)

ومن خلال القوائم المالية يمكن تقييم الأداء المالي للوحدات الاقتصادي اذ يعرف الأداء المالي هو درجة تحقيق الفرد لما هو مطلوب منه من مهمة أو مهام ويمكن استخدام تقويم المهام في الحكم على كمية هذه الدرجة ونوعيتها . (mohad , 2011,3) ويشير Baird مستنداً الى أساليب الحصول على النتيجة، إلى أن الأداء هو الفعل الذي تم القيام به من خلال العديد من المكونات ، وليس النتيجة التي تظهر في مرحلة ما من الزمن (Baird,2012:2) .

الأداء هو درجة تحقيق النتائج المرجوة للوحدة الاقتصادية ويتم تقييم هذه النتائج على أساس معايير مختلفة باستخدام مؤشرات ، وقد يكون المعيار أداءً سابقاً أو مرغوباً فيه أو أداء وحدات أخرى (Québec,2013,15) . اما تقويم الأداء المالي فيعرف على انه نظام متكامل يعمل على مقارنة النتائج الفعلية للمؤشرات المختارة أو المنتجة بما يقابلها من المعايير المستهدفة أو بتلك التي تعكس نتائج الأداء خلال مدد سابقة أو نتائج الأداء في الوحدات الاقتصادية المماثلة مع مراعاة الظروف التاريخية والهيكلية وأساليب النظم والإدارة أو بالمؤشرات المستنبطة معدلاتها وفقاً لمتوسط نتائج مجموعة من الوحدات الاقتصادية مع مراعاة تقارب حجم هذه الوحدات . (Fahad,2009,27))

ولذلك من الضروري توفير نظام تقييم أداء فاعل لتدقيق المعلومات وتوفيرها للجهات المستفيدة من عاملين وإداريين وأصحاب رؤوس الأموال بالإضافة الى وجود نظام اتصال فاعل يعمل على توصيل المعلومات الى مستخدميها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات السليمة ويتميز نظام تقييم الأداء الفاعل عن غيره من الأنظمة الأخرى بالمواسفات الآتية.

(AL-Dahabi, saeed,2017,30)

1. الزمن

يرتبط نظام تقييم الأداء و الرقابة بعامل الزمن حيث تزامن توقيت المتابعة مع تقييم الأداء فإنه يمكن تصحيح الانحرافات بفاعلية

2. الوضوح:

أن تكون المعايير مدروسة وواضحة وكذلك أدوات القياس التي يجري اختيارها بعناية .

3. الشمولية:

يجب ان يشمل نظام تقييم الأداء جميع أنشطة الوحدات الاقتصادية, بحيث يغطي المستويات الإدارية وأجزاء الوحدة الاقتصادية الفرعية جميعها بصورة مستمرة .

4. الكفاية:

يجب أن يكون نظام تقييم الأداء موضوعياً وقادراً على تصحيح الانحرافات السلبية ودعم الانحرافات الإيجابية

4-1 : مكونات التقارير المالية

1. ملخص التقرير : ويحتوي على اهم العناصر التي تعرض في القوائم المالية (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل) ويسلط الضوء على المبيعات , الدخل الناتج من العمليات المستمرة , صافي الدخل , حصة السهم من الأرباح والتوزيعات .

2. رسالة الى حملة الأسهم : بتوجيه من الإدارة يتم الإفصاح عن اهداف الوحدة واستراتيجياتها وانجازاتها وأيضاً وصفا لمنتجاتها وموظفيها والتسهيلات التي تقدمها لعملائها . (clyed,2010,p7) .

3. تقرير الإدارة : يتناول هذا التقرير ثلاث جوانب أساسية ومهمة تتعلق بدور الإدارة ومسؤوليتها عن دقة ومصداقية القوائم المالية وهي (السيولة – مصادر التمويل – نتائج اعمالها) وان المسؤولية الأساسية لمجلس الإدارة والمدير العام والمدير المالي تتمحور فيما يلي (المسؤولية الأساسية عن القوائم المالية والملاحظات التي تتعلق بها – متابعة نظام الرقابة الداخلي – اعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المقبولة قبولاً عاماً – تقييم التدقيق الذي قام به مراقب الحسابات) (Marai,2010,66) .

4. تقرير المدقق : يتم اعداد هذا التقرير بعد التدقيق الذي يقوم به المدقق الخارجي يفصح عن مدى عدالة هذه القوائم في عن نتائج الوحدة الاقتصادية . (Marai,2010,67) .

المبحث الثاني

5. مدخل نظري الى التقارير المتكاملة والأداء المستدام

5-1 التقارير المتكاملة

أن التقارير المالية التقليدية تعرضت لانتقادات عديدة وذلك لعدم اهتمامها بالجوانب البيئية والاجتماعية بالوحدات الاقتصادية وبالرغم من ان هذه الوحدات تفصح عن أدائها الاجتماعي والبيئي في التقارير السنوية الا ان افصاحها ما زال يعاني من القصور وذلك بسبب توجهها المالي وتركيزها عن الأداء المالي فقط لذلك نجد ان الجهات المستفيدة لديهم وجهة نظر غير مكتملة عن الوحدة (smith,2019.2)

ان المعلومات التي توفرها التقارير المالية كانت تلبي احتياجات الإدارة فقط ولا توفر المعلومات الشاملة التي يحتاجها أصحاب القوة الاقتصادية الأكبر في الوحدات وخلال فترة السبعينات قامت الوحدات بالاعتماد على منهاج أكثر اكتمالاً وشمولاً عن اعداد تقاريرها ولاسيما تقرير اللجنة التوجيهية لمعايير المحاسبة في المملكة المتحدة عام 1975 الذي ركز على المستخدم بدلاً من المساهمين اما من وجهة نظر ادم سميث ينبغي ان تحتوي التقارير التي تعتمد على معلومات تلبي احتياجات كل من المقرضين والموردين والموظفين والزبائن والمجتمع والجمهور (Villiers,2014:1044-1045) أن أول محاولة لاعداد التقارير المتكاملة تعود الى عام 2011 من خلال ورقة العمل التي قدمتها لجنة اعداد التقارير المتكاملة جنوب افريقيا (Integrated Reporting Committee / South Africa, 2011) وان اول اصدار دولي لأعداد التقارير المتكاملة في ديسمبر 2013 وضح مفهوم التقارير المتكاملة اكد هذا الاطار على ضرورة اعداد التقارير المتكاملة وخصوصاً شركات البورصة باعتبارها تغطي معلومات غير مالية بجانب المعلومات المالية وان هذا الاطار يركز على مفهوم الأداء الشامل والتفكير المتكامل للوحدة الاقتصادية أي بمعنى الربط بين التقارير المنفصلة اذا كانت بيئية اجتماعية مالية استدامة واعداد تقرير واحد الا وهو التقرير المتكامل

(Deloitte, 2012.97 Rensburg & Botha,2014,.94) ومنذ ذلك الحين لاقت التقارير المتكاملة قبولاً واسعاً لدى شركات دول العالم , وان المفهوم الأساسي الكامن وراء اعداد التقرير المتكامل هو تقرير واحد يدمج بين البيانات المالية وغير المالية للوحدة الاقتصادية بما في ذلك البيئية والاجتماعية والحوكمة كما يقدم نظرة مستقبلية حول اطار التقارير المتكاملة وكيفية تنفيذها ووجهات النظر الحالية والمحتملة (Oprisora,2015: 486) كما وعرفت التقارير المتكاملة بانها اعداد جيل جديد من التقارير

يساعد الوحدة على اجراء تقييمات الأداء البيئية والاجتماعية والاقتصادية عن طريق مزيج من المعلومات المالية وغير مالية وذلك لتحسين جودة المعلومات وزيادة الثقة فيها (Camilleri: 2018: 3)

2-5 الأداء المستدام

الاستدامة هي احد أنواع التوازن بين اهداف الوحدة الاقتصادية على المدى القصير واهداف الوحدة الاقتصادية على المدى البعيد في جميع ابعادها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية (Blocher,et,al ,2010:14). ان الاستدامة تتطلب من الموارد البشرية والوحدات ان تقوم بأنشطتها بطريقة تحمي البيئة وهي دراسة لكيفية عمل الأنظمة الطبيعية اذ بالإمكان ان تبقى هذه الأنظمة متنوعة وتنتج كل ما تحتاجه لتظل البيئة متوازنة (Singhal & Dev 2016:93). اما التنمية المستدامة فقد عرفت على انها صيانة واستدامة الموارد الطبيعية وتلبية احتياجات البشر الحاليين وإدارة تلك الموارد بأفضل أنواع التكنولوجيا والعلم المتاحين مع ضمان استمرارية الموارد لتلبية احتياجات الأجيال المستقبلية كما وتعرف بانها الأنشطة التي تهدف الى استثمار الموارد الطبيعية بالقدر الذي يحقق التنمية المستدامة ويقلل من التلوث وينمي ويطور الموارد الطبيعية بدلا من هدرها ومحاولة السيطرة عليها (Abbas,2010,17)

اما مفهوم التنمية المستدامة من منظور الوحدات الاقتصادية فقد ركز على تلبية الاحتياجات الحالية للوحدات الاقتصادية من الموارد دون التأثير بحق الأجيال المستقبلية القادمة من الموارد عن طريق استخدام طرق تكنولوجيا تجعل تلك الموارد قابلة للتجدد ذاتيا الامر الذي يجعل الوحدات تستمر وتنتج اعظم المخرجات باقل المدخلات بالإضافة الى تخفيض التالف والمعيب وتحسين جودة المنتجات وخفض كلفتها مما ينعكس بشكل إيجابي على أدائها المالي وغير المالي

(Badawi & Al-Baltajali,2013,18-20)

اما الأداء المستدام فان أهميته مبنية على المسؤولية الكبرى التي تتحملها الوحدات الاقتصادية لانها تشكل الجزء الأكبر في الاقتصاد العالمي لذلك اصبح الأداء المستدام امرا ضروريا لادب منه لانه يحقق نوعا من التكامل بين الحصيلة الثلاثية والقرارات المتخذة يوميا من الوحدات الاقتصادية لاجل تيسير الاعمال من جهة ومن جهة أخرى يدخل الوحدات الاقتصادية في مرحلة جديدة تتمثل بالكيفية التي تتحول فيها الوحدات الاقتصادية الى وحدات تصب في المصلحة الاقتصادية والبيئية والاجتماعية وفي الوقت ذاته تحافظ على أصحاب المصلحة (Al-Quraishi,2017).

وان للأداء المستدام فوائد عديدة منها , انه يساعد الوحدات الاقتصادية على التنبؤ بمخرجات الاعمال المحتملة , وتمكنها على التعامل مع المشكلات والعوائق التي تحد دون تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية ومتابعة مدى تحقيق تلك الأهداف , وان الأداء المستدام يضع أيضا المعايير اللازمة في مواجهة الازمات , بالإضافة انه يولد رؤية واضحة وشاملة عن طبيعة اعمال ومنتجات وخدمات الوحدة الاقتصادية ومدى تأثيرها في الوقت الحالي والمستقبلي (Miller et all ,2011,253).

3-5 ابعاد الأداء المستدام

1. البعد الاقتصادي : من خلال هذا البعد تقوم الوحدة الاقتصادية بإشباع رغبات الزبون والمساهم والمورد وتسعى لكسب ثقتهم , ويتم قياس هذا البعد عن طريق استعمال القوائم المالية التي تصدرها الوحدة الاقتصادية ومن خلاله أيضا تعمل الوحدة على تحقيق عائد مناسب من الأموال التي تم استثمارها وتحقق ميزة تنافسية تمكنها من مواجهة المنافسين والاستمرار في السوق , وزيادة الإنتاجية وتلبية متطلبات الزبون (Al-Ayeb,2009,571).

2. البعد الاجتماعي : وتحقق الوحدات الاقتصادية الأداء المستدام للعملاء في المجتمع عن طريق قياس مدى قدرتها في خلق قيمة للمنتج او الخدمة التي تقدمها للمجتمع من خلال تحقيق منتج او خدمة ذو جودة عالية والسعر الذي يناسب كافة طبقات المجتمع وتسليمه في الوقت المناسب وباقل نسبة من العيوب أي بمعنى إعطاء استدامة التميز في المنتج او الخدمة وبالتالي زيادة حصتها السوقية في مختلف القطاعات وولاء المجتمع لتلك الوحدة (Al-Masoudi&Ali,2016,48).

3. البعد البيئي : يعرف على انه التفسير الدقيق للأنشطة البيئية والتقدير الكفوء للالتزامات البيئية أي بمعنى ان تعمل الوحدة الاقتصادية بطريقة مسؤولة اما كل من حماية الكائنة الحية وترشيد استهلاك الموارد تدوير النفايات والتخلص منها استخدام المنتجات الملائمة للطاقة , الحد من المخاطر والتسويق للمنتجات بطريقة آمنة والافصاح البيئي وغيرها (Belhaj,2016,40)

المبحث الثالث

6. المؤشرات المالية وغير المالية (الاجتماعية والبيئية)

1-6 : المؤشرات المالية

1. التطور بالأرباح = الربح للسنة الحالية - الربح للسنة السابقة / الربح للسنة السابقة * 100%
2. معدل العائد على رأس المال = صافي الربح / رأس المال * 100%
3. القدرة على مقابلة الديون = صافي الربح / صافي حقوق الملكية (رأس المال المدفوع + الاحتياطات)
4. معدل نمو إيرادات الخدمات المقدمة للغير ومجمّل الربح = إيرادات الخدمات المقدمة للسنة الحالية - إيرادات الخدمات المقدمة للسنة السابقة / إيرادات الخدمات المقدمة للسنة السابقة * 100%
5. تخفيض كلفة الخدمات = تكاليف الكوادر الوظيفية (الرواتب والأجور) / إجمالي الدخل

6. تحسين معدلات الإنتاجية = إنتاج السنة الحالية - إنتاج السنة السابقة / إنتاج السنة السابقة

7. زيادة معدل العائد على الموجودات = مجموع الموجودات / حق الملكية

8. نسبة التداول = $\frac{\text{الموجودات المتداولة}}{\text{المطلوبات المتداولة}}$

9. النسبة السريعة = $\frac{\text{الموجودات المتداولة - المخزون}}{\text{المطلوبات المتداولة}}$

10. دوران المخزون = المبيعات / المخزون

2-6 : المؤشرات غير المالية

أ. المؤشرات الاجتماعية

1. المسؤولية الاجتماعية اتجاه العاملين = يتم استخراج نسب التطور من خلال مقارنة المخصصات (الشهادة - المنصب - عائلية - فنية ومهنية - أجور اعمال إضافية - مخصصات تعويضية - مكافآت تشجيعية - مخصصات أخرى - أجور تدريب ودراسة - نقل العاملين - السفر - الإيفاد - مواد طبية - اتصالات العاملين) للسنة الحالية مع السنة السابقة .

2. المسؤولية اتجاه الزبائن = يتم استخراج نسب التطور من خلال مقارنة (دعاية وإعلان - نشر وطبع - تكاليف ضيافة) للسنة الحالية مع السنوات السابقة .

3. المسؤولية الاجتماعية اتجاه البيئة = ومن خلالها يتم مقارنة (صيانة مباني - انشاءات طرق - صيانة الات والمعدات - صيانة وسائل نقل وانتقال) مع السنوات الأخرى لاستخراج نسب التطور .

4. المسؤولية الاجتماعية اتجاه المجتمع = يتم خلالها مقارنة (مصاريف المعرض - مكافآت لغير العاملين - احتفالات - خدمات قانونية - خدمات مصرفية) مع سنوات أخرى واستخراج نسب التطور .

ب . المؤشرات البيئية

1. عدد الدورات في المجال البيئي = يعكس اهتمام وفلسفة إدارة الوحدة اتجاه المسائل البيئية .

2. عدد المشاركين بالدورات = يعكس هذا المؤشر بذل الوحدة لجهود واسعة في تنمية كادر متخصص في هذا المجال .

3. تكاليف التدريب في المجال البيئي = ان حجم تلك التكاليف ونوعها يعكس توجهات الوحدة ومدى اهتمامها بنوع وطبيعة المسائل البيئية وسعيها الدائم لحماية كل ما يتعلق بالأنشطة البيئية .

4. المكافآت التي يحصل عليها العاملون = تعتبر من الشروط المهم منح المكافأة للعاملين لتحسين أدائهم البيئي .

ومن خلال ما تقدم يمكن القول ان اغلب المؤشرات التي تم وضعها هي مؤشرات مالية نظرا لاهتمام الشركة عينة البحث بالجانب المالي (التقارير المالية) واهمال الجانب البيئي والاجتماعي (التقارير المتكاملة) بالرغم من ان اغلب نشاطات الشركة تؤثر

بالبيئة والمجتمع بشكل واضح

3-6 تطبيق المؤشرات المالية :

جدول (1) المؤشرات المالية للسنوات 2019-2020

البيان	2019	2020	نسبة التطور %
التطور بالأرباح	237378733	43899193	(81)
معدل العائد على راس المال	0	0	0
القدرة على مقابلة الديون	0.00	0.00	0
معدل نمو ايراد الخدمات المقدمة للغير ومجمّل الربح	3934249336	2452874747	(38)
تخفيض كلفة الخدمات	111.2	531.6	378
تحسين معدلات الإنتاجية	24883257991	21132219597	(15)
زيادة معدل العائد على الموجودات	1.2	1	(17)
نسبة التداول	0.112	0.114	0.002
النسبة السريعة	(0.449)	(0.491)	0.042
دوران المخزون	0.000	6.190	6.19

المصدر : من اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الشركة العامة للصناعات الغذائية / مصانع الزيوت النباتية

من خلال دراسة الجدول (1) نلاحظ الاتي :-

1. لا يوجد هناك تطور بالأرباح لسنة 2020 عن 2019 أي عدم قدرة الوحدة على تحقيق الأرباح من أنشطتها .

2. ان معدل العائد على راس المال صفرا للسنتين

3. ليس هناك قدرة للشركة على مقابلة الديون التي بذمتها وسيؤدي ذلك الى فقدان الثقة لدى الدائنين .

4. ان ايراد الخدمات المقدمة للغير سالب .

5. تسعى الشركة الى تخفيض كلفة الخدمات في سنة 2020 .
6. ليس هناك أي تحسين للإنتاج لسنة 2020 عن 2019 .
7. ان معدل العائد على الموجودات منخفضا .
8. هناك تطور في نسبة التداول لسنة 2020 عن سنة 2019 ولكن بنسبة منخفضة جدا وهذا يدل على عدم قدرة الشركة على الوفاء بالمطلوبات المتداولة .
9. حققت الشركة ارتفاعا بسيطا جدا في النسب السريعة في سنة 2020 وهذا يدل على عدم إمكانية الشركة في سد التزاماتها من المطلوبات المتداولة .
10. يوجد ارتفاع في نسبة دوران المخزون .

4-6 تطبيق المؤشرات الاجتماعية

جدول (2) المسؤولية الاجتماعية اتجاه العاملين

البيان	2019	2020	نسبة التطور %
مخصصات الشهادة	4123827633	3827258461	(7)
مخصصات منصب	280961980	237724955	(15)
مخصصات عائلية	1912999177	1742857630	(9)
مخصصات فنية ومهنية	719559889	735225941	2
أجور اعمال إضافية	-	-	-
مخصصات تعويضية	60577000	56905000	(6)
مكافآت تشجيعية	32570000	35825000	10
مخصصات أخرى	1438184538	1507457691	5
أجور تدريب ودراسة	7454000	840000	(89)
نقل العاملين	422087129	201109690	(52)
السفر والإيصال	219523385	93986000	(57)
مواد طبية	20575621	13294288	(35)
اتصالات	6580000	15377000	134
اجمالي المساهمة الاجتماعية اتجاه العاملين	9244900352	8467861656	(8)

المصدر: اعداد الباحثة اعتماداً على البيانات الواردة في تقارير الشركة للسنوات 2019-2020 .
من خلال دراسة الجدول أعلاه نلاحظ الإهمال الواضح للعاملين من قبل الشركة وعدم وجود أي اهتمام ليشجعهم ويحفزهم على العمل بجد وبشكل مثمر .

جدول (3) المسؤولية الاجتماعية اتجاه الزبائن

البيان	2019	2020	نسبة التطور %
دعاية وإعلان	2008998	7300500	263
نشر وطبع	560000	143000	(74)
تكاليف ضيافة	8993750	6663000	(26)
اجمالي المساهمة الاجتماعية اتجاه الزبائن	11562748	14106500	22

المصدر: اعداد الباحثة اعتماداً على البيانات الواردة في تقارير المصنع للسنوات 2019-2020 .
من خلال الجدول (3) نلاحظ ان هناك تطوراً فقط في دعائية والاعلان لسنة 2020 بالنسبة للمسؤولية اتجاه الزبائن

جدول (4) المسؤولية الاجتماعية اتجاه البيئة

البيان	2019	2020	نسبة التطور
صيانة مباني وانشاءات طرق	177862500	248057000	39
صيانة الات والمعدات	80742000	217797000	170
صيانة عدد وقوالب	25000	-	(100)
صيانة وسائط نقل وانتقال	113858250	55137100	(51)
اجمالي المساهمة في المسؤولية الاجتماعية اتجاه البيئة	372487750	520991100	40

المصدر اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات المصنع

ومن خلال دراسة الجدول (4) نلاحظ الآتي :

ا. يوجد هناك اهتمام بصيانة مباني وانشاءات طرق وصيانة الات ومعدات في سنة 2020 افضل من 2019

ب. هناك تراجع ملحوظ في صيانة عدد وقوالب وصيانة وسائل نقل وانتقال .
جدول (5) المسؤولية الاجتماعية اتجاه المجتمع

البيان	2019	2020	نسبة التطور %
مصاريف المعارض	19556595	-	(100)
مكافآت لغير العاملين	8420000	5350000	(36)
احتفالات	-	-	-
خدمات قانونية	8169000	768000	(90)
خدمات مصرفية	15101564	4898649	(67)
اجمالي المساهمة في المسؤولية الاجتماعية اتجاه المجتمع	43895059	11016649	(75)

المصدر اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الشركة
من خلال دراستنا للجدول (5) نلاحظ انه لا يوجد تطور من الشركة اتجاه المجتمع وهذه النسب المنخفضة تدل على عدم اهتمام الشركة بالمسؤولية اتجاه المجتمع ويعد هذا مؤشراً سلبياً على الشركة إذ لا يوجد هناك مصاريف المعارض نهائي خلال سنة 2020 وان المكافآت لغير العاملين سالبة في سنة 2020 أما بالنسبة للاحتفالات لم يتم تخصيص أي مبلغ لها في سنة 2020-2019 وأيضاً هناك تراجع كبير للخدمات القانونية والمصرفية وتوصي الباحثة بزيادة الاهتمام في مجال المسؤولية اتجاه المجتمع من خلال زيادة الانفاق على هذا الجانب .

5-6 : تطبيق المؤشرات البيئية

جدول (6) عدد ونسب التطور في عدد الدورات للسنوات 2019 – 2020

عدد الدورات في المجال البيئي	2019	2020	نسبة التطور %
خارج الشركة	22	29	32
داخل الشركة	13	15	15
الموقعية	47	40	(15)
المجموع	82	84	2

المصدر : اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات شعبة التدريب والتطوير في الشركة
من خلال دراسة جدول (6) نلاحظ هناك تطور بسيط جدا في مجموع الدورات .

جدول (7) عدد المشاركين في الدورات ونسب التطور للسنوات 2019 – 2020

عدد المشاركين في الدورات التدريبية (المخطط)	2019	2020	نسبة التطور %
خارج الشركة	42	56	33
داخل الشركة	148	187	26
الموقعية	399	407	2
المجموع	589	650	10

المصدر : اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات شعبة التدريب والتطوير في الشركة
ومن خلال الجدول (7) سنقوم بتوضيح عدد العاملين في الشركة والمشاركين الفعليين في الدورات وعدد الدورات داخل الشركة علماً ان الدورات خارج الشركة لم تتم بصورة فعلية فقط مخططة ولا يوجد هناك دورات تدريبية خارج البلد بسبب عدم توفر السبولة الكافية خلال سنوات التقويم .

جدول (8)

السنة	عدد العاملين في الشركة	عدد المشاركين المخطط	عدد المشاركين الفعلي	الانحراف = المخطط - الفعلي	نسبة المشاركين المخطط الى عدد العاملين الكلي % *	نسبة المشاركين الفعلي الى عدد العاملين الكلي % **	التطور في عدد المشاركين الفعلي الى عدد العاملين الكلي ***
2019	2396	589	19	570	24.5	0.7	(0.7)
2020	2200	650	33	617	29.5	1.5	1.1

المصدر : اعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات شعبة التدريب والتطوير في الشركة
* نسبة عدد المشاركين المخطط إلى عدد العاملين الكلي = عدد المشاركين المخطط ÷ عدد العاملين الكلي × 100
** نسبة عدد المشاركين الفعلي إلى عدد العاملين الكلي = عدد المشاركين الفعلي ÷ عدد العاملين الكلي × 100

*** التطور في عدد المشاركين الفعلي الى عدد العاملين الكلي = (السنة الحالية - السنة السابقة) ÷ السنة السابقة
من خلال دراسة الجدول (8) نلاحظ ان هناك انحرافاً كبيراً بين عدد المشاركين الفعلي في الدورات وبين ما خطط له وكذلك ان نسبة المشاركين سواء مخطط او فعلي قليلة جدا بالنسبة لعدد العاملين الكلي في الشركة .

جدول (9) تكاليف التدريب ونسب التطور للسنوات 2020-2019

البيان	2019	2020	نسبة التطور %
تكاليف التدريب	7454000	840000	(89)

المصدر : اعداد الباحثة بالاعتماد على حسابات الشركة للسنوات 2020-2019
من خلال دراسة الجدول (9) نلاحظ لا يوجد أي تطور في تكاليف التدريب فقط في سنة 2019 تطور بسيط وهذا ينعكس بشكل سلبي على توجه الشركة ومدى اهتمامها بالأنشطة البيئية .

جدول (10)

المكافآت التشجيعية التي يحصل عليها العاملين ونسب التطور للسنوات 2020-2019

البيان	2019	2020	نسبة التطور %
المكافآت التشجيعية	32570000	35825000	10

المصدر : اعداد الباحثة بالاعتماد على حسابات الشركة للسنوات 2020-2019
عند دراسة الجدول (10) نلاحظ أن هناك تطوراً بسيطاً في المكافآت التشجيعية وهي من الفقرات المهمة التي تحفز العاملين كي يكونون ماهرين في عملهم .

ومن خلال ما سبق يمكن القول على الرغم من الوعي بأهمية التقارير المتكاملة بالنسبة للوحدات الاقتصادية الا انها لم تحقق الانتشار الكافي ففي الشركة العامة للمنتوجات الغذائية كان التركيز على الجانب المالي اكثر بكثير من الجانب غير المالي (الاجتماعي والبيئي) ولوحظ عدم وجود إرشادات كافية لتطبيق التقارير المتكاملة ولا سيما عن محتواها وكيفية اعدادها لكي تكون مفهومة أولاً لمعديها ثم للجهات المستفيدة منها وأيضاً ضرورة وضع مقاييس أكثر عن البعد غير المالي ومشتقة من استراتيجية الوحدة وأيضاً الحصول على التغذية العكسية فيما يخص آراء المستخدمين وكيفية الاستفادة منها لتحديد احتياجاتهم من المعلومات ولا سيما ان من اهم متطلباتهم الحصول على معلومات أكثر لتقييم الوحدة وبالتالي اتخاذ قرار صائب أكثر والمأخذ الرئيسي على التقارير المالية انها تعتمد على وجهة نظر تاريخية وبالتالي لا توفر معلومات كافية لأصحاب المصالح الجهة المستفيدة هنا نؤكد على تحقق فرضية البحث الا وهي ان التقارير المتكاملة لها قدرة على تقييم الأداء المستدام بصورة افضل من التقارير المالية التقليدية .

المبحث الرابع

7 – الاستنتاجات والتوصيات

7-1 الاستنتاجات

1. ان عملية تقييم الأداء هي مقارنة بين الأداء الفعلي لأنشطة الوحدة وبين ما تم وضعه من معايير مسبقاً وبالتالي هي بمثابة ترجمة فعلية تعكس صورة ما يتم اتخاذه من قرارات بالوحدة الاقتصادية .
2. ان الأداء المستدام مصطلح مرادف للنجاح والتميز والاستمرار وان تقييم الأداء المستدام لابد ان يستعمل مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية لتغطي البعد الاقتصادي والاجتماعي والمالي .
3. القصور الذي تعاني منه التقارير المالية التقليدية واقتصارها على المعلومات التاريخية والجانب المالي التي أصبحت غير كافية لتلبية احتياجات الجهات المستفيدة منها .
4. ان اعداد تقرير متكامل واستعماله في تقييم الأداء المستدام سيوفر صورة واضحة وشاملة تقي وتلبي متطلبات أصحاب المصالح .
5. من خلال الدراسة الميداني لوحظ اهمال الشركة للتقارير المتكاملة ولم تخضع لتقويمات شاملة للأداء .

7-2 التوصيات

1. ينبغي توفر المتطلبات الأساسية للقيام بعملية تقييم الأداء من خلال تحديد اهداف الوحدة الاقتصادية بشكل واضح فضلاً عن وضع المعايير التي تعد الأساس في عملية تقييم الأداء وتجهيز كادر مختص وذو كفاءة للقيام بتلك العملية .
2. من المهم والضروري جدا ان يتم قياس الأداء المستدام للوحدة الاقتصادية ضمن مراحل متعددة يتم فيها تقديم اطار يوضح الاهتمامات الرئيسية للوحدة وما هي اهداف الوحدة الاقتصادية ومن ثم اختيار المعايير والمقارنة بينها وبين الأداء الفعلي .
3. الاهتمام أكثر بالتقارير المالية والمعلومات التي تحتويها لتلبي احتياجات الجهات المستفيدة منها .

4. ينبغي ان تكون التقارير المتكاملة على درجة عالية من الشفافية والمصادقية أي تحتوي على القضايا الإيجابية والسلبية لتحقيق مزيد من الثقة في الوحدة الاقتصادية فضلا عن اثبات قدرة الإدارة في إدارة المخاطر ومواجهة الازمات واستخدامها للوارد بشكل امثل وكفوء .
5. ينبغي على الشركة الاهتمام اكثر بأعداد تقرير متكامل يعكس مساهمتها الاجتماعية والبيئية بالإضافة الى الاقتصادية .

Arabic sources

1. Abbas Salah (2010) Sustainable Development in the Arab World Alexandria University Youth Foundation
2. Al-Ayeb Abdel Rahman, 2009 Controlling the comprehensive performance of the economic institution in light of the challenges of sustainable development, a thesis submitted for a doctorate in economic sciences, Faculty of Economics and Management Sciences, Ferhat Abbas University of Mostif - 571
3. Al-Dahabi, Saeed, Jalila Eidan Al-Dahabi, Saadia Abdul Aziz Saeed, for the year 2017 (Integration between chain analysis and balanced scorecard for performance evaluation.. Journal of Accounting and Financial Studies, Volume 12, Issue 41, Chapter 4 .
4. Al-Quraishi Yasser Shaker Yasser (2017) The impact of strategic agility on sustainable institutional performance. A research submitted to obtain a higher diploma in strategic planning, College of Administration and Economics, University of Al-Qadisiyah, Iraq.
5. Al-Masoudi, Ali (2016). "Using the Sustainable Balanced Scorecard to Evaluate Sustainable Strategic Performance", Baghdad, Iraq.
6. Badawi Muhammad Abbas Al-Baltajali Si Muhammad 2013, Accounting in the field of sustainable development between theory and application, Modern University Office. Arab Republic of Egypt.
7. Belhaj, mariam (2016) "The Role of Social Responsibility of Small and Medium Enterprises in Supporting the Sustainable Development Strategy" International Forum, Thirteenth Issue, University of Tlemcen, Algeria.
8. Fahd, Nasr Hamoud Maznan 2009 The Impact of Economic Policies on the Performance of Commercial Banks, Safaa Publishing and Distribution House.
9. Jordan, Talal Abu-Ghazaleh Organization. 5 International Financial Reporting Standards 2012 Conceptual Framework for Financial Reporting. Arab Society of Certified Accountants, Amman,
10. Marai, Abdul Rahman - 2009-2010 Intermediate Accounting (1) Damascus University, pp. 66-67
11. Mohad aroya: 2010-2011 The role of the balanced scorecard in measuring and evaluating sustainable performance in medium-sized food industry establishments, a comparative study between the Hadna market in M'Sila and the Tell market in Setif, a thesis submitted as part of a master's degree within the framework of the doctoral school in economic sciences, (not Published by Ferhat Abbas University, Setif, Algeria, p. 3.

English sources:

12. Baird, Alain MARION et al, Diagnostic de la performance de l'entre prise, Dunod, Paris, 2012, P.2.
13. Keiso, Donald. E. 2010, Intermediate Accounting, John Wiley & Sons, 13th.ed., p 4.
14. Québec, Glossaire des termes usuels en mesure de performance et en évaluation Pour une gestion saine et performante, Québec, Canada, 2013, P.15.
15. Blocher, Edward J; Stout, David E; Cokins, Gary: Cost Management: A strategic Emphasis , 5th Edition, McGraw-Hall (2010)
16. Camilleri, M.A. (2018). —Theoretical Insights on Integrated Reporting: The Inclusion of Non-Financial Capitals in Corporate Disclosures. Corporate Communications: An International Journal.
17. Clyed p Stickne 2010 Financial Accounting An Introductions To Concepts, Methods ,and Uses, 13.ed., South Western, Cengage Learning ,USA, ,P 7.
18. Deloitte (2012), "Integrated Reporting: Is your Message Lost in Regulation?" available at: www.Deloitte.com
19. Miller, T. R., Minter, B. A., and Malan, L. C. (2011). The new conservation debate: the view from practical ethics. Biological Conservation, 144(3), 253.
20. Rensburg .R and Botha.E, (2014), "Reviews Integrated Reporting the silverbullet of financial communication? A stakeholder perspective from South Africa", Public Relations Review, Vol 40
21. Singhal, N. and Dev, A., 2016. Global Reporting Initiative; Sustainability Reporting. School of Marine Science and Technology, Newcastle University, ..
22. Smith, S., 2019. Integrated Reporting Management. 3rd ed. Avenue: .: Routledge Taylor & Francis Group.
23. Villiers, Charl, (2014), Integrated Reporting: Insights, gaps and an agenda for future research, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 27, No. 7.