مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: أنموذج مقترح لإعداد الموازنة الخضراء لقطاع الصحة في ضوء معلومات الإبلاغ المتكامل بالتطبيق على دائرة صحة نينوى
اسم الكاتب: مهند حازم علي السعدون، لقمان محمد آيوب الدباغ
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/library/10174
تاريخ الاسترداد: 2026/11/22 17:26 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

Research Paper

A proposed model to prepare a green budget in the light of the integrated reporting information Applied on Nineveh health directorate

Muhanad. H. A. Al Sadoon[1]; Lukman. M. A. Al Dabbagh[2]

(1&2) Department of Accounting, College of Administration and Economics, University of Mosul, Mosul, Iraq.

Corresponding author: Muhanad Hazim Al Sadoon. Department of Accounting, College of Administrations and Economics, University of Mosul, Mosul, Iraq.

Alsadoon120ali@yahoo.com.

DOI: 10.33899/tanra.2024.153710.1409

Article History: *Received*: 19/9/2024; *Revised*:25/10/2024; *Accepted*: 10/11/2024 ; *Published*:1/3/2025 .

Abstract

Erbil the research aims to prepare a proposed model for the green budget for the Nineveh Health Department in light of the integrated reporting information. The green budget is one of the modern and prominent tools used in protecting and sustaining the environment and achieving environmental goals by integrating financial policies with environmental goals when preparing the budget.

The research was based on a main hypothesis, which is that there is a possibility of preparing a green budget model for the Nineveh Health Department in light of the integrated reporting information.

To achieve the research objective and prove its hypothesis, the deductive approach was adopted in presenting a theoretical review of the concepts of green budgeting and integrated reporting. The inductive approach was also adopted in the practical aspect by reviewing the nature of the Nineveh Health Department's budget and identifying the nature of the reporting provided by the department.

The research reached a set of results, the most prominent of which is that there is a possibility to prepare a green budget model for the health sector represented by the Nineveh Health Department, the research sample and that the use of integrated reporting information leads to enhancing the process of preparing the green budget by enriching it with financial and non-financial information related to the time of preparing the green budget, and that the relationship between integrated reporting information and the green budget is an integrative relationship that contributes to enhancing control over public spending from its three aspects: economic, social and environmental, and showing the percentage of spending on those aspects compared to the total public spending of the department in the green budget.

Keywords:
Green Budgeting, integrated reporting.

Journal of
TANMIYAT AL-RAFIDAIN
(TANRA)
A scientific, quarterly, international, open access, and peer-reviewed journal

Vol. 44 , No. 145
March 2025

© University of Mosul | College of Administration and Economics, *Mosul, Iraq.*

TANRA retain the copyright of published articles, which is released under a "Creative Commons Attribution License for CC-BY-4.0" enabling the unrestricted use, distribution, and reproduction of an article in any medium, provided that the original work is properly cited.

Citation: Al Sadoon. Muhanad. H. A. Al Dabbagh Lukman. M. A. (2025)."A proposed model to prepare a green budget in the light of the integrated reporting information Applied on Nineveh health directorate Feasibility Study of Establishing a Financial Market in Erbil City)".***TANMIYAT AL-RAFIDAIN***, 44 (145), 156 -183, https://doi.org/10.33899/tanra.2024.153710.1409
P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.uomosul.edu.iq

ورقة بحثية:

أنموذج مقترح لإعداد الموازنة الخضراء لقطاع الصحة في ضوء معلومات الإبلاغ المتكامل بالتطبيق على دائرة صحة نينوى

مهند حازم علي السعدون[1]، لقمان محمد آيوب الدباغ[2]

[2&1] قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، الموصل، العراق.

المؤلف الواسل: مهند حازم علي السعدون، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، الموصل، العراق.

Alsadoon120ali@yahoo.com.

DOI: 10.33899/tanra.2024.153710.1409

تاريخ المقالة: *الاستلام*:2024/9/19 ؛ *التعديل والتنقيح*: 2024/10/25 ؛ *القبول*: 2024/11/10 ؛ *النشر*: 2025/3/1 .

المستخلص

هدف البحث إلى إعداد أنموذج مقترح للموازنة الخضراء لدائرة صحة نينوى في ضوء معلومات الابلاغ المتكامل, وتعد الموازنة الخضراء من الأدوات الحديثة والبارزة المستخدمة في حماية البيئة واستدامتها وتحقيق الأهداف البيئية من خلال دمج السياسات المالية مع الأهداف البيئية عند اعداد الموازنة. استند البحث الى فرضية رئيسة، وهي هناك إمكانية لإعداد أنموذج موازنة خضراء لدائرة صحة نينوى في ضوء معلومات الابلاغ المتكامل. ولتحقيق هدف البحث واثبات فرضيته تم اعتماد المنهج الاستنباطي في تقديم استعراض نظري لمفاهيم الموازنة الخضراء والإبلاغ المتكامل, كما تم اعتماد المنهج الاستقرائي في الجانب التطبيقي من خلال استعراض طبيعة موازنة دائرة صحة نينوى والتعرف على طبيعة الإبلاغ الذي تقدمه الدائرة. توصل البحث إلى مجموعة من النتائج أبرزها أنه هناك إمكانية لإعداد أنموذج موازنة خضراء لقطاع الصحة المتمثل بدائرة صحة نينوى عينة البحث, وإن استخدام معلومات الابلاغ المتكامل يؤدي الى تغيز عملية إعداد الموازنة الخضراء من خلال إغنائها بالمعلومات المالية وغير المالية ذات العلاقة وقت إعداد الموازنة الخضراء, وإن العلاقة بين معلومات الإبلاغ المتكامل والموازنة الخضراء هي علاقة تكاملية تسهم في تغزيز الرقابة على الإنفاق العام من جوانبه الثلاثة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وبيان نسب الانفاق على تلك الجوانب بالمقارنة مع إجمالي الانفاق العام للدائرة في الموازنة الخضراء.

الكلمات الرئيسة: الموازنة الخضراء , الابلاغ المتكامل.

مجلة

تنمية الرافدين

(TANRA): **مجلة علمية، فصلية، دولية، مفتوحة الوصول، محكمة.**

المجلد (44)، العدد (145)، آذار 2025

© جامعة الموصل |

كلية الإدارة والاقتصاد، *الموصل، العراق.*

تحتفظ (**TANRA**) بحقوق الطبع والنشر للمقالات المنشورة، والتي يتم إصدارها بموجب ترخيص (Creative Commons Attribution) لـ (CC-BY-4.0) الذي يتيح الاستخدام، والتوزيع، والاستنساخ غير المقيد وتوزيع للمقالة في أي وسيط نقل، بشرط اقتباس العمل الأصلي بشكل صحيح.

الاقتباس: السعدون، مهند حازم. الدباغ لقمان محمد ايوب (2025). " أنموذج مقترح لإعداد الموازنة الخضراء لقطاع الصحة في ضوء معلومات الإبلاغ المتكامل بالتطبيق على دائرة صحة نينوى" ***تنمية الرافدين***، 44 (145)، 156-183، https://doi.org/10.33899/tanra.2024.153710.1409

P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.uomosul.edu.iq

المقدمة

تشهد نسب الأضرار البيئية ارتفاعاً في أغلب دول العالم, وأصبحت تلك الأضرار تشكل تهديداً ملحوظاً، وأصبح لزاماً على تلك الدول ايجاد حلول جذرية لتلك الأضرار, وتعد الموازنة الخضراء من الآليات الحديثة التي يمكن استخدامها لمواجهة التحديات البيئية من خلال دمج الأهداف البيئية مع السياسات المالية عند إعداد الموازنة, حيث توجهت العديد من الدول إلى تبني منهج الموازنة الخضراء مثل أمريكا والاتحاد الاوربي.

من جهة أخرى ازداد الطلب على المعلومات المتكاملة من طرف أصحاب المصلحة وجميع الجهات المستفيدة من أداء المنظمة, إذ لم تعد المعلومات المالية كافية لتلبية تلك الحاجة, فضلاً عن حاجة الجهات الداخلية لتلك المعلومات لاسيما عند إعداد الموازنة الخضراء التي تفتقر إلى المعلومات المالية وغير المالية, ويبرز دور الإبلاغ المتكامل في زيادة فاعلية الموازنة الخضراء من خلال تقديم تلك المعلومات.

ويعد قطاع الصحة من القطاعات المهمة والمؤثرة على البيئة والمجتمع, يقابل تلك الأهمية إنتاج مخلفات متعددة تظهر كنتاج طبيعي لعمل هذا القطاع الذي يعد من القطاعات الخدمية التي تقدم خدمة شبه مجانية إلى عموم المجتمع.

أولاً: منهجية البحث

1. **مشكلة البحث:** لدعم عمليات إعداد الموازنة الخضراء كشفت تجارب أبرز الدول أن أسلوب الموازنات الحالية المعتمد من قبل أغلب تلك الدول لا يدعم أهداف الاستدامة لاعتماده على البنود ذات العلاقة بالنشاط الاقتصادي فقط, وبرزت الحاجة إلى توفير متطلبات الإبلاغ المتكامل، وهي المعلومات المالية وغير المالية والتي يعكسها الإبلاغ المتكامل من خلال دوره البارز في توفير تلك المعلومات, والتي ستنعكس على نحو ملحوظ وبشكل ايجابي عند التحضير لإعداد الموازنة الخضراء, بناءً عليه يمكن تحديد مشكلة البحث بالآتي:

هل هناك إمكانية لإعداد أنموذج موازنة خضراء لدائرة صحة نينوى في ضوء معلومات الإبلاغ المتكامل.

2. **هدف البحث:** يتمثل هدف البحث في بيان إمكانية إعداد أنموذج مقترح للموازنة الخضراء في دائرة صحة نينوى في ضوء معلومات الإبلاغ المتكامل للدائرة.
3. **فرضية البحث:** بالاستناد إلى مشكلة البحث وهدفه يمكن صياغة فرضية البحث على النحو الآتي: **هناك إمكانية لإعداد أنموذج موازنة خضراء لدائرة صحة نينوى في ضوء معلومات الإبلاغ المتكامل.**
4. **منهج البحث:** تم اعتماد المنهج الاستنباطي في عرض الجانب النظري من البحث من خلال الاستعانة بالرسائل والأطاريح الجامعية والدوريات والكتب ذات العلاقة بموضوع الدراسة, واعتمد المنهج الاستقرائي في إعداد الأنموذج المقترح للموازنة الخضراء للدائرة. من خلال الاطلاع على القوائم والتقارير الخاصة بالدائرة ومعلومات الموازنة للسنة المستهدفة في البحث.
5. **أسلوب جمع البيانات:** لتغطية الجانب النظري تم الاعتماد على عدة مصادر من بحوث ورسائل وكتب وإصدارات الهيئات والمنظمات المحاسبية الدولية مع الاستفادة من شبكة المعلومات الدولية الـ (Internet).

أما فيما يخص الجانب العملي فاعتمد الباحثان على الدراســـة التطبيقية التي تم من خلالها الاطلاع على القوائم والتقارير ومعلومات الموازنة الخاصة بالدائرة.

6. **الحدود المكانية والزمانية للبحث:** أُجريت الدراسة التطبيقية في دائرة صحة نينوى و مؤسساتها الصحية, وامتدت الدراســـة من الناحية الزمنية للعام (2023) اعتماداً على القوائم المالية والتقارير الختامية للعام السابق (2022) ومعلومات الموازنة الفعلية المصادق عليها لعام (2023) والتي تعد تخصيصاتها أساساً لإعداد الموازنة الخضراء لعام (2023).

ثانياً: دراسات سابقة

تناولت العديد من الدراسات موضوعات الموازنة الخضراء والابلاغ المتكامل, فيما يخص الموازنة الخضراء قام (Fetet et al., 2019) بتقديم دراستهم التي هدفت إلى تقييم المناخ لموازنة الدولة الفرنسية, فضلاً عن بيان مبادرات الموازنة الخضراء من خلال الدراسة, وتوصلت الدراسة إلى أن التصويت على قانون الموازنة الخضراء في فرنسا يمثل لحظة مهمة بالنسبة للمناخ وإنه يوجد أكثر من (250) إجراء للحفاظ على ارادة صانعي سياسات الموازنة الخضراء فيما يخص تغير البيئة والمناخ, وبينت الدراسة أن هناك (17) مليار يورو في الإنفاق الضار الخاص بالبيئة, و (10) مليارات يورو ضرائب باسم التخفيف من آثار تغير البيئة المناخ, و (20) مليار يورو لتمويل التحول منخفض الكربون. وهدفت دراسة (OECD, 2021) إلى عرض العناصر المشتركة والمبادئ الأساسية للموازنة الخضراء, واستعرضت الدراسة ايضاً الأدوات المختلفة لتلك الموازنة، وقدمت أمثلة من الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي, وتمثل الدراسة عملاً مشتركاً للمفوضية الأوروبية وصندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية, وتوصلت الدراسة إلى أنه يمكن أن تكون الموازنة الخضراء آلية قوية لتحقيق الالتزامات المناخية والبيئية الحرجة بشكل متزايد وانه يمكن تطوير ممارسات الموازنة الخضراء الوطنية بما يتماشى مع أولويات البلد وتكييفها مع إطار الحوكمة الوطنية والبيئة المحيطة. وتناولت دراسة (Bova, 2021) موضوع مدى إخضرار الموازنة، حيث هدفت الدراسة إلى وصف الأساليب المستخدمة لعرض الآثار البيئية للموازنات الوطنية عموماً وموازنة الاتحاد الأوروبي على نحوٍ خاص, فضلاً عن تحديد المفاهيم النظرية المتعلقة بالموازنة الخضراء, وتوصلت الدراسة إلى أن تقييم خضرة الموازنة هو شرط أساسي لتخضير اقتصاد الدولة إلا أن هذه ليست سوى نقطة البداية, وأنه يمكن للحكومة إجراء تعميم أخضر عميق لموازنتها وتحسين مواءمة التدابير المالية مع الأهداف البيئية, وأن الموازنة الخضراء تعد أداة حاسمة لتخضير الاقتصاد, من جانب آخر تطرقت دراسات عديدة إلى موضوعات الإبلاغ المتكامل منها دراسة (Oyarce et al, 2022) التي تطرقت إلى بيان فائدة المساهمة بمعلومات جديدة وذات صلة حول التبني المبكر للتقارير المتكاملة في اقتصاد ناشئ، مع التركيز على أسباب استخدام هذا النوع من الإبلاغ والفوائد المتصورة منه والصعوبات التي تمت مواجهتها أثناء عملية التبني. وتوصلت الدراسة إلى أن التقارير المتكاملة (IR) اصبحت اتجاهاً عالمياً قوياً مع نمو عالمي قوي منذ عام (2011), وتشير الدراسة إلى أن المنظمات قد لاحظت فوائد ملموسة من استخدام التقارير المتكاملة, وأن ظاهرة اســـتخدام التقارير المتكاملة موجودة بالفعل في جزء كبير من العالم. وذهبت دراســـة Appiagyei

(&Donkor, 2023) إلى بيان العلاقة بين الإبلاغ المتكامل واداء الاســـتدامة من خلال البحث عن تأثير الحساسية البيئية للمنظمات على العلاقة بين جودة الإبلاغ المتكامل وأداء الاستدامة. وتوصلت الدراسة إلى وجود ارتباط إيجابي بين جودة (IR) وأداء الاستدامة مع ذلك تبين أن قوة هذه العلاقة أضعف بين المنظمات الحساسة بيئياً, كما بينت الدراسة حاجة الهيئات التنظيمية إلى النظر في متطلبات الإبلاغ عن الاستدامة في تلك المنظمات, وأنه ينبغي أن تكون الهيئات التنظيمية على دراية بالإجراءات المحتملة للمنظمات الحساسة بيئيًا فيما يتعلق بمعلومات الاستدامة ضمن بيئة إلزامية من العلاقات الدولية. يتضح لنا إن الدراسات ذات العلاقة بالموازنة الخضراء ركزت على عرض مفاهيم ومبادئ الموازنة الخضراء وعناصرها المشتركة، فضلاً عن بيان نسب التخضير فيها, وفي مجال الإبلاغ المتكامل وضحت الدراسات موضوع فائدة تبني مفهوم التقارير المتكاملة وبيان العلاقة بين الإبلاغ المتكامل وأداء الاســـتدامة, وتتميز الدراســـة الحالية بإعداد أنموذج مقترح للموازنة الخضراء للقطاع الصحي من خلال ربط معلومات الإبلاغ المتكامل مع تلك الموازنة, إذ لا توجد دراسات تربط الموازنة الخضراء مع الإبلاغ المتكامل.

المبحث الأول/ الإطار العام للموازنة الخضراء

1,1. مفهوم الموازنة الخضراء

تعود أصول تطور مفهوم الموازنة الخضراء إلى مبادرة "باريس التعاونية للموازنات الخضراء التي أطلقتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE) خلال قمة كوكب واحد في باريس في (12 ديسمبر 2017) التي هدفت إلى تحديد أدوات مبتكرة لتقييم التوافق وإجراء تحسينات لمواءمة الموازنات الوطنية مع الأهداف المناخية والبيئية (Marcus & Tordjman, 2021: 658) وتمثل الموازنة الخضراء ممارسة حديثة تستخدم أدوات صنع سياسات الموازنة للمساعدة في تحقيق الأهداف البيئية و/ أو الخضراء أي تلك المتعلقة بالمناخ والبيئية مثل التنوع البيولوجي وجودة الهواء والمياه والصحة وغيرها, في حين إن الموازنة الخضراء بحد ذاتها لا تغير السياسات الحالية، وإنما تزود صانعي القرار بفهم أوضح للتأثيرات البيئية والمناخية الشاملة لخيارات الموازنة وجمع الأدلة معاً بطريقة منهجية ومنسقة للسماح باتخاذ قرارات أكثر استنارة حول كيفية تحسين وزيادة الإيرادات وتخصيص الموارد من أجل الوفاء بالالتزامات الوطنية والدولية (Marinheiro et al, 2022: 5) وأحد أدوار الحكومة هو تحسين جودة البيئة, وتستخدم الموازنة الخضراء للمساعدة في تغطية وتحقيق هذا الجانب لكون الموازنة الخضراء تمثل عملية يُجمع فيها بين ثلاثة جوانب للتنمية المستدامة هي النمو الاقتصادي والتوازن البيئي والتقدم الاجتماعي في سياسة واحدة متكاملة (Nihayah &Diastuti, 2023: 218)

عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) الموازنة الخضراء بأنها استخدام أدوات صنع السياسات المتعلقة بالموازنة للمساعدة في تحقيق الأهداف المناخية والبيئية ويشمل ذلك تقييم الآثار البيئية لسياسات الموازنة والسياسات المالية وتقييم مدى اتساقها تجاه الوفاء بالالتزامات الوطنية والدولية, وتعد هذه الأدوات جزءاً من عمليات إعداد الموازنة السنوية والموازنة متعددة السنوات للبلد (OECD, 2017: 2) كما

يعرف الباحثان الموازنة الخضراء بأنها خطة هدفها الأساس هو ترجمة خطط السياسات المالية الحكومية تجاه حماية البيئة وأخذ الأهداف البيئية بنظر الاعتبار عن إعداد الموازنة العامة.

2,1. الركائز الاساسية للموازنة الخضراء

نظراً لأن العديد من الدول تتجه نحو تخضير اقتصادها، فإن ممارسات الموازنة ينبغي أن تدعم التحول الأخضر (Bova, 2021: 1) وإن منهج الموازنة الخضراء الفعال يرتكز على أربع ركائز اساسية نوضحها على النحو الآتي (Carter et al, 2022: 166)

1. إطار استراتيجي قوي: من المهم أن يتم تحديد الأولويات والأهداف الاستراتيجية الحكومية المتعلقة بالبيئة والمناخ بوضوح للمساعدة في التخطيط المالي. على سبيل المثال تغير المناخ أو الاستراتيجيات البيئية التي تحدد الأولويات والأهداف ذات الصلة, وهذه الاستراتيجيات تساعد التخطيط في توجيه قرارات الضرائب والإنفاق حتى تتمكن من دعم تحقيق الأهداف الوطنية.
2. أدوات لتوليد الأدلة واتساق السياسات: تساعد الأدوات في جمع الأدلة حول كيفية تأثير تدابير الموازنة على الأهداف البيئية والمناخية, وينبغي أن تستند الأدوات المستخدمة من قبل كل دولة إلى إطار عمل الإدارة المالية العامة الحالي، والتي تشمل: وضع علامات على الموازنة الخضراء وتقييمات الأثر البيئي و خدمات النظم البيئية بما في ذلك الكربون التسعير, والمنظور الأخضر لمراجعة الإنفاق والمنظور الأخضر في تحديد الأداء.
3. إعداد التقارير لتسهيل المساءلة والشفافية: تسهل التقارير الملائمة لأصحاب المصلحة المعنيين (مثل البرلمان والمجتمع المدني) التدقيق في جودة وتأثير الموازنة الخضراء, على سبيل المثال، أداة الإبلاغ الرئيسة هي القوائم والتقارير المصاحبة للموازنة والتي تساعد على تقديم صورة شاملة عن كيفية مواءمة الموازنة مع الأهداف الخضراء في أي سنة موازنة معينة. يمكن استخدام هذه البيانات من قبل أصحاب المصلحة مثل البرلمان والمواطنين لمساعدتهم على المساهمة في مداولات الموازنة.
4. إطار تمكين حوكمة الموازنة: يوفر إطار الموازنة الحديث بيئة مؤاتية قوية للموازنة الخضراء, يتضمن ذلك إطاراً للموازنة حيث توجد روابط بين التخطيط الاستراتيجي وإعداد الموازنة ومغلفات الموازنة متعددة السنوات والنتائج وعمليات الموازنة جنباً إلى جنب مع المشاركة الوثيقة مع البرلمانات والمجتمع المدني.

3,1. مراحل الموازنة الخضراء

على الرغم من عدم وجود منهجية مشتركة حتى الآن لتنفيذ الموازنة الخضراء، بدأت بلدان عديدة هذه العملية من خلال طرائق متباينة مع أولويات متميزة باستخدام العديد من الأدوات (Marinheiro et al, 2022: 6) وإن إعداد الموازنة الخضراء هو عملية تتكون من مراحل مختلفة مثل (التفاوض والموافقة والتنفيذ والمراقبة والتدقيق). إن منطق الموازنة الخضراء هو خلق وعي بيئي في كل مرحلة من مراحل عملية الموازنة, وفي هذا السياق تشمل الموازنة الخضراء جميع الجهود المبذولة لمواءمة عملية إعداد الموازنة مع الأهداف البيئية, من خلال استخدام أدوات مختلفة لدعم الموازنة الخضراء في مراحل مختلفة من دورة الموازنة قدر

المستطاع, لأنه عندما ننظر إلى ممارسات الموازنة الخضراء في العالم نرى أنه لا توجد طريقة موحدة للتطبيق ويمكن للبلدان استخدام أدوات مختلفة في ذلك (Mehmet, 2022: 890) والجدول الآتي يوضح أهم المعلومات عن الأدوات المستخدمة في المراحل المختلفة عند إعداد الموازنة الخضراء.

جدول (1) مراحل إعداد الموازنة الخضراء

ت	المرحلة	طريقة تنفيذها
1	التخطيط القومي	خطة التنمية الوطنية بما في ذلك الأهداف والغايات البيئية.
2	الاستراتيجية المالية	ربط النتائج البيئية وتغير المناخ وأهداف التنمية المستدامة. أنموذج الاقتصاد الكلي بما في ذلك عناصر المناخ. الفحص الضريبي الأخضر.
3	إعداد الموازنة	تقييم الآثار البيئية لمشاريع البنية التحتية. تحليل التكلفة والعائد لتغير البيئة والمناخ. قانون الإنفاق على البيئة. كود الإنفاق الأخضر الشامل. كود الإنفاق الضار بالبيئة. تسعير الكربون. ضريبة الكربون. الإنفاق الأخضر.
4	مفاوضات الموازنة	وثائق الموازنة التي تحتوي على أهداف بيئية. الكشف الإلزامي عن تأثيرات السياسات الجديدة على البيئة. تقديم المشورة إلى البرلمان بشأن تأثيرات الموازنة على الاستدامة. موازنة الأداء في قطاع البيئة. تقييم المخاطر المالية المرتبطة بالمخاطر البيئية.
5	تمويل الموازنة	السندات الخضراء وسندات أهداف التنمية المستدامة.
6	تطبيق الموازنة	العرض الأخضر.
7	الرقابة والتقييم	مؤشرات الأداء. مراقبة الإنفاق على البيئة, التدقيق والتقييم المستقل للتأثيرات البيئية.
8	التقرير المالي	التقارير السنوية للانفاق على البيئة. تقرير أداء قطاع البيئة. تقديم التقارير إلى حاملي السندات الخضراء.
9	المشاركة العامة	المشاركة في ضرائب الكربون. المشاركة في نفقات التكيف مع تغير البيئة والمناخ

Source: Mehmet, AVCI, (2022), OECD ÜLKELERİNDE YEŞİL BÜTÇE GİRİŞİMLERİ NE DURUMDA? KANITLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ, Journal of Administrative Sciences, Vol (20), No (46). Pp(891).

4,1. أساليب تمويل الموازنة الخضراء

إن الإيرادات الخضراء (GRs) تمثل النسبة المئوية الأكبر للإيرادات المتأتية من الأنشطة الخضراء مثل بيع المنتجات وتقديم الخدمات التي تفيد البيئة واستخدامها بوصفها مقياساً مباشراً لعمليات المنظمة وتأثيراتها على البيئة (Bassen et al, 2023: 6)

وحددت العديد من الدول عدة أساليب لتمويل الموازنة الخضراء, واشتركت غالبيتها بأسلوبين أساسيين هما الضريبة الخضراء, والسندات الخضراء, وهما يمثلان الايرادات الخضراء, لما لها من دور بارز في حماية البيئة واستدامتها, ونوضح تلك الأساليب على النحو الاتي:

اولاً: الضريبة الخضراء: تتمثل الوظيفة الرئيسة للضرائب الخضراء في تقليل أو حتى التخلص التدريجي من السلوك الضار بيئياً, وتتجه الإيرادات الضريبية إلى الاتجاه الإيجابي، وهي صديقة للبيئة على نحوٍ عام, في حين إن اتجاهات الإنفاق الضريبي سلبية بشكل عام البيئة (Umanotera & Plan B, 2013: 25)

وذكرت (IGPDE, 2021) أنه في أعقاب اتفاقات باريس لعام (2015) وفي ظل زخم منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية شرعت العديد من الدول في عملية معقدة وتدريجية للموازنة الخضراء. تعد فرنسا جزءاً من هذه الحركة بنهج أصلي للتصنيف البيئي لموازنة الدولة ونفقاتها الضريبية من قانون المالية لعام (2021) ومع ذلك فإن وزن الضرائب البيئية في إجمالي الرسوم الإجبارية يظُهر أن "الضرائب الخضراء" لا تزال متواضعة بشكل عام في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي, ويشكك ظهور المخاوف البيئية في خطط الموازنة والضرائب في قدرة الدول على التحكيم بين المكونات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية الثلاثة للتنمية المستدامة (IGPDE, 2021, 16)

ثانياً: السندات الخضراء: تبذل المؤسسات الدولية جهوداً كبيرة من أجل ضمان نمو اقتصادي مستدام وفعال, وأصبح تمويل هذه الجهود قضية أساسية في مفاوضات المناخ لكونه أحد أهم محركات النمو الاقتصادي، يسعى القطاع المالي أيضاً إلى اتخاذ قرارات مستدامة ومحايدة مناخياً, وتعد السندات الخضراء واحدة من أبرز ابتكارات التمويل المستدام، وهي أيضاً أداة مهمة لجمع الأموال اللازمة للوصول إلى الأهداف البيئية والمناخية (Keliuotytė & Daunaravičiūtė , 2021: 51) وتعرف السندات الخضراء بأنها سندات دين تستخدم لتمويل المبادرات البيئية المستدامة, ويجب على المنظمات التي تصدر هذه السندات إنفاق العائدات فقط في المساعي المفيدة بيئياً، مثل الطاقة المتجددة وإدارة النفايات والنقل النظيف والاستخدام المستدام للأراضي، وسيعالج إدخال السندات الخضراء المشكلات المالية التي أعاقت تطوير هذه المشاريع (Bhatnagar et al, 2022: 254)

المبحث الثاني/ طبيعة الإبلاغ المتكامل

1,2. مفهوم الإبلاغ المتكامل

يعد الإبلاغ المتكامل تطوراً مهماً وبارزاً في مجال تقارير المنظمات, ويمثل فجرها عصراً جديداً لتقارير الأعمال، حيث تنتج المعلومات المالية وغير المالية من خلال ترابطها وانتهاجها نهجاً متكاملاً وشاملاً لرؤية إنشاء القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل (Omran et al, 2020: 1) اذ أدركت العديد من المنظمات في العقود القليلة الماضية أن تلبية توقعات أصحاب المصلحة أمر ضروري لخلق قيمة مستدامة طويلة الأجل وتحقيق أهداف العمل الاستراتيجية, ويعد إنشاء قيمة مستدامة طويلة الأجل أكثر أهمية من تعظيم قيمة المساهمين على المدى القصير والتي أصبحت شعاراً للإدارة العليا في نهجها تجاه مهامها في العقدين

الماضيين, ويركز المنظمون وواضعو معايير المحاسبة بشكل أساسي على محتويات البيانات المالية، وفائدة تلك البيانات لمقدمي رأس المال على الرغم من أن إدارة أصحاب المصلحة وتلبية متطلباتهم أصبحت أداة متزايدة الأهمية للإدارة (Aras & Williams, 2022: 1)

ويعرف الإبلاغ المتكامل بأنه عرض لاستراتيجية المنظمة وبيان تأثير تلك الاستراتيجية على أدائها وقيمتها بطريقة إبداعية يتبين من خلالها كيف تتوافق تلك الاستراتيجية مع الجوانب المالية وتحسين جودة المعلومات من خلال تقارير متكاملة وذات صلة تعكس المعلومات المالية وغير المالية للمنظمة (Malafronte & Pereira, 2021: 2)

ويذكر (Al Amosh et al, 2022) أنه هناك تبايناً كبيراً في ممارسات الإبلاغ بين البلدان بسبب عدم وجود إطار قانوني يوجه المنظمات للامتثال لإعداد التقارير المتكاملة، مما يترك للمنظمات حرية تقدير العناصر التي تفصح عنها, وتم تحديد أسباب أخرى مثل التشريع القانوني للإبلاغ ونقص الوعي بأهمية اعتماد التقارير المتكاملة وثقافة أصحاب المصلحة والخبرة والظروف الاقتصادية والمالية, ومن ثم فإن فهم محددات الإبلاغ المتكامل يساعد المنظمين على تقليل فجوة الإبلاغ بين المنظمات, كما أنه مفيد في صياغة السياسات للتصدي لتحديات الإبلاغ المتكامل في البلدان النامية (Al Amosh et al, 2022: 3)

كما يعرف الباحثان الإبلاغ المتكامل بأنه عرض موجز للمعلومات المالية وغير المالية عن استراتيجية المنظمة وحوكمتها وأدائها المالي والمستدام في تقرير شامل يلبي حاجة الجهات الداخلية والخارجية من تلك المعلومات ويتم من خلاله بيان كيفية إضافة قيمة للمنظمة على المدى الطويل.

2,2. المبادئ التوجيهية للإبلاغ المتكامل

إن الغرض الاساس من إطار (IR) الذي أصدره (IIRC) هو إنشاء المبادئ التوجيهية والعناصر الاساسية التي تحكم المحتوى العام للإبلاغ المتكامل، وتشرح المفاهيم الأساسية التي تقوم عليها, ويحدد اطار (IR) المعلومات التي سيتم تضمينها في تقرير متكامل لاستخدامها في تقييم قدرة المنظمة على خلق القيمة, فضلاً عن أنه في هذا الإطار يتم الاشارة إلى عملية توليد القيمة باتجاهين هما (IR, 2021: 10)

- الحالات التي يتم فيها الحفاظ على قيمة المنظمة وتنميتها ومنع اضمحلالها.
- الحالات التي تتعلق بتوليد القيمية للمنظمة على المدى القصير والمتوسط الطويل (أي بمرور الوقت).

إن المبادئ التوجيهية لإطار (IR) الذي وضعته (IIRC) يركز على تطبيق الأهمية النسبية عند الإبلاغ عن المعلومات المتكاملة، والتي أوصت بها أيضًا (GRI) من خلال وجود تقارير متكاملة موجزة وتقديم إبلاغ متوازن, ويقترح الإطار أيضًا استخدام مؤشرات الأداء الرئيسة بوصفها وسيلة فعالة لتوصيل المعلومات الأساسية (Herbert & Graham, 2021: 8) فضلاً عن ذلك فإن هذا الإطار لا يحتوي هذا على أي متطلبات إبلاغ إلزامية لتقرير متكامل, حيث يتم تقدير وجهة النظر الشخصية لكل منظمة في توصيل عملية توليد القيمة الخاصة بها, فضلاً عن ذلك يوفر الاطار المفاهيم الأساسية للإبلاغ المتكامل (توليد القيمة للمنظمة وللآخرين، رأس المال، عملية توليد القيمة) (Sofian &Dumitru, 2017: 3)

ويمكن توضيح المبادئ التوجيهية لإطار (IR) على النحو الآتي (IR, 2021: 7)

1. التركيز الاستراتيجي والتوجه المستقبلي: يجب أن يوفر التقرير المتكامل نظرة ثاقبة لاستراتيجية المنظمة، وكيفية ارتباطها بقدرة المنظمة على خلق قيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل.
2. اتصال المعلومات: يجب أن يظُهر التقرير المتكامل صورة شاملة للجمع والترابط والتبعيات بين العوامل التي تؤثر على قدرة المنظمة على خلق القيمة بمرور الوقت.
3. العلاقات مع أصحاب المصلحة: يجب أن يوفر التقرير المتكامل نظرة ثاقبة لطبيعة وجودة علاقات المنظمة مع أصحاب المصلحة الرئيسيين، بما في ذلك كيف وإلى أي مدى تفهم المنظمة وتأخذ في الاعتبار وتستجيب لاحتياجاتهم ومصالحهم المشروعة.
4. المادية (الاهمية النسبية): يجب أن يفصح التقرير المتكامل عن معلومات حول الأمور التي تؤثر بشكل جوهري على قدرة المنظمة على خلق القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل.
5. الإيجاز: يجب أن يكون التقرير المتكامل موجزاً.
6. الموثوقية والاكتمال: يجب أن يشمل التقرير المتكامل جميع الأمور المادية، الإيجابية منها والسلبية، بطريقة متوازنة وخالية من الأخطاء المادية.
7. الاتساق والقابلية للمقارنة: ينبغي تقديم المعلومات الواردة في التقرير المتكامل: (أ) على أساس متسق مع مرور الوقت و(ب) بطريقة تمكن من المقارنة مع المنظمات الأخرى إلى الحد الذي يعتبر جوهرياً لقدرة المنظمة نفسها على خلق قيمة بمرور الوقت.

3,2. المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC)

في عام (2010)، تم تشكيل المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل (IIRC) و هو تحالف عالمي من المنظمين والمستثمرين والشركات وواضعي المعايير ومهنة المحاسبة والمنظمات غير الحكومية التي تعتقد أن التواصل بشأن توليد القيمة يجب أن يكون المرحلة التالية في تطور تقارير المنظمات لتمكين دمج التقارير المتكاملة في ممارسات الأعمال السائدة في القطاعين العام والخاص, وفي عام (2013) تم نشر إطار عمل إعداد التقارير المتكاملة، حيث إنه قبل هذا الاطار لم تكن هناك إرشادات دولية للمنظمات لاتباعها أثناء عملية إعداد (IR), وسيمكنّ هذا الإطار المنظمات من تقديم ارتباط واضح بين المعلومات غير المالية المبلغ عنها والمعلومات المالية بطريقة تسمح بتقييم الأداء المستقبلي المستمر للمنظمة من خلال إصدار تقرير منفصل (أي تقرير متكامل) يجمع بين المعلومات المالية وغير المالية (Oyong et al, 2022: 2) ويعد المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل المروج والداعي الأول للمزج بين المعلومات المالية وغير المالية ومواءمة تخصيص رأس المال وسلوك المنظمات مع الأهداف الاستراتيجية الأوسع (Sofian & Dumitru, 2017: 1) وان الامتثال لـ (IIRC) يزيد من جودة التقرير المتكامل، ويسمح له بأداء وظائف جوهرية ومن بين هذه الوظائف وظيفة التحول التي من المتوقع أن تسمح لـــ (IR) بقيادة أو التأثير على الأداء المستدام للمنظمات من خلال مواءمة قيمها وعملياتها (Omran et al, 2020: 4).

4,2. التعاون بين (IIRC) و(IFRS) و(ISSB) لدعم الإبلاغ المتكامل (IR)

اعتباراً من أغسطس (2022) تولى المجلس الدولي للإبلاغ المتكامل المسؤولية عن إطار إعداد التقارير المتكاملة (IR, 2021: 1) بالتعاون مع مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS) ومجلس معايير الاستدامة الدولي (ISSB) وتتحمل هذه الجهات الآن المسؤولية المشتركة عن إطار عمل إعداد التقارير المتكاملة، ويعملان معًا للاتفاق على كيفية بناء إطار إعداد التقارير المتكاملة ودمجه في مشاريعهم ومتطلباتهم الخاصة بوضع المعايير, ويشجع كل من (IIRC) و(IFRS) و(ISSB) على استمرار اعتماد إطار الإبلاغ المتكامل لدفع تقارير المنظمات عالية الجودة (IFRS, 2023: 1)

وفي السياق ذاته تم إصدار معايير الإفصاح عن الاستدامة لمجلس معايير الإبلاغ المالي الدولية لأول مرة في (26) حزيران (يونيو) (2023) وتمثلت هذه المعايير في معيارين هما (IFRS S1 and IFRS S2) وتم إطلاقها رسميًا من قبل رئيس (ISSB) إيمانويل فابر(Emmanuel Faber) في المؤتمر السنوي ل (IFRS) (ISSB, 2023: Framework) والجدول الآتي يبين هذه المعايير.

جدول (2) معايير الافصاح عن الاستدامة ل (IFRS) الصادرة عن (ISSB)

رمز المعيار (رقم)	اسم المعيار	سنة الاصدار
IFRS S1	المتطلبات العامة للإفصاح عن المعلومات المالية ذات الصلة بالاستدامة	2023
IFRS S2	الإفصاحات ذات الصلة بالمناخ	2023

Source: (ISSB, 2023) International Sustainability Standards Board. Pp (Framework).

فضلاً عن ذلك وفي السياق ذاته، وفي ظل جهود التعاون ايضاً برزت تقارير قيمة المنظمة, ويعد إعداد تقارير قيمة المنظمة محوراً مهماً لمؤسسة الإبلاغ عن القيمة (VRF) التي تم تشكيلها من خلال الجمع بين (IIRC) ومجلس معايير محاسبة الاستدامة (SASB) حيث ينصب تركيزهم على تقارير قيمة المنظمة وكيف يتم الحفاظ عليها أو تآكلها بمرور الوقت. من جهة أخرى فإن كل من (ISSB), و(IFRS) تهدف إلى تلبية احتياجات أصحاب المصلحة على اختلافهم من خلال توفير المعلومات اللازمة لتلبية احتياجاتهم من منظور جديد – مخاطر وفرص الاستدامة وتقديم تقرير متكامل يدمج المعلومات المالية وغير المالية (EY, 2022: 12)

وتهدف (VRF) إلى تحقيق نظام أكثر بساطة لتلبية احتياجات إعداد التقارير في العالم, ويعتزم (VRF) تحقيق هذا الهدف من خلال الاعتماد على ثلاث أدوات تكميلية يجب أن تعزز بعضها البعض هي (مبادئ التفكير المتكامل وإطار عمل IR ومعايير SASB) (Dumay & Tenucci, 2023: 257).

5,2. تكامل الموازنة الخضراء والإبلاغ المتكامل

نتيجةً للتأثر بالبيئة التي تتطور وتعمل فيها المحاسبة وزيادة الاهتمام بالبيئة الخارجية استدعت الحاجة إلى تغييرات في نظم المحاسبة ومنها عمليات إعداد التقارير وابراز تلك التغييرات من الناحية المحاسبية من خلال اظهار جميع المعلومات في التقارير الدورية على اختلافها (المالية وغير المالية) ولكون غالبية المنظمات لا تعكس تلك المعلومات في بياناتها المالية وموازناتها, فقد برزت الحاجة إلى التقارير المتكاملة التي تدعمها المحاسبة والموازنة الخضراء (ŞİMŞEK, 2019: 25) وإن لكل من الموازنات والابلاغ المتكامل أهمية حاسمة بالنسبة للحكومات واصحاب المصلحة من خلال الإبلاغ عن المعلومات ذات العلاقة بالموازنة الخضراء وتقارير الإبلاغ المتكامل، مما يتطلب إعلامهم بشكل كافٍ حول سبب تضمين محتويات ومعلومات معينة فيها, هنا يُطلب من الادارة والموظفين الماليين ألا ينظروا فقط إلى الموازنة على أنها نتاج تقني للمحاسبة وأن يقدموا تقريراً متكاملاً ضمن حدودها، بل أن يضعوا الأهمية نفسها على آراء اصحاب المصالح من خلال احترام قيم المجتمع ونسجها في التقارير ويمكن أن يكون أحد البدائل للإبلاغ التقليدي هو "الإبلاغ المتكامل" أي تمثيل واضح ودقيق لكيفية إنشاء المنظمة للقيمة ودعمها لها ومراعاة العوامل الاقتصادية والاجتماعية والبيئية من خلال الإبلاغ عن المعلومات المالية وغير المالية بطريقة مترابطة, وتتم معالجة أسباب دمج التقارير المتكاملة في القطاع العام وكيف يمكن تحقيق ذلك من خلال تقديم المعلومات الكاملة أثناء فترة إعداد الموازنة الخضراء (Lorson &Haustein, 2020: 66-67).

والتوجه نحو إعداد التقارير المتكاملة بوصفه أساساً لتوفير معلومات عن أداء المنظمات حول الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكمة تسهم في زيادة الإنتاجية وتعزز شفافية المعلومات، وهذا يمكن أن يساعد في زيادة فعالية النتيجة الاستراتيجية للمعلومات التي تقدمها المحاسبة الخضراء والتي سيكون لها دور بارز في دعم عمليات إعداد الموازنة الخضراء (Karamverdia et al, 2023: 118).

مما سبق يرى الباحثان أنه هناك علاقة متبادلة بين الإبلاغ المتكامل والموازنة الخضراء من جهتين: الأولى إنه عند إعداد الموازنة الخضراء يبرز دور هذا الإبلاغ من خلال تقديم المعلومات المتكاملة التي ستكون ركيزة اساسية لإعداد الموازنة الخضراء, ومن جهة أخرى فإن الموازنة الخضراء ستسهم بشكل كبير في تعزيز الرقابة على الإنفاق العام الذي ستعكسه معلومات الإبلاغ المتكامل, بالتالي يمكن استخدام تلك التقارير في تقويم الأداء المستدام.

المبحث الثالث/ إعداد الموازنة الخضراء لدائرة صحة نينوى

1,3. نبذة عن دائرة صحة نينوى

تعد دائرة صحة نينوى جزءاً من القطاع الصحي العراقي، وهي دائرة خدمية تقدم خدماتها الصحية والعلاجية والوقائية للمواطنين في محافظة نينوى على كامل الرقعة الجغرافية للمحافظة في داخل قضاء الموصل والأقضية والنواحي والقصبات والقرى والمناطق النائية, وتعد محافظة نينوى ثاني أكبر محافظة عراقية بعد العاصمة بغداد.

تأسست الدائرة بين العقد الثاني والثالث من القرن العشرين, وتغيرت تسميات الدائرة خلال الفترات الأولى من انشائها، إذ اطلق عليها في العام (1922) تسمية رئاسة صحة لواء الموصل ثم تغير هذا الاسم ليصبح اسمها رئاسة صحة نينوى ثم اسقرت تسميتها تحت مسى (دائرة صحة نينوى) من العام (1983) إلى وقتنا الحاضر.

وتتوزع في محافظة نينوى مجموعة من المؤسسات الصحية والبالغ عددها (16) مستشفى و (11) قطاع رعاية صحية تتبعها العديد من المراكز الصحية الرئيسة والفرعية, فضلاً عن (7) مراكز تخصصية.(شعبة الاحصاء في دائرة صحة نينوى)

2,3. ملامح الإبلاغ المتكامل في دائرة صحة نينوى

يتكون الإبلاغ المتكامل في دائرة صحة نينوى من جانبين يتمثل الجانب الأول، وهو الأساس بالإبلاغ المالي، أما الجانب الثاني فيعكس الإبلاغ غير المالي, نوضحهما على النحو الآتي:

أولاً: الإبلاغ المالي

يتمثل الإبلاغ المالي في دائرة صحة من عدة قوائم تعكس في حقيقتها كيفية تنفيذ الموازنة, ويتكون من ثلاث قوائم اساسية هي:

1. **ميزان المراجعة:** يمثل ميزان المراجعة الحساب الاساسي الذي يعكس الإبلاغ المالي الخاص بالدائرة, ويتم تنظيم ميزان مراجعة لكل شهر, يحتوي الميزان على كل الحسابات ذات العلاقة, تتوزع تلك الحسابات في أربع مجموعات أساسية هي: (حساب الايرادات وحساب المصروفات وحساب الموجودات وحساب المطلوبات).
2. **جدول الايرادات:** يمثل جدول الايرادات جميع المتحصلات النقدية التي تدخل في حساب الدائرة خلال السنة المالية, ويشمل حساب الايرادات كل من ايرادات الضرائب بأنواعها وإيرادات الرسوم وايجار املاك الدولة وأجور الدخول والعلاج والغرامات والعقوبات ... الخ.
3. **جدول المصروفات:** يمثل جدول المصروفات حساباً أساسياً ومهماً، وهو يعد من أبرز الحسابات الختامية للدائرة, ويتم إعداد جدول للمصروفات لكل شهر، وهو يمثل حساباً تراكمياً, وتكون تقسيمات هذا الحساب متطابقة مع تقسيمات الموازنة الخاصة بالدائرة من حيث مسميات الحسابات وأرقام الدليل (ترميز الحسابات) ويعكس هذا الحساب ايضاً كيفية تنفيذ فقرات الموازنة.

ثانياً: الإبلاغ غير المالي

يتمثل الإبلاغ غير المالي في دائرة صحة نينوى من مجموعة من المعلومات غير المنتظمة والتي تكون موزعة في العديد من السجلات والكشوفات الاحصائية التي يتم إعدادها من قبل مجموعة من الشعب والوحدات ذات العلاقة بالأداء غير المالي, وتشتمل هذه الكشوفات على معلومات الاستدامة الاجتماعية والبيئية, وتمكن الباحثان من جمع تلك المعلومات وتبويبها في تقارير خاصة نوضحها على النحو الآتي:

1. **الابلاغ عن المعلومات الاجتماعية:** تمثل معلومات الإبلاغ الاجتماعي كل ما يخص جهود الدائرة فيما يخص خدمة المجتمع من خلال الأداء الاجتماعي والخدمي للدائرة تجاه المجتمع من تعيينات وإجازات وضمان اجتماعي وصحي ومكافأة للعاملين وحمايتهم من مخاطر العمل وغيرها.
2. **الابلاغ عن المعلومات البيئية:** وتشمل كل المعلومات ذات العلاقة بالأداء البيئي للدائرة من خلال جهودها في حماية البيئية واستدامتها والابلاغ عن المعلومات ذات العلاقة بالطاقة والمياه والمخلفات والمساحات الخضراء والتشجير والسقي المستدام وغيرها من المعلومات ذات العلاقة, من خلال تقديم معلومات عن الطاقة النظيفة وكمية المخلفات وطرق معالجتها ومعلومات عن منظومات الصرف الصحي وبيان المساحات الخضراء وعدد الأشجار وكلف منظومات الري المستدام.

والجداول (3) و(4) توضح الإبلاغ المتكامل للدائرة بالإجمالي.

جدول (3) الإبلاغ المتكامل عن الإيرادات لدائرة صحة نينوى لعام (2022)

الابلاغ المتكامل عن الإيرادات/ دائرة صحة نينوى لعام (2022)		
الجانب المالي	وحدة القياس	المبلغ
الضرائب على الدخول (الضريبة على رواتب منتسبي دوائر الدولة)	دينار	3,415,566,750
رسوم منح الاجازات والرخص	دينار	92,678,250
اجور الخدمات الصحية/ دخول وعلاج	دينار	2,675,325,500
إيرادات أخرى	دينار	41,735,000

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدائرة.

جدول (4) الإبلاغ المتكامل عن المصرفات لدائرة صحة نينوى لعام (2022)

الابلاغ المتكامل عن المصروفات/ دائرة صحة نينوى لعام (2022)		
الجانب المالي	**وحدة القياس**	**المبلغ**
تعويضات الموظفين/ الرواتب والاجور	دينار	420,312,255,750
المستلزمات الخدمية	دينار	5,875,215,250
المستلزمات السلعية	دينار	34,250,875,500
صيانة الموجودات	دينار	9,625,585,750
النفقات الرأسمالية	دينار	27,995,985,500
المصروفات الأخرى	دينار	250,895,750
البرامج الخاصة	دينار	1,575,950,250
الجانب غير المالي (الاجتماعي والبيئي)	**وحدة القياس**	**الكمية او النسبة المئوية**

تعيينات كوادر متنوعة	موظف	665
تدريب الكوادر	موظف	1127
إصابات العاملين	موظف	0
المجازين دراسياً	موظف	518
اجازات الأمومة	موظف	112
نسبة شبكة الكهرباء	كيكا (GJ)	%78
نسبة الطاقة المتجددة	كيكا (GJ)	%7
الطاقة المتولدة ذاتيا	كيكا (GJ)	%15
نسبة المياه المعاد تدويرها	نسبة مئوية	%3
نسبة المياه المطروحة في مجرى النهر	نسبة مئوية	%64
نسبة المياه المطروحة في البيئة المجاورة	نسبة مئوية	%33
كمية النفايات المحترقة	طن	876
كمية النفايات المعاد تدويرها او المعالجة	طن	0
المكب (مدافن النفايات)	طن	345
التشجير في المساحات الخضراء	شجرة	1415
السقي المستدام (منظومات الري)	عدد	45

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدائرة.

يتضح لنا من الجدول الذي يمثل الإبلاغ المتكامل عن المصروفات أن أغلب تلك المصروفات مخصص لتعويضات الموظفين التي تمثل الرواتب والاجور والمخصصات على اختلافها، وذلك بسبب أن كادر الدائرة كبير ما يقارب (40,000) موظف من مختلف التخصصات. وجاءت المستلزمات السلعية بنسبة أنفاق أقل وهكذا.

في حين ظهرت معلومات الإبلاغ غير المالي بالكميات والأوزان والنسب حسب طبيعة البند الذي تم الإفصاح عنه.

وهذه المعلومات المالية وغير المالية التي تمثل الإبلاغ المتكامل للدائرة لعام (2022) سيكون لها دور بارز في إعداد الموازنة الخضراء لعام (2023) من خلال توفير المعلومات ذات العلاقة.

3,3, إعداد الموازنة الخضراء لدائرة صحة نينوى

يتم إعداد الموازنة الخضراء للدائرة بالاستناد إلى معلومات الإبلاغ المعدة من قبل الدائرة والتي ستكون أساساً في تغذية تلك الموازنة بالمعلومات المالية وغير المالية.

في ظل الموازنة المالية للدائرة كانت التخصيصات جميعها في عمود واحد, أما في ظل الموازنة فستنقسم تلك التخصيصات لتكون في ثلاثة أعمدة هي (التخصيصات الاقتصادية والتخصيصات الاجتماعية

والتخصيصات البيئية). والجدول التالي يوضح الأنموذج المقترح للموازنة الخضراء للقطاع الصحي العراقي المتمثل بدائرة صحة نينوى عينة البحث. وإن جميع المبالغ الواردة في الأنموذج تمثل التخصيصات الفعلية الموازنة الدائرة المصادق عليها لعام (2023).

جدول (5) الموازنة الخضراء لدائرة صحة نينوى لعام (2023)

وزارة الصحة والبيئة / دائرة صحة نينوى				
الموازنة الخضراء لعام (2023)				
البيان	التخصيص			الاجمالي
	اقتصادي	اجتماعي	بيئي	
نفقات/ اجمالي	**331,500,661,941**	**52,760,692,983**	**174,489,019,388**	**558,750,374,312**
تعويضات الموظفين	**263,391,620,263**	**47,495,937,585**	**159,526,717,113**	**470,414,274,961**
الرواتب والاجور	180,989,330,577	647,550,000	652,586,454	182,289,467,031
رواتب	180,958,612,577	196,500,000	327,058,750	181,482,171,327
المكافاة للمنتسبين		451,050,000		451,050,000
أجور المتعاقدين	30,466,000		325,527,704	355,993,704
أجور المحاضرات	252,000			252,000
المخصصات	82,402,289,686	21,581,365,367	158,874,130,659	262,857,785,712
مخصصات الخطورة			156,600,242,384	156,600,242,384
مخصصات المنصب	590,332,290			590,332,290
المخصصات الجامعية	135,626,090			135,626,090
مخصصات مقطوعة			1,138,575,854	1,138,575,854

الموقع	9,689,810,729			9,689,810,729
الشهادة	69,767,318,827			69,767,318,827
الحرفة	1,419,113,373			1,419,113,373
الزوجية	15,320,727,960		15,320,727,960	
الأطفال	6,260,637,407		6,260,637,407	
المهندسين	800,088,377			800,088,377
مخصصات اشعاع	1,135,312,421	1,135,312,421		
مساهمات التقاعد	**25,267,022,218**		**25,267,022,218**	
مساهمات التقاعد	25,267,022,218		25,267,022,218	
المستلزمات الخدمية	**6,689,314,237**	**4,314,797,380**	**16,706,000**	**2,357,810,857**
نفقات السفر	968,221,410			968,221,410
المخصصات الليلية	527,818,000			527,818,000
وسائط النقل	127,381,210			127,381,210
نفقات السفر	313,022,200			313,022,200
نفقات الإيفاد	2,748,150			2,748,150
المخصصات الليلية	2,748,150			2,748,150
النشر والإعلام	13,894,500	2,800,000	3,500,000	7,594,500
نفقات النشر	6,300,000	1,300,000	1,500,000	3,500,000
نفقات الإعلام	7,594,500	1,500,000	2,000,000	4,094,500
إيجار مبانٍ وأراضي	524,000,000			524,000,000
إيجار المباني	524,000,000			524,000,000

إيجار مكائن ومعدات	598,162,740			598,162,740
إيجار مكائن و معدات	70,885,000			70,885,000
إيجار وسائط النقل	527,277,740			527,277,740
الترفيه الرسمي	1,000,000			1,000,000
الاحتفالات	1,000,000			1,000,000
الاتصالات والبرق	134,054,500			134,054,500
أجور المكالمات الهاتفية	42,581,000			42,581,000
نصب و نقل اجهزة الاتصالات	8,974,500			8,974,500
شبكة المعلومات	82,499,000			82,499,000
أجور الخبراء	1,612,000			1,612,000
استشارات قانونية	1,612,000			1,612,000
المؤتمرات و الندوات	1,000,000		934,000	1,934,000
الطبع	6,000,000	10,000,000	7,453,350	23,453,350
الدورات التدريبية		3,206,000		3,206,000
تنظيف الدائرة			4,303,610,030	4,303,610,030
خدمات اخرى متنوعة	113,417,557			113,417,557

المستلزمات السلعية	**27,300,369,903**	**4,315,607,607**	**4,158,701,222**	**35,774,678,732**
قرطاسية ومطبوعات	602,450,700			602,450,700
القرطاسية	601,056,700			601,056,700
المطبوعات	1,394,000			1,394,000
كتب ومجلات	5,000,000			5,000,000
الكتب	5,000,000			5,000,000
الماء والمجاري			22,023,800	22,023,800
أجور الماء			15,858,800	15,858,800
أجور المجاري			6,165,000	6,165,000
الوقود			1,727,381,551	1,727,381,551
الوقود			1,727,381,551	1,727,381,551
الاغذية		4,315,607,607		4,315,607,607
التغذية الصحية		4,315,607,607		4,315,607,607
مواد المكافحة والوقاية			270,000,000	270,000,000
مواد الوقاية			270,000,000	270,000,000
المواد واللوازم	3,796,004,300		550,000,000	4,346,004,300
اللوازم المختبرية	1,663,390,135		250,000,000	1,913,390,135
اللوازم الطبية	1,897,795,310		250,000,000	2,147,795,310
اللوازم الاخرى	234,818,855		50,000,000	284,818,855
تجهيزات المرضى			1,589,295,871	1,589,295,871
ملابس المرضى			372,577,000	372,577,000
بياضات			535,181,200	535,181,200

مفروشات			681,537,671	681,537,671
الأدوية	22,828,934,903			22,828,934,903
الآلات الطابعة	67,980,000			67,980,000
صيانة الموجودات	**6,483,847,325**	**703,000,000**	**2,958,335,320**	**10,145,182,645**
صيانة التأسيسات المائية والكهربائية			1,970,634,570	1,970,634,570
صيانة التأسيسات المائية			463,841,050	463,841,050
صيانة التأسيسات الكهربائية			1,506,793,520	1,506,793,520
صيانة وسائط النقل	573,927,500	100,000,000	100,000,000	773,927,500
صيانة سيارات العمل	573,927,500	100,000,000	100,000,000	773,927,500
صيانة الاثاث	29,093,500	3,000,000	3,000,000	35,093,500
صيانة المباني	5,017,975,925	600,000,000	700,000,000	6,317,975,925
صيانة المكائن و الاجهزة و الآلات	862,850,400		120,000,000	982,850,400
صيانة الحدائق و المتنزهات و البساتين			64,700,750	64,700,750

النفقات الرأسمالية	**26,415,918,701**	**صفر**	**2,840,900,000**	**29,256,818,701**
الاثاث والآلات والمعدات والأجهزة	26,415,918,701		2,840,900,000	29,256,818,701
الأثاث	676,280,000			676,280,000
الأثاث الخشبي	135,951,000			135,951,000
الأثاث المعدني	427,042,500			427,042,500
الأثاث الأخرى	113,286,500			113,286,500
الأجهزة والمكائن والمعدات الأخرى	25,739,638,701		2,840,900,000	28,580,538,701
المكائن	184,435,000		95,650,000	280,085,000
الأجهزة	15,887,466,286		2,745,250,000	18,632,716,286
أجهزة الاستنساخ	155,405,000			155,405,000
الات الاتصال	3,034,500			3,034,500
الحاسبات الالكترونية	223,787,750			223,787,750
معدات أمنية أخرى	9,285,510,165			9,285,510,165
المنح والإعانات وخدمة الدين العام	**صفر**	**229,441,791**	**صفر**	**229,441,791**

والمصروفات الأخرى				
المصروفات الأخرى		**229,441,791**		**229,441,791**
مكافآت لغير المنتسبين		**3,727,787**		**3,727,787**
مكافآت		3,727,787		3,727,787
مخصصات وبعثات الطلاب		**208,135,822**		**208,135,822**
مخصصات التلاميذ		208,135,822		208,135,822
أقساط التأمين على غير الحياة		**17,578,182**		**17,578,182**
تأمين المسؤولية الشخصية		17,578,182		17,578,182
البرامج الخاصة	**5,551,094,892**	**صفر**	**689,568,353**	**6,240,663,245**
البرنامج الحكومي	5,551,094,892			5,551,094,892
مركز جراحة القلب	4,270,072,993			4,270,072,993
برنامج الأمراض السرطانية	1,281,021,899			1,281,021,899
البرامج الصحية			689,568,353	689,568,353

مشروع إبادة الملاريا			12,015,466	12,015,466
الكوليرا			18,774,168	18,774,168
اللشمانية			18,774,168	18,774,168
البلهارزيا			12,766,426	12,766,426
التهاب الكبد الفيروسي			3,003,863	3,003,863
التهابات التنفسية الحادة			18,774,163	18,774,163
نواقل الأمراض			37,548,326	37,548,326
برنامج الزائر الصحي			248,000,000	248,000,000
برنامج التثقيف الصحي			21,027,080	21,027,080
العوز المناعي			3,003,865	3,003,865
الصحة المدرسية			41,303,157	41,303,157
صحة الأم والطفل والصحية الإنجابية			37,548,343	37,548,343
الوقاية والسيطرة على الأمراض			75,096,651	75,096,651
طب الأسرة			37,548,332	37,548,332
التحصين			3,754,833	3,754,833

الصحة والسلامة المهنية			6,758,693	6,758,693
برنامج النوع الاجتماعي			7,509,675	7,509,675
برنامج سلامة المياه			11,264,496	11,264,496
برنامج سلامة الغذاء			37,548,324	37,548,324
برنامج شعبة الوبائيات التطبيقية			37,548,324	37,548,324

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدائرة.

يتبين لنا من جدول الموازنة الخضراء ومن ملاحظة التخصيصات المالية أن إجمالي التخصيص (النفقات) لعام (2023) يبلغ **(558,750,374,312)** دينار موزع على جوانب الأداء الثلاثي الأبعاد وعلى النحو الآتي:

1. التخصيصات الاقتصادية بلغت **(331,500,661,941)** ديناراً، وشكلت نسبة (59.329%) من إجمالي التخصيصات في الموازنة الخضراء.
2. التخصيصات الاجتماعية بلغت **(52,760,692,983)** ديناراً وشكلت نسبة (9.443%) من اجمالي التخصيصات في الموازنة الخضراء.
3. التخصيصات البيئية بلغت **(174,489,019,388)** ديناراً وشكلت نسبة (31.228%) من اجمالي التخصيصات في الموازنة الخضراء.

إن التخصيصات البيئية بلغت نسبتها ما يقارب (32%) من إجمالي تخصيصات الموازنة الخضراء, أي ما يعادل ثلث الموازنة الخضراء تقريباً, وهو يمثل نسبة التخضير في الموازنة, وتعد هذه النسبة جيدة لكون الدائرة عينة البحث حديثة العهد في تطبيق هذا النوع الموازنات من جهة, وانها تولي اهتمام ملحوظ بالجانب البيئي من جهة آخرى.

وشكلت التخصيصات الاجتماعية نسبة تقارب (10%) من إجمالي تخصيصات الموازنة الخضراء, وتم فصل التخصيصات الاجتماعية عن التخصيصات الاخرى لتلبية متطلبات الإبلاغ المتكامل، ومنها أن يكون الإبلاغ عن المعلومات من جواب الأداء الثلاثة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

في حين شكلت التخصيصات الاقتصادية النسبة الأكبر، وهي أكثر من (59%) من إجمالي تخصيصات الموازنة حيث يمثل هذا الجانب الاداء العام للدائرة الذي لا يمكن تحديده على أنه اجتماعي أو بيئي.

في ضـوء ما سـبق بعد إعداد أنموذج الموازنة الخضـراء لدائرة صـحة نينوى الذي يسـتند إلى معلومات الإبلاغ المتكامل, يتبين لنا صـدق فرضـية البحث **(هناك إمكانية لإعداد أنموذج موازنة خضـراء لدائرة صـحة نينوى في ضوء معلومات الإبلاغ المتكامل)**

المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

1,4. الاستنتاجات

1. تعد الموازنة الخضـــراء من التوجهات العالمية الحديثة والمتطورة التي تهدف إلى حماية البيئة وتنميتها من خلال دمج الأهداف البيئية مع السياسات المالية عند إعداد الموازنة.
2. يمثل الإبلاغ المتكامل أداة مهمة لدعم عمليات إعداد الموازنة الخضـــراء من خلال توفير المعلومات المتكاملة بشقيها المالي وغير المالي, وتعزيز عمليات الرقابة على الانفاق العام.
3. تستند الموازنة الخضراء إلى العديد من الركائز أهمها الإطار الاستراتيجي وإعداد التقارير التي ستبنى عليها الركائز الأخرى.
4. تولي دائرة صـــحة نينوى اهتماماً ملحوظاً بالجانب البيئي، حيث تضـــمنت موازنتها برامج صـــحية متعددة تخص هذا الجانب من أدائها المستدام.
5. إن توفير نظام للإبلاغ المتكامل والموازنة الخضـراء في دائرة صـحة نينوى سـيحقق تكاملاً في المعلومات المخططة والفعلية، مما يســـهم في تعزيز الرقابة على الانفاق العام الذي ســـتعكســـه معلومات الإبلاغ المتكامل.
6. لا تتبنى دائرة صـحة نينوى منهج الموازنة الخضـراء، ولايزال الاسـلوب المعتمد في إعداد الموازنة في الدائرة هو أسـلوب موازنة البنود مع التحول الجزئي إلى موازنة البرامج عن طريق اضـافة البرامج الخاصـة على نحو متزايد من سنة إلى اخرى.
7. هناك إمكانية لإعداد أنموذج موازنة خضراء لدائرة صحة نينوى في ضوء ما توفره تلك الدائرة من معلومات إبلاغ متكامل.
8. تضمنت موازنة الدائرة تخصيصات كبيرة ذات علاقة بالجانب البيئي، إذ شكلت هذه التخصيصات ما نسبته (31.228%) من اجمالي تخصـيصـات الموازنة الخضـراء. في حين لم تشـكل ايراداتها نسـبة كبيرة بسـبب طبيعة عمل الدائرة الخدمية والتي تقدم خدمة شبه مجانية, فضلاً عن أنها لا تؤثر على الموازنة الخضراء.
9. بلغ إجمالي تخصـيصـات الموازنة للدائرة لعام (2023) مبلغ قدره (558,750,374,312) وكانت تحسـب جميعها تخصـيصـات اقتصـادية في تلك الموازنة, وعند تقسـيم تلك التخصـيصـات على جوانب الأداء وفق منهج الموازنة الخضـراء، توزعت تلك التخصـيصـات إلى (331,500,661,941) ديناراً تخصـيصـات اقتصـــادية و(52,760,692,983) ديناراً تخصـــيصـــات اجتماعية و(174,489,019,388) ديناراً

تخصيصات بيئية, ما نسبته (59,328%) و(9,442%) و (31,228%) لكل جانب من جوانب الأداء الثلاثة على التوالي.

2,4. التوصيات

1. زيادة إدراك القيادات الإدارية والتنفيذية لأهمية الموازنة الخضراء في تنفيذ سياسات الحكومة في تحقيق التنمية المستدامة والمحافظة على البيئة من خلال القيام بالحملات الاعلانية واقامة الندوات والمؤتمرات في هذا المجال.
2. ينبغي الاهتمام بالجانب البيئي على نحو مستمر من قبل جميع القطاعات لاسيما القطاع الصحي الذي يتصف أداؤه بالخطورة نوعاً ما بالمقارنة مع القطاعات الاخرى.
3. التركيز على الإبلاغ المتكامل الذي يعد من التوجهات الحديثة في ميدان الأعمال لتغطية حاجة الجهات ذات العلاقة وتغذية الموازنة الخضراء بالمعلومات المتكاملة.
4. على دائرة صحة نينوى خصوصاً والقطاع الصحي العراقي عموماً تبني منهج الموازنة الخضراء بشكل كامل من خلال زيادة نسبة اخضرار موازنتها خلال الأعوام القادمة لغاية الوصول إلى موازنة خضراء بنسبة (100%).
5. الاستفادة من أنموذج الموازنة الخضراء للدائرة في الرقابة، وتقويم الأداء المستدام من جوانبه الثلاثة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.
6. التخلي عن المنهج التقليدي في إعداد الموازنة الخاصة بالدائرة (موازنة البنود) والانتقال كلياً إلى منهج موازنة البرامج الذي يدعم منهج الموازنة الخضراء على نحو كبير.
7. توسيع نطاق الإبلاغ المتكامل للدائرة من خلال تضمين أكبر قدر من المعلومات غير المالية في تقاريرها الدورية.

References

Appiagyei,Kwadjo & Donkor, Augustine, (2023), Integrated reporting quality and sustainability performance: does firms' environmental sensitivity matter?, Journal of Accounting in Emerging Economies.

Aras, Guler & Williams, Paul F., (2022), Integrated Reporting and Integrated Thinking: Proposing a Reporting Model That Induces More Responsible Use of Corporate Power, Journal Sustainability, Vol (14), No (6).

Al Amosh, Hamzeh & Khatib, Saleh F. A & Hussainey, Khaled, (2022), The Financial Determinants of Integrated Reporting Disclosure by Jordanian Companies, Journal of Risk and Financial Management, Vol (15), No (9).

Bassen, Alexander & Shu, Hao & Tan, Weiqiang, (2023), "Green revenues and stock returns: Cross-market evidence, Journal Finance Research Letters, Vol (52).

Bhatnagar, Muku & Taneja, Sanjay & Özen, Ercan, (2022), A wave of green start-ups in India—The study of green finance as a support system for sustainable entrepreneurship, Green Finance, Vol, (4), No (2).

Bova, Elva, (2021), How green is your budget? Green budgeting practices in the EU, SUERF, The European Money and Finance Forum, Policy Briefs No (140), July 2021.

Carter, Dante & Jaisee, Tasnim & Nickel, Lorelei & Kalagnanam, Suresh, (2022), Principles-Based Budgeting: Resources for Revisioning Academic Planning, Engaged Scholar Journal, Community-Engaged Research, Teaching and Learning, Vol (8), No (2).

Dumay, John & Tenucci, Andrea, (2023), Acritical reflection on voluntary corporate non-financial and sustainability reporting and disclosure: lessons learnt fromtwo case studies on integrated reporting, Journal of Accounting & Organizational Change, Vol (19), No (2).

EY, (2022), How can business work for sustainability and sustainability work for business? Excellence in Integrated Reporting.

Fetet, Marion & Perrier, Quentin & Postic, Sébastien, (2019), A first 360-degree climate assessment of France's State budget, The Institute for Climate Economics (I4CE).

IFRS, (2023), International Financial Reporting Standards.

IGPDE, (2021), Institut de la gestion publique et du développement économique.

ISSB, (2023), International Sustainability Standards Board.

Karamverdi, Fatemeh & Dehdar, Farhad & Alibeiki, Esmail & Hosseini, Mohammad Mehdi, (2023), Sustainable Reporting Function and Green Accounting Strategic Consequences (Cross-matrix analysis), Advances in Mathematical Finance and Applications Articles in Press, Adv. Math. Fin. App., Vol (8), No (1).

Keliuotytė, Greta & Daunaravičiūtė, Kamilė, (2021), The Global Green Bond Market in the Face of the COVID-19 Pandemic, Financial Markets, Institutions and Risks, Vol, (5), No (1).

Lorson, Peter C., & Haustein, Ellen, (2020), Lorson, Peter C., and Ellen Haustein. "Public Sector Reporting: Lessons Learnt from Participatory Budgeting." New Trends in Public Sector Reporting: Integrated Reporting and Beyond, Public Sector Financial Management ISBN 978-3-030-40055-2 ISBN 978-3-030-40056-9 (eBook) https://doi.org/10.1007/978-3-030-40056-9 © The Editor(s) (if applicable) and The Author(s), under exclusive licence to Springer Nature Switzerland AG 2020.

Marcus, Vincent & Tordjman, Florence, (2021), TÉMOIGNAGE. LE BUDGET VERT, UNE VUE D'ENSEMBLE DE L'INCIDENCE ENVIRONNEMENTALE DU BUDGET DE L'ÉTAT, Institut national du service public | « Revue française d'administration publique, Vol (3), No (179).

Marinheiro, Carlos & Sousa, Amílcar & Pinheiro, Ana, (2022), THE CLIMATE DIMENSION OF FISCAL POLICY SUSTAINABILITY: BEST PRACTICES IN GREEN BUDGETING AND LESSONS FOR PORTUGAL, conference "Sustainable Finance: between public and private solutions", organized by CIDEEFF at the University of Lisbon School of Law, 4th July 2022.

Mehmet, AVCI, (2022), OECD ÜLKELERİNDE YEŞİL BÜTÇE GİRİŞİMLERİ NE DURUMDA? KANITLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ, Journal of Administrative Sciences, Vol (20), No (46).

Malafronte, Irma & Pereira, John, (2021), Integrated thinking: measuring the unobservable, Journal of Meditari Accountancy Research, Emerald Publishing Limited, Vol, (29), No, (4).

Nihayah, Dyah Maya & Diastuti, Rini, (2023), The Role of Green Budgeting on Environmental Quality on Indonesia, Economics Development Analysis Journal, Vol, (12), No, (2).

OECD, (2017), GREEN BUDGETING FRAMEWORK–HIGHLIGHTS, Paris Collaborative on Green Budgeting, www.oecd.org/environment/green-budgeting/.

OECD, (2021), Green Budgeting: Towards Common Principles, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2021, https://ec.europa.eu/info/publications/economic-and-financial-affairs-publications_en.

Omran, Mohammed S Y & Zaid, Mohammad A. A & Dwekat, Aladdin, (2020), The relationship between integrated reporting and corporate environmental performance: A green trial, Corporate Social Responsibility and Environmental Management, Vol (28), No (1).

Oyarce, José Navarrete & Flores, Hugo Moraga & Mardones, Juan Alejandro Gallegos & Gallizo, José Luis, (2022), Why Integrated Reporting? Insights from Early Adoption in an Emerging Economy, Journal Sustainability, Vol (14), No (3).

Oyong, Ogar-Abang John & Aguolu, Osita & Bahakonfe, Umagu Udemeobong & Ohanya, Inyang, Ethel, (2022), Effect Of Integrated Reporting On Financial Performance Of Quoted Finance Companies In Nigeria, NVEO-NATURAL VOLATILES & ESSENTIAL OILS Journal, Vol (9), No (2).

ŞİMŞEK, SİNEM, (2019), YEŞİL MUHASEBE SİSTEMİNİN DALI OLAN KARBON MUHASEBESİ VE BİR TERMİK SANTRALDE UYGULAMA, MS thesis, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trakya Üniversitesi.

Sofian, Ioana & Dumitru, Madalina, (2017), The Compliance of the Integrated Reports Issued by European Financial Companies with the International Integrated Reporting Framework, Journal Sustainability, Vol (9), No (8).