الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة البليدة 02

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

واقع ومتطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية–دراســـة ميدانيــة لعينــة من المؤسســات الصنــاعيــة.

أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبة: داشير مليكة

إشراف الدكتور: يخلف عبد الرزاق

السنة الجامعية:2023/2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة البليدة 02

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

واقع ومتطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية–دراســـة ميدانيــة لعينــة من المؤسســات الصنــاعيــة.

أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

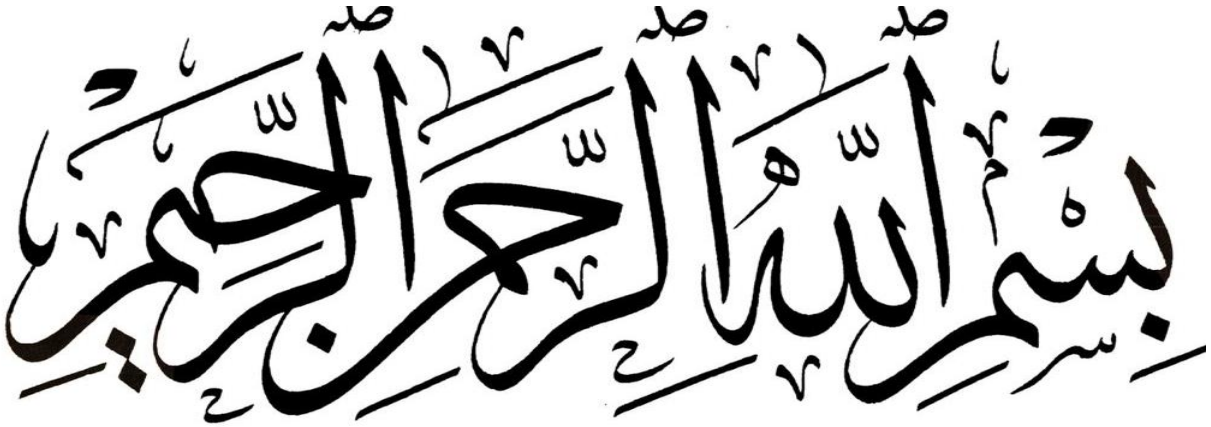
إعداد الطالبة:

داشير مليكة

أمام اللجنة المشكلة من:

العرابي حمزة	أستاذ	جامعة البليدة 02	رئيسا
يخلف عبد الرزاق	أستاذ محاضر أ	جامعة البليدة 02	مشرفا ومقررا
جناي محمد علاء الدين	أستاذ محاضر أ	جامعة البليدة 02	عضوا مناقشا
سايج فايز	أستاذ محاضر أ	جامعة بومرداس	عضوا مناقشا
عثماني مصطفى	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي تيبازة	عضوا مناقشا
تونسي نجات	أستاذة محاضرة أ	المركز الجامعي تيبازة	عضوا مناقشا

السنة الجامعية:2023/2022


بسم الله الرحمن الرحيم

إهـــداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي إلى أغلى ما في الوجود:

إلى نبع الحنان والأمان إلى أنبل كلمة ينطق بها اللسان في الوجود كله *أمّي* العزيزة

حفظها الله؛

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار، إلى من علمني العطاء بدون انتظار، إلى من أحمل

اسمه بكل افتخار *أبي* العزيز حفظه الله؛

إلى من حبهم يجري في عروقي إلى من شاركوني حلو الحياة ومرها إلى *إخوتي*

***وأخواتي*، اشتاقوا وترقبوا فكانت هذه هديتي؛**

إلى من سرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح *صديقاتي*؛

إلى من صاغوا لنا علمهم حروفا ومن فكرهم منارة تنير لنا سيرة العلم والنجاح

***أساتذتي*؛**

إلى كل من لم تسعهم ورقتي، حملهم قلبي، والذين كانوا سندا لي في الحياة.

شكر وتقدير

الحمد للّه الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا إلى انجاز هذا العمل

اعترافا مني بالفضل وتقديرا للجميل، لا يسعني وأنا أنتهي من إعداد هذه الأطروحة إلا أن

أتوجه بجزيل شكري وامتناني إلى:

أستاذي ومشرفي الدكتور "**يخلف عبد الرزاق**" على قبوله الإشراف على هذه الأطروحة، ولما

منحه لي من وقت وجهد وتوجيه، وإرشاد وتشجيع، ودعم لإنجاز هذا العمل؛

أساتذتي الأفاضل الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة، والذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة

وكان لهم فضل علي لإتمام هذه الأطروحة والوصول إلى هذه المرحلة؛

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين تكرموا وتفضلوا بقراءة

هذا البحث وتحملوا عناء مناقشته وتقييمه وتقويمه، وتصويب ما بدا من أخطاء وهفوات؛

عرفاني الأكيد وامتناني إلى كل زملائي وزميلاتي الذين كانوا عونا لي وزرعوا التفاؤل في

دربي، دون نسيان تشجيعاتهم المتواصلة وحرصهم الدائم على إتمام هذه الأطروحة فلهم منى

كل الشكر؛

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد ولو بسؤاله؛

فأملي أن يرقى هذا العمل إلى تطلعات كل هؤلاء، ويستجيب إلى شروط البحث العلمي،

ويصل إلى الغاية التي رسمت له في بدايته؛

وآخر دعوانا أن الحمد للّه رب العالمين.

الملخــص:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتعرف على أسس وأساليب القياس والإفصاح عنها في التقارير المالية، كما هدفت إلى محاولة تقصي واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، وذلك من خلال البحث في مدى إدراك المسؤولين بهذه المؤسسات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، والتعرف على طبيعة القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في هذه المؤسسات، وكذا الوقوف عند أهم المعوقات التي تحول دون قيام المؤسسات الصناعية الجزائرية بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحديد متطلبات تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية.

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة في الجانب الميداني تم تصميم استبيان وزع على عينة مكونة من 150 فردا ممن يحملون المسميات الوظيفية التالية: مدير عام، عضو مجلس الإدارة، مدير المحاسبة والمالية، محاسب، مراجع مالي شمل عشرة مؤسسات عاملة في القطاع الصناعي بالجزائر، حيث استخدمت الباحثة برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS $_{V22}$ في تحليل بيانات الاستبيان واختبار الفرضيات.

وقد توصلت الدراسة إلى أن إدارة المؤسسات الصناعية لا تدرك مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها بشكل كاف، كما لا يوجد تطبيق فعلي للقياس والافصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات وهذا راجع لمجموعة من الصعوبات أهمها: عدم وجود تشريعات قانونية ملزمة على القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، غياب معايير وقواعد إرشادية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية، وقلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مما أدى إلى ضعف الكوادر والخبرات المؤهلة لتطبيق هذه المحاسبة.

كما قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات من أجل تعزيز تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية نذكر منها: ضرورة تطوير النظام المحاسبي للمؤسسات الصناعية بما يتلاءم ومتطلبات القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، إعداد برامج تدريبية للقيادات الإدارية للتعريف بمتطلبات القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، كما على الدولة أن تقوم بإصدار قوانين وتشريعات تلزم فيها هذه المؤسسات بضرورة بيان نتيجة أدائها ومساهماتها الاجتماعية والإفصاح عنها في مجموعة من القوائم والتقارير المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية، محاسبة المسؤولية الاجتماعية، القياس الاجتماعي، الإفصاح الاجتماعي، المؤسسات الصناعية الجزائرية.

قائمة المحتويات.

الموضوع	الصفحة
الإهداء.....	04
شكر وتقدير.....	05
الملخص.....	06
قائمة المحتويات.....	08
قائمة الجداول.....	12
قائمة الأشكال	14
تعريف المختصرات.....	15
قائمة الملاحق.....	17
مقدمة.....	18
الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	
تمهيد.....	30
المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....	31
المطلب الأول: نشأة وتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....	31
المطلب الثاني: مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....	37
المطلب الثالث: أبعاد ومجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....	43
المطلب الرابع: المبادرات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.....	48
المبحث الثاني: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية.....	53
المطلب الأول: تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية والمفاهيم المتعلقة بها.....	53
المطلب الثاني: أهداف وأسباب الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.....	58
المطلب الثالث: الفروض والمبادئ الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.....	61
المطلب الرابع: الاتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.....	64
المبحث الثالث: محاسبة المسؤولية الاجتماعية بين متطلبات التطبيق والمشاكل التي تواجهها.....	67

المطلب الأول: معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية.....	67
المطلب الثاني: مكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات تطبيقه.....	71
المطلب الثالث: مراحل تخطيط البرامج الاجتماعية.....	73
المطلب الرابع: مشاكل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.....	75
خلاصة الفصل.....	79
الفصل الثاني: القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.	
تمهيد.....	81
المبحث الأول: ماهية القياس المحاسبي.....	82
المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي.....	82
المطلب الثاني: مكونات وأركان القياس المحاسبي.....	83
المطلب الثالث: أساليب القياس المحاسبي.....	85
المطلب الرابع: معايير القياس المحاسبي.....	86
المبحث الثاني: ماهية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.....	89
المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.....	89
المطلب الثاني: مفهوم التكاليف الاجتماعية وأساليب قياسها.....	91
المطلب الثالث: مفهوم المنافع الاجتماعية وأساليب قياسها.....	96
المطلب الرابع: مؤشرات تقييم كفاءة الأداء الاجتماعي.....	98
المبحث الثالث: قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية.....	102
المطلب الأول: قياس عمليات مجال المساهمات العامة.....	102
المطلب الثاني: قياس عمليات مجال الموارد البشرية.....	104
المطلب الثاني: قياس عمليات مجال المساهمات البيئية.....	107
المطلب الثالث: قياس عمليات مجال المنتج.....	110
خلاصة الفصل.....	112
الفصل الثالث: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.	
تمهيد.....	114
المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي.....	115

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي.....	115
المطلب الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته.....	118
المطلب الثالث: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية.....	121
المطلب الرابع: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها.....	125
المبحث الثاني: ماهية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.....	130
المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.....	130
المطلب الثاني: مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي الاجتماعي.....	133
المطلب الثالث: معايير الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.....	136
المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.....	139
المبحث الثالث: أساليب ونماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.....	142
المطلب الأول: أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.....	142
المطلب الثاني: نماذج التقارير المنفصلة للإفصاح الاجتماعي.....	144
المطلب الثالث: نماذج التقارير المدمجة للإفصاح الاجتماعي.....	149
المطلب الرابع: مشاكل ومعوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.....	153
خلاصة الفصل	157
الفصل الرابع: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية	
تمهيد.....	159
المبحث الأول: واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.....	160
المطلب الأول: الإطار التشريعي والتنظيمي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر.....	160
المطلب الثاني: مبادرات دمج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الجزائرية.....	166
المطلب الثالث: واقع القطاع الصناعي في الجزائر.....	171
المطلب الرابع: المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها لدى المؤسسات الصناعية الجزائرية.....	174
المبحث الثاني: الإطار المنهجي العام للدراسة الميدانية (الطريقة والإجراءات)	177
المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.....	177
المطلب الثاني: وصف أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة.....	179
المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة.....	182

المطلب الرابع: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية.....	191
المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.....	194
المطلب الأول: تحليل فقرات المحور الأول.....	194
المطلب الثاني: تحليل فقرات المحور الثاني.....	197
المطلب الثالث: تحليل فقرات المحور الثالث.....	199
المطلب الرابع: تحليل فقرات المحور الرابع والخامس.....	202
خلاصة الفصل.....	207
الخاتمة.....	209
قائمة المراجع.....	216
الملاحق.....	231
المستخلص باللغة الأجنبية.....	265

قائمة الجداول.

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	أبعاد المسؤولية الاجتماعية وعناصرها الرئيسية والفرعية.	45
(2-1)	الأطراف المستفيدة من محاسبة المسؤولية الاجتماعية وطبيعة المسؤولية تجاههم.	65
(1-2)	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه العمال.	99
(2-2)	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه حماية البيئة.	100
(3-2)	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع.	101
(4-2)	مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه تطوير المنتج.	101
(1-3)	تقرير العمل الاجتماعي حسب نموذج SMFC.	144
(2-3)	تقرير النشاط الاجتماعي_ الاقتصادي حسب نموذج Linowes	146
(3-3)	قائمة التأثير الاجتماعي حسب نموذج Estes.	148
(4-3)	قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية.	150
(5-3)	قائمة المركز المالي المعدلة بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئية.	152
(1-4)	المؤسسات الجزائرية المشاركة في مشروع SRMENA.	167
(2-4)	توزيع المؤسسات في المؤسسات عينة الدراسة.	178
(3-4)	الأوزان المعطاة لخيارات الإجابة في قائمة الاستبيان.	180
(4-4)	مستويات الإجابة لسلم ليكرت.	181
(5-4)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول.	183
(6-4)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني.	184
(7-4)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث.	185
(8-4)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع.	187
(9-4)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الخامس.	188
(10-4)	معامل الارتباط بين كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي.	189
(11-4)	معامل الثبات بطريقة ألفا كرونباخ.	190

(4-12)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي.	191
(4-13)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي.	191
(4-14)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة.	192
(4-15)	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي.	193
(4-16)	نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الأول.	194
(4-17)	نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الثاني.	197
(4-18)	نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الثالث.	199
(4-19)	نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الرابع.	202
(4-20)	نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الخامس.	204

قائمة الأشكال.

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية تجاه المؤسسة.	42
(2-1)	هرم كارول Carroll للمسؤولية الاجتماعية.	44
(1-3)	العوامل المحددة لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	141

تعريف المختصرات.

المختصر	المقابل باللغة الأجنبية	المقابل باللغة العربية
AAA	American Accounting Association.	جمعية المحاسبة الأمريكية
AICPA	American Institute Of Certified Public Accountants.	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين
CSR	Corporate Social Responsibility.	المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
IASC	International Accounting Standards Committee.	لجنة معايير المحاسبة الدولية
IASB	International Accounting Standards Board.	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IASs	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRSs	International Financial Reporting Standards.	معايير التقارير المالية الدولية
ISO	International Organisation For Standardization.	منظمة التقييس العالمية
GRI	Global Reporting Initiative.	المبادرة العالمية لإعداد التقارير
UNGC	The United Nation Global Compact	الميثاق العالمي للأمم المتحدة
GSP	The Global Sullivan Principles	مبادئ سوليفان العالمية
ILO	International Labour Organization	منظمة العمل الدولية
SR MENA	Social Responsibility for the Middle East and North Africa Region.	المسؤولية الاجتماعية لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا.
SIDA	Swedish International Development Cooperation Agency.	الوكالة السويدية للتعاون الإنمائي الدولي
IANOR	Institut Algérien De Normalisation	المعهد الجزائري للتقييس.
ORSE	L'Observatoire de la Responsabilité Sociétale des Entreprises.	مرصد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

CACI	Chambre Algérienne De Commerce Et D'industrie.	الغرفة الجزائرية للصناعة والتجارة.
FCE	Forum Des Chefs D'entreprises.	منتدى رؤساء المؤسسات.
SPRING	Support For Partnership Reforms And Inclusive Growth.	دعم إصلاحات الشراكة والنمو الشامل.
ANCC	Agence Nationale Des Changements Climatiques.	الوكالة الوطنية للتغيرات المناخية.
CNFE	Conservatoire nationale des formations a l'environnement.	المعهد الوطني للتكوينات البيئية.
ONEDD	L'Observatoire National De l'Environnement Et Du Développement Durable.	المرصد الوطني للبيئة والتنمية المستدامة.
CNTPP	Centre National Des Technologies De Production Plus Propre.	المركز الوطني لتقنيات الأكثر نقاء.
CACQE	Le Centre Algérien Du Contrôle De La Qualité Et De l'emballage.	المركز الجزائري لمراقبة النوعية والرزم.

قائمة الملاحق.

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
(01)	قائمة أسماء محكمي الاستبيان.	231
(02)	الاستبيان باللغة العربية.	232
(03)	الاستبيان باللغة الفرنسية.	238
(04)	نتائج التحليل الإحصائي SPSS.	248
(05)	قائمة المصطلحات.	261

مقدمـــة:

نشأت المسؤولية الاجتماعية تحت تأثير ضغوط مارستها أطراف مختلفة منها العاملين والمستهلكين وجماعات حماية البيئة والمنظمات غير الحكومية أو المجتمعات المدنية، وتطورت خلال العقود الأخيرة تحت تأثير المنافسة والتغير في توقعات أصحاب المصالح، وباتت ممارسة طوعية من قبل المؤسسات لتصبح جزءا من نظام المواطنة الصالحة وشريكا في التنمية المستدامة، حيث أن التزام المؤسسات بالمسؤولية الاجتماعية يحملها العديد من التكاليف نتيجة تبنيها لها، وعليه كان لابد من قياس وتقييم وتسجيل التكاليف المترتبة عن تطبيق المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها ضمن فرع خاص يطلق عليه محاسبة المسؤولية الاجتماعية أو المحاسبة الاجتماعية، لتمثل أداة لقياس الأداء الاجتماعي لهذه المؤسسات وإعداد قوائم وتقارير عن النشاط الاجتماعي لها بصورة منفصلة عن أدائها الاقتصادي.

أصبحت محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من الموضوعات المهمة، لأن المؤسسات لم تعد تهدف فقط إلى تحقيق الربح، بل تهدف أيضا إلى توفير حاجات أخرى تجاه المجتمع مثل تجنب بعض الجوانب التي تضر بالمجتمع، كالتلوث البيئي وتحسين جودة المنتج لحماية المستهلك، حيث أن الاهتمام بهذا المجال له أهمية خاصة بالنسبة إلى المحاسبين، كونهم المسؤولين عن إنتاج المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، وذلك من خلال الإفصاح المحاسبي عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية.

تعتبر المؤسسات الصناعية أحد المحاور الرئيسية في الهيكل الاقتصادي للدولة، تقع عليها الكثير من المسؤوليات اتجاه المجتمع على اعتبار أنها جزء من نسيج المجتمع تؤثر وتتأثر بما يدور حولها من متغيرات اقتصادية واجتماعية، كما يقع على عاتقها مسؤولية المحافظة على البيئة نظير ما تسببه من آثار سلبية على البيئة كأحد المجالات الهامة في المسؤولية الاجتماعية، وما يتوجب عليها أيضا تجاه المجتمع مقابل استنزافها لموارده وثرواته الطبيعية غير المتجددة، لذلك أصبح لزاما على الإدارة العليا في المؤسسات الصناعية أن تهتم بتحليل شامل لأدائها الاجتماعي من خلال تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، إذ أن معدل النمو ومعدل الربحية لم يعودا مناسبين لعكس نشاط المؤسسة عن مسؤولياتها الاجتماعية. من هنا تأتي هذه الدراسة للتعرف على واقع المؤسسات الصناعية الجزائرية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومتطلباتها.

1. الإشكالية: من خلال ما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية:

ما هو واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومتطلباتها في المؤسسات الصناعية الجزائرية؟

تندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية هي كالتالي:

- ما المقصود بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية؟ وما هي مجالاتها؟
- ما مدى إدراك إدارة المؤسسات الصناعية في الجزائر لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها؟
- هل تقوم المؤسسات الصناعية الجزائرية بالقياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية؟
- هل تقوم المؤسسات الصناعية الجزائرية بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي في تقاريرها المالية؟
- هل توجد صعوبات تحول دون التطبيق الجيِّد لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية؟
- ما هي متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية؟

2. الفرضيات: من أجل الإجابة على الإشكالية تم صياغة الفرضيات التالية:

- **الفرضية01:** لا تدرك إدارة المؤسسات الصناعية في الجزائر مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.
- **الفرضية02:** لا تقوم المؤسسات الصناعية الجزائرية بالقياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية.
- **الفرضية03:** لا تفصح المؤسسات الصناعية الجزائرية عن أدائها الاجتماعي في تقاريرها المالية.
- **الفرضية04:** توجد صعوبات في البيئة المحاسبية الجزائرية تحد من التطبيق الجيد والفعال لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.
- **الفرضية05:** تقوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية على متطلبات أساسية أهمها: ضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي ليتمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص الأداء الاجتماعي وقياسها.

3. أهمية الدراسة.

تنبع أهمية الدراسة من الأهمية العلمية والعملية التي يحضى بها موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية الذي يعتبر من المواضيع المعاصرة، حيث أصبح يشكل مركز اهتمام الباحثين وكذا إدارات المؤسسات لاسيما في ظل اشتداد المنافسة، كما تعتبر هذه الدراسة_ في حدود علم الباحثة_ من أوائل الدراسات التي قامت بتسليط الضوء على واقع ومتطلبات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية الأمر الذي يشير إلى أهميتها، كما تستمد هذه الدراسة أهميتها من أهمية الدور الذي تلعبه المؤسسات

الصناعية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية على المستوى الوطني مما يتطلب القياس والإفصاح المحاسبي عن بيانات الأنشطة الاجتماعية إلى جانب الأنشطة الاقتصادية، في ضوء زيادة احتياجات مستخدمي التقارير المالية للمعلومات المالية الملائمة في اتخاذ القرارات، مما يؤدي إلى زيادة وعي الإدارات التنفيذية للمؤسسات الصناعية بأهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في اتخاذ القرارات ورسم سياساتها العامة.

4. أهداف الدراسة.

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الآتي:

- ❖ تحديد الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتعرف على أسس وأساليب القياس والإفصاح عنها في التقارير المالية؛
- ❖ التعرف على مدى إدراك المسؤولين بالمؤسسات الصناعية الجزائرية لمفهوم وأهمية المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها؛
- ❖ محاولة تقصي واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية من خلال التعرف على طبيعة القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية لهذه المؤسسات؛
- ❖ الوقوف عند أهم المعوقات التي تحول دون قيام المؤسسات الصناعية الجزائرية بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية؛
- ❖ التعرف على متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية؛
- ❖ تقديم توصيات على ضوء النتائج الميدانية التي يمكن أن يستفيد منها المسؤولين القائمين على المؤسسات الصناعية والجهات الوصية فيما يتعلق بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

5. منهج الدراسة.

لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن تساؤلاتها والتحقق من فرضياتها، سنقوم باستخدام المنهج الاستقرائي المبني على الأسلوب الوصفي التحليلي كونه المنهج الأكثر ملائمة لمثل هذا النوع من المواضيع، وذلك من خلال جمع البيانات والمعلومات وتصنيفها ثم تحليلها بهدف صياغة الخلفية النظرية والنتائج التطبيقية للموضوع، وذلك بالاعتماد على الأدوات والمصادر التالية:

- **مصادر ثانوية:** تم استعمال المسح المكتبي من أجل الوقوف على ما تناولته المراجع والمصادر العربية والأجنبية كالكتب، المقالات، مواقع الانترنيت وغيرها من مصادر جمع المعلومات، وهذا من أجل استعراض الأطر النظرية المتعلقة بموضوع الدراسة.

- **مصادر أولية:** في الجانب التطبيقي وذلك باستعمال أسلوب الاستبيان، شمل عددا من المؤسسات الصناعية، واعتمدنا في تحليل النتائج على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية $SPSS_{V22}$.

6. حدود الدراسة.

❖ الحدود الموضوعية: تقتصر هذه الدراسة على تقصي واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية من خلال التعرف على طبيعة القياس والإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات والوقوف على أهم الصعوبات التي تحول دون تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، فضلا عن التعرف على متطلبات تطبيقها، كما أن مجال العمليات المرتبطة بالأداء الاجتماعي لهذه المؤسسات تشمل جل العمليات التي تدخل ضمن المجالات الأربعة للمسؤولية الاجتماعية التي تم تناولها في الدراسة النظرية.

❖ الحدود المكانية: اقتصرت هذه الدراسة على استقصاء الأفراد العاملين ممن يحملون المسميات الوظيفية التالية: مدير عام، عضو مجلس الإدارة، مدير المحاسبة والمالية، محاسب، مراجع مالي، في 10 مؤسسات صناعية جزائرية وهي مؤسسة (صيدال، سيم، فينوس، تونيك، فيتاجو، ENIE، اسمنت متيجة، SASACE، CR METALE، TREFLE).

❖ الحدود الزمانية: إن مضمون ونتائج الدراسة الميدانية مرتبطان بالزمن الذي أجريت فيه هذه الدراسة، حيث استغرقت الدراسة الميدانية حوالي 08 أشهر وذلك ابتداء من شهر أكتوبر من سنة 2021 إلى غاية شهر ماي من سنة 2022.

7. أسباب اختيار الموضوع.

يمكن إجمال أهم أسباب اختيار هذا الموضوع إلى اعتبارات ذاتية وأخرى موضوعية والتي تتمثل فيما يلي:

❖ حداثة موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ميدان البحث العلمي الذي لا يزال محل بحث من طرف مختلف الباحثين والمختصين خاصة في الدول النامية منها الجزائر؛

❖ يعتبر التخصص (محاسبة وتدقيق) من بين أهم العوامل الذاتية التي أدت إلى اختيار هذا الموضوع لما له من أثر كبير على المسار المهني والأكاديمي؛

❖ الرغبة والاهتمام الشخصي لدراسة موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتعمق في جوانبه؛

❖ تزايد أهمية المسؤولية الاجتماعية، إذ لم يعد إدراجها بمختلف أبعادها من باب الترف بل أصبحت حتمية تنافسية تضمن للمؤسسة القبول وسط المجتمع الذي تنشط فيه؛

- ❖ تنامي اهتمام المؤسسات بتلبية احتياجات المجتمع كونها جزءا لا يتجزء منه وتحقيقها لمجموعة من المنافع عن طريق أنشطتها الاجتماعية جنبا إلى جنب مع هدفها في تحقيق الربح؛
- ❖ محاولة التقرب من المؤسسات الصناعية ومعرفة طبيعة ممارسة المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها والوقوف على صعوبات وتحديات تطبيقها.

8. صعوبات الدراسة.

إنَّ أي بحث علمي يمكن أن تصادفه مجموعة من العوائق والصعوبات التي من شأنها أن تشكل تحديات في وجه الباحث لتختبر مقدار إرادته ومدى تصميمه على إنجاز البحث وإتمامه على أكمل وجه، ومن أهم الصعوبات التي واجهتنا أثناء القيام بهذا البحث:

- ❖ حداثة الموضوع على الصعيد المحلي وقلة المصادر والمراجع؛
- ❖ محدودية الدراسات التطبيقية في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية خاصة على الصعيد المحلي؛
- ❖ معظم الدراسات المحاسبية التي تناولت الموضوع لم تتعمق بالقياس المحاسبي الاجتماعي كان جل اهتمامها بالإفصاح وطرقه؛
- ❖ ندرة الإحصائيات والبيانات الرسمية المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية في الجزائر إن لم نقل انعدامها، فالمفصح عنه في التقارير السنوية فيما يتعلق بالجانب الاجتماعي لا يتعدى عبارات عامة من دون بيانات فعلية؛
- ❖ لا تزال الرؤية سلبية لدى بعض المدراء تجاه البحث العلمي، واعتبار معلومات المؤسسة وبياناتها من الأسرار التي لا يمكن إفشاؤها.

9. الدراسات السابقة.

من أجل التعرف على موقع الدراسة الحالية من بين الدراسات التي سبقتها في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، سيتم تناول أهم الدراسات العربية والأجنبية التي تمكنت الطالبة من الاطلاع عليها والتي تعتبر ذات صلة بموضوع الدراسة، وذلك من خلال العرض الآتي:

- ❖ **دراسة يوسف محمد جربوع (مقال علمي، 2007) بعنوان: "مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة."**

هدفت الدراسة إلى تحديد مفهوم واضح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية التي تقدمها الشركات بقطاع غزة،

وتوفير المعلومات عن السياسات والبرامج الاجتماعية لهذه الشركات، واقتراح أنموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية بحيث تتفق مفاهيمه ومتغيراته مع ظروف تركيبة البنيان الاجتماعي والاقتصادي لدول العالم النامية وخصوصا فلسطين، ولتحقيق هدف هذه الدراسة صممت استبانة وزعت على عينة مكونة من 70 من المديرين الماليين ومحاسبي الشركات الفلسطينية، وقد تبين من الدراسة أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تجد الاهتمام الكافي من جانب الجمعيات المهنية في فلسطين، وأنَّ الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو إطار غير محدد المعالم، ولم يتفق على أبعاده حتى اليوم بشكل قاطع، كما أظهرت الدراسة أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات نشاط يمكن تقنينه عن طريق تحديد فئاته ومجالاته وأهدافه ومتغيراته، ومن ثم يمكن تحديد طرق قياسه والإفصاح عن نتائجه بشكل موضوعي.

❖ **دراسة محمد سالم اللولو (مذكرة ماجستير،2009، الجامعة الإسلامية، غزة)، بعنوان:" مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة".**

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والوقوف على مدى اهتمام تلك الشركات بمجالات المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، ودراسة مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لديها، وقد توصلت الدراسة إلى:

- إن إدارة الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تدرك مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع إلاَّ أنهم لا يعيرون مجالاتها المختلفة نفس الاهتمام؛
- أن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب إدراك الإدارة لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتوفر كادر محاسبي كفء، ويتطلب أيضا تشريعات وقوانين تلزم الشركات بتطبيقها؛
- يتوفر لدى الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بحيث يمكن من تطبيقها.

أوصت الدراسة بضرورة قيام الشركات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وأن يكون للحكومة موقف وممارسات ايجابية تجاه الشركات التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية، من خلال تشريعات أو إجراءات تسمح بإعفائها من الضرائب وغيرها من التسهيلات، كما أوصت الدراسة بضرورة تنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية تجاه توعية الشركات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

❖ **دراسة نوفان حامد محمد العليمات (أطروحة دكتوراه،2010، جامعة دمشق، سوريا)، بعنوان:" القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية– حالة تطبيقية على مؤسسة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة".**

هدفت هذه الدراسة إلى وضع إطار عام مقترح لقياس التكاليف الاجتماعية، وبيان أهمية قياس هذه التكاليف لتحسين جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم المالية لمؤسسة مصفاة البترول الأردنية والمؤسسات المماثلة لها.

وقد نتج عن الدراسة العملية، أنَّه لا يوجد تطبيق فعلي (قياس وإفصاح) للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة المذكورة، وأن النظام الحالي لمحاسبة التكاليف يكتفي بحصر وحساب عناصر التكاليف المرتبطة بنشاط المؤسسة دون الأخذ في الاعتبار التكاليف الاجتماعية، مما يؤثر في النتائج وبيانات التكاليف للنشاط، وعلى اتخاذ القرارات، وأن المؤسسة موضع الدراسة تلوث البيئة بحد أعلى من المستويات المسموح بها، مما يؤدي إلى الإضرار بالعاملين، المجتمع، الغلاف الجوي، هدر للطاقات الإنتاجية الضائعة، وارتفاع تكاليف الصيانة لممتلكاتها وبالتالي تصبح هذه المؤسسات عبئا على المجتمعات التي تعيش فيها بدل المساهمة في تنميتها.

وأوصى الباحث بأن يتم تطوير النظام المحاسبي للشركة المذكورة، بحيث يشمل على البيانات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية، وخاصة البيئية منها، كما أوصى بضرورة قيام شركة مصفاة البترول الأردنية بتركيب معدات فلاتر لتنقية الهواء، بدل دفع الرسوم وذلك لخفض مستويات التلوث إلى الحد المسموح به محليا لتجنيب العاملين والمجتمع الأضرار الناجمة عنه، وزيادة الضغط من قبل الجهات الحكومية على المنشآت الصناعية وفرض سياسة ضريبية رادعة في حال عدم الالتزام بمستويات التلوث.

❖**دراسة محمد بولصنام (دكتوراه،2014، جامعة الجزائر03، الجزائر) بعنوان: واقع وآفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر– دراسة حالة قطاع الاتصالات.**

هدفت الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه شركات الاتصالات الجزائرية في خدمة المجتمع عن طريق دعمها لأبعاد المسؤولية الاجتماعية، إضافة إلى إلقاء الضوء على واقع المسؤولية الاجتماعية فيها والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية لها.

وعلى هذا الأساس تم الوقوف على تطور مؤشر الإفصاح الاجتماعي في شركات الاتصالات الجزائرية، إضافة إلى التعرف على واقع الإفصاح الاجتماعي بأبعاده المختلفة في التقارير السنوية لها وتحديد معوقات الإفصاح الاجتماعي فيها كمحاولة لرسم آفاق لتطور هذا المفهوم.

توصل الباحث من خلال دراسته إلى أن هنالك تطور في حجم الإفصاح الاجتماعي في التقارير السنوية لشركات الاتصالات الجزائرية خلال السنوات المدروسة، بالإضافة إلى التطور النوعي للإفصاح الاجتماعي ليشمل مجالات أخرى غير المجالات الأربعة الأساسية، كالإفصاح الأخلاقي، والإفصاح عن الصحة والسلامة، إضافة إلى وجود العديد من المعوقات التي تحد من إفصاح الشركات الاجتماعي تلخصت في القوانين والتشريعات المتعلقة بالإفصاح الاجتماعي، صعوبة قياس الأداء الاجتماعي وارتفاع التكاليف المتوقعة من الإفصاح الاجتماعي، إضافة إلى بعض العوامل الثقافية والاجتماعية الأخرى.

❖ **دراسة عبد الله حسن موسى عيسى (دكتوراه، 2017، جامعة الجزيرة، السودان) بعنوان: "صور وفرص تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف السودانية".**

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى وكيفية إفصاح المصارف في السودان عن المعلومات الاجتماعية في قوائمها المالية المنشورة، كما هدفت إلى دراسة وتحليل الأسباب التي حالت دون إفصاح المصارف السودانية عن المعلومات الاجتماعية في تقاريرها المالية، إلى جانب عرض وتحليل نماذج الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية التي تم طرحها في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي، ولتحقيق أهداف البحث تم انتهاج أسلوب الحصر الشامل بحيث شملت الدراسة جميع المصارف العاملة في السودان والتي تم تأسيسها في أو قبل عام 2009 والتي بلغ عددها 32 مصرفا، وقد استخدم الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية، كما تم الاعتماد على البيانات الثانوية المستخلصة من التقارير الصادرة عن الإدارات المتخصصة في بنك السودان المركزي.

توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن متخذي القرارات بالمصارف السودانية يدركون مفهوم المسؤولية الاجتماعية ومحاسبتها ولكنهم يجهلون كيفية تطبيقها وقياسها، كما تبيَّن أنه لا يوجد بمعظم المصارف السودانية وبنك السودان المصرفي قسم أو وحدة خاصة مسؤولة عن المتابعة والرقابة والإشراف على برامج وأنشطة المسؤولية الاجتماعية، كذلك اتضح أن القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمصارف بالسودان لا يحظى بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المحاسبية المهنية، وتتمثل أهم تلك الأسباب في عدم وجود تشريعات تلزم المصارف بالإفصاح، صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية وعدم توافر نماذج ملائمة للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية.

❖ **دراسة محمد علاء الدين جناي (أطروحة دكتوراه، 2018، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر) بعنوان: مقومات تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية– دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات التابعة لقطاع المحروقات بالجزائر.**

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في مدى إدراك المؤسسات البترولية في الجزائر لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، والوقوف على واقع توفر مقومات لتلك المؤسسات عن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، أما فيما يخص الجانب الميداني، فقد تم الاعتماد على استبيان وزع على مجتمع الدراسة المكون من المؤسسات البترولية الموجودة في الجزائر لاختبار مدى إدراك المؤسسات البترولية في الجزائر لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، وكذا الوقوف على مدى توفر مقومات للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الجزائر والمحددات التي تحد منها.

وقد خلصت الدراسة إلى أن المؤسسات في الجزائر مطالبة بتحقيق المسؤولية الاجتماعية، كما أنها لا تدرك مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بشكل كافي، بالإضافة إلى عدم توفر المقومات الكافية للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات البترولية في الجزائر والإفصاح عنها، كما لا توجد نصوص تشريعية وتنظيمية تلزم المؤسسات بالقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، حيث يعتبر توفرها السبيل الوحيد لضمان تطبيقها.

❖**دراسة عبد العزيز حوسين سعد محمد (مقال علمي، 2021) بعنوان: "مدى إمكانية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الليبية."**

تهدف الدراسة إلى دراسة التطورات الحديثة في مجال الفكر المحاسبي والتي تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فرع منها، والتعرف على مدى إدراك الشركات المساهمة لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة والتعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة وتوضيح مزايا وأهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والمصارف بصفة عامة، والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية، وباستخدام البرنامج الإحصائي Spss بينت الدراسة مجموعة من النتائج أهمها: أن المتغيرات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية جميعها ذات تأثير، وجود إدراك لدى الشركات المساهمة لتطبيق معايير المسؤولية الاجتماعية، وجود إدراك للشركات المساهمة بتوافر مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، إدراك الشركات المساهمة تجاه أهمية مفهوم الإفصاح المحاسبي.

وفي ضوء النتائج السابقة الذكر توصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة اهتمام الشركات بمفهوم المسؤولية الاجتماعية واتخاذ السياسات والإجراءات التي تعمل على زيادة مستوى إدراك العاملين لمفهوم المسؤولية الاجتماعية مما يزيد من مستوى أداء الشركة.

❖ **ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:**

بعد استعراض الدراسات السابقة وما توصلت إليه من نتائج، فإن الدراسة الحالية تعتبر امتداد ومكمل لما بدأت به، إذ جاءت هذه الدراسة لاستعراض المفاهيم الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتقصي واقع تطبيق هذه المحاسبة في البيئة المحاسبية الجزائرية والوقوف عند أهم صعوبات تطبيقها وتحديد متطلباتها، وقد استفادت الباحثة من خلال اطلاعها على الدراسات السابقة في إثراء الإطار النظري للدراسة الحالية، وفي بناء أداة الدراسة في جانبها التطبيقي، ومن خلال النظر والتفحص في الدراسات السابقة تبين أن هناك نقص في البحوث والدراسات التي تناولت موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية على حد علم واطلاع الباحثة، وبالتالي تعد هذه الدراسة من الدراسات القليلة التي تطرقت إلى موضوع واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية عدا دراسة بولصنام التي تطرقت إلى واقع الإفصاح الاجتماعي في قطاع الاتصالات ودراسة جناي التي حاولت تقصي واقع توفر مقومات عن القياس والإفصاح الاجتماعي في قطاع المحروقات، أما الدراسة الحالية فتبحث في قطاع لا يقل أهمية عن هذه القطاعات وهو القطاع الصناعي الذي يشكل الجوهر الأساس للاقتصاد الجزائري، والذي يقع على عاتقه مسؤولية المحافظة على البيئة كأحد المجالات الهامة في المسؤولية الاجتماعية.

10. هيكل الدراسة.

على ضوء أهداف وفرضيات الدراسة وللإجابة على الإشكالية وتأكيد أو نفي تلك الفرضيات، تم تقسيم الدراسة إلى أربعة فصول، قسم كل فصل إلى ثلاثة مباحث وكل مبحث قسم بدوره إلى أربعة مطالب، تسبق هذه الفصول مقدمة وتعقبهم خاتمة اشتملت على أهم النتائج والتوصيات.

الفصل الأول: يعرض هذا الفصل القسم الأول من الجانب النظري والذي عنون بـ" الإطار النظري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية"، تناول ماهية المسؤولية الاجتماعية من خلال نشأتها، تطورها ومفهومها، أبعادها ومجالاتها مرورا بأهم المبادرات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية، كما تطرق إلى ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية من خلال تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية والمفاهيم الأساسية المتعلقة بها، أهدافها وأسباب زيادة الاهتمام بها، فروضها ومبادئها والاتجاهات الرئيسية لها، وفي الأخير تم عرض المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS التي تتضمن عناصر أنشطة محاسبة المسؤولية الاجتماعية، مكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات تطبيقه، مرورا بمراحل تخطيط البرامج الاجتماعية وأهم المشاكل التي تعترض محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

الفصل الثاني: يأتي هذا الفصل من الموضوع ليغطي القسم الثاني من الجانب النظري للدراسة، ليتناول موضوع القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، فتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، يتناول المبحث الأول ماهية القياس المحاسبي، بينما المبحث الثاني يتناول ماهية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، في حين أن المبحث الثالث يعالج قياس مجالات المسؤولية الاجتماعية الأربعة (المساهمات العامة، الموارد البشرية، المساهمات البيئية، تطوير المنتج).

الفصل الثالث: جاء هذا الفصل استكمالا للجزء الأخير من الجانب النظري والذي تناول موضوع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ليتطرق في مضمونه إلى ماهية الإفصاح المحاسبي وماهية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، ثم عرض لأهم نماذج وأساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وفي الأخير تم عرض أهم المشاكل والمعوقات التي تحول دون الإفصاح الجيد للمسؤولية الاجتماعية.

الفصل الرابع: يعرض هذا الفصل الجزء التطبيقي للدراسة، والذي هو عبارة عن دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية، والذي نتطرق من خلاله إلى عرض واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، ومتطلبات تطبيقه وكذا الوقوف على أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعي

الفصل الأول:

الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

عرف مفهوم المسؤولية الاجتماعية اهتمام كبير من طرف المؤسسات الاقتصادية في السنوات الأخيرة في مختلف دول العالم خاصة الدول المتقدمة منها، جعلها مصدر لتحقيق التميز وزيادة القدرة التنافسية لدى هذه المؤسسات واستراتيجية تدعم بها بقاءها واستمرارها في السوق، خاصة مع تنامي ضغوط المنظمات والهيئات الدولية من خلال وضع قواعد ومبادئ هدفت إلى تنظيم سلوك المؤسسات فيما يخص تطبيق المسؤولية الاجتماعية.

نتيجة التزام المؤسسات بالمسؤولية الاجتماعية كان لابد من ميلاد محاسبة جديدة تسمى بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أو المحاسبة الاجتماعية كأداة لقياس الأداء الاجتماعي لهذه المؤسسات وإعداد قوائم وتقارير عن النشاط الاجتماعي لها بصورة منفصلة عن أدائها الاقتصادي.

يأتي هذا الفصل من الموضوع ليغطي القسم الأول من الجانب النظري للدراسة، وذلك بتوضيح وشرح أهم المصطلحات والمفاهيم الضرورية التي تخص المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، فتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية؛

المبحث الثاني: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية؛

المبحث الثالث: محاسبة المسؤولية الاجتماعية بين متطلبات التطبيق والمشاكل التي تواجهها.

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

لقد فرض موضوع المسؤولية الاجتماعية في الآونة الأخيرة نفسه في محيط العلاقة بين المؤسسات والمجتمع، خاصة مع تنامي الضغوط الدولية والمنظمات البيئية والنقابات العمالية ومنظمات حماية المستهلك في إلزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية.

نسعى من خلال هذا المبحث إلى عرض التطور التاريخي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، أهميتها وأهدافها ووجهات نظر الكتاب لهذا المفهوم، أبعادها ومجالاتها، وكذا المبادرات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية، وسيتم عرض هذا المبحث وفق ما يأتي:

المطلب الأول: نشأة وتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

المسؤولية الاجتماعية ليست ظاهرة جديدة إذ تجسدت مضامينها بصيغ متنوعة على مدار التاريخ، وبعد التتبع التاريخي لهذا المفهوم اتضح جليا أن مصدره هو مسؤولية الفرد نفسه نحو مجتمعه، ذلك أن الشركة ما هي إلا اجتماع منظم لمجموعة من الأشخاص أو الأموال.

في عام 1700 قبل الميلاد قدم حمو رابي ملك بابل في حضارة الرافدين بعض المبادئ للمسؤولية الاجتماعية، إذ أن كل عمل يؤدي إلى ضرر في الغير يوجب مسؤولية فاعلة وتعويض من وقع عليه الضرر، أما الدين الإسلامي فقد أكد على أهمية العلاقات الاجتماعية الإنسانية ودعا إلى أن يكون الفرد المسلم مسئولا اجتماعيا، وفي القرآن الكريم العديد من الشواهد التي تؤكد على ذلك، حيث تعددت جوانب المسؤولية الاجتماعية في الإسلام في أمور عدة منها:

- الالتزام بدفع الزكاة؛
- الإسراع في التعاون في مجالات البر والإحسان تجاه الآخرين من حيث الصدقات. [1]

كانت المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تتمحور في بداياتها نحو الأعمال الخيرية بعيدا عن فكرة تأثيرها على المجتمع والبيئة التي تنشط فيها. إلا أنه بسبب المشاكل والأعمال غير النافعة والضارة التي أحدثتها بعض المؤسسات فقد أولت المجتمعات في العديد من الدول الاهتمام بالكثير من القضايا الاجتماعية والأخلاقية، وازداد اهتمام المؤسسات بالإنفاق على الأنشطة الاجتماعية المختلفة بعد أن ازداد النقد الموجه إليها بشأن

---

[1] أكرم أحمد الطويل، ياسمين طه عبد الرزاق الدباغ، **إدارة الجودة الشاملة للبيئة والمسؤولية الاجتماعية**، دار الجرير للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2016، ص 49.

تركيز اهتمامها بتعظيم أرباحها وعدم مراعاة المجتمع والبيئة التي تعمل فيها، ويشير بعض المهتمين إلى أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية قد بدأ بالظهور عندما قامت بعض المنظمات بتحسين ظروف العمل الداخلية وتحسين حياة العاملين وزيادة أجورهم وتوفير الرعاية الطبية لعائلاتهم وغيرها من الممارسات.[1] ورغم ذلك يصعب تحديد مراحل دقيقة لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وذلك لتداخل الأحداث وتأثيراتها المتبادلة، غير أن المتتبع لهذه الأحداث يستطيع أن يلمس تغيرات مهمة وإضافات نوعية أدت إلى إثراء المفهوم.

وعليه وبناء على ما سبق سيتم عرض تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية برصد أبرز حالات انتقال المفهوم عبر مراحل زمنية متعاقبة كما يلي:

أولا: مرحلة الثورة الصناعية.

مثلت الثورة الصناعية حدثا بارزا في حياة الإنسانية، حيث كانت بداية استخدام المخترعات العلمية في منظمات الأعمال التي كانت في حينها مركزة جهودها على تحسين أدائها الاقتصادي ومحاولة جني أكبر قدر من الأرباح، في هذه المرحلة كان هناك استغلال غير اعتيادي لجهود العاملين، حيث يتم تشغيل الأطفال والنساء وعموم العاملين لساعات طويلة في ظل ظروف عمل قاسية وأجور متدنية، كما أن وفرة المياه والمساحات الشاسعة والموارد الطبيعية غير المستغلة لم تثر انتباه المجتمع إلى خطورة التلوث والمشاكل البيئية الأخرى، وبدافع زيادة كفاءة استغلال الموارد وخصوصا القوى العاملة اندفع البعض من رجال الأعمال والمالكين للمصانع لدراسة كيفية تحسين إنتاجية العاملين عن طريق دراسة الوقت والحركة وطريقة إنجاز العمل الأفضل مع التركيز على تحفيز العاملين بالوسائل المادية، وذلك من خلال تحسين أجور العاملين، ولكن مقابل جهد كبير يبذلونه لإعطاء إنتاج أكبر، وهنا نستطيع القول أن إدارات المنظمات قد وعت جانبا بسيطا من المسؤولية الاجتماعية تجسد في تحسين أجور العاملين.[2]

ثانيا: مرحلة العلاقات الإنسانية وتجارب هاورثون.

إن تزايد استغلال العاملين وإصابات العمل الكثيرة بالإضافة إلى الوفيات الناتجة عن تشغيل الأطفال والنساء أدى بالقائمين على المؤسسات إلى التفكير في تحسين ظروف العمل، حيث تزامن هذا مع ابتكار

---

[1] ناصر محمد جرادات، **المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمنظمات**، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2013، ص 21.

[2] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان– الأردن، 2008، ص55.

"هنري فورد" Henry Ford لخطوط الإنتاج، والذي ترتب عنه إنتاج كميات كبيرة من السيارات مما أدى إلى زيادة نسب الغازات الملوثة للهواء، كما أن دراسة مصانع هاورثون لتأثير الاهتمام بالعاملين والإنتاج أدى إلى تحسين ظروف عملهم، وهنا بدأ الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية في المؤسسات بغرض زيادة أرباح المالكين.[1]

ثالثا: مرحلة ظهور خطوط الإنتاج وتضخم حجم المنشآت.

إن التطورات التي أدخلها "هنري فورد" Henry Ford بابتكاره لخطوط الإنتاج التي كانت تستخدم عددا كبيرا من الأطفال لسهولة أداء العمل لإنتاج كميات كبيرة من السيارات، هذا الأمر يعني عدم مراعاة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، فضلا عن بداية حدوث تلوث في الجو نتيجة استعمال نوعية منخفضة الجودة من الوقود، كما لا ننسى بداية الاستنزاف الموسع للموارد الطبيعية كالغابات نتيجة كبر حجم المؤسسات.[2]

رابعا: مرحلة تأثير الفكر الاشتراكي.

حملت هذه المرحلة أفكار دفعت الغرب إلى تبني الكثير من عناصر المسؤولية الاجتماعية التي تخص المستفيدين باختلاف أنواعهم، كان من أبرزها الضمان الاجتماعي والاستقرار الوظيفي.[3]

خامسا: مرحلة الكساد الاقتصادي.

أدت أزمة الكساد العالمي إلى انهيار العديد من المؤسسات وتسريح آلاف العاملين وحدوث اضطرابات كثيرة مما استلزم تدخل الدولة لحماية مصالح العاملين وإيجاد فرص عمل بديلة لها، حيث ظهرت نظرية كينز الشهيرة التي تدعو إلى تدخل الدولة بحد معقول لإعادة التوازن الاقتصادي ويرجع ذلك أساسا إلى إهمال المؤسسات الاقتصادية لبعض مسؤولياتها الاجتماعية تجاه أطراف متعددة من المستفيدين مما جعلها في تضارب مع مصالح هؤلاء، بحيث أن هدفها كان تسويق أكبر كمية من المنتجات دون الأخذ بعين الاعتبار

---

[1] حسين بومنجل، داود معمر، **دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين ظروف العمل بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مجلة التواصل في العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة باجي مختار، عنابة، المجلد 23، العدد02، 2017، ص 136.

[2] حسناء مشري، سفيان مسالتة، **الأصول النظرية والتطور التاريخي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية**، كتاب جماعي محكم بعنوان: المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والشركات بين المقاربات النظرية والممارسات التطبيقية، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، برلين_ألمانيا، 2019، ص106.

[3] أكرم أحمد الطويل، ياسمين طه عبد الرزاق الدباغ، **مرجع سبق ذكره**، ص52.

المستهلك ومصالحه المتعددة، علاوة على تأثير أفكار الاشتراكية أدى إلى بناء أرضية للتوجهات الأولى لتأصيل أفكار وتحديد عناصر المسؤولية الاجتماعية.[1]

سادسا: مرحلة ما بعد الحرب العالمية الثانية والتوسع الصناعي.

تعد هذه المرحلة حاسمة في انطلاق مفهوم المسؤولية الاجتماعية والتي كان من أبرز مظاهرها تخلص الكثير من الدول من الحكم الدكتاتوري والتوسع في مفهوم الديمقراطية الصناعية وتعزيز دور النقابات العمالية والمطالبة بتحسين ظروف العمل وسن القوانين التي تحمي حقوق أصحاب المصالح جميعا.[2] إن هذه الأحداث انعكست بشكل كبير على منظمات الأعمال في العالم كله، فالمشاركة بالقرار وتحديد حد أدنى للأجور وإشراك العاملين بالإدارة ونظم التأمين الاجتماعي والصحي وقوانين معالجة حوادث العمل وظهور جمعيات حماية المستهلك كله نتاج التطورات المشار إليها سابقا و هذا يعتبر نقلة نوعية حقيقية في تبني المسؤولية الاجتماعية من قبل منشآت الأعمال وليس طرحا نظريا فقط.[3]

سابعا: مرحلة القوانين والمدونات الأخلاقية.

لقد تجسدت النداءات والاحتجاجات في المراحل السابقة بشكل قوانين ودساتير أخلاقية بدأت المؤسسات بصياغتها وتبني بنودها وبدأت الأهداف الاجتماعية والاستعداد للالتزام بالقيم الأخلاقية بالظهور في شعارات المؤسسات ورسالاتها بشكل صريح ولافت للنظر، ونجد أن المؤسسات سواء منها الصناعية أو ذات الإنتاج الخدمي قد بدأت بتوعية العاملين بالقواعد والضوابط السارية في المؤسسة والمتعلقة بالاهتمام بالجوانب الاجتماعية والأخلاقية، نشير هنا إلى ظهور حقل جديد في المحاسبة هو محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسات وكذلك تطوير مقاييس للأداء الاجتماعي للمؤسسات.[4]

ثامنا: مرحلة جماعات الضغط.

برزت هذه الجماعات بشكلها الأولي في مراحل سابقة ولكنها أصبحت في الفترة الأخيرة قوة لا يستهان بها من حيث تأثيرها في قرارات المؤسسات. تمثل جماعات الضغط مصالح شريحة واسعة من المستفيدين ومن أمثلتها جماعات حماية المستهلك، جماعات حماية البيئة والمحافظة عليها، جمعية أطباء بلا حدود، محامين بلا حدود، جماعات الدفاع عن حقوق المرأة، جمعيات الدفاع عن حقوق الطفل وجمعيات السلام الأخضر

---

[1] محمد بولصنام، **واقع وآفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، السنة الجامعية 2015/2014، ص 29.

[2] أكرم أحمد الطويل، ياسمين طه عبد الرزاق الدباغ، **مرجع سبق ذكره**، ص 52.

[3] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سبق ذكره**، ص58.

[4] **نفس المرجع**، ص59.

وغيرها، حيث أن تأثير هذه الجماعات يتجلى في تحريكها لمشاعر الجمهور المساند لها وفرض خياراتها لكي تؤخذ بنظر الاعتبار من قبل المنظمات مباشرة أو بشكل ضغط على الحكومات ينعكس بالتالي على المنظمات بشكل غير مباشر.[1]

تاسعا: ميلاد الميثاق العالمي للمسؤولية الاجتماعية.

في عام 1999 تم الاقتراح الأول للميثاق العالمي للمسؤولية الاجتماعية من قبل الأمين العام للأمم المتحدة سابقا السيد كوفي عنان في خطابه أمام المنتدى الاقتصادي العالمي، في حين أطلق الميثاق بمرحلته النهائية في مقر الأمم المتحدة في نيويورك في 26 جويلية 2000، ويعتمد هذا الميثاق على المسؤولية الاجتماعية العامة بما في ذلك شفافية الشركات والقوى العاملة والمجتمع المدني للبدء والمشاركة في الأداء الجوهري المتعلق بمتابعة المبادئ التي يستند عليها الميثاق وهي كما يلي:[2]

1. حقوق الإنسان:

- على الشركات أن تدعم وتحترم حقوق الإنسان المعلنة عالميا؛
- التأكد من أنها ليست متواطئة في أي انتهاك لحقوق الإنسان.

2. العمل:

- الإلغاء الفعلي لعمالة الأطفال؛
- إزالة التمييز فيما يتعلق بالتوظيف والموظفين؛
- إزالة كل العنف والعمل الإجباري.

3. البيئة:

- تشجيع تطوير وانتشار التقنيات الملائمة للبيئة؛
- تولي المبادرات من أجل ترويج أكبر للمسؤولية البيئية؛
- على الشركات أن تدعم الطريقة الوقائية للتحديات البيئية.

4. محاربة الفساد:

- على الشركات أن تعمل ضد كل أشكال الفساد بما في ذلك الرشوة والابتزاز.

---

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سبق ذكره**، ص59.

[2] محمد بولصنام، **مرجع سبق ذكره**، ص 30.

عاشرا: مرحلة اقتصاد المعرفة وعصر المعلوماتية.

اتسمت هذه المرحلة بتغير طبيعة الاقتصاد وبروز ظواهر مثل العولمة والخصخصة وتنوع الصناعات وازدهارها واتساع نمو قطاع الخدمات وانتشار تكنولوجيا المعلومات وشبكاتها، ونتيجة تخلي الحكومات عن الدعم العام لحماية العمال، أدت هذه الآليات الجديدة إلى تغير في هياكل الاقتصاديات في دول العالم، مما أثر على ظروف العمل بصفة عامة وأدى إلى انهيار العديد من المؤسسات الاقتصادية العملاقة نتيجة عدم التزامها بالمسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات المهنة، الأمر الذي ألحق أضرارا بالغة بأصحاب هذه المؤسسات والعاملين بها والمجتمع على حد سواء، كل هذه الانتهاكات ولدت قيما جديدة ترتبط بالطبيعة الرقمية للاقتصاد الجديد.[1]

من خلال الاستعراض السابق لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية يمكن أن نخلص إلى ما يلي:

- إن تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية كان بشكل متدرج ومتسلسل انتقل عبر التاريخ من إطار المبادرة الطوعية للمؤسسة إلى إطار شامل يدخل ضمن الخطط الاستراتيجية للمؤسسة؛
- لا يمكن تعميم تطور المسؤولية الاجتماعية على كل البيئة العالمية بشكل موحد، فبيئة الولايات المتحدة والدول الغربية يمكن النظر إليها بشكل منفصل لأنها كانت أرضا خصبة وصالحة للتطور أكثر من غيرها، في حين أن اليابان تمثل نموذجا آخر لتطور المسؤولية الاجتماعية بحكم الثقافة المتميزة لها، أما الدول النامية فإنَّها تأخرت في تبني هذه المفاهيم؛
- يشير التطور إلى كون المسؤولية الاجتماعية في إطار المؤسسات انتقل من مفهوم بسيط مقاس بمعايير محدودة تخص الوضع الداخلي للعاملين في المؤسسة إلى مفهوم أكثر شمولا واتساعا من خلال الاهتمام بالمجتمع ككل والبيئة الخارجية بمختلف شرائحها ومكوناتها؛
- ارتبط مفهوم المسؤولية الاجتماعية بالربح وتحقيق العوائد المادية المنبثقة من مصلحة المساهمين والمالكين، ومن ثم توسع هذا المفهوم ليشمل الجوانب البيئية والاجتماعية من خلال التكافل والترابط الذي حدث بين المؤسسات والبيئة المحيطة بها؛
- كل هذه التطورات فرضت على المؤسسات تطوير مبادراتها الاجتماعية والبيئية خصوصا وأن انهيار بعض المؤسسات العملاقة في الاقتصاد الأمريكي نتيجة عدم التزامها بالمسؤولية الاجتماعية ألحق ضررا بالمالكين

---

[1] محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع– بين النظرية والتطبيق**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2000، ص29.

والمستهلكين والمجتمع ككل، وهذا ما أدى إلى الحديث عن مصالح أطراف أخرى لها علاقة بالمؤسسة، في البدء تم التأكيد على العاملين والمقرضين ومن ثم الزبائن والموردين والمنافسين وصولا إلى المجتمع ككل.

المطلب الثاني: مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

ظهر مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات (CSR) إلى الوجود بعد إدراك ضرورة اهتمام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع الذي تعمل به إلى جانب تركيزها على مبدأ تعظيم الأرباح، وذلك بسبب كونها جزء لا يتجزأ من المجتمع الذي تمارس به أنشطتها.

أولا: تعريف المسؤولية الاجتماعية.

تعددت وتنوعت التعاريف التي تناولت مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، حيث قدم الكثير من الباحثين والمنظمات الدولية وجهات نظرهم وتعريفاتهم لهذا المفهوم، وعلى الرغم من ذلك لا يوجد تعريف رسمي لها، ومن بين هذه التعريفات نورد ما يلي: –

أ/ التعاريف الأكاديمية: عرَّف "بيتر دركر" Peter Drucker المسؤولية الاجتماعية بأنها:" التزام المؤسسة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه، وأن هذا الالتزام يتسع باتساع شريحة أصحاب المصالح في هذا المجتمع وتباين توجهاتهم".[1] وقد عرّفها بشكل غير مباشر "ميلتون فريدمان" Milton Friedman سنة 1970 في مقال صدر بجريدة نيويورك "تايمز" على أنّها: " استعمال المؤسسة لمواردها والقيام بأنشطة موجهة لتعظيم أرباحها شريطة أن تحترم قواعد اللعبة أي بالاعتماد على التنافس الحر في السوق دون اللجوء إلى الطرق المغشوشة وعلى التحايل".[2] كما أشار "هولمز" Holmes إلى أنّ المسؤولية الاجتماعية ما هي إلا "التزام المؤسسات اتجاه المجتمعات التي تمارس فيها أنشطتها، عن طريق المساهمة بمجموعة من الفعاليات الاجتماعية مثل محاربة الفقر، وتحسين خدمات الصحة ومكافحة التلوث، وإيجاد فرص عمل، والمساهمة في حل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها."[3]، أما الباحث "كارول" Carroll فقد أعطى تعريفا للمسؤولية الاجتماعية على أنها:" ما يتوقعه المجتمع من المنظمات في النواحي الاقتصادية، القانونية، الأخلاقية والتقديرية (الخيرية)." [4]،

---

[1] حسين بومنجل، داود معمر، **مرجع سبق ذكره**، ص 135.

[2] فاطمة بن العايش، **مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد09، العدد 02، 2018، ص41.

[3] محمد الصيرفي، **المسؤولية الاجتماعية للإدارة**، دار الوفاء للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2007، ص 15.

[4] Carroll, Archie.B. **Carroll's pyramid of CSR: taking another look**. International Journal of Corporate Social Responsibility, 2016, p 02. Available at the link: https://jcsr.springeropen.com/articles/10.1186/s40991-016-0004-6pdf . (consultation date on: 11/05/2020).

مثلت البحوث الرائدة لـــ Carroll نقلة مهمة في تعريف المسؤولية الاجتماعية، حيث أضاف مسؤوليات أخرى للمؤسسات علاوة على المسؤوليات الاقتصادية والقانونية وتتمثل في المسؤولية الخيرة من خلال التبرعات والهبات التي تقدمها المؤسسات خدمة للمجتمع والبيئة المحيطة بها، إضافة إلى المسؤولية الأخلاقية وذلك من خلال احترام الجوانب القيمية والسلوكية والمعتقدات في المجتمع الذي تعمل فيه، وفي حقيقة الأمر هذه الجوانب لم تؤطر بعد بقوانين ملزمة لكن احترامها يعتبر أمرا ضروريا لزيادة سمعة المؤسسة في المجتمع وقبولها، ومن بين الأمور المتعلقة بهذه المسؤولية مراعاة مبدأ تكافؤ الفرص في التوظيف ومراعاة حقوق الإنسان، واحترام العادات والتقاليد ومراعاة الجوانب الأخلاقية في الاستهلاك.[1]

ب/ تعريف المنظمات والهيئات الدولية: يُعرِّف **البنك الدولي** المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أنها: "التزام قطاع الأعمال بالإسهام في التنمية الاقتصادية المستدامة وبالعمل مع الموظفين وأسرهم والمجتمع المحلي والمجتمع عامة من أجل تحسين نوعية حياتهم بأساليب تفيد قطاع الأعمال والتنمية على السواء".[2] وعرفتها **منظمة المقاييس العالمية ISO** بأنَّها "مسؤولية المؤسسة عن الآثار المترتبة لقراراتها وأنشطتها على المجتمع والبيئة من خلال الشفافية والسلوك الأخلاقي الذي يساهم في التنمية المستدامة بما في ذلك الصحة ورفاهية المجتمع، فضلا عن الأخذ بعين الاعتبار توقعات أصحاب المصلحة".[3] كما عرَّفها **المجلس العالمي للأعمال من أجل التنمية المستدامة** بأنها "الالتزام المستمر من قبل مؤسسات الأعمال بالتصرف أخلاقيا والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية، والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعائلاتهم إضافة إلى المجتمع المحلي والمجتمع ككل."[4]

وبالنظر إلى التعريفات السابقة يمكن القول أنَّ:

- تعدد تعريفات المسؤولية الاجتماعية يدل على اختلاف وجهات النظر في تحديد شكل هذه المسؤولية فكل تناوله من وجهة نظره الخاصة؛
- هناك تعريفات أكدت أهمية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، وأخرى أكدت أهميتها للمجتمع، وأخرى جمعت بين الاثنين؛

---

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، **الإدارة الإستراتيجية- منظور منهجي متكامل**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، ص 524.

[2] روبنز ريكوبيرو، **كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع- الاتجاهات والقضايا الراهنة**، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، نيويورك، 2004، ص 28.

[3] https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/iso-26000_2010_e_obppages.pdf date de consultation le:(15/01/2020)

[4] روبنز ريكوبيرو، **نفس المرجع السابق**، ص 27.

- هناك من ينظر إلى المسؤولية الاجتماعية على أنها أمر ملزم، وهناك من ينظر إليها على أنها عمل تطوعي؛
- تعريفات المسؤولية الاجتماعية على كثرتها تتمحور حول فكرة رئيسية مفادها أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تتجاوز التزاماتها القانونية ولا تنحصر فقط بتحقيق الأرباح بل تتعداها إلى تحملها مسؤوليات تجاه كافة أصحاب المصالح المرتبطين بهذه المؤسسة وحتى الأجيال المستقبلية؛
- المسؤولية الاجتماعية هي ثقافة الالتزام بالمسؤولية ضمن أولويات التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة وهي الآلية التي من خلالها تساهم في تحقيق التنمية المستدامة للمجتمع.

ثانيا: أهمية المسؤولية الاجتماعية.

المجتمع بحاجة إلى مؤسسات تهتم بالمسؤولية الاجتماعية، إذ أصبحت المسؤولية الاجتماعية شعارا ترفعه المؤسسات العالمية الناجحة، فالمؤسسات التي تقوم بتبني المسؤولية الاجتماعية في أعمالها سوف تجد نفسها تنحدر تدريجيا وبالتالي ستواجه عدم رضا الزبائن والمجتمع ككل.

إن الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية يحقق عدة مزايا بالنسبة للمؤسسة والمجتمع والدولة ومن أهمها ما يلي:[1]

1- بالنسبة للمؤسسة:

- تحسين صورة المؤسسة في المجتمع وكذلك تحسين صورتها لدى العملاء والعمال، خاصة إذا اعتبرنا أن المسؤولية الاجتماعية تمثل مبادرات طوعية للمؤسسة تجاه أطراف تستفيد بطريقة مباشرة من وجودها؛
- تحسين مناخ العمل وبعث روح التعاون والترابط بين مختلف الأطراف؛
- زيادة المردود المادي والأداء المتطور من جراء تبني هذه المسؤولية؛
- إحداث نوع من التجاوب الفعال مع التغيرات الحاصلة في حاجات المجتمع.

2- بالنسبة للمجتمع:

- الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة؛
- تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع؛
- ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصالح؛

---

[1] مديحة فخري محمود، **المسؤولية الاجتماعية للجامعات وبعض قضايا المستقبل**، دار دجلة، عمان- الأردن، 2018، ص ص43، 44.

- الارتقاء بالتنمية انطلاقا من زيادة التثقيف والوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد وهذا يساهم في الاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.

3- بالنسبة للدولة:

- تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهامها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى؛
- تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية؛
- المساهمة في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المشكلات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعا بمفردها.

ثالثا: استراتيجيات المؤسسة تجاه المسؤولية الاجتماعية.

يمكن أن تنتهج المؤسسة أحد الاستراتيجيات الأربعة التالية:

1- الاستراتيجية الممانعة (المعرقلة) Obstructionist Strategy: إن هذا النوع من الاستراتيجيات تكون فيه الإدارة ليس تحديدا معارضة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، وإنما يسلكون طرق غير أخلاقية تكون مخالفة للقوانين متى ما أثر ذلك على نشاط المؤسسة، ويمكن القول أن هذا النوع من الاستراتيجيات يكون معارضا للمسؤولية الاجتماعية ويضعها خارج اهتمامات المؤسسة إذ يركز محور اهتمامه على المكتسبات الاقتصادية أولا.[1]

2- الاستراتيجية الدفاعية defensive Strategy: تهتم المؤسسات وفقاً لهذه الاستراتيجية بالقيام بأقل ما هو مطلوب منها قانونياً، أي الحد الأدنى القانوني المفروض كدور اجتماعي وبيئي، من خلال مواجهة المسؤوليات الاقتصادية والقانونية. فمع زيادة الضغوط التنافسية والسوقية وزيادة الأصوات التي تنادي بحماية المستهلك والبيئة، تلجأ إدارة المؤسسة إلى المناورات القانونية كتكتيك للمحاولة من تقليل أو تحاشي الالتزامات المرتبطة بالمشاكل التي تسببها المؤسسة، وبالتالي حمايتها من الوقوع في مساءلة قانونية.[2]

---

[1] مسعود جايد مشكور العامري، **الاتجاهات المعاصرة في العلوم المحاسبية**، 2020، ص18، متاح على الرابط: https://www.researchgate.net/publication/338844120_alatjahat_almasrt_fy_allwm_almhasbyt pdf تاريخ الاطلاع: (2020/05/25).

[2] طارق راشي، **استراتيجيات منظمات الأعمال مع قضايا المسؤولية الاجتماعية**، متاح على الرابط: https://almerja.net/reading.php?i=2&ida=1940&id=900&idm=46602 تاريخ الاطلاع: (2020/06/24).

3- الاستراتيجية التكيفية Accommodative Strategy: وفقا لهذا النوع من الاستراتيجيات فإن المؤسسة تقوم بتعيين مستشارا أخلاقيا لتحسين صورة المؤسسة أمام الجمهور من خلال تبني دور اجتماعي أوسع[1]، بمعنى تنفيذ الحد الأدنى المطلوب أخلاقيا، حيث تنتهج المؤسسة هذه الاستراتيجية عندما تقبل مسؤولياتها الاجتماعية تجاه المجتمع الذي تنتمي إليه.[2]

4- الاستراتيجية الاستباقية (التفاعلية) Proactive Strategy: يشكل هذا النوع من الاستراتيجيات أعلى مراتب المسؤولية الاجتماعية التي يمكن أن تطبقها المؤسسة[3]، حيث تأخذ المؤسسة المبادرة بتحمل مسؤولياتها الاجتماعية الكاملة تجاه المجتمع،[4] ووفق لهذه الاستراتيجية فإن المؤسسة تتمسك بأنشطة إضافية ومبادرات طوعية إضافة إلى أنشطتها العادية بل تتجاوز إلى جميع محاولات البحث عن مشاكل المجتمع وحاجاته.[5]

---

[1] مسعود جايد مشكور العامري، **مرجع سبق ذكره**، ص18.

[2] ياسمين ممدوح، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، مصر، المجلد 14، العدد02، 2010، ص 372.

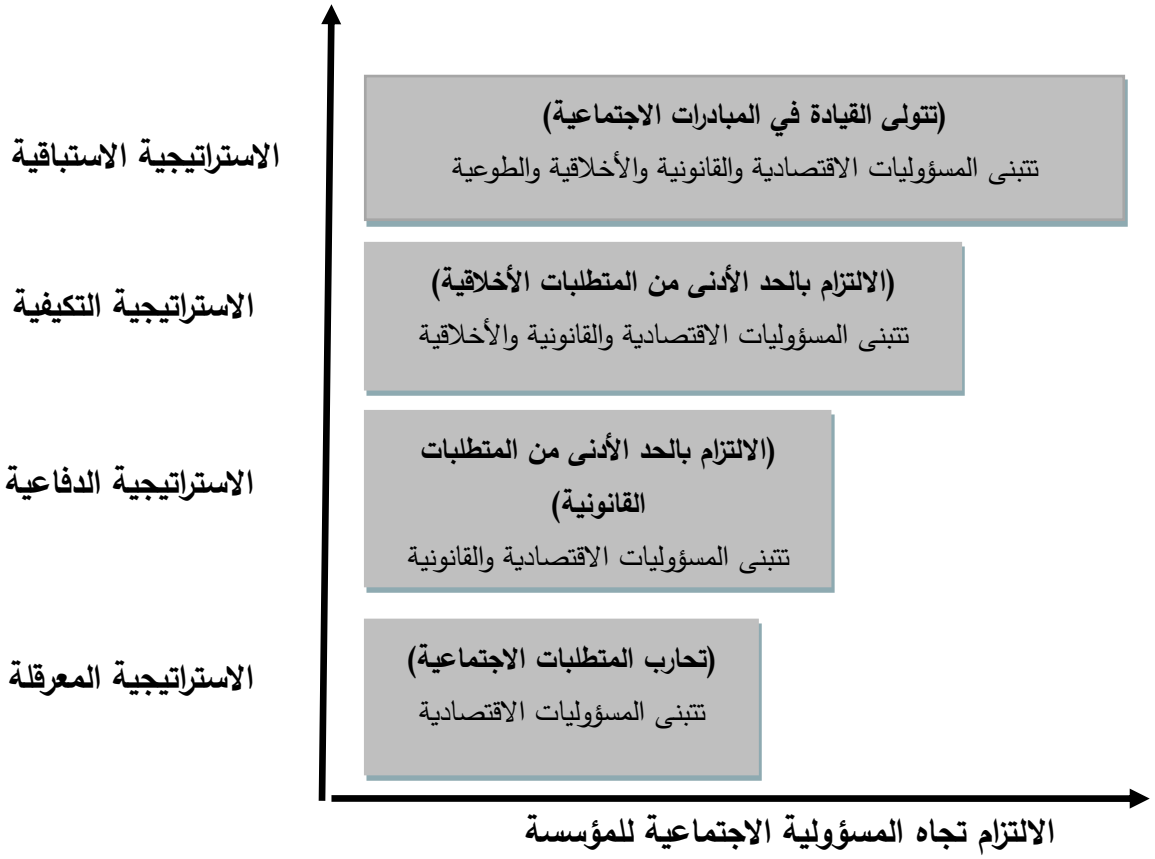
[3] مسعود جايد مشكور العامري، **نفس المرجع السابق**، نفس الصفحة.

[4] ياسمين ممدوح، **نفس المرجع السابق**، نفس الصفحة.

[5] نبيلة بن جاب الله، **المسؤولية الاجتماعية للتسويق وانعكاساتها على رضا المستهلك**، أطروحة دكتوراه في علم الاجتماع، جامعة لونيسي علي- البليدة02، الجزائر، السنة الجامعية 2016/2015، ص113.

وفيما يلي الشكل رقم (1-1) يبين مستويات الاستراتيجيات السالفة الذكر:

الشكل رقم (1-1): استراتيجيات المسؤولية الاجتماعية تجاه المؤسسة



المصدر: طارق راشي، **مرجع سبق ذكره**، نقلا عن: , (Schermerhorn R. John **"Management"** 6th Edition. Johnwily& Sons, Inc. 2001, p 128).

وعليه ومن خلال الشكل السابق يمكن القول أنَّه توجد أربعة مستويات من الاستراتيجيات التي يمكن أن تتبناها المؤسسات، تتبع كل مؤسسة استراتيجية معينة تجاه المسؤولية الاجتماعية وهذا بناء على درجة قبولها لهذا المفهوم، حيث أن اختيار الاستراتيجية المناسبة يمكن أن ينعكس بشكل ايجابي على المؤسسة على شكل فوائد يمكن أن تجنيها على عدة مستويات.

المطلب الثالث: أبعاد ومجالات المسؤولية الاجتماعية.

إن دراسة المسؤولية الاجتماعية تستدعي التعرف على أبعادها ومجالاتها التي تدل على محتواها ومتضمناتها، وعليه من خلال هذا المطلب سنركز على الأبعاد والمجالات الأكثر تبنيا من طرف المؤسسات.

أولا: أبعاد المسؤولية الاجتماعية.

لقد تم تحديد أبعاد المسؤولية الاجتماعية من قبل العديد من الباحثين وكان أولهم Carroll، حيث حدد أربعة أبعاد للمسؤولية الاجتماعية وهي:

1- المسؤولية الاقتصادية Economic Responsibility: يتمثل في توفير السلع والخدمات ذات القيمة للمجتمع وبأسعار مناسبة وجودة عالية، وفي إطار هذه المسؤولية تحقق المؤسسة الأرباح والعوائد المالية التي تمكنها من الاستمرار.[1]

2- المسؤولية القانونية Legal Responsibility: يتمثل في التشريعات التي تلتزم بها المؤسسة لحماية المجتمع والمنصوص عليها من خلال القوانين والأنظمة التي تسنها الدولة أو المجتمع، وأن تكتسب المؤسسة ثقة الآخرين من خلال الالتزام بتنفيذ هذه التشريعات واحترام القوانين المحلية والامتثال للوائح الدولة، ولا شك بأن البعد القانوني في المسؤولية الاجتماعية لا ينعكس فقط بحدود علاقة المؤسسة بالزبون أو المجتمع بل يعمل على حماية المؤسسات بعضها من البعض الآخر جراء أساليب المنافسة غير العادلة التي قد تحصل بينها.[2]

3- المسؤولية الأخلاقية Ethical Responsibility: ويمثل السلوك التسويقي المقبول والذي يتم من قبل المساهمين، أفراد المجتمع، المستثمرون، الزبائن والمؤسسات الصناعية ذاتها، فضلا عن المساهمات التي تقوم بها المؤسسة تجاه المجتمع من دون أن تكون هذه المساهمات قد فرضت بنص قانوني، أي أن تكون المؤسسة مبنية على أسس أخلاقية واحترام العادات والتقاليد السائدة في المجتمع.[3]

---

[1] Carroll Archie, **op-cit**, p: 405.

[2] علي وليد حازم العبادي، **أبعاد المسؤولية الاجتماعية وانعكاسها على المكانة الذهنية للشركة**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق، المجلد10، العدد 32، 2014، ص 166.

[3] **نفس المرجع**، نفس الصفحة.

4- المسؤولية الخيرة Philanthropy Responsibility: وهي المنافع والمزايا التي يرغب المجتمع أن يحصل عليها من المؤسسة مباشرة من الدعم المقدم لمشروعات المجتمع المحلي بكافة أشكالها والتي تهدف إلى المحافظة على نوعية الحياة التي يعيشها المجتمع.[1]

وفي هذا الإطار طور Carroll مصفوفة هرمية بين فيها هذه الأبعاد الأربعة وكيفية تأثير كل واحد على الآخر، والشكل رقم (2-1) يوضح ذلك.

الشكل (2-1): هرم كارول Carroll للمسؤولية الاجتماعية



Source: Carroll Archie, **The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business-Horizons, August, 1991, p42. Available at the link: https://wzr.ug.edu.pl/fid/upload/files/Carroll%20Pyramid.CSR.1991.pdf (consultation date on: 13/05/2020).

لقد اختلفت وجهات نظر الفئات المستفيدة حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، فمثلا يركز المالكون بالدرجة الأولى على البعد الاقتصادي بشكل عام، في حين يركز الزبائن على البعد الأخلاقي أولا، أما العاملين

[1] كامل أحمد إبراهيم أبو ماضي، **أثر الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية على أداء مؤسسات القطاع العام في قطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، فلسطين، المجلد 23، العدد 02، 2015، ص 67.

فما يهمهم هو البعد القانوني بالدرجة الأولى، أما المجتمع المحلي فيهمه البعد الخير في المسؤولية الاجتماعية، في حين أن المسؤولية الاجتماعية الشاملة هي حاصل مجموع العناصر الأربعة.[1]

ومنه نستنتج أنَّ:

المسؤولية الاجتماعية الشاملة = **المسؤولية الاقتصادية** + **المسؤولية القانونية** + **المسؤولية الأخلاقية** + **المسؤولية الخيرة**

وفي الجدول الموالي حوصلة لأكثر الممارسات شيوعا والتي يمكن اعتبارها أساسية للمسؤولية الاجتماعية تجاه الأطراف المستفيدين منها:

الجدول (1-1): أبعاد المسؤولية الاجتماعية وعناصرها الرئيسية والفرعية

البعد	العناصر الرئيسية	العناصر الفرعية
الاقتصادي	المنافسة العادلة	• منع الاحتكار وعدم الإضرار بالمستهلكين؛ • احترام قواعد المنافسة وعدم إلحاق الأذى بالمنافسين.
	التكنولوجيا	• استفادة المجتمع من التقدم التكنولوجي والخدمات التي يمكن أن يوفرها؛ • استخدام التكنولوجيا في معالجة الأضرار التي تلحق بالمجتمع والبيئة.
القانوني	قوانين حماية المستهلك	• عدم الاتجار بالمواد الضارة على اختلاف أنواعها؛ • حماية الأطفال صحيا وثقافيا؛ • حماية المستهلك من المواد الضارة والمزيفة.
	قوانين حماية البيئة	• منع تلوث الهواء والتربة؛ • التخلص من المنتجات بعد استهلاكها؛ • منع الاستخدام التعسفي للموارد؛ • صيانة الموارد وتنميتها.
	قوانين السلامة والعدالة	• منع التمييز على أساس العرق أو الجنس أو الدين؛ • تحسين ظروف العمل ومنع عمل المسنين وصغار السن؛

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سبق ذكره**، ص 84.

		• التقليل من إصابات العمل؛ • توظيف المعوقين.
الأخلاقي	المعايير الأخلاقية	• مراعاة الجوانب الأخلاقية في الاستهلاك؛ • مراعاة مبدأ تكافؤ الفرص في التوظيف؛ • مراعاة حقوق الإنسان.
	الأعراف والقيم الاجتماعية	• احترام العادات والتقاليد؛ • مكافحة المخدرات والممارسات اللا أخلاقية.
الخيري	نوعية الحياة	▪ نوعية المنتجات والخدمات المقدمة: التغذية، الملابس، النقل العام...الخ؛ ▪ المساهمة في تقديم الحاجات الأساسية للمجتمع.

المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سبق ذكره**، ص82.

ثانيا: مجالات المسؤولية الاجتماعية.

بعد الاطلاع على الكتابات والأبحاث التي حددت مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة اتضح لنا وجود اتجاهات متباينة في تحديد أنشطة المسؤولية الاجتماعية ومجالاتها وتبويبها في مجموعات متجانسة، وأن الاتجاه السائد هو تقسيم هذه المجالات إلى أربعة مجموعات متجانسة تعتمد أساسا لقياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة والتقرير عنها، وسيتم تفصيل كل هذه المجالات لتحديد نطاق الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي التي يتضمنها كل مجال كما يلي:

1. **مجال الأنشطة الخاصة بالتفاعل مع المجتمع المحلي:** إن الهدف من القيام بالأنشطة الاجتماعية في هذا المجال هو تحقيق رفاهية المجتمع والارتقاء بمستواه الاقتصادي والاجتماعي والعلمي، بما يؤدي إلى خلق انطباع جيد عن المؤسسة لدى المجتمع المحيط بها، وبالتالي تصبح المؤسسة مقبولة ومرغوبة من قبل المجتمع، وتتجسد الأنشطة الاجتماعية الخاصة بهذا المجال في:[1]

- ▪ تدريب أفراد المجتمع المحلي داخل المؤسسة؛
- ▪ المساعدات المالية المقدمة لأطراف عديدة في المجتمع، فضلا عن التبرعات للمؤسسات الصحية والتعليمية وغيرها؛
- ▪ المساهمة في خدمات الإسكان والتعمير؛

[1] إلهام بوروبة، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية**، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، العدد 48، 2017، ص 433.

- المساهمة في النقل العام للتخفيف من مشاكل النقل في المدن.

2.مجال الأنشطة الخاصة بالعاملين (الموارد البشرية): يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة التي توجه لتلبية متطلبات العاملين في المؤسسة من حيث تحسين أحوالهم بصفة عامة، لذلك فإن هذا المجال يمثل مجالا داخليا، وتتضمن أنشطته مساهمات المؤسسة في توفير فرص عمل متكافئة لجميع الأفراد دون التفرقة بينهم حسب الجنس أو اللون أو العقيدة أو العشيرة، وإعداد برامج تدريبية لكل العاملين لزيادة مهاراتهم وإتباع سياسة مثلى في تحقيق الرضا الوظيفي، وكذلك إتباع نظام أجور وحوافز يحقق لهم مستوى معيشي مناسب يتفق مع المستويات الموجودة في المؤسسات الأخرى في نفس مجال الصناعة أو في المجتمع، مع توفير ظروف عمل آمنة لهم.[1]

3.مجال الأنشطة الخاصة بحماية المستهلك: وتشمل على الأنشطة مع العملاء من حيث تحقيق رضاهم على المنتج أو الخدمة والمحافظة على مصالحهم، ومنها على سبيل المثال تعريف المستهلكين بخصائص المنتج وطرق ومجالات استخدامه، ووضع بيانات على عبوة المنتج للتعريف بحدود ومخاطر الاستخدام وتاريخ عدم الصلاحية، وتعمل الأنشطة المختلفة التي تقوم بها المؤسسة بهدف تحسين الجودة في زيادة ثقة المستهلك بالسلعة التي تقدمها مما يزيد من قدرة المؤسسة التنافسية وحصة مبيعاتها في السوق المحلية.[2]

4.مجال الأنشطة الخاصة بحماية البيئة: يعد هذا المجال من أهم مجالات وأنشطة المسؤولية البيئية والاجتماعية للمؤسسة، إذ أنه يتضمن الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع التدهور البيئي، يمتد نطاق هذا المجال لأكثر من المنطقة الجغرافية المحيطة بالمؤسسة الصناعية، وترتبط أنشطته بامتثال المؤسسة الصناعية للمتطلبات القانونية لتجنب مسببات تلوث الأرض والهواء والمياه والضوضاء ووضع البرامج للتخلص من المخلفات الصلبة، وإتباع الطرق الفنية ذات الكفاءة العليا لتقليل كمية المخلفات الصناعية، ومساهمة المؤسسة في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام والطاقة ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها. [3]

ولقد أشارت أجندة القرن الحادي والعشرين الصادرة عن مؤتمر الأمم المتحدة للبيئة والتنمية إلى ضرورة تبني قطاع الأعمال مفاهيم حماية البيئة من خلال استخدام تقنيات وأساليب الإنتاج الأنظف من أجل حسن

---

[1] محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2012، ص 81.

[2] محمد زياد يوسف الحياري، **بناء نموذج لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء، الأردن، السنة الجامعية 2016/2015، ص 40.

[3] محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، **نفس المرجع السابق**، ص 80.

استخدام الموارد الطبيعية والحد من التلوث، وضرورة الترويج لنظم الإدارة البيئية داخل منظمات الأعمال من أجل تحسين قدراتها الذاتية على الإدارة الجيدة لتأثيراتها البيئية.[1]

المطلب الرابع: المبادرات الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

بادرت العديد من الهيئات والمنظمات الدولية في وضع قواعد ومبادئ هدفت من خلالها إلى تنظيم سلوك المؤسسات فيما يتعلق بالمسؤولية الاجتماعية، وتنمية الوعي بأهمية المسؤولية الاجتماعية من خلال وضع التوجهات العملية في دمج هذا المفهوم في استراتيجيات هذه المؤسسات، فيمكن تقييم درجة نجاح برامج المسؤولية الاجتماعية التي تتبناها المؤسسات من خلال الاعتماد على معايير دولية نموذجية في ذلك، وعليه من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى أهم هذه المبادرات الدولية في هذا المجال:

أولا: المبادرة العالمية لإعداد التقارير GRI.

تأسست GRI في بوسطن (و. م. أ) عام 1997 بعد احتجاج شعبي على الأضرار البيئية الناجمة عن تسرب النفط من شركة Exxon Valdez، كان الهدف منها هو إنشاء آلية المساءلة الأولى لضمان التزام المؤسسات بمبادئ السلوك البيئي المسؤول، والتي تم توسيعها بعد ذلك لتشمل القضايا الاجتماعية والاقتصادية وقضايا الحوكمة، من أجل مساعدة المؤسسات في تحمل المسؤولية عن آثارها لخلق مستقبل مستدام.

تم نشر الإصدار الأول مما كان يُعرف آنذاك بإرشادات (GRI G1) في عام 2000 والذي يوفر أول إطار عالمي للإبلاغ عن الاستدامة، وفي عام 2002 انتقلت GRI إلى أمستردام (هولندا) وتم إطلاق أول تحديث للمبادئ التوجيهية (G2)، ومع تزايد الطلب على تقارير GRI والاستيعاب من المنظمات بشكل مطرد، تم توسيع الإرشادات وتحسينها، (G3) سنة 2006 و(G4) سنة 2013.

في عام 2016 انتقلت GRI من تقديم المبادئ التوجيهية إلى وضع المعايير العالمية الأولى للإبلاغ عن الاستدامة (معايير GRI)*، وما يزال تحديث المعايير والإضافة إليها مستمرا، بما في ذلك المعايير الجديدة بشأن الضرائب (2019) والنفايات (2020).[2]

---

[1] عمر عزاوي وسايح بوزيد، دور **المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة الاقتصادية في إرساء الثقافة البيئية**، مداخلة الملتقى الدولي الثاني حول :الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية :نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 22 و23 نوفمبر 2011، ص 3.

* للاطلاع على معايير GRI تصفح الموقع: www.globalreporting.org

[2] https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/.Consulté le (12/05/2020).

ثانيا: الميثاق العالمي للأمم المتحدة UNGC.

في جانفي 1999 اقترح الأمين العام للأمم المتحدة السيد كوفي عنان لأول مرة في خطابه أمام المنتدى الاقتصادي العالمي "الميثاق العالمي"، وقد شُرع في المرحلة التنفيذية للميثاق العالمي في مقر الأمم المتحدة بنيويورك في جويلية 2000، الذي جمع بين الشركات ووكالات الأمم المتحدة، قطاع العمل والمجتمع المدني للدفع قدما بالمبادئ الاجتماعية والبيئية العالمية.[1]

يعتبر الميثاق العالمي أكبر عمل تطوعي في العالم لحماية ورعاية المسؤولية الاجتماعية، ويضم في عضويته أكثر من تسعة آلاف شركة من أكثر من 130 دولة حول العالم، يحث الشركات على تبني وتفعيل ودعم مجموعة من المبادئ– عشرة مبادئ– والقيم الأصيلة، تتوزع هذه المبادئ على أربعة محاور تشمل: حقوق الإنسان، العمل، البيئة، مكافحة الفساد.

يهدف الميثاق العالمي إلى تحقيق هدفين رئيسين هما:

1 . تعميم المبادئ العشرة للميثاق فيما يتعلق بالأنشطة التجارية حول العالم؛

2 . تحفيز الإجراءات لدعم الأهداف العالمية للأمم المتحدة بما فيها الأهداف الإنمائية للألفية. [2]

ثالثا: نظام المساءلة الاجتماعية SA8000.

هو عبارة عن مواصفة دولية تهتم بالعنصر البشري، تم إصدارها في عام 1997 وتقوم على تسعة مبادئ مبنية على اشتراطات محددة، لا يجوز بحال من الأحوال مخالفتها لنيل الشهادة، تدور حول: عمالة الأطفال، العمالة الجبرية، الصحة والسلامة، الحرية في التعبير، التمييز في التعيين أو الأجور، الممارسات الانضباطية، ساعات العمل، الأجور والمرتبات، نظام الإدارة، وعليه فإن الحصول على شهادة المساءلة الاجتماعية تؤدي إلى:

- زيادة ولاء الموظفين ورفع كفاءتهم في العمل؛
- الحد من معدلات دوران العمالة؛
- تحسين سمعة المؤسسة في السوق وعلامتها التجارية؛
- تحسين أوضاع تعيين واستبقاء الموظفين وتطوير أدائهم[3].

---

[1] الأمم المتحدة، **تحلي الشركات بروح المواطنة في الاقتصاد العالمي**، ص 02، متاح على الرابط: https://d306pr3pise04h.cloudfront.net/docs/languages%2Farabic%2Far_brochure090305.pdf تاريخ الاطلاع: (12/05/2020).

[2] عامر بن محمد الحسيني، **الميثاق العالمي للأمم المتحدة خريطة طريق لضمان المسؤولية الاجتماعية في القطاع الخاص**، متاح على الرابط: https://www.aleqt.com/2011/09/21/article_582548.html تاريخ الاطلاع (12/05/2020).

[3] http://www.iso-tec.com/sa8000 consulté le (12/05/2020).

رابعا: مبادئ سوليفان العالمية GSP.

يمكن القول أن مبادئ سوليفان العالمية (GSP) تشكل النموذج الأكثر شهرة لمعالجة المسؤولية الاجتماعية ضمن وثائق حوكمة منظمة الأعمال ومدونات قواعد السلوك والتشغيل.[1] قام بها رجل الدين ليون سوليفان عام 1977 لتحديد طريقة القيام بأعمال تجارية في ظل نظام الفصل العنصري في جنوب إفريقيا، حيث طور عام 1999 "مبادئ سوليفان العالمية" والتي من أهم أهدافها: دعم العدالة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية من قبل المنظمات التي تقوم بأعمال تجارية ودعم حقوق الإنسان وتشجيع تكافؤ الفرص في كل مستويات التوظيف، مع مراعاة التنوع العرقي والاختلافات الجنسية في تشكيل لجان التعيين بالوظائف، تدعم أيضا هذه المبادئ تطوير العمال المحرومين للحصول على فرص أفضل للوصول إلى مواقع الإشراف والإدارة.[2]

خامسا: إعلان المبادئ الثلاثي بشأن المنشآت متعددة الجنسيات والسياسة الاجتماعية.*

إنَّ إعلان المبادئ الثلاثي هو الأداة العالمية الوحيدة المرجعية في مجال الأعمال التجارية، التي تم وضعها واعتمادها بطريقة ثلاثية الأطراف: ممثلي الحكومات، ممثلي منظمات العمال وممثلي منظمات أصحاب العمل في منظمة العمل الدولية[3]**، وذلك بصفتها الوكالة المتخصصة التابعة للأمم المتحدة التي أنشأت لوضع معايير العمل الدولية والإشراف عليها.

يتضمن إعلان المبادئ الثلاثي مجموعة من السياسات العامة الموصى بها، الرامية إلى تحقيق التنمية المستدامة واحترام حقوق الإنسان في مكان العمل، ويدعو الإعلان تحديد المنشآت متعددة الجنسية إلى احترام المعايير الدولية المتعلقة بحقوق الإنسان وحقوق العمل، بما في ذلك المبادئ والحقوق الأساسية في العمل لمنظمة العمل الدولية.

---

[1] Gwendolyn Yvonne, "**Global Sullivan Principles**", Green Business: An A-To-Z Guide. 2010, Sage Publications, 2010. Available At The Link: Http://Www.Sage-Ereference.Com/Greenbusiness/Article_N78.Html.

[2] وهيبة مقدم، **تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر، السنة الجامعية2014/2013، ص 91.

* تم إصدار الإعلان في عام 1977، وفي عام 2017 تم إدخال العديد من التعديلات على إعلان المبادئ، تأتي هذه التغييرات كاستجابة للزيادة الحاصلة في الاستثمار والتجارة الدوليين ونمو سلاسل التوريد والإمداد العالمية.

** **منظمة العمل الدولية (ILO)**: هي منظمة دولية تهتم بالعمال وتسعى إلى تعزيز العدالة الاجتماعية واحترام حقوق الإنسان، تأسست عام 1919 بموجب معاهدة فرساي، وفي عام 1945 أصبحت أول وكالة متخصصة تابعة لمنظمة الأمم المتحدة.

[3] منظمة العمل الدولية، **إعلان المبادئ الثلاثي بشأن المنشآت متعددة الجنسية والسياسة الاجتماعية: ما الفوائد التي سيعود بها على العمال؟**، دليلك لإعلان مبادئ المنشآت متعددة الجنسيات، 2017، متاح على الرابط: https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---arabstates/---ro-beirut/documents/publication/wcms_628675.pdf consulté le (15/05/2020).

سادسا: مبادرات المنظمة العالمية للتقييس ISO.

أصدرت المنظمة العالمية للتقييس (ISO)* العديد من المواصفات المهمة التي لها علاقة بالمسؤولية الاجتماعية، وفيما يلي عرض لأهم هذه المواصفات:

1. **مواصفة إدارة الجودة ISO 9000:** وهي عبارة عن سلسلة من المواصفات المكتوبة أصدرتها المنظمة العالمية للتقييس سنة 1987 (تم تعديلها سنة 1994، 2000، 2008، 2015)، تعتبر بمثابة حجر الأساس الذي يسمح للمنتج بالانتقال من المجال المحلي أو الوطني إلى عالم الشهرة والأسواق العالمية، والذي لا يمكن أن تستغني عنه أي منظمة صناعية ترغب في السير نحو طريق العالمية والاستحواذ على الأسواق، تحدد هذه السلسلة وتصف العناصر الرئيسية المطلوب توافرها في نظام إدارة الجودة الذي تريد أن تصممه وتتبناه إدارة المنظمة للتأكد من أن منتجاتها (سلعا وخدمات) تتوافق مع أو تفوق حاجات أو رغبات وتوقعات الزبائن.[1]

2. **مواصفة الإدارة البيئية ISO 14000:** أصدرت سلسلة مواصفات إيزو 14000 سنة 1996، وتعرَّف بأنَّها " مجموعة من المواصفات الاختيارية التي تحافظ على البيئة، فهي تتيح للمؤسسات والهيئات على مستوى العالم إتباع إدارة بيئية واحدة متفق عليها، وبالتالي فهي تضمن وتكفل حماية البيئة من التلوث وذلك بالتوازي مع المتطلبات الاقتصادية والاجتماعية."[2]

3. مواصفة المسؤولية الاجتماعية ISO 26000: هي عبارة عن مواصفة عالمية تم إصدارها في سنة2010، تقدم الإرشادات العامة للمبادئ الأساسية للمسؤولية الاجتماعية والمواضيع والقضايا المرتبطة بها، كما أنّها تتطرق للوسائل التي تمكن المؤسسات من إدخال مفهوم المسؤولية الاجتماعية ضمن إطار الاستراتيجيات والآليات والممارسات والعمليات بها، وهي مواصفة اختيارية ولا يعمل بها لغرض الحصول على شهادة

---

* **(ISO)**: هي منظمة دولية مستقلة غير حكومية، تأسست في عام 1946، يكمن مقرها في جنيف_سويسرا_ يشارك في عضويتها 167 هيئة مواصفات من مختلف أنحاء العالم، تتمثل رسالتها في تشجيع وتطوير وتوحيد المواصفات القياسية الدولية وجميع الأنشطة ذات الصلة والمتضمنة تقويم المطابقة بهدف تسهيل التبادل التجاري الدولي للسلع والخدمات، اعتماد المواصفات ليس إجباري على المؤسسات ولكنه يساعدها في كسب ثقة الزبون أو المستهلك وحمايته، إذ تساهم في رفع مستوى الجودة وجعل التبادلات التجارية أكثر حرية وتوازنا وتطورا.

[1] سعدية بن أحمد وآخرون، **نظام إدارة الجودة إيزو 9000 وإدارة الجودة الشاملة مفهومان متكاملان أم متعارضان**، مجلة مينا للدراسات الاقتصادية، جامعة غليزان، المجلد 03، العدد 05، 2020، ص ص 36-37.

[2] بسمة مناخ، جبار بوكثير، **أثر تطبيق نظام الإدارة البيئية وفق المواصفة الدولية ISO14000 على الأداء البشري في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، المجلد 03، العدد 01، 2018، ص 226.

المطابقة،[1] فهي تحتوي على إرشادات وليس متطلبات، وبالتالي فهي لا تعتبر مواصفة من مواصفات نظم الإدارة المخصصة لأغراض إصدار شهادات المطابقة.

تحتوي المواصفة على 7 بنود ومقدمة وملاحق إرشادية يتم اللجوء إليها عند الحاجة، حيث يعتبر البند السادس أهم البنود في المواصفة، الذي يحتوي على دليل الموضوعات الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية، وفيه يتم ذكر المجالات الأساسية للمسؤولية الاجتماعية وهي سبعة: حوكمة المؤسسة، حقوق الإنسان، علاقات وظروف العمل، حماية البيئة، الممارسات النزيهة، حماية المستهلك، تنمية المجتمع.

[1] الهام يحياوي، ليلى بوحديد، **تطبيق بنود مواصفة الايزو 26000 لتشجيع المؤسسات الجزائرية على تبني المسؤولية الاجتماعية**، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، جامعة زيان عاشور الجلفة، المجلد 02، العدد 06، 2019، ص 95.

المبحث الثاني: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية

نتيجة لقيام الثورة الصناعية وقيام العديد من المصانع والتي أصبحت تسبب أضرارا من خلال عملياتها الصناعية كالتلوث البيئي والضوضائي، كان لابد من تدخل الحكومات والنقابات وجمعيات المحاسبة لمعالجة هذه المشكلة والمتمثلة في تحقيق المؤسسة لأهدافها على حساب المجتمع، ولوضع قواعد وأسس تتبع في حل هذه المشكلة كان لابد من ميلاد محاسبة جديدة تعرف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أو المحاسبة الاجتماعية.

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية من خلال تعريفها والتطرق إلى أهم المصطلحات المرتبطة بها، وتحديد أهدافها والفروض والمبادئ الرئيسية المرتبطة بها، اتجاهاتها الرئيسية والأطراف المستفيدة منها.

المطلب الأول: تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية والمفاهيم المتعلقة بها.

على الرغم من أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية قد أصبحت حقيقة واقعة من الصعب على المؤسسات أن تتجاهلها، إلا أنه لا يوجد اتفاق على تعريف محدد وواضح لها، الأمر الذي أدى إلى عدم الاتفاق حتى الآن على تعريف محدد لهذا النوع من المحاسبة.

أولا: تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

لقد تطور تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مع تطور الزمن والحاجة له، حيث لم يتفق المحاسبون على تعريف واحد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، لكنهم اتفقوا على الفكرة الأساسية للمفهوم، وهي أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تقوم على نظرية العقد الاجتماعي، والتي مفادها أن أية مؤسسة إنما ترتبط بعلاقة تعاقدية مع المجتمع، إذ أن هذه العلاقة قد تكون صريحة أو ضمنية، ويترتب على العلاقة التعاقدية بين المجتمع والمؤسسة أن تقوم المؤسسة بوظيفتين رئيسيتين هما:[1]

- وظيفة الإنتاج: والتي تتضمن تقديم منتجات أو خدمات نافعة ومرغوبة للمجتمع؛
- وظيفة التوزيع: وهنا ليس توزيع المنتجات بل توزيع العوائد والمكاسب الاقتصادية والاجتماعية على المجموعات المتواجدة في المجتمع بعدالة، والتي تشكل أصلا القاعدة التي تستمد منها المؤسسة مواردها.

---

[1] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، السنة الجامعية 2010/2009، ص ص 27-28.

على المؤسسات أن تعمل بصورة متوازنة وعقلانية على استخدام موارد المجتمع بكفاءة عالية وتوزيعه على المجتمع بعدالة، وهذا من شأنه إعطاء صورة أكثر قبولا للمؤسسة من طرف مختلف الأطراف ما يجعلها قادرة على البقاء والاستمرار باعتبارها وحدة اجتماعية تلتزم بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه مجتمعها، وهذا يعني التزامها بالعقد الاجتماعي نصا ومضمونا.

تعرف المحاسبة الاجتماعية على أنها: "فرع من فروع المحاسبة يهدف إلى تحديد نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي من مدخل اجتماعي وذلك باعتبارها عضوا فاعلا في المجتمع ترتبط بالفئات الأخرى فيه ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد العقد الاجتماعي الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات".[1]

نجد أن" Seidler" يعرف المحاسبة الاجتماعية بأنها:" التطوير والتطبيق بواسطة المحاسبين للمهارات والفنون والنظم المحاسبية التقليدية (المالية والإدارية) لإجراء التحليلات وتقديم الحلول للمشكلات ذات الطبيعة الاجتماعية." [2]، يفهم من هذا التعريف أن الأساس في تطبيق وظائف المحاسبة الاجتماعية يكون من خلال مبادئ المحاسبة التقليدية.

عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية AAA بأنها "عملية تحديد وقياس وتوصيل والتقرير عن التأثير الاجتماعي والاقتصادي للمؤسسة على المجتمع للأطراف الخارجية." [3]، من خلال هذا المفهوم نجد أن وظائف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتمثل في الآتي:

1- قياس أوجه النشاط الاجتماعي للمؤسسة؛

2- توصيل نتائج القياس للفئات الاجتماعية المعنية.

كما يعرفها " Flamholtz" بأنها:" تعريف وقياس وبيان وتقرير الآثار الاجتماعية والاقتصادية لأي مؤسسة على المجتمع وهي موجهة لكل من المساءلة الداخلية والخارجية للإدارة."و يعرفها البعض بأنَّها: " تتمثل في توسيع مجال المحاسبة التقليدية عن طريق الوقوف على الآثار الاجتماعية للقرارات الإدارية بالإضافة لآثارها الاقتصادية." [4]

---

[1] سليمة طبايبية، **المحاسبة الاجتماعية**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2018، ص52.

[2] سمير عبد الغني محمود، **المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2016، ص33.

[3] أيمن عبد الله محمد أبو بكر، **نظرية المحاسبة (مدخل معاصر)**، دار الكتاب الجامعي، الإمارات العربية المتحدة، 2017، ص 80.

[4] سمير عبد الغني محمود، **نفس المرجع السابق**، ص 34.

يمكن تعريفها بأنَّها:"مجموعة الأنشطة التي تختص لقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمؤسسات الأعمال، وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة، وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المؤسسات." [1]

كما تعرف محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أنها: "نظام معلومات للقياس والتقرير عن مجموعة الأنشطة التي تضطلع بها المؤسسات، التي تفي بالاحتياجات الاجتماعية سواء كانت هذه الاحتياجات لا تعود على المؤسسة بفائدة اقتصادية، أو كان الاضطلاع بها اختياريا أو إجباريا، ومعرفة المنافع الاجتماعية من هذه الأنشطة سواء كانت خارجية كالبيئة مثلا أو داخلية كالمنافع التي تعود على العاملين وغيرهم، بحيث يمكن إجراء موازنة بين التكاليف والمنافع لمعرفة صلاحية استمرار المشروع".[2]

وعليه ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للمحاسبة الاجتماعية كما يلي: محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي نظام محاسبي يعمل على قياس الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي التي تقوم بها المؤسسة، ومن ثم الإفصاح عن نتائج الأنشطة من تكاليف ومنافع اجتماعية في التقارير المالية لجميع الأطراف ذات العلاقة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات.

ثانيا: المفاهيم المتعلقة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

من البديهي أن المحاسبة الاجتماعية تفرض نوعا من المفاهيم تختلف عما هو متعارف عليه في المحاسبة التقليدية، ولا شك أنه إذا لاقت هذه المفاهيم قبولا عاما بين المحاسبين فقد يؤدي ذلك إلى إمكان بناء إطار لنظرية المحاسبة الاجتماعية، وفيما يلي بعض المفاهيم المتعلقة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية:

1- المدخل الاجتماعي Social Approach:

يعتبر المدخل الاجتماعي أهم مناهج القيم في الفكر المحاسبي، لأنّه تطبيق للمدخل الأخلاقي ولكن على نطاق أوسع وهي رفاهية المجتمع Social Welfare (القيمة الأخلاقية)التي تعتمد على معادلة متوازنة لكافة قطاعات المجتمع في علاقتها مع المؤسسة. [3]

---

[1] إبراهيم محمد بركات، **أهمية الإفصاح عن مخاطر المعاملات المالية المتعلقة بغسل الأموال في البنوك التجارية- دراسة تحليلية في ضوء نظرية المسؤولية الاجتماعية**، الملتقى الدولي حول إدارة المخاطر واقتصاد المعرفة، 17/16 أفريل 2007، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، الأردن، ص 06.

[2] مجيد جاسم الشرع، **المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية**، المكتبة الوطنية، العراق، 2003، ص 51.

[3] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سبق ذكره**، ص34.

2- العملية الاجتماعية Social Process:

تمثل العملية الاجتماعية استخدام أو إنتاج المؤسسة لأحد الموارد الاجتماعية البيئية والتي تكون ذات تأثير اجتماعي على المصالح المطلقة أو النسبية لأطراف المجتمع، ولا يمكن تقييم ذلك التأثير باستخدام قوى السوق.[1] يتضح من خلال هذا التعريف أن العملية الاجتماعية تمثل الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، والتي لا تتم عن طريق قوى السوق، وتترتب عليها تكاليف أو منافع بالنسبة للمجتمع.

3- التكلفة الاجتماعية Social Cost:

تعددت التعريفات التي تناولت مفهوم التكلفة الاجتماعية، نذكر منها على سبيل المثال لا للحصر، فقد عرفت بأنها: " مقياس التلف أو الضرر الذي يحدث للأطراف الخارجية (المجتمع) نتيجة أنشطة المؤسسات."، وتعرف التكاليف الاجتماعية أيضا بأنَّها: " تضحية المجتمع الناتجة عن الموارد التي استهلكتها المؤسسة نتيجة لعملياتها الاجتماعية".[2]

تنقسم التكاليف الاجتماعية بصفة عامة إلى قسمين هما:[3]

أ. التكاليف الاجتماعية المباشرة من وجهة نظر المؤسسة: تتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المؤسسة نتيجة قيامها إجباريا أو اختياريا بتنفيذ بعض الأنشطة الاجتماعية والتي لا يتطلبها نشاطها الخاص ولا تعود بمنفعة مباشرة على المؤسسة.

ب.التكاليف الاجتماعية غير المباشرة من وجهة نظر المجتمع: تتمثل في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الخاص مثل تلوث الهواء والمياه والنفايات التي تنتج من المؤسسة نتيجة القيام بنشاطها، حيث تعتبر هذه تكاليف اجتماعية يتحملها المجتمع.

4- المنفعة الاجتماعية (العائد الاجتماعي) Social Utility :

تمثل المنفعة التي يحصل عليها المجتمع من الموارد التي تضاف بواسطة المؤسسة كنتيجة لعملياتها الاجتماعية أي قد تنتج عن النشاط الاجتماعي للمشروعات آثار موجبة يمكن تقسيمها إلى:[4]

---

[1] سمير عبد الغني محمود، **مرجع سبق ذكره**، ص 45.

[2] **نفس المرجع**، نفس الصفحة.

[3] جمعة هوام، فاطمة بن العايش، **دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة- نموذج مقترح**، مجلة رماح للبحوث والدراسات، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الأردن، العدد 19، 2016، ص20.

[4] سمير عبد الغني محمود، **نفس المرجع السابق**، ص 47.

أ. آثار خارجية موجبة: وهي المنافع (العوائد) التي تعود على المجتمع أو بعض الجهات الخارجية مثل قيام المؤسسة ببرنامج لتنمية البيئة.

ب. أثار داخلية موجبة: وهي المنافع التي تعود على أصحاب المصالح بالمؤسسة، مثال ذلك وضع برامج اجتماعية وترفيهية وثقافية للعاملين.

5- الأطراف الاجتماعية Social Constituents:

تمثل الأطراف المستفيدة داخل المجتمع والذي يفترض أنها ترتبط بعلاقة اجتماعية (عقد اجتماعي)، أي أن هناك مسؤولية من قبل الإدارة تجاه هذه المجموعات والتي تستخدم مخرجات كل من المؤسسات التي تعمل ضمن مجتمع معين وتتأثر بمخلفاتها مثل: المستثمرين، المستهلكين، العمال....الخ، فالمحاسبة المالية اهتمت فقط بحقوق الملاك والتغيرات التي تطرأ عليها، في حين أن المحاسبة الاجتماعية توسعت في تحديد الأطراف التي تهتم بها وذلك من أجل تحقيق أهدافها.[1]

6- صافي الأصل الاجتماعي Net Social Assets:

الأصول الاجتماعية هي " القيمة الحقيقية للخدمات الاجتماعية التي ينتظر تقديمها، ويأخذ صورة الممتلكات التي تخصصها المؤسسة لأداء الخدمات الاجتماعية مطروحا منه مصروف النفاذ أو الاهتلاك، ومن أمثلة الأصول الاجتماعية: المباني بقصد إيواء العاملين، والحدائق التي تقيمها المؤسسات وتتبرع بها لصالح المجتمع المحلي."[2]

7- الإفصاح الاجتماعي Social Disclosure:

إن قيام المجتمع بإعطاء الحرية للمؤسسات بالتصرف فيما يمتلك من موارده المحدودة، يملي على هذه المؤسسات أن تفصح عن أدائها الاجتماعي، وعليه فإن الإفصاح يشير هنا إلى قيام المؤسسات بتقديم بيانات دورية إلى المجتمع تبين من خلالها نتائج أدائها الاجتماعي.[3]

الإفصاح عن الأداء الاجتماعي هو "الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية." [4]

---

[1] محمد علاء الدين جناي، **مقومات تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، السنة الجامعية 2017/ 2018، ص29.

[2] نفس المرجع، **نفس الصفحة**.

[3] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سبق ذكره**، ص36.

[4] جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 17، العدد01، جامعة المجمعة، المملكة العربية السعودية، 2016، ص111.

8- التدقيق الاجتماعي Social Audit:

إن المهمة الأساسية للتدقيق الاجتماعي هو فحص وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات والذي يمكن تمييزه عن النشاط الاقتصادي لها، وذلك بغرض التحقق من مدى سلامة وتعبير التقارير الاجتماعية عن مدى تنفيذ المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها ومدى مساهمتها في الرفاهية العامة للمجتمع.[1] وبصورة أخرى فإن التدقيق الاجتماعي يركز على كفاءة تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية كنظام داخل المؤسسة، ثم إعلام الجهات ذات العلاقة بنتائج هذا الاختبار.[2]

المطلب الثاني: أهداف وأسباب الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

برزت أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مع زيادة الحاجة إليها من خلال المطالبات المتزايدة عن المعلومات ذات المضامين الاجتماعية، خاصة بعد التطور الصناعي وزيادة التلوث البيئي وضغوط منظمات حماية البيئة وجمعيات حقوق الإنسان وغيرها، وعليه من خلال هذا المطلب سنستعرض الأهداف والأسباب التي أدت إلى زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية كما يلي:

أولا: أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

يمكن القول بشكل عام أن أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية تتمثل بالآتي:

1- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمؤسسة، وإنما أيضا تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية الاجتماعية والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.[3]

2- تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجية المؤسسة وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة

---

[1] أحمد فيصل خالد الحايك وآخرون، **التدقيق الاجتماعي الداخلي: مجالاته ومحددات تطبيقه من قبل المدققين الداخليين- دراسة تحليلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، فلسطين، المجلد23، العدد الأول، 2015، ص238.

[2] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سبق ذكره**، ص37.

[3] سعيد محمد جلال، **تطور الفكر المحاسبي المعاصر**، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2017، ص 153.

أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المؤسسات الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.[1]

3- وللوصول بالمحاسبة الاجتماعية واعتبارها نظاما للمعلومات ينبغي أن توفر المعلومات اللازمة لتطبيق أهداف وسياسات المؤسسة، وقياس مدى مشاركتها في تحقيق أهداف المجتمع، لذلك يسعى الهدف الثالث للمحاسبة الاجتماعية إلى توفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية وفقا لمعايير معينة تحقق التوازن بين قراء هذه القوائم من أجل التأكيد على المساءلة العامة وتسهيل اتخاذ القرارات العامة المتعلقة بالاختيار الاجتماعي والتوزيع الاجتماعي للموارد.[2]

وبذلك يظهر الهدف الأساسي للمحاسبة الاجتماعية هو قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات، بالإضافة للإفصاح والتقرير عن بيانات الأداء الاجتماعي للأطراف المستفيدة داخل المجتمع.

ثانيا: أسباب الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

لعل أهم الأسباب التي أدت إلى الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو قصور المحاسبة التقليدية في الاستجابة لمطالب المجتمع وذلك لاهتمامها فقط بالأنشطة الاقتصادية والمالية للمؤسسة دون النظر إلى الأنشطة الاجتماعية، على الرغم من أن هذه الأنشطة ذات طبيعة كمية ومالية ولها تأثيراتها على أصول المؤسسة.[3]كما أن هناك عدة عوامل أخرى أدت إلى زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية منها:

1- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: حيث لم يعد معيار تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية هو تعظيم الربح، بقدر ما يجب أن يتسق هذا الربح مع مراعاة الأثر الاجتماعي لنشاطاتها وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف الاجتماعية وما يترتب عليها من منافع وكيفية توزيعها على المجتمع؛[4]

2- المطالبة المتزايدة من قبل الدول والهيئات والجمعيات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي: ويبرز هذا الاتجاه من خلال استعراض النقاط التالية:[5]

---

[1] سعيد محمد جلال، **مرجع سبق ذكره**، ص154.

[2] سمير عبد الغني محمود، **مرجع سبق ذكره**، ص 35.

[3] أيمن عبد الله محمد أبو بكر، **مرجع سبق ذكره**، ص 80.

[4] محمد علاء الدين جناي، **مرجع سبق ذكره**، ص 31.

[5] جنات دكار، **مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف–، الجزائر، السنة الجامعية 2020/2019، ص 89.

- ظهور اقتراحات من قبل مجموعة العمل لدراسة أهداف القوائم المالية، والتابعة لجمعية المحاسبين الأمريكيين تتطلب أن تتضمن القوائم المالية للمشروعات الإفصاح عن تلك الأنشطة التي لها تأثير اجتماعي ملموس؛
- تكوين عدد من اللجان التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكيين لدراسة وتطوير أنظمة القياس في المحاسبة الاجتماعية لمساعدة المؤسسات الاقتصادية في هذا المجال؛
- مطالبة لجنة بورصات الأوراق المالية الأمريكيين المؤسسات بضرورة الإفصاح عن سياسة المؤسسة في مجال محاربة تلوث البيئة، وما تم تنفيذه منها؛
- تخصيص الجمعية الأمريكية للمحاسبين إحدى اللجان التابعة لها تحت اسم" المحاسبة لأغراض الأداء الاجتماعي"، ومن بين أهداف هذه اللجنة: مراجعة الجهود التي تبذل في مجال المحاسبة لأغراض الأداء الاجتماعي، مراجعة وإجراء تقييم انتقادي لما وصل إليه القياس في مجال الأداء الاجتماعي؛
- مطالبة جمعية المحاسبين القانونيين بإنجلترا بإعادة النظر في مجال وأهداف القوائم المالية المنشورة على ضوء المتطلبات الجديدة لمستخدميها، ولقد أوضحت الجمعية أن المجتمع يعتبر من بين مستخدمي بيانات القوائم المالية المنشورة، ومن ثم يجب الإفصاح عن البيانات الملائمة لمقابلة أهداف المجتمع.

3- تجاهل إدخال التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي لها مضمون اجتماعي عند تحديد تكلفتها الحقيقية: حيث تتمثل مخرجات أي نظام محاسبي في مجموعة من المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي سوف تتحول بدورها إلى مجموعة من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، وتركز المحاسبة التقليدية على حصر التكاليف الخاصة بالمؤسسة واعتبارها التكلفة الحقيقية للنشاط، بغض النظر عما إذا كان هذا النشاط له تأثير على البيئة أو المجتمع، فعلى سبيل المثال هناك العديد من الصناعات التي تؤدي إلى تلوث البيئة سواء كان ذلك في صورة تلوث للهواء أو المياه أو إحداث ضوضاء، وهذا التأثير الضار على البيئة ما هو إلا تكلفة اجتماعية لا تؤخذ في الاعتبار عند تحديد التكلفة الحقيقية لنشاط معين.[1]

4- التركيز على جانب التكاليف دون المنافع الاجتماعية في مجال قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات: حيث كان من نتيجة ذلك إن ارتفعت التكاليف الكلية للمؤسسات التي تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية، ومن ثم انخفضت أرباح تلك المؤسسات وما ترتب على ذلك هو إظهارها بمظهر غير ملائم عند مقارنتها بالمؤسسات الأخرى التي لا تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية، لذا يتطلب الأمر عند دراسة الأداء الاجتماعي أن يؤخذ في

---

[1] جنات دكار، **مرجع سبق ذكره**، ص 90.

الاعتبار المنافع الاجتماعية التي تسببها أنشطة المؤسسة من جهة والتكاليف الاجتماعية تلك الأنشطة من جهة ثانية.[1]

المطلب الثالث: الفروض والمبادئ الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى الفروض الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ومبادئها وذلك كما يلي:

أولا: الفروض الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

يقوم نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أربع فروض أساسية هي: [2]

1. **الالتزام تجاه المجتمع:** على المؤسسة التزامات ومسؤوليات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه، وهي تقبل تحمل هذه الالتزامات وتحمل هذه المسؤوليات.
2. **تعظيم العائد الاجتماعي:** حيث تتصف الموارد الاقتصادية للمجتمع بالندرة، ويتوجب استغلالها بفاعلية قصوى بشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي.
3. **الالتزام بتعويض المجتمع:** لا تعد الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفذها المؤسسة في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعا مجانية، وإنّما هي موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما تستنفذه منها.
4. **حق المجتمع في المساءلة:** للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤولياتها اتجاهه، وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح الاجتماعي.

ثانيا: مبادئ محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

لا تختلف الأسس والمبادئ والمفاهيم الأساسية لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية عن المبادئ والمفاهيم المتعارف عليها في نظام المحاسبة المالية، سوى في تكييفها بما يتلاءم مع طبيعة وأغراض نظام المحاسبة الاجتماعية، وعليه سنتناول بعض هذه المبادئ على سبيل المثال ومدى ملائمتها للتكيف مع أهداف المحاسبة الاجتماعية، وذلك فيما يلي:[3]

---

[1] سليمة طبايبية، **مرجع سبق ذكره**، ص 65.

[2] محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية**، ط2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2008، ص 423.

[3] سمير عبد الغني محمود، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 53-59.

1. **مبدأ الوحدة المحاسبية:** قد تعددت وجهات النظر فيما يختص بتفسير طبيعة الوحدة المحاسبية من اعتبارها ملكية مشتركة إلى النظر إليها كشخصية اعتبارية مستقلة، ومن المتفق عليه أن الوحدة المحاسبية هي محل القياس، أما في المحاسبة الاجتماعية، فإن وحدة القياس تتغير بتغير الظروف وبتغير تعريف المجتمع، فمن الممكن أن تكون مجموعة أفراد، كما يمتد نطاق القياس في المحاسبة الاجتماعية ليشمل قياس أثر الوحدة على البيئة الخارجية المحيطة بالإضافة للبيئة الداخلية، وبذلك ينبغي في ضوء المحاسبة الاجتماعية توسيع مفهوم الوحدة المحاسبية ليضم بالإضافة للمفهوم المعتاد جميع الأطراف الاجتماعية المختلفة التي تتأثر بالعمليات الإنتاجية، الأمر الذي يجعل من الوحدة المحاسبية عنصرا مرنا بحيث يتسع ليشمل دولة أو إقليما أو وحدة اقتصادية أو وحدة إدارية.

2. **مبدأ الاستمرار**: يقضي هذا المبدأ باعتبار المشروع مستمرا في متابعة نشاطه الذي أنشأ من أجله، وأن تصفيته هي الاستثناء واعتمدت المحاسبة التقليدية على وجود هذا المبدأ، حيث يؤكد قدرة الوحدة المحاسبية على تحقيق الأرباح في المستقبل، ويعتبر المشروع مستمرا مادام يحقق أهداف المساهمين وهو تحقيق عائد مجزى على رأس المال المستثمر.

أما في المحاسبة الاجتماعية فينظر المجتمع للوحدة المحاسبية على أنها وحدة اقتصادية مرتبطة بعقد اجتماعي مع المجتمع وفئاته سواء صريحا أو ضمنيا، ويتوقف بقاؤها واستمرارها على تنفيذها لهذا العقد الذي يهدف إلى تسليم المجتمع بعض المخرجات سواء سلع أو خدمات، وتكون مرغوبة اجتماعيا وتوزيع هذه المنافع على المجموعات التي تستمد الوحدة منها بقاءها واستمرارها وقوتها.

وعليه يمكن القول أنه لبقاء واستمرار المؤسسة من وجهة نظر المجتمع، أن تقوم بتنفيذ وتحقيق رغبات المجتمع بأطرافه المختلفة، أما في ظل المحاسبة التقليدية فيكفي لاستمرارها في النشاط أن تحقق مصالح الملاك(المساهمين) .

3. **مبدأ القياس النقدي:** تنظر المحاسبة التقليدية للنقود كمعيار للقيمة، ويعتبر القياس النقدي أساس التعبير عن العمليات المحاسبية، بمعنى أن المحاسبة التقليدية تهتم فقط بالعمليات التي يمكن ترجمتها إلى وحدات نقدية، وفي ضوء المحاسبة الاجتماعية من الصعب تطبيق القياس النقدي بشكل شامل في الوقت الراهن وخاصة بالنسبة لقياس المنافع الاجتماعية، فهناك بعض المنافع ذات القياس الكمي، مثل عدد الوجبات الجيدة المقدمة من خلال برنامج غذائي معين، أو عدد الأطنان من الهواء الملوث التي تم التخلص منها، أو عدد الأفراد المصابين ببعض الأمراض نتيجة تلوث البيئة، وقد يمكن التعبير عن المنافع الاجتماعية في شكل

وصفي مثل ارتفاع الروح المعنوية للعمال، كما يمكن التعبير عن بعضها باستخدام المؤشرات الاجتماعية مثل انخفاض معدل البطالة في البيئة المحيطة بالمصنع.

4. **مبدأ التحقق:** يعني هذا المبدأ في المحاسبة التقليدية أن الإيرادات تتحقق بإتمام عملية البيع سواء بالنقد أو بالأجل، ويتم قياس منافع المشروع من خلال قياس الإيرادات الناتجة عن المبيعات أو الخدمات المختلفة التي تؤديها المنشأة للغير والتي تتم من خلال الفترة المحاسبية وهي ما تعرف بالمنافع المالية.

أما في ضوء المحاسبة الاجتماعية يستلزم الأمر تغيير مفهوم هذا المبدأ من تحقق الإيراد إلى تحقق المنفعة الاجتماعية ويختلف مفهوم المنفعة بالنسبة لإدارة المؤسسات عن المجتمع، فالمنفعة بالنسبة للإدارة تتمثل في تحقيق أعلى عائد ممكن لها، بينما يفضل المجتمع أن تقوم المؤسسات بأقصى إنفاق اجتماعي ممكن، حتى إذا أدى ذلك إلى تحقيق أقل عائد لها.

5. مبدأ المقابلة: تهتم المحاسبة التقليدية بمقابلة الإيرادات بالتكاليف اللازمة لتحقق تلك الإيرادات خلال الفترة، حيث لا تأخذ عند إجراء عملية المقابلة التكاليف الاجتماعية ضمن التكاليف اللازمة لتحقق الإيرادات وتحميل المجتمع وأطرافه بها مما يترتب عليه عدم صدق القوائم المالية، فمبدأ المقابلة غير ممكن تطبيقه في المحاسبة الاجتماعية للأسباب الآتية:

- قد لا تتحقق المنافع الاجتماعية المتولدة من إنفاق المؤسسة للتكاليف الاجتماعية في نفس فترة إنفاقها، بل تمتد لأكثر من فترة زمنية، فالمنافع الاجتماعية تمثل جزءا من توقعات المشروع، فقد تمتد منافع البرامج الاجتماعية لأكثر من فترة زمنية بينما يمكن للتكاليف الاجتماعية نسبها لفترة زمنية معينة.
- إن عدم التوصل لوحدة قياس موحدة لكل من التكاليف والمنافع الاجتماعية يؤدي إلى صعوبة تطبيق مبدأ المقابلة وعدم إمكانية تحديد زيادة المنافع الاجتماعية عن التكلفة النقدية للبرامج الاجتماعية.

6. **مبدأ الأهمية النسبية:** يمكن استخدام هذا المبدأ في مجال المحاسبة الاجتماعية مع مراعاة اختلاف التفسير المحاسبي عن التفسير الاجتماعي لهذا المفهوم، فيركز المحاسبون على الأهمية النسبية لأي عنصر بالنسبة لأثره على ربح الوحدة الاقتصادية أو مركزها المالي بينما ينبغي أن يركز التفسير الاجتماعي لهذا المفهوم على مدى تأثير العنصر على المجتمع بأطرافه، بمعنى مدى أهميته ومنفعته لمتخذي القرارات وذلك بالإفصاح عن أي عنصر إذا كان ذا أهمية للمجتمع وأطرافه المختلفة بصرف النظر عن تأثير ذلك العنصر على المركز المالي ونتيجة أعمال المؤسسة.

وينبغي أن تقاس الأهمية النسبية لأي عنصر اجتماعي من خلال أثره على قرارات الطوائف المختلفة، وتظهر أهميته إذا جعل المستثمر يستثمر أمواله في الوحدة الاقتصادية من عدمه، والعمال يفضل البقاء

والاستمرار بالوحدة أو البحث عن فرصة عمل أخرى، والمستهلك يتعامل مع منتجات الوحدة من عدمه، والمجتمع يساند الوحدة أو يرفضها.

وعليه يمكن القول أن المحاسبة الاجتماعية في حاجة لمبادئ مقبولة ومتعارف عليها، باعتبارها أحد الأركان التي يستند إليها المحاسب، حيث تمثل الإطار المتطور من المفاهيم التي ينبغي أن تحكم الممارسة المهنية في مجال المحاسبة عن الأداء الاجتماعي بالمؤسسات، و هذا لضمان إبداء رأي موضوعي في القوائم والتقارير الاجتماعية.

المطلب الرابع: الاتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والأطراف المستفيدة منها.

سيتم من خلال هذا المطلب عرض الاتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وكذا الأطراف المتأثرة والمستفيدة منها كما يلي:

أولا: الاتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

اعتبرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية فرعا محاسبيا جديدا يتضمن عدة جوانب منها المحاسبة البيئية، المحاسبة الاقتصادية_ الاجتماعية، والمحاسبة عن الموارد البشرية، حيث ركز العلماء على وضع إطار فكري واضح لاستيعاب هذا الفرع الجديد، وتفرعت جهود هؤلاء العلماء إلى ثلاثة اتجاهات رئيسية وهي:

1. الاتجاه الأول: هو المدخل التقليدي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث اعتبر أصحاب هذا الاتجاه أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي امتداد واستكمال لمجال المحاسبة المالية، من أجل تغطية الأداء الاجتماعي جنبا إلى جنب مع الأداء الاقتصادي في التقارير المحاسبية نفسها.[1]

2. الاتجاه الثاني: تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة من حيث أخذها لوجهة نظر المجتمع وليس وجهة نظر الوحدة المحاسبية، وتجري هذه المحاولات في اتجاه تفسير طبيعة الوحدة المحاسبية وفق نظرية المشروع باعتبار مختلف فئات المجتمع ككل أصحاب مصلحة في المنشأة، وهذا يعني إعادة تعريف المحاسبة وتأسيس مفاهيم جديدة على ضوء أفكار اقتصاديات الرفاه، وطبقا لهذا الاتجاه ينظر إلى المحاسبة الحالية– مالية وإدارية– على أنها جزء من إطار أشمل وهو إطار المحاسبة الاجتماعية.[2]

---

[1] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سبق ذكره**، ص 24.

[2] رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2003، ص 267.

3. الاتجاه الثالث: تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى في علم المحاسبة، أي أنها وفق هذا الاتجاه تعد فرعا متميزا له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة، مثل الفروع المحاسبية الأخرى المستقلة، محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية، المحاسبة المالية، محاسبة الموارد البشرية.[1]

مما سبق ومن خلال استعراض لوجهات نظر علماء المحاسبة حول الاتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، نرى أن الاتجاه الأول يركز على عملية الدمج، بينما الاتجاه الثاني يجعل محاسبة المسؤولية الاجتماعية الأساس أو الإطار العام وباقي المحاسبات تابعة له، أما الاتجاه الثالث فيركز ويميل إلى الاستقلالية.

تعد الاتجاهات الثلاثة السابقة مراحل متعاقبة لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمشروعات المحاسبية، وعليه يعد الاتجاه الأخير هو الاتجاه الغالب في الوقت الحالي، أي أنها تعتبر فرعاً متميزاً له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة، حيث أن المحاسبة علم اجتماعي تتطور وظائفها وتتوسع مجالات تطبيقها واستخداماتها تبعاً لتغيرات الوسط وظروف المجتمع، ولذلك كان لابد من أن تتعدد وتزداد فروعها بزيادة الحاجة إليها.

ثانيا: الأطراف المستفيدة من محاسبة المسؤولية الاجتماعية

فيما يلي عرض للأطراف المستفيدة من محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وطبيعة التأثير بالنسبة لهذه الأطراف ملخصة في الجدول رقم (1-2):

الجدول رقم (1-2): الأطراف المستفيدة من محاسبة المسؤولية الاجتماعية وطبيعة المسؤولية تجاههم.

الأطراف المستفيدة	طبيعة المسؤولية تجاههم
المالكون	تحقيق أكبر الأرباح، تعظيم قيمة السهم، زيادة قيمة الوحدة الاقتصادية، رسم صورة محترمة للوحدة في المجتمع، سلامة الموقف القانوني والأخلاقي.
العاملون	أجور ومرتبات مجزية، فرص ترقية متاحة وجيدة، تدريب وتطوير مستمر، ظروف عمل صحية مناسبة، عدالة وظيفية، مشاركة بالقرارات، خدمات وامتيازات أخرى.
الزبائن	منتجات بأسعار مناسبة ونوعية جيدة، إعلان صادق وأمين، منتجات آمنة عند الاستعمال، وسائل متاحة وميسورة للحصول على المنتج أو الخدمة، الالتزام بمعالجة الأضرار إذا ما حدثت، التزام أخلاقي بعدم خرق قواعد العمل أو السوق.

[1] سيد أحمد بوحزايم وآخرون، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة ولاية معسكر**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، المجلد2، العدد3، 2017، ص 82.

البيئة	ربط الأداء البيئي برسالة الوحدة الاقتصادية، تقليل المخاطر البيئية، وجود مدونات أخلاقية خاصة بالبيئة، إشراك ممثلي البيئة في مجلس الإدارة، مكافآت وحوافز للعاملين المتميزين بالأنشطة البيئية، جهود تقليل استهلاك الطاقة وسياسات واضحة بشأن استخدام الموارد، ترشيد استخدام المياه، معالجة المخلفات، حماية البيئة.
المجتمع المحلي	دعم البنى التحتية، احترام العادات والتقاليد وعدم خرق القواعد العامة والسلوك، محاربة الفساد الإداري والرشوة، دعم مؤسسات المجتمع المدني، دعم أنشطة المسؤولية الاجتماعية، دعم المراكز العلمية ومؤسسات التعليم.
الحكومة	الالتزام بالتشريعات والقوانين الصادرة من الحكومة، تسديد الالتزامات الضريبية والرسوم بصدق، تعزيز سمعة الدولة والحكومة في التعامل الخارجي، احترام مبدأ تكافؤ الفرص بالتوظيف، احترام الحقوق المدنية للجميع دون تمييز، تعزيز جهود الدولة الصحية وخصوصا ما يتعلق بالأمراض المستوطنة.
الموردون	استمرار التعامل العادل، أسعار عادلة ومقبولة للمواد المجهزة، تطوير استخدام المواد المجهزة، تسديد الالتزامات والصدق بالتعامل، تدريب المجهزين على مختلف أساليب تطوير العمل.
المنافسون	منافسة عادلة ونزيهة وعدم الإضرار بمصالح الآخرين، عدم سحب العاملين من الآخرين بطرق غير نزيهة.
الأقليات ذوي الاحتياجات الخاصة	عدم التعصب ونشر روح التسامح نحو الأقليات، المساواة في التوظيف والعدالة في الوصول للمناصب العليا، تجهيزات للمعوقين، دعم الجمعيات التي تساعد المعوقين على الاندماج في المجتمع، احترام حقوق وخصوصية المرأة، فرص الترقية العادلة، تشجيع التفكير العلمي عند الشباب ونشر ثقافة التسامح، الاهتمام بكبار السن والمتقاعدين، الحفاظ على الطفولة واحترام حقوق الأطفال.
جماعات الضغط الأخرى	التعامل الجيد مع جمعيات حماية المستهلك والنقابات، التعامل الصادق مع الصحافة ووسائل الإعلام، الصدق والشفافية بنشر المعلومات المتعلقة بالوحدة الاقتصادية.

المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سبق ذكره**، ص 126.

من خلال استعراض الجدول السابق يتبين لنا بأن عدد الأطراف المتأثرة بالمسؤولية الاجتماعية أكثر من عدد مستخدمي البيانات المالية، فهي تختلف عن الأطراف المتأثرة في البيئة التقليدية التي كانت محصورة في عدد أقل من الفئات، حيث يدخل المجتمع كمتأثر رئيسي، وبالتالي يجب على المؤسسة تحقيق التوازن في التكاليف الاجتماعية المدفوعة ومدى انعكاسها على المجتمع والأطراف المتأثرة الأخرى.

المبحث الثالث: محاسبة المسؤولية الاجتماعية بين متطلبات التطبيق والمشاكل التي تواجهها.

سيتم من خلال هذا المبحث عرض متضمنات المعايير المحاسبية الدولية في القياس والإفصاح عن عناصر أنشطة محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات تطبيقه مرورا بمراحل تخطيط البرامج الاجتماعية وأهم المشاكل التي تعترضها وذلك من خلال المطالب التالية:

المطلب الثالث: معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

لقد تم تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC في عام 1973 وذلك بموجب اتفاقية وقع عليها ممثلو الجهات المحاسبية المعنية في تسع دول، تولت اللجنة وضع المعايير المحاسبية الدولية IASs، حيث أصدرت 41 معيارا لغاية نهاية عام 2000، ثم تم دمج بعض المعايير في معايير أخرى وإلغاء بعض منها فانخفض عددها إلى 28 معيارا سارية المفعول في نهاية سنة 2021.

اعتبارا من مطلع عام 2001 قامت اللجنة بتفويض عملية إصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير الماليةIFRSs لمجلس معايير المحاسبة الدولية، وقد أصدر المجلس 17 معيارا لغاية نهاية سنة 2021.*

تعرَّف معايير المحاسبة الدولية على أنّها: "نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات."[1]، ومن خلال ملاحظة مختلف المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي الصادرة، لم تكن هناك أية إشارة لكيفية قياس الأنشطة الاجتماعية وما يترتب عليها من تكاليف ومنافع اجتماعية، إلا أن هذا لا يمنع من استخدام بعض المعايير للقياس أو الإفصاح عن بعض العناصر المرتبطة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، وفيما يلي موجز عما تتضمنه تلك المعايير.

أولا: استخدام معايير المحاسبة الدولية في قياس عناصر الأنشطة الاجتماعية

يمكن استخدام بعض معايير المحاسبة الدولية في قياس عناصر الأنشطة الاجتماعية كما يلي:

1. **المعيار المحاسبي الدولي IAS16 "الممتلكات، المنشآت والمعدات":** إذ يمكن الاستفادة من هذا المعيار في احتساب وتقويم الموجودات المخصصة للأنشطة الاجتماعية وما يرتبط بها من اهتلاك، كالمركز الصحي الذي تقوم بإنشائه بعض المؤسسات الصناعية لمعالجة العاملين، إذ تعد تكاليف هذا المركز كافة من مباني

---

* للاطلاع على كل ما يخص المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS انظر الموقع: www.iasplus.com

[1] آلاء مصطفى الأسعد، **المعايير المحاسبية والتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، العدد 04، 2013، ص 261.

وأثاث ومستلزمات كموجودات اجتماعية.[1] كما يوضِّح المعيار أن بعض العناصر المرتبطة بالآلات والمعدات يمكن أن تستحوذ لأسباب خاصة بالسلامة والبيئة، وعلى الرغم من أن حيازة تلك العناصر لا تؤدي مباشرة إلى فوائد اقتصادية مستقبلية، إلا أن الحصول عليها يعتبر ضروريا للمؤسسة، وذلك من أجل الحصول على منافع اقتصادية من أصول أخرى مرتبطة بها، تلك العناصر يمكن تصنيفها كأصل من الأصول الثابتة لأنها تمكن المؤسسة من الحصول على فوائد اقتصادية مستقبلية من خلال أصول مرتبطة بها، بشكل أكبر مما لو لم يتم الاستحواذ على تلك الأصول، مثال على ذلك قيام صاحب مصنع كيماويات بإضافة وحدة عمليات معالجة مواد كيماوية جديدة كنوع من الالتزام بمتطلبات البيئة الخاصة بالعمليات الخاصة بإنتاج وتخزين مواد كيماوية خطرة، تلك التحسينات الرأسمالية يجب أن تسجل كأصل من الأصول الثابتة لأنه من غيرها لا تستطيع المؤسسة أن تقوم بمزاولة نشاطها الصناعي، غير أن تلك الأصول يجب أن تخضع لشروط الانخفاض في قيمة الأصول بموجب المعيار 36.[2]

2. **المعيار المحاسبي الدولي IAS19 " منافع الموظفين" والمعيار IAS26" المحاسبة والإبلاغ عن خطط المنافع المحددة (منافع التقاعد)":** وهما يرتبطان بشكل مباشر بالمساهمات الاجتماعية للمؤسسة في برامج التقاعد، حيث تعتبر التكاليف التي تساهم بها المؤسسة كتكاليف اجتماعية.

تطرق المعيار 19 إلى بعض ما يتعلق بأصل من أصول المؤسسة وهي الموارد البشرية من اعتبارات يتم منحها له أطلق عليها اسم منافع الموظفين (تعويضات العطل والمغادرات المرضية المدفوعة، خطط المشاركة بالأرباح...الخ)، حيث يدور المعيار حول تحديد كيفية المحاسبة عن هذه المنافع التي تقدم للموظفين، والتعرف على أنواع خطط المنافع التي تقدمها المؤسسة لموظفيها، وكذا تحديد متطلبات الإفصاح عن منافع الموظفين.

يأتي المعيار IAS26 استكمالا لعرض ما يتعلق بالموارد البشرية، وذلك بالإضافة لما ورد في المعيار IAS19 المتعلق بمنافع الموظفين، لكن هذا المعيار يتعلق بالمحاسبة من قبل المستخدم لتكاليف المنافع التي يتم اكتسابها من قبل الموظفين، ولكن المعيار 26 تطرق إلى المحاسبة والإبلاغ لكافة المشاركين في خطط منافع التقاعد كمجموعة ولا يتعلق بالتقارير التي يمكن تقديمها للأفراد من منافع التقاعد المتعلقة بهم، أي أن

---

[1] لقمان محمد أيوب الدباغ، **تقويم مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة بحوث مستقبلية، كلية الحدباء الجامعة، العراق، العدد 15، 2006، ص 50.

[2] وليد عبد العزيز القطان، **تطوير نموذج للإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في الشركات الصناعية في دولة الكويت**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الدراسات الإدارية والمالية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الكويت، السنة الجامعية 2009/2008، ص 69.

المعيار تطرق إلى اعتبارات الإبلاغ المالي لخطة المنافع كمنشاة إبلاغية، وبذلك فالمعيار يبين شكل ومحتوى التقارير المالية ذات الاستخدام لخطط منافع التقاعد سواء كانت رسمية أو غير رسمية.[1]

3. **المعيار الدولي للتقارير المالية IFRS02 " الدفعات المرتكزة على الأسهم"**: قد تم التطرق في هذا المعيار إلى بعض أنواع الدفعات التي يمكن أن تقوم المؤسسة بتقديمها للموظفين في ظل شروط معينة، بحيث أنَّه يمكن أن تمنح الأسهم أو خيارات الأسهم أو أدوات حقوق الملكية للموظفين عادة على أنها جزء من حزمة مكافأتهم بالإضافة إلى راتب نقدي ومنافع التوظيف الأخرى، ومثلا تمنح في شكل حوافز للموظفين للبقاء في خدمة المؤسسة ومقابل تحفيزهم في تحسين أداء المؤسسة، ونظرا لصعوبة قياس القيمة العادلة لهاته الخدمات فإنَّه يجب على المؤسسة أن تقيس القيمة العادلة لخدمات الموظف المتلقات بالرجوع إلى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة.[2]

4. **المعيار المحاسبي الدولي IAS36 " الانخفاض في قيمة الأصول"**: يمكن الاستفادة من هذا المعيار في تقييم الأصول الاجتماعية من حيث الانخفاض أو التدني.

5. **المعيار المحاسبي الدولي IAS37 "المخصصات، الالتزامات الطارئة، الأصول المحتملة"**: يمكن اعتماد هذا المعيار فيما يتعلق بالموجودات المحتملة عن البرامج الاجتماعية التي ستنفذها المؤسسة.

يوضح المعيار أمثلة على الأحداث الماضية التي تشملها المخصصات ومن ضمنها تلك الالتزامات المستقلة عن العمليات الأخرى مثل المخالفات وتكاليف التنظيف المرتبطة بالضرر البيئي المتعمد، والتي سوف تؤدي إلى إجبار المؤسسة على دفع مبالغ نقدية لمعالجة تلك الأضرار، كما يوضح المعيار أن الحدث الذي لا يؤدي إلى حدوث التزام في الوقت الحالي يمكن أن يسبب بحدوث التزام مستقبلا، بسبب التغير في بعض القوانين أو بسبب تصريح عام من المؤسسة، على سبيل المثال عندما يحدث الضرر البيئي قد لا يكون هناك التزام في الوقت الحاضر لعلاج العواقب الناتجة عن ذلك الضرر يصبح التزاما في حال صدور قانون جديد، أو في حال ما تحملت المؤسسة مسؤولية ذلك الضرر.[3]

---

[1] خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2017، ص 741.

[2] حمزة بن خليفة، **إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية IFRS/ IAS في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة الوادي، المجلد 02، العدد 02، 2018، ص 67.

[3] وليد عبد العزيز القطان، **مرجع سبق ذكره**، ص 70.

تجدر الإشارة إلى أنه عند الاعتراف بالمخصص أو الالتزام فإن الجانب المدين من قيد اليومية اللازم لإثبات المخصص أو الالتزام لا يكون حساب مصروف فقط، بل يمكن أن يكون تكلفة الأصل ومن أمثلة ذلك التزام تنظيف البيئة عند فتح منجم جديد أو عند تركيب آلات البترول.[1]

6. **المعيار المحاسبي الدولي IAS38 "الأصول غير الملموسة":** إذ يمكن الاستفادة من هذا المعيار في معالجة تكاليف البحث والتطوير التي تنصب في الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، كالبحوث والدراسات التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية لمعالجة التلوث البيئي أو التقليل منه والذي تتسبب به حين ممارسة نشاطها الصناعي.[2]

ثانيا: استخدام معايير المحاسبة الدولية في الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية

يمكن استخدام بعض معايير المحاسبة الدولية في الإفصاح عن عناصر الأنشطة الاجتماعية كما يلي:

1. **المعيار المحاسبي الدولي IAS24" الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة":** يعتبر محور هذا المعيار الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة من بينها الإفصاح عن تعويضات الإدارة، حيث يتم الإفصاح عن إجمالي التعويضات للموظفين الإداريين الرئيسيين وكذلك عن المنافع التالية:[3]

- منافع الموظفين قصيرة الأجل وأي منافع أخرى طويلة الأجل؛
- منافع ما بعد الخدمة؛
- منافع إنهاء الخدمات.

2. **المعيار المحاسبي الدولي IAS26 " المحاسبة والإبلاغ عن خطط المنافع المحددة (منافع التقاعد)":** تعد تكاليف خطة منفعة التقاعد من التكاليف الاجتماعية التي يجب على المؤسسة الإفصاح عنها ضمن قائمة التغيرات في صافي الأصول المتاحة للتقاعد التي تظهر عدة تكاليف منها:[4]

- مساهمات صاحب العمل؛
- مساهمات الموظف؛
- المنافع المدفوعة أو واجبة السداد مثل الوفاة أو العجز.... الخ.

---

[1] خالد جمال الجعارات، **مرجع سبق ذكره**، ص 540.

[2] مسلم إبراهيم، **دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد07، العدد 01، 2016، ص 154.

[3] حمزة بن خليفة، **مرجع سبق ذكره**، ص 68.

[4] **نفس المرجع**، نفس الصفحة.

من خلال ما سبق نستنتج أن محور اهتمام المعايير المحاسبية الدولية كان حول النشاط الاقتصادي للمؤسسة دون التركيز على النشاط الاجتماعي، إلى جانب افتقارها إلى معايير ترتبط بقياس المنافع الاجتماعية كعنصر مهم لتحقيق المقابلة بين التكاليف والمنافع الاجتماعية، والتي تعتبر من أكبر التحديات التي تواجه المحاسبين في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرا لطبيعتها المعنوية غير الملموسة، أما فيما يخص الإفصاح فانصب اهتمام المعايير المحاسبية الدولية أيضا بالإفصاح عن الأداء الاقتصادي للمؤسسة، رغم أن المعلومات المالية التي يتم الإفصاح عنها هي مزيج بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة، مع وجود بعض المعايير التي تناولت الأنشطة الاجتماعية بصفة مباشرة كالمعيارين رقم 19 و26، وبالرغم من إمكانية الاستفادة من المعايير المحاسبية الدولية في القياس والإفصاح عن تكاليف بعض الأنشطة الاجتماعية كالمعيار رقم 16 و المعيار 38، لكن تبقى هذه المعايير غير كافية لما تتطلبه محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

المطلب الثاني: مكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات تطبيقه.

يعتبر نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنَّه نظام يهدف لتوفير البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة، بعد حصر جميع أنشطة المؤسسة ذات المضمون الاجتماعي، ومن ثم قياس أدائها الاجتماعي وأخيرا الإفصاح والتقرير عن نتائج القياس بصورة تتناسب وتتلاءم مع احتياجات الأطراف ذات العلاقة بنشاط المؤسسة، وعليه من خلال هذا المطلب سوف نتطرق إلى مكونات نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومتطلبات تطبيقه.

أولا: مكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

إن تصميم نظام محاسبي يحقق أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب ضرورة التحديد الواضح لنطاق ومكونات العمليات الاجتماعية، وهنا يمكن القول بأنَّه يمكن التمييز بين ثلاث مكونات للعملية الاجتماعية وهي كالتالي: [1]

1. أطراف مستفيدة من داخل المجتمع: تتميز العملية الاجتماعية بما لها من آثار خارجية على المجتمع، ومن ثم فمن الضروري وجود طرف خارجي يستفيد من أنشطة المشروع التي تتم من خلال عمليات تبادل السوق أو لا، ومن أمثلة هذه الأطراف المستهلكين والعاملين؛

---

[1] محمد سالم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية– غزة، السنة الجامعية 2009/2008، ص 38.

2. تأثير ملموس على المجتمع من القيام بالعملية: تنقسم طبيعة تأثر العمليات الاجتماعية إلى تأثير نابع من التقدم التكنولوجي، وتأثير ناشئ من تطبيق السياسات الإدارية للمؤسسة، حيث تمثل العمليات والأنشطة التي يتخذها المشروع لتحقيق الأمان في استخدام المنتج أو تحسين كفاءة أو جودة الخدمة المنتجة أمثلة للتأثير المرتبط بالتقدم التكنولوجي على المستهلكين، ومن ناحية أخرى نجد أن الصدق في الإعلانات الموجهة للجمهور، والاستجابة لاحتياجات المستهلك تمثل أنواعا من التأثيرات ذات الطابع الإداري على المستهلكين؛

3. استخدام معدلات لتسعير المنافع والتكاليف الاجتماعية المرتبطة بكل عملية اجتماعية خاصة أن هذه العملية لا تخضع لاختبارات السوق.

بعد هذا التحديد الواضح لمكونات العملية الاجتماعية يتم تطبيق النظام المحاسبي بهدف إظهار تأثير كل عملية على كل من صافي الدخل الاجتماعي وحقوق المجتمع من ناحية أخرى.

ثانيا: متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

لكي تعمل المؤسسة على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في أعمالها وفي تقاريرها المالية الختامية، لابد لها من الإجابة على عدة تساؤلات والتي تمثل متطلبات أساسية للنجاح في إعداد التقارير المالية بالاستناد إلى مبادئ وقواعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتشمل هذه التساؤلات ما يلي:[1]

- لماذا تريد المؤسسة تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية؟
- من هم أصحاب العلاقة الذين توجه إليهم الإفصاحات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية؟
- ما هي المعلومات التي يجب الإفصاح عنها؟
- كيف يمكن عرض هذه المعلومات في التقارير المالية بصورتها النهائية، وبما يتوافق مع قواعد الإفصاح المحاسبي؟

وتحتاج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى خلق مجموعة من المتطلبات المحاسبية المستحدثة والتي تتلاءم وطبيعة هذا الفرع المحاسبي، وأهم هذه المتطلبات ما يلي: العملية الاجتماعية، التكلفة الاجتماعية، المنفعة أو العائد الاجتماعي، الدخل الاجتماعي، الأطراف المستفيدة، حقوق المجتمع، صافي الأصل الاجتماعي.

---

[1] محمد زياد يوسف الحياري، **بناء نموذج لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الخاصة**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والمالية، عمان– الأردن، السنة الجامعية 2016/2015، ص41.

كما هناك العديد من المتطلبات التي ينبغي توفرها ويتوجب إظهارها في القوائم المالية حتى تتلاءم مع الطبيعة المميزة للمعلومات الاجتماعية، نذكر منها ما يلي:[1]

1. استحداث حد أدنى من القواعد التي تلاءم طبيعة النظام المحاسبي الذي يقوم بإنتاج مخرجات محاسبية لأغراض اجتماعية وليس اقتصادية فقط، ومنها ما يلي:

- الملائمة للغرض الاجتماعي والبيئي بتوخي البساطة والدقة والوضوح؛
- الإفصاح عن كافة الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة والتي تختلف من مؤسسة لأخرى ومن وقت لآخر في نفس المؤسسة؛
- توحيد الممارسة الاجتماعية في المؤسسات المماثلة؛
- قابلية القوائم المالية للمراجعة الخارجية.

2. استحداث المعايير الملائمة للتقدير المحاسبي الاجتماعي والبيئي، حيث هناك العديد من وجهات النظر التي تناولت موضوع الإفصاح عن البيانات المحاسبية الاجتماعية أهمها:

- أن يتم إلحاق نظام المحاسبة الاجتماعية والبيانات المحاسبية الاجتماعية بالنظام التقليدي للمحاسبة المالية؛
- على المؤسسات أن تتبنى نظام محاسبي اجتماعي، وذلك حتى لا يتم الاكتفاء بالملاحظات والإيضاحات الملحقة بالبيانات المالية المنشورة، لأن معظم المؤسسات تفصح عن أنشطتها الاجتماعية في إيضاحات ترفقها بالقوائم المالية.

المطلب الثالث: مراحل تخطيط البرامج الاجتماعية، طرق المحاسبة وأسس النجاح.

من خلال الطرح السابق لماهية المسؤولية الاجتماعية تبين أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة مفهوم أبعد من كون المؤسسة تقدم التبرعات الخيرية فقط، بل يتجاوز ذلك ليشمل المشاركة الفعالة لها في البرامج التعليمية، والالتزام بحماية البيئة، هذا إلى جانب العمل وفق مبادئ الشفافية والمساءلة في الأعمال المحاسبية والتقارير المالية، وعليه سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مراحل تخطيط البرامج الاجتماعية وطرق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وأسس نجاحها.

---

[1] علي إسماعيل ميرزا، **واقع ومعوقات التزام شركات النفط بتطبيق محاسبة تكاليف تلوث البيئة**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، السنة الجامعية 2014/2013، ص 23.

أولا: مراحل تخطيط البرامج الاجتماعية.

إن الغاية من معرفة مراحل تخطيط البرامج الاجتماعية هو لتحقيق التوازن الاقتصادي الاجتماعي وعادة ما يتم بعد تحديد الأهداف الاجتماعية، والتي أُقْتُرِحَ أربعة مراحل لها وهي:[1]

1. حصر كافة أوجه النشاط الاجتماعي (الجمهور، المستهلكين، البيئة، العاملين.... الخ)؛

2. تحليل كل النشاطات للوقوف على علاقاتها بالظروف الداخلية والخارجية لمعرفة توجه المؤسسة في سياستها الاجتماعية؛

3. تقييم واختيار البرامج الاجتماعية المناسبة مع أنشطة المؤسسة لتحديد الطريقة الملائمة لتخصيص الموارد الملكية لتحقيق أهداف اجتماعية محددة؛

4. تحديد الكيفية التي يمكن بها لهذه البرامج الاجتماعية مقابلة أهداف المؤسسة مع أهداف المجتمع.

ثانيا: طرق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

تنحصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ثلاثة نقاط أساسية يمكن أن نفصلها كما يلي: [2]

1. **تحديد الأنشطة الاجتماعية:** تتضمن هذه المرحلة ما يلي:
   - إجراء المسح لكافة الأنشطة الاجتماعية التي يمكن أن تقوم بها المؤسسة؛
   - تحديد الأطراف المستفيدة من الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، سواء كانت هذه الأطراف من الموارد البشرية الخارجية أو الموارد البشرية الداخلية أو البيئة المحيطة؛
   - تحديد الطبيعة المميزة لأثر أنشطة المؤسسة في الأطراف الاجتماعية.
2. **القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي:** لما كان الغرض من المحاسبة عن الأداء الاجتماعي هو المساعدة في تقويم مدى تنفيذ المؤسسة لالتزامها الاجتماعي، فإن الأمر يتطلب إجراء قياس محاسبي للتكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية.
3. **إعداد التقارير بنتائج الأداء الاجتماعي:** وتمثل هذه المرحلة استكمال الاهتمام بإعداد تقارير توفر معلومات عن المساهمة الاجتماعية للمؤسسات سواء كانت تفيد للاستخدام الداخلي أو الخارجي للمؤسسة.

---

[1] إياد محمد عودة، **قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم المالية والإدارية، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، السنة الجامعية2008/2007، ص ص 49-50.

[2] **نفس المرجع**، ص ص 55-56.

ثالثا: أسس نجاح المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات.

لقد أصبح من الضروري أن يتوافر لدى المؤسسات حتى تنجح في أدائها لمسؤوليتها الاجتماعية بمجموعة من الأسس والتي تتمثل فيما يلي:[1]

1. إذا كانت المؤسسة في بداية أدائها للمسؤولية الاجتماعية فمن الأفضل أن تبدأ بالمسائل الصغيرة أو التي يمكنها أدائها بذاتها مثل تدريب الموظفين والرعاية الاجتماعية لهم أو التفاعل مع أنشطة الحافظ على البيئة؛
2. ألا تتخذ منظمات الأعمال قيامها بالمسؤولية الاجتماعية كوسيلة من وسائل الدعاية أو المظهر الخارجي؛
3. أنه من الضروري وضع أولويات لقضايا المسؤولية الاجتماعية دون ضرورة القيام بها دفعة واحدة مع الأخذ في الأولويات بأكثر الأعمال صلة بأهداف المنظمة؛
4. أن يكون توجه المنظمة لأداء المسؤولية الاجتماعية نابعا من قيم أخلاقية راسخة تبنى عليها الاستراتيجيات والخطط والأهداف؛
5. الأخذ بمبدأ التعاون والتنسيق والتشاور بين المؤسسة والمؤسسات الأخرى ذات العلاقة للقيام بمشاريع مشتركة ذات أهداف متسعة للمجتمع؛
6. الأخذ بالاستمرارية في تنفيذ المشاريع المسؤولية الاجتماعية وفقا لقدرات المؤسسة مع العمل على تنمية هذه المشاريع لتصبح على المدى الآجل كيانات كبرى.

المطلب الرابع: مشاكل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

يواجه معدو التقارير الاجتماعية صعوبة في فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية، حيث أن التشابك بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية نابعة من طبيعة نشاط المؤسسة، والذي يؤدي إلى مشاكل في كيفية قياس كل نشاط بشكل مستقل، تمثل مشكلة التداخل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية أهم مشكلة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وهناك مشاكل أخرى على مستوى القياس المحاسبي الاجتماعي، وعلى هذا الأساس سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى مجمل مشاكل محاسبة المسؤولية الاجتماعية، والتي يمكن إدراجها في النقاط التالية:

---

[1] أحمد نعيم بيومي المشطاوي، **تطوير نموذج لقياس وتقييم المسؤولية الاجتماعية للبنوك لأغراض التنمية المستدامة**، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول لقسم المحاسبة والمراجعة بعنوان" دور المحاسبة والمراجعة في دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية في مصر" يومي 6 و7 ماي 2017، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، ص1177.

أولا: مشكلة تفسير قياس التكاليف الاجتماعية.

تتمثل هذه المشكلة في وجود وجهتي نظر متعارضتين في قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية إحداهما محاسبية والأخرى اقتصادية: [1]

1. وجهة النظر المحاسبية: يرى المحاسبون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في الأعباء المالية التي تنفقها المؤسسة في حال تحملها المسؤولية الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية، والتي يحتاجها نشاطها الاقتصادي ولا يترتب عليها أية منافع أو عائد اقتصادي مباشر مقابل بعض هذه التكاليف.

2. وجهة النظر الاقتصادية: يرى الاقتصاديون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في قيمة الأضرار والمساوئ التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي كتلوث الهواء، الماء، التربة والضوضاء وغيرها، وعليه فإن الذي يتحمل هذه التكاليف هو المجتمع وليست المؤسسة نتيجة الآثار المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات وبذلك فهي تعتبر أضرار اجتماعية.

مما سبق يتبين أنه لا يمكن الأخذ بوجهة النظر المحاسبية فحسب، لأنّه بذلك يكون قد تم إهمال الأضرار التي يتحملها المجتمع، كما أنه لا يمكن اقتصار الأمر على وجهة النظر الاقتصادية لأنه يكون بذلك قد تم إهمال ما تتحمله المؤسسة من تكلفة مساهمة منها في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية، وبالتالي لابد من الأخذ بوجهتي النظر حيث تعتبران مكملتان لبعضهما البعض نظرا لتلافي القصور في كل منهما.

ثانيا: مشكلة قياس العوائد (المنافع) الاجتماعية.

تتعمق مشكلة قياس العوائد الاجتماعية وتأخذ أبعادا أكثر من مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية، نظرا لكونها تتحقق لأطراف قد تكون من خارج المؤسسة كالعملاء، أو قد تكون داخل المؤسسة كالعاملين أو لكل الأطراف في آن واحد سواء داخل المؤسسة أو خارجها،[2] هذا فضلا عن أن العديد من العوائد الاجتماعية قد يصعب قياسها نقديا بصورة نقدية، وتكون بعيدة عن التقدير الشخصي، الأمر الذي يقلل من درجة الثقة في النتائج إلى حد كبير، وكل ذلك في الأصل يرجع إلى أن العوائد الاجتماعية قد تكون في صورة سلوكية تؤثر على النواحي النفسية أو المعنوية فتؤدي إلى حالة من الرضا لدى الأفراد عن المؤسسة ينعكس أثره بالتالي مرة أخرى على المؤسسة في صورة إمداد المجتمع له بالموارد اللازمة أو خلق أسواق جديدة لمنتجاته أو تتدفق

---

[1] علي محمد السويح، سليمان علي النعاس، **مدى إدراك أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الليبية**، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة مصراتة، ليبيا، المجلد 05، عدد خاص، 2017، ص 119.

[2] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سبق ذكره**، ص 65.

الاستثمارات عليه بشكل أفضل من غيره، ولاشك أن هذه الظواهر غير كمية ويصعب قياسها بالوحدات النقدية مباشرة.[1]

ثالثا: مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي.

تعرف عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي لأية مؤسسة بأنها عناصر التكاليف الناشئة عن التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية، وقد يسهل للوهلة الأولى تحديد عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي، ولكن تكمن المشكلة في كيفية قياسها وتحديد عناصرها بشكل دقيق، فهي في ذاتها مفهوم غير محدد، وليس هناك إجماع على تعريفه وأبعاده بشكل نهائي من وجهة النظر العلمية، وهذا يعني عدم القدرة على تحديد مفردات أو عناصر التكاليف الاجتماعية المتولدة من تلك المسؤولية بشكل مناسب تماما، وإضافة إلى ما يواجه مصممي التقارير الاجتماعية من صعوبة في فصل التكاليف الاجتماعية عن الاقتصادية، نتيجة التشابك الموجود بين تلك الأنشطة، مما يولد صعوبة الفصل بينهما بشكل واضح. [2]

وقد وضعت في هذا السياق عدة معايير كمحاولات لإرساء معايير اجتماعية لهذا النوع من المحاسبة نذكر منها:[3]

1. معيار الصلاحية: أي تكون البيانات المحاسبية الاجتماعية وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه، وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة.

2. معيار الخلو من التحيز: أي الاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو العوائد الاجتماعية.

3. معيار السببية: أي أن تشتمل القوائم الاجتماعية الختامية على تفسير واضح لكل نتيجة في القياس المحاسبي الاجتماعي.

4. معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية: تزداد أهمية هذا المعيار نظرا لما يتحقق من الموضوعية والقابلية للمقارنة والتحقق.

---

[1] سميرة ونس عقلة الزعبي، **أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تطوير أداء العاملين في البنوك الإسلامية العاملة في الأردن**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة جرش، الأردن، السنة الجامعية2012 /2013، ص 12.

[2] Sadoon M.AL.Saki & Others, **Social Responsibility Accounting And Its Role In The Assessment Of The Social Performance Of The Business Organization**, European Journal Of Business And Management, Vol.6, No. 19 ,2014 ,P61.

[3] نبيل فهمي سلامة، **بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية**، ط2، مكتبة الجلاء الحديثة، 1999، ص ص 36-37.

5. معيار العائد الاجتماعي: يمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من مبدأ تحقق الإيراد في مجال المحاسبة المالية.

6. معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها: يقابل هذا المعيار مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية.

بالإضافة إلى المشاكل السابقة الذكر، هناك مشاكل أخرى تعاني منها محاسبة المسؤولية الاجتماعية تخص قياس التكاليف الاجتماعية تشمل: ضعف ثقافة الكوادر المحاسبية في قياس التكاليف الاجتماعية نظرا لما تتطلبه عملية قياس تلك التكاليف تعمقا في الأساليب والإجراءات العلمية للقياس، وصعوبة إيجاد مقاييس محاسبية مناسبة تخضع معظم التكاليف الاجتماعية للقياس النقدي عكس الأحداث المالية التي يمكن إخضاعها للقياس الكمي والنقدي، هذا بالإضافة إلى تأخر الإطار المحاسبي القائم في الدول النامية وخاصة ما يتعلق منها بالتشريعات الحكومية المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمؤسسات، وكذلك عدم إصدار معايير محاسبية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات، أما فيما يخص مشاكل التقرير المحاسبي للنشاط الاجتماعي تتبلور في مشكلة الوقوف على أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي ومشكلة استحداث قواعد محاسبية للاتصال المحاسبي الاجتماعي وصولا إلى مشكلة استحداث المعايير الملائمة لإعداد القوائم الاجتماعية سيتم التفصيل فيها لاحقا في الفصل الثالث.

خلاصة الفصل:

ما تم استخلاصه من خلال عرض القسم النظري من هذا الفصل أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تطور بشكل متدرج ومتسلسل انتقل عبر التاريخ من إطار المبادرة الطوعية للمؤسسة إلى إطار شامل يدخل ضمن الخطط الاستراتيجية للمؤسسة، حيث تعددت تعريفات هذه المسؤولية على اختلاف وجهات النظر في تحديد شكل هذه المسؤولية، على العموم تمحور تعريفها حول فكرة رئيسية مفادها أن المسؤولية الاجتماعية تتجاوز التزاماتها القانونية ولا تنحصر فقط بتحقيق الأرباح بل تتعداها إلى تحملها مسؤوليات تجاه كافة أصحاب المصالح المرتبطين بهذه المؤسسة وحتى الأجيال المستقبلية، هذا وقد بادرت العديد من الهيئات والمنظمات الدولية في وضع قواعد ومبادئ بهدف تنظيم سلوك المؤسسات وذلك بتنمية الوعي بأهمية المسؤولية الاجتماعية من خلال وضع التوجهات العملية في دمج هذا المفهوم ضمن استراتيجياتها. كما توجد اتجاهات متباينة في تحديد أنشطة المسؤولية الاجتماعية والاتجاه السائد هو تقسيم هذه المجالات إلى أربعة مجموعات (المجتمع المحلي، العاملين، المستهلك، البيئة).

تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظام محاسبي يعمل على قياس الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي التي تقوم بها المؤسسة، ومن ثم الإفصاح عنها في التقارير المالية لجميع الأطراف ذات العلاقة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، برزت أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع زيادة الحاجة إليها من خلال المطالبات المتزايدة عن المعلومات الاجتماعية، وضغط منظمات حماية البيئة وجمعيات حقوق الإنسان وغيرها، وهذا بسبب قصور المحاسبة التقليدية في الاستجابة لمطالب المجتمع وذلك لاهتمامها فقط بالأنشطة الاقتصادية والمالية للمؤسسة دون النظر إلى الأنشطة الاجتماعية. هذه المحاسبة بحاجة إلى مبادئ مقبولة ومتعارف عليها باعتبارها أحد الأركان التي يستند إليها المحاسب، والتي ينبغي أن تحكم الممارسة المهنية في مجال المحاسبة عن الأداء الاجتماعي وهذا لضمان إبداء رأي موضوعي في القوائم والتقارير الاجتماعية.

كان محور اهتمام معايير المحاسبة الدولية حول النشاط الاقتصادي دون التركيز على النشاط الاجتماعي، إلى جانب افتقارها إلى معايير ترتبط بقياس المنافع الاجتماعية كعنصر مهم لتحقيق المقابلة بين التكاليف والمنافع الاجتماعية، مع وجود بعض المعايير التي تناولت الأنشطة الاجتماعية بصفة مباشرة كالمعيارين رقم 19 و26، وبالرغم من إمكانية الاستفادة من هذه المعايير في القياس والإفصاح عن تكاليف بعض الأنشطة الاجتماعية كالمعيار رقم 16 والمعيار 38، إلا أنها تبقى غير كافية لما تتطلبه محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

الفصل الثاني

القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

الفصل الثاني:

القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

يعتبر القياس أحد الوظائف التي تقوم عليها المحاسبة الأساسية، فحيثما وجدت المحاسبة وجد القياس، لذلك ينظر للمحاسبة على أنَّها أداة للتعبير عن النشاط الاقتصادي في شكل وحدات نقدية، حيث تعتبر المحاسبة أداة للتحليل الكمي ووسيلة لنقل وتوصيل المعلومات عن المؤسسة ونشاطها.

نظراً لأن المحاسبة علم اجتماعي، فكان من الضروري تطويرها في ظل التغيرات العديدة حتى تتمكن من تقديم المعلومات اللازمة التي تفيد وتوضح مدى التزام المؤسسة في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية، لهذا كان السعي نحو إمكانية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي وذلك لتحقيق أهداف المؤسسة بصفة خاصة والأهداف الاجتماعية بصفة عامة.

يرتكز القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على مفهوم قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، لذلك على المؤسسات عند قيامها بإظهار مساهمتها في مجال الأنشطة الاجتماعية، أن تشتمل أعمالها قياس الأداء الاجتماعي بجانب القياس عن الأداء الاقتصادي، وذلك من خلال التعبير النقدي عن الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، وتحديد آثارها على القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

يأتي هذا الفصل من الموضوع ليغطي القسم الثاني من الجانب النظري للدراسة، ليتناول موضوع القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، فتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، يتناول المبحث الأول ماهية القياس المحاسبي، بينما المبحث الثاني يتناول ماهية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، في حين أن المبحث الثالث يعالج قياس مجالات المسؤولية الاجتماعية الأربعة (المساهمات العامة، الموارد البشرية، المساهمات البيئية، تطوير المنتج).

المبحث الأول: ماهية القياس المحاسبي.

تعتبر وظيفة القياس أساسية في ميدان المحاسبة لا يمكن من دونها التعبير عن الأحداث المالية للمؤسسة، فهي تسمح بإنتاج معلومات عن أداء المؤسسة ومركزها المالي والتغييرات التي تحدث فيها، وعليه يتناول هذا المبحث المفاهيم الأساسية للقياس المحاسبي وهذا من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي.

سيتم من خلال هذا المطلب التطرق إلى مفهوم القياس المحاسبي من خلال تقديم أهم التعاريف المقدمة لعملية القياس وكذلك أهميته وأهدافه، وذلك كما يلي:

أولا: تعريف القياس المحاسبي.

قدم الباحثون والجمعيات المهنية عدة تعاريف لعملية القياس المحاسبي باعتباره أحد الوظائف الأساسية للمحاسبة، وعليه سيتم عرض بعض لهذه التعاريف كما يلي:

عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) القياس المحاسبي على أنَّه: "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية، وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس." [1]

كما تم تعريف عملية القياس المحاسبي على بأنَّه عبارة عن: " تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة، كما أنه عملية مقارنة تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار."[2]

كما يمكن تعريفه على أنّه: " مقارنة الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية بناء على ملاحظات ماضية أو جارية أو بموجب قواعد محدد، أو هي عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية معينة."[3]

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل للقياس المحاسبي على أنَّه: تعبير كمي أو نقدي عن الأحداث والعمليات التي تتم في منشأة معينة وإيصالها إلى المستفيدين حتى يتمكنوا من اتخاذ قرارات صائبة وفقا لقواعد وطرق محددة.

---

[1] محمد علاء الدين جناي، **مرجع سبق ذكره**، ص 50.

[2] يوسف خنيش وآخرون، **دراسة تقييمية لبدائل القياس المحاسبي**، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، المجلد02، العدد 03، 2018، ص 178.

[3] سيد عطا الله السيد، **النظريات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2009، ص 181.

ثانيا: أهمية وأهداف القياس المحاسبي.

للقياس المحاسبي أهمية كبيرة، حيث أنه يمثل جوهر المحاسبة فبدون فهم ما يقاس وكيفية القياس يستحيل الفهم الكامل والصحيح للمحاسبة، وتزداد أهمية القياس من خلال اعتماد عمليتي التحقيق والتقرير على درجة الكفاءة التي تمت بها عملية القياس.[1] هذا ويحقق القياس المحاسبي هدفين أساسيين هما: [2]

- قياس الموارد التي تحقق الدخل: فمن الضروري رعاية الثروة التي تشكل مصدر تحقيق الدخل وتدفقه، وهذا يتطلب ضرورة مواكبة عملية القياس المحاسبية لها باستمرار للوقوف على التغيرات التي تطرأ عليها لمواجهة وتجنب ما يمكن أن يؤثر على تناقص تدفق الدخل في الوقت المناسب.

- تأمين الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة: حيث يعتبر هدف دراسة الفرص البديلة لتوجيه الموارد وعقلنة استغلالها لزيادة عوائد الدخل المتحقق وتقليل فرص الضياع قدر المستطاع.

المطلب الثاني: مكونات وأركان القياس المحاسبي.

سيتم في هذا المطلب تسليط الضوء على المكونات الأساسية لعملية القياس المحاسبي وأركانه كما يلي:

أولا: المكونات الأساسية لعملية القياس المحاسبي.

تتمثل المكونات الأساسية لعملية القياس المحاسبي في جانبين هما:

5. الجانب النظري لعملية القياس المحاسبي: وهو الجانب الذي يختص بتحديد الخصائص التي يراد قياسها، حيث لا تخضع الأشياء أو الظواهر ذاتها للقياس ولا حتى جميع خصائصها، وإنَّما عادة ما يكون الاهتمام منحصرا في خاصية معينة أو مجموعة من الخصائص ذات الصلة بالدراسة، فمثلا عملية القياس بالنسبة للأصول ليست موجهة نحو تحديد وزنها أو طولها أو مساحتها، وإنما الخاصية التي يهتم المحاسب بقياسها فيما يتعلق بالأصول هي ما تحويه هذه الأصول من خدمات متوقعة (أي قيمتها). [3]

6. الجانب الفني لعملية القياس المحاسبي: الذي يختص بتحديد نظام القياس ويتطلب تحديد الآتي:[4]

---

[1] محمد علاء الدين جناي، **مرجع سبق ذكره**، ص 51.

[2] عبد المجيد موزارين، محمد أمين بربري، **القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي**، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، العدد 19، 2018، ص 59.

[3] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 46.

[4] لخضر سي محمد، **أسس وقواعد التقييم المحاسبي (دراسة تحليلية نقدية)**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة1-الحاج لخضر، الجزائر، السنة الجامعية 2107/2016، ص 87.

- تحديد وحدة القياس: يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على طبيعة الخاصية موضوع القياس، بحيث إذا كانت هذه الخاصية ربحا أو دخلا أو إيرادا فإن وحدة القياس المناسبة هي وحدة النقد التي يجري بها التعامل، والشرط الأساسي الذي يجب مراعاته من وجهة نظر القياس هو أن تكون هذه الوحدة ثابتة ومتجانسة حتى تكون المقاييس الناتجة قابلة للمقارنة وللتجميع، أما إذا كانت الطاقة الإنتاجية هي الخاصية محل القياس، فإن استخدام عدد الوحدات المنتجة أو ساعات العمل كوحدة للقياس يكون أكثر ملائمة من الوحدات النقدية.

- تحديد قواعد التعبير الكمي عن الخصائص والظواهر: ويقصد بذلك تحديد قواعد للتعبير الكمي عن الخصائص والظواهر والعلاقات، أي تعيين أرقام للتعبير عن الخصائص المراد قياسها، وهنا نجد أن النظام الذي يستخدم في ترتيب الأشياء من حيث خواصها وتحديد مقادير وكميات هذه الخواص هو النظام العددي.

ثانيا: أركان عملية القياس المحاسبي.

تقوم عملية القياس المحاسبي على أربعة أركان رئيسية وهي:

1. **الخاصية محل القياس:** إذا ما اعتبرنا أن المؤسسة هي مجال القياس فإن الخاصية التي ينصب عليها القياس هي التعدد النقدي لشيء معين، الذي هو حدث من الأحداث الاقتصادية للمؤسسة كمبيعاتها مثلا، كما قد تنصب على خاصية غير خاصية التعدد النقدي كأن يكون محل القياس هو الطاقة الإنتاجية للمؤسسة.
2. **المقياس المناسب للخاصية محل القياس:** يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس، فبالنسبة للمؤسسة الاقتصادية إذا كانت خاصية التعدد النقدي للربح مثلا هي الخاصية محل القياس، فالمقياس المستخدم حينئذ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد). [1]
3. **وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس:** عندما يكون الهدف هو القياس الكمي للخاصية محل القياس، حينئذ لا يكفي فقط تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس، بل لابد من تحديد نوع وحدة القياس أيضا، مثلا ربح المؤسسة بالإضافة إلى ضرورة تحديد نوع المقياس المستخدم (وحدة النقد) ولابد أيضا من تحديد نوع وحدة النقد المميزة لهذه القيمة (دينار، دولار....).[2]
4. **الشخص القائم بعملية القياس:** يعتبر الشخص القائم بعملية القياس عاملا هاما في عملية القياس، لأن نتائج عملية القياس قد تختلف باختلاف القائمين بها خصوصا في حالة عدم توافر المقاييس الموضوعية، أن المكون الأول لعملية القياس يمثل الجانب النظري وهو الذي يختص بتحديد الخصائص والعلاقات، أما المكون

---

[1] عبد المجيد موزارين، محمد أمين بربري، **مرجع سبق ذكره**، ص 59.

[2] محمد مطر، موسى السويطي، **مرجع سبق ذكره**، ص 132.

الثاني فهو يمثل الجانب الفني لعملية القياس ولابد من توفر الجانبين، حيث أن كل منهما يكمل الآخر، لأن النظرية دون قياس هو مجرد فكر نظري كما أن القياس غير المبني على النظرية يعتبر عملا غير هادف. [1]

المطلب الثالث: أساليب القياس المحاسبي.

تنحصر أساليب القياس المحاسبي في ثلاثة أنماط وهي أساليب قياس أساسية أو مباشرة وأساليب قياس مشتقة أو غير مباشرة ثم أساليب القياس التحكمية، ويتوقف استعمال أسلوب ما بدل الآخر على الغرض المنتظر من هذه العملية، وفيما يلي عرض لهذه الأساليب:

1. **أساليب قياس أساسية أو مباشرة:** وهو من أهم الأساليب المستعملة في القياس وأقدمها، إذ يستعمل هذا الأسلوب في حالة توفر خاصية واحدة معرفة ومحددة كموضوع للقياس، وهو ما يسمح بتفادي اللجوء إلى ما يعرف بعملية الاحتساب المبنية على ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص موضوع القياس وكمثال على ذلك هو قياس تكلفة تثبيت من خلال تحديد ثمنها الوارد في المستند المبرر لعملية الشراء (فاتورة الشراء)، أي أن هذا الأسلوب يستعمل عندما يكون التثبيت أو العنصر موضوع القياس وحدة واحدة محددة بذاتها لا تستدعي توفر قطع أو أجزاء أخرى حتى تؤدي هذه الآلة مهامها.[2]

2. **أسليب القياس المشتقة أو غير المباشرة:** عندما يتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الاقتصادي بطريقة مباشرة لابد من قياس قيمته بطريقة غير مباشرة باستخدام العلاقات الرياضية أو النماذج الكمية، إذ يعتبر الاحتساب الأساس الذي يقوم عليه هذا الأسلوب.[3] تعد القياسات الأساسية أو المباشرة بمثابة المدخلات لأساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة، بمعنى أنه لا يمكن لعملية قياس غير مباشرة أن تنفذ دون أن تكون مسبوقة بعملية قياس مباشرة، مثال على ذلك إذا أراد المحاسب قياس القيمة الإجمالية لأصلين، فحينئذ لا يمكنه تحديد هذه القيمة الإجمالية إلا بإتباع أسلوب القياس غير المباشر، إذ بعد تحديد قيمة كل منهما على انفراد بأسلوب القياس الأولي أو المباشر تحدد بعد ذلك بأسلوب غير مباشر قيمتها الإجمالية.[4]

3. **أساليب القياس التحكمية:** تشبه هذه الأساليب في إجراءاتها أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة ، لكن الفرق الرئيسي بينهما ينحصر في أنه توجد قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس غير المباشرة، أما أساليب

---

[1] علي عبدالله شاهين، **النظرية المحاسبية**، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة– فلسطين، 2011، ص 35.

[2] لخضر سي محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص 94.

[3] عبد المجيد موزارين، محمد أمين بربري، **مرجع سبق ذكره**، ص 59.

[4] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 49.

القياس التحكمية تفتقر إلى مثل هذه القواعد مما يجعلها عرضة لآثار التحيز الناتج عن التقديرات أو الأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس ومثال ذلك: تقدير المنافع الاجتماعية الناتجة عن إزالة التلوث بمياه البحر بالنسبة لسكان الساحل أو تقدير تكاليف تلوث الهواء من خلال قيام المصانع بأنشطتها الاقتصادية، وتكون أساليب القياس تحكمية إذا لم توجد قواعد منطقية تتحكم في خطوات تنفيذ عملية القياس، وبذلك لا تتوفر المبررات المنطقية التي يمكن الاعتماد عليها في إثبات أن الرقم حصيلة القياس، يمثل فعلا القيمة الفعلية للخاصية محل القياس، مما يزيد من الفرص لاحتمال ظهور خلاف حول نتائج عملية القياس بين الأشخاص القائمين بهذه العملية طالما أنه لم تتوفر لهم المعايير الموضوعية للحكم في هذا الخلاف.[1]

إن تعدد أساليب القياس يرجع إلى التطور الذي شهدته أهداف المحاسبة، والتي اتسعت لتشمل قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية، كما يعتبر أسلوب القياس المباشر من أكثر الأساليب استعمالا نظرا لموضوعيته ودقته خاصة من خلال التحديد الدقيق للخاصية موضوع القياس وابتعاده عن تأثير الرأي الشخصي والتحيز عكس الأسلوبين الآخرين اللذين لا يعتمدان على معايير مجردة تستخدم للوصول إلى قياسات واحدة بين مختلف المحاسبين.

المطلب الرابع: معايير القياس المحاسبي.

تكمن أهمية معايير القياس المحاسبي في كونها أداة تقييم لمدى تحقيق أهداف القياس، كما تعتبر حسب مختلف الدراسات المرشد والموجه للربط بين آلية القياس وإجراءاته التنفيذية من جهة والأسس والقواعد والمبادئ التي يتم على ضوئها القياس المحاسبي من جهة أخرى، وفيما يلي أهم هذه المعايير:

1. معيار الموضوعية: يقصد بالموضوعية أو الايجابية في القياس عدم التحيز أو عدم خضوعه لتقديرات شخصية بحتة، وبمعنى آخر يقصد بها بصفة عامة التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيدا عن التحيز الشخصي، وبالتالي فإن القياس الموضوعي قياس غير شخصي، والهدف من كون المحاسب موضوعيا هو إقناع مستخدمي القوائم المالية على أنها خالية من أي اعتبارات شخصية أو تحيز، وفي تقرير الجمعية المحاسبية الأمريكية عن موضوع المعايير المحاسبة رأت اللجنة المختصة أن الموضوعية في المحاسبة يقصد بها أن " البيانات المحاسبية تعد موضوعية إذا توافر لها القابلية للتحقق عن طريق أدلة الإثبات المتعارف عليها، ومن ناحية أخرى تكون خالية من التحيز"، وعليه فإن استخدام معيار الموضوعية ينتج عنه توطيد علاقة الثقة بين

[1] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 49.

مخرجات النظام المحاسبي ومن خلالها المحاسبين والوحدة المحاسبية ككل من جهة ومختلف المستعملين الذين لديهم مصالح في هذه الوحدة من جهة أخرى.[1]

2. معيار القابلية للتطبيق العملي: يعتبر هذا المعيار من أهم معايير القياس، فقد يكون المقياس ذا فائدة كبيرة وتتوافر فيه كل شروط الموضوعية ولكن يصطدم بالواقع العملي مما يجعل تطبيقه محاطا بصعوبات لا يمكن تذليلها، وحتى يكون المقياس قابلا للتطبيق العملي يجب أن تتوافر فيه العوامل الآتية:

- توافر الظروف العملية لتنفيذ نموذج القياس؛
- أن يصاحب تطبيق النموذج تحمل المشروع بتكلفة مناسبة؛
- إمكانية تنفيذ القياس في وقت مناسب.

3. معيار الفائدة: من البديهيات المتعارف عليها أن لكل شيء أهمية، ويتوقف مقدار الأهمية على مقدار الفائدة الناتجة عن تنفيذ الشيء ذاته، والمحاسبة ليست هدفا في حد ذاتها بل هي وسيلة لخدمة مستخدمي المعلومات المحاسبية، لذا فلابد وأن تتصف المعلومات المحاسبية بأنها مفيدة لمستخدميها، وقد حددت جمعية المحاسبة الأمريكية عام 1966 في تقرير لها بعنوان " بيان حول النظرية الأساسية للمحاسبة" أربعة معايير وصفات يجب أن تتوفر في المعلومات كي تكون ذات فائدة وهي الملائمة، القابلية للتحقق، البعد عن التحيز والقابلية للتعبير الكمي.

4. معيار الملائمة: يعتبر هذا المعيار من بين أهم خصائص المعلومات المحاسبية المرتبطة بالقياس والتقييم، ويقصد بها أن تتلاءم تلك المعلومات مع الهدف من قياسه، أي قدرة تلك البيانات على إبراز القيمة الفعلية والصحيحة للموارد المتاحة ومجالات استعمالها في أي لحظة يتطلبها القياس، كما تم تعريفها بأنها قدرة تلك المعلومات على التأثير على قرارات المستخدمين.[2]

5. معيار القياس الكمي: إن استخدام هذا الأسلوب يضمن الموضوعية والدقة في القياس وكذلك الوضوح في التفسير، لكن الإشكالية التي تبقى مطروحة هي كيفية تحديد واختيار المقياس الكمي المناسب، وعليه يجب على القائمين على عملية القياس اختيار المقياس المناسب الذي يتسم بالشمول والعمومية والتوحيد لمختلف عناصر الموارد الاقتصادية، وخير مقياس كمي يتميز بتلك المواصفات هي النقود نظرا لكونها تؤدي بالإضافة لوظيفة القياس كل من وظائف التقييم والدفع والمبادلة.[3]

---

[1] كمال عبد العزيز النقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2004، ص331.

[2] لخضر سي محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص 90.

[3] كمال عبد العزيز النقيب، **نفس المرجع السابق**، ص 332.

6. معيار المنفعة الاقتصادية: وهو ما يطلق عليه حاليا باقتصاديات المعلومة أين يجب المقارنة بين النتائج والمعلومات المحاسبية الناتجة من القياس وما تحملته تلك العملية من أعباء وتكاليف مختلفة.

وكخلاصة لمعايير القياس المحاسبي نستنتج مجموعة من العناصر الأساسية تتلخص في الآتي:

- الموضوعية هي عدم التحيز واستبعاد كلي للاعتبارات الشخصية؛
- القابلية للتطبيق وهي توفر الموضوعية وانعدام العراقيل والمحددات التي تحد من التطبيق الميداني للقياس بأقل تكلفة وفي الوقت المناسب؛
- أن تكون هذه المعلومات المنتجة، قادرة على تلبية حاجيات كل المستخدمين، وإلا أصبحت بدون فائدة.[1]

[1] لخضر سي محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص 91.

المبحث الثاني: ماهية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

نتيجة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية في المؤسسة، أصبح من الضروري أن يقوم المحاسب بتحليل شامل لقياس المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة، حيث أن معدلات النمو والربحية لم تعد مناسبة لتعكس نجاح المؤسسة، فظهرت الحاجة لأن توفر المحاسبة أدوات قياس تستند إليها في قياس الأنشطة المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية التي تمارسها المؤسسة لصالح المجتمع، ومن ثم تقديم المعلومات المتعلقة بهذه العلاقة للأطراف المعنية، بما يسهم في إجراء عملية التقييم الشامل لمستوى الأداء المرتبط بالمسؤولية الاجتماعية الذي تحققه المؤسسة.

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على ماهية القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي، وذلك من خلال عرض مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، وكذا عرض مفهوم التكاليف والمنافع الاجتماعية وأساليب قياسها، ثم عرض لمؤشرات تقييم كفاءة الأداء الاجتماعي في المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

يمكن عرض مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من خلال النقاط التالية:

أولا: تعريف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

يعرَّف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بأنَّه:" عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للفترة، والتي تشمل العناصر الخارجية للمؤسسة بالإضافة إلى العناصر الداخلية، والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع وإيصال هذه المعلومات إلى الأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة."[1]

ويعرف أيضا بأنَّه:" ما هو إلا تعبير نقدي عن الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، والتي يمكن قياسها بمقاييس نقدية، وتحديد آثارها على القوائم المالية بالاستناد إلى معلومات تاريخية ومستقبلية وفقاً للمبادئ المحاسبية والتشريعية والاجتماعية".[2] كما يمكن تعريفه على أنَّه: "ناتج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية

---

[1] سفير محمد وآخرون، **آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه**، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة زيان عاشور الجلفة، المجلد02، العدد 02، 2018، ص 05.

[2] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سبق ذكره**، 39.

للوحدات الاقتصادية لمعرفة التكاليف (التضحيات) التي تتحملها المؤسسة نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع."[1]

من خلال ما سبق نخلص إلى أن مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يشتمل في تفسيره على أنَّه محاولة لترجمة العمليات والأنشطة ذات الطابع الاجتماعي (تكاليف ومنافع) في صورة كمية (مالية أو وصفية)، بهدف تقديم معلومات تتعلق بالأداء الاجتماعي للأطراف المستفيدة الذين تربطهم علاقات معينة بالمؤسسة سواء كانوا داخل المؤسسة أو خارجها ولتساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.

ثانيا: أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

للقياس المحاسبي الاجتماعي أهمية كبيرة في المجتمع وأفراده وذلك من خلال:[2]

1. تحسين توزيع المسؤوليات الاجتماعية بين القطاع العام والقطاع الخاص، حيث أن قياس المؤسسات لتكاليف إنفاقها على الأنشطة الاجتماعية والمنافع المتحققة منها، سوف يمكن من إجراء المقارنة بين أداء القطاع العام والخاص لنفس النشاط، وبالتالي الاتجاه نحو تحسين توزيع الموارد بين القطاعين؛

2. إن المحاسبة باعتبارها أحد فروع العلوم الاجتماعية أصبحت لا تتطلب فقط أن يتعاون المحاسبون مع زملائهم الخبراء في العلوم الاجتماعية الأخرى، بل تضمنت استخدام الأدوات المتاحة في العلوم الاجتماعية الأخرى ومحاولة تطويعها لخدمة الموضوع محل البحث؛

3. المساهمة في رفع مستوى العدالة الاقتصادية والاجتماعية، فعدم قياس المؤسسات لمسؤولياتها الاجتماعية يترتب عليه عدم معرفة إدارة هذه المؤسسات للآثار الخارجية السالبة الناتجة عن أنشطتها على المجتمع وفئاته، وبالتالي فإنَّه يصعب على الإدارة اتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع هذه الآثار، بالإضافة إلى أنه سيكون من الصعب تحميل المؤسسات المتسببة في مثل هذه الآثار السلبية وذلك بعد حدوثها وانتشارها، والنتيجة ستكون ارتفاعا في أرباح تلك المؤسسات على حساب نقص في العدالة الاقتصادية والاجتماعية المتمثلة في تحميل المجتمع لتكاليف هذه الآثار؛

---

[1] نبو مجيد، لوالبية فوزي، **إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية**، مجلة مفاهيم للدراسات الفلسفية والإنسانية المعمقة، جامعة زيان عاشور الجلفة، العدد 09، 2021، ص 251.

[2] عبدالله حسن موسى عيسى، **صور وفرص تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف السودانية**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، جامعة الجزيرة، السودان، السنة الجامعية 2016/ 2017، ص ص349-350.

4. إنَّ المحاسبة بوصفها نظام معلومات مطالبة بالعمل على تحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية ومكوناتها ومحاولة إخضاعها للقياس، حتى يمكن التعرف على تأثيرها على أنشطة المؤسسة ونتائج أعمالها بما يتيح فرصة أفضل لتقييم أداء الإدارة؛

5. إن أخذ التكاليف الاجتماعية في عين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية الاقتصادية يساهم في تحسين هذه النتائج ويجعلها أكثر تعبيرا عن الواقع العملي من زاوية اجتماعية؛

6. إمداد الإدارة الداخلية وقراء المعلومات الخارجيين (ذوي المصالح وحملة الأسهم) بالمعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ القرارات؛

7. المساعدة في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة بجانب تقييم الأداء الاقتصادي وذلك للحكم على مدى وفاء المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية.

مما ســـبق يمكن القول أن أهمية القياس الاجتماعي تكمن كذلك في الدور البارز الذي يقوم به من خلال اهتمامه بترجمة الآثار الموجبة والســالبة للمؤســسـة إلى لغة الكم والأرقام، والتي تســاعد في التخطيط الاستراتيجي الذي يحقق استمرارية المؤسسات وفي نفس الوقت في الرقي بمهنة المحاسبة.

وبالرغم من أهمية عملية القياس المحاسبي والاجتماعي إلا أنها لازالت تعاني من صعاب وعقبات تحول دون تطورها، وتكمن هذه الصعاب في طبيعة الأنشطة الخاضعة للقياس، لكونها غير محددة المعالم أولاً، ولم يتم الاتفاق عن ماهيتها ثانياً، نتيجة وجود فجوة بين ما يتوقعه المجتمع من المؤسسات وبين ما ترى تلك المؤسسات مسؤوليتها تجاه المجتمع، وصعوبة القياس الكمي لها، إضافة إلى طول الفترة الزمنية بين واقعة حدوث التكلفة الاجتماعية وزمن العائد الاجتماعي المتحقق من تلك التكلفة.[1]

المطلب الثاني: مفهوم التكاليف الاجتماعية وأساليب قياسها.

عند قيام المؤسسات بتنفيذ نشاطها الاقتصادي الذي وجدت من أجله يترتب على ذلك العديد من التكاليف الاقتصادية، هذا فضلا عن تحقيق الإيرادات، أما إذا مارست المؤسسة مسؤوليتها الاجتماعية سواء تجاه العاملين وعملائها أو تجاه المجتمع، فإنَّ ما يترتب على ذلك من تكاليف تسمى بالتكاليف الاجتماعية، بالمقابل يطلق على المنافع الناتجة عن هذه التكاليف بالعوائد الاجتماعية، وعليه من خلال هذا المطلب سوف نتطرق إلى مفهوم التكاليف الاجتماعية وأساليب قياسها كما يلي:

---

[1] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سبق ذكره**، 45.

أولا: مفهوم التكاليف الاجتماعية.

اختلف الباحثون في تحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية، فمنهم من يعرفها على أنها:" تكاليف الاختلال الوظيفي الناشئة عن السلوك السلبي للعاملين نتيجة عدم توفر ظروف عمل مناسبة، وما تنفقه المؤسسة لتحسين تلك الظروف، وتتمثل في التكاليف المتخفية التي لا تظهر كمجموعة متميزة وحدها ضمن حسابات التكاليف أو حسابات النتيجة."[1] كما تعتبر في رأي البعض منهم على أنها: " تمثل التضحية (الفائدة) للمجتمع على شكل موارد مستنفذة (مضافة) من قبل المؤسسة الاقتصادية نتيجة لتعاملاتها ذات التأثير الاجتماعي."[2] و بصورة عامة توجد وجهتي نظر للتكاليف الاجتماعية هما: [3]

1. **وجهة النظر المحاسبية:** التكلفة الاجتماعية هي عبارة عن المبالغ التي تنفقها المؤسسة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، كما أن المؤسسة لا تحصل مقابلها على عائد أو منفعة اقتصادية مباشرة، وبمعنى آخر فإن التكاليف الاجتماعية تتمثل بتلك المبالغ التي تنفقها المؤسسة نتيجة التزامها بصورة اختيارية ببعض المسؤوليات الاجتماعية، أو تطبيقا لقوانين صادرة عن السلطات المختصة.
2. **وجهة النظر الاقتصادية:** التكلفة الاجتماعية تتمثل في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي، إذ أنه قد يترتب على ممارسة المؤسسة لنشاطها بعض الأضرار كالتلوث البيئي للهواء أو المياه وغيرها، وبمعنى آخر فإن التكلفة الاجتماعية تمثل الأعباء أو التضحية التي تحملها المجتمع نتيجة الآثار الاقتصادية السلبية الخارجية بواسطة المؤسسة نتيجة القيام بعملياتها.

تجدر الإشارة إلى أن كل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل إحداهما الأخرى، إذ لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية وإهمال وجهة النظر الاقتصادية أو العكس، إنما يتطلب الأمر الأخذ بوجهتي النظر معا لتلافي القصور في كل منهما، وهو الإجراء الصحيح للوصول إلى رقم حقيقي يعبر عن مقدار هذه التكاليف، وعليه فإنَّ المفهوم الملائم للتطبيق في المؤسسات هو المفهوم الواسع للتكاليف الاجتماعية، إذ أنه سيشمل كل ما تنفقه المؤسسة نتيجة قيامها اختيارياً ببعض الأنشطة التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية، أو التزاماً ببعض القوانين الحكومية، وإلى جانب ما تضمنه من قيمة الأضرار التي تلحقها بالمجتمع.

---

[1] فاطمة بن العايش، **مرجع سبق ذكره**، ص 44.

[2] علي محمد السويح، سليمان علي النعاس، **مرجع سبق ذكره**، ص 119.

[3] فضل لطف ناشر عبيدان، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية**، أطروحة دكتوراه في فلسفة المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، السنة الجامعية 2005/2004، ص 41.

ثانيا: أساليب قياس التكاليف الاجتماعية.

تتعدد أساليب القياس المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية، فمنها القياس النقدي والمستخدم في المحاسبة المالية، والقياس الكمي المستخدم في المحاسبة الإدارية، إضافة إلى القياس الوصفي لبعض مجالات ومعاملات الأداء الاجتماعي والتي يتعذر فيها القياس النقدي أو الكمي وتتمثل تلك الأساليب فيما يلي:

1. أسلوب الاستقصاء (الاستبيان): يقوم هذا الأسلوب على جمع البيانات والمعلومات عن طريق السؤال المباشر للأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالتكلفة الاجتماعية أو التضحية التي تمت، ويتم ذلك بأسلوب إعداد استمارة تضم مجموعة من الأسئلة المتعلقة بنشاط المؤسسة والتي تسمى باستمارة الاستبيان، والتي تعدها الإدارة للحصول على الحقائق وتجميع البيانات عن الظروف والأساليب الناشئة بالفعل.[1]

يعتبر أسلوب الاستقصاء من أضعف الأساليب التي يمكن الاعتماد عليها في قياس الأداء الاجتماعي وتكاليفه، بسبب اختلاف وجهات نظر الأشخاص المتأثرين من حيث ميولهم ودوافعهم واتجاهاتهم من جهة واختلاف الوعي الاجتماعي بين الأفراد وتحيز بعضهم في الإجابة من جهة أخرى، الأمر الذي يترك أثره البالغ على دقة وحقيقة البيانات لأغراض التقييم، وعليه يجب مراعاة المعايير التالية عند استخدام هذا الأسلوب:[2]

- أن يكون الشخص المتأثر على دراية واضحة بنطاق تلك التأثيرات عليه؛
- أن يملك القدرة على ترجمة التأثيرات إلى وحدات نقدية بشكل مباشر أو من خلال استخدام المقاييس البديلة؛
- وجود الرغبة الصادقة لدى الشخص المتأثر في تقديم الإجابة الصحيحة والصادقة.

2. أسلوب التقييم البديل: يستخدم هذا الأسلوب عند تعذر التقييم المباشر للتضحية التي قدمتها المؤسسة نتيجة قيامها بالممارسات الاجتماعية، حيث يتم إجراء تقييم بديل لتلك التضحية، مثال ذلك إذا أرادت المؤسسة تقدير التضحيات التي تتكبدها جراء توفير معدات السلامة المتطورة، فيكون ذلك عن طريق تقدير قيمة العلاج الطبي للعاملين المصابين بسبب عدم توفر تلك المعدات، وكذلك مقدار الخسارة الناتجة عن الحوادث الصناعية في حالة عدم نصب معدات السلامة تلك، إلا أن هذا الأسلوب يكون عرضة للخطأ في القياس أو الاختيار الخاطئ

---

[1] عامر حسن علي عفانة، **القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري والمسؤولية الاجتماعية وأثرهما على تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف**، أطروحة دكتوراه في فلسفة المحاسبة، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، السنة الجامعية 2020/2019، ص 169.

[2] أزهر يوسف الشكري، **أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الانشطة الاجتماعية وطرائق الافصاح عنها في التقارير المالية**، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، جامعة الكوفة، العراق، المجلد08، العدد 22، 2012، ص238.

للبديل أو عدم تطابقه مع الحالة المطلوب قياسها مما يستوجب الحذر عند استعمال هذا الأسلوب، ومع ذلك فإنَّه يعد أحد الأساليب الفعالة والمهمة في قياس تكاليف الأداء الاجتماعي.[1]

3. أسلوب تكاليف منع حدوث الأضرار: تعتمد هذه الطريقة على قياس تكاليف عدم حدوث أضرار اجتماعية، بحيث تمثل التكلفة قيمة الأضرار التي تقع على المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بأنشطتها الاقتصادية، وقد يكون من الصعب أو من غير العملي تحديد قيمة هذه الأضرار، ومن ثم يجب التوجه نحو أسلوب بديل يمكننا من تحديد رقم يقارب التكلفة الاجتماعية الصحيحة، وعليه يمكننا القول بأن التكلفة الاجتماعية التي يمكن قياسها على مستوى المؤسسة هي تكلفة تجنب الأضرار الاجتماعية أي تكاليف المنع، ففي مجال التلوث البيئي تكون التكاليف الاجتماعية معادلة تقريبا لتكاليف منع التلوث.[2]

يقوم هذا الأسلوب على افتراض أنَّه كلما قامت المؤسسة بالإنفاق على منع التلوث، انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع، وكانت تكاليف المنع أقرب للتكاليف الاجتماعية (قيمة الأضرار) المترتبة على الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة، ومع ذلك فإنَّ الافتراض بوجود علاقة عكسية بين قيمة الأضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس صحيحا في جميع الحالات، فإنفاق مبلغ ضئيل نسبيا قد يمنع أضرارا اجتماعية ذات قيمة كبيرة نسبيا، ومن ثم فإن التكاليف التي تنفقها المؤسسة لمنع حدوث الأضرار الاجتماعية لا تكون عادة مساوية لقيمة هذه الأضرار، ومع ذلك فإنَّ تكلفة المنع تمثل أفضل رقم تقريبي لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع.[3]

4. أسلوب تكاليف التصحيح: تمثل التكاليف الاجتماعية بموجب هذا الأسلوب مقدار ما تنفقه المؤسسة لإعادة الوضع إلى ما كان عليه أو لإقامة وإنشاء مورد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بنشاط المؤسسة، ومثال ذلك التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل تطهير النهر من أثر التلوث بسبب ممارسة المؤسسة لنشاطها، ويعد هذا المفهوم غامضا نسبيا لأنه في كثير من الحالات قد لا يكون واضحا كيفية قياس تكلفة التصحيح أو إعادة الوضع إلى ما كان عليه، مثال ذلك كيف يمكن قياس تكلفة تصحيح التلوث الضوضائي.[4]

لذلك يضع بعضهم عدة محددات لاستخدام هذا الأسلوب هي:[5]

- إمكانية التحكم وتخفيض الآثار والنتائج الفرعية غير المرغوب بها لنشاط المؤسسة؛

---

[1] أزهر يوسف الشكري، **مرجع سبق ذكره**، ص 239.

[2] سيد أحمد بوحزام وآخرون، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية- دراسة حالة ولاية معسكر**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة المسيلة، المجلد02، العدد03، 2017، ص83.

[3] حسين القاضي، مأمون حمدان، **نظرية المحاسبة**، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2001، ص 142.

[4] عامر حسن علي عفانة، **مرجع سبق ذكره**، ص 172.

[5] أزهر يوسف الشكري، **نفس المرجع السابق**، ص 240.

- إمكانية حساب أو تقدير التكاليف المالية من تلك الآثار والنتائج بقصد تحديد المسؤولية عنها؛
- احتساب التكاليف الاجتماعية ضمن التكاليف الإجمالية للمؤسسة وتوفير المعلومات المناسبة عنها حتى تكون إدارة المؤسسة على بينة عند اتخاذ القرار بممارسة النشاط.

5. أسلوب التحليل الاقتصادي: وهو عبارة عن تحليلات اقتصادية متوفرة وموثوقة، يمكن الاعتماد عليها في قياس التكاليف الاجتماعية، ومن الأمثلة عليها أسلوب (باريتو)* الذي يستخدم لرسم السياسات الإنتاجية والبيئية للمؤسسة، وبالتالي تحديد تكاليف الأداء الاجتماعي الخاص لكل مجال، كما يهدف إلى تحديد الوضع الاقتصادي الأمثل الذي يحد من الأضرار على المجتمع مهما تغيرت مستويات الإنتاج.[1]

6. أسلوب أحكام المحاكم والتعويضات: يعتمد هذا الأسلوب في قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة على الأحكام الصادرة من المحاكم بخصوص الأضرار التي تسببها المؤسسة، ويتم تحديد مبلغ الضرر من قبل شخص ثالث (القاضي) وليس من قبل الشخص الذي تعرض للضرر، كما يستند حكم القاضي بشأن التعويضات غالبا على الأحكام السابقة في هذا المجال، مع مراعاة التغيرات التي تطرأ على تكاليف المعيشة، أما فيما يتعلق بالمبلغ المقابل لتكلفة الضرر فإنَّه يتقرر في الغالب بناء على تقديرات الأفراد المصابين أنفسهم، وطبقا لتقديرات المحكمة القائمة على البيانات التاريخية السابقة.[2]

7. أسلوب الإنفاق الفعلي: يقوم هذا الأسلوب على اعتماد المبالغ الفعلية التي تنفقها المؤسسة كأساس لقياس تكاليف الأداء الاجتماعي سواء كان ذلك الإنفاق اختياريا نتيجة إدراك المؤسسة والتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية وإما تطبيقا لقوانين تفرضها الدولة، يضاف إلى ذلك الأضرار التي يسببها نشاط المؤسسة للمجتمع والتي تقاس إما بأسلوب تكاليف منع حدوث هذه الأضرار أو تكاليف التصحيح. [3]

من خلال العرض السابق لأساليب القياس لتكاليف المسؤولية الاجتماعية نلاحظ تعدد وتنوع هذه الأساليب، نظرا إلى تعدد وتنوع مجالات الأنشطة الاجتماعية، حيث أن كل منها يعتبر مناسبا في الظروف

---

* اسمه الكامل فلفريد فردركو باريتو(Vilfrido Fredrigo Parito): وهو من علماء الاقتصاد المشهورين إيطالي الأصل، ولد في باريس سنة 1848 وتوفي في مدينة جنيف السويسرية سنة 1923، أبدع في علم الاقتصاد وعلم الاجتماع يعرف عنه العديد من القوانين والنظريات وأبحاثه الرياضية التحليلية والاقتصادية، فهو صاحب مبدأ باريتو المعروف بقاعدة 80–20 وهو أيضا صاحب النظريتين الاقتصاديتين أمثلية باريتو وأفضلية باريتو وله مدرج إحصائي عرف باسم مخطط باريتو وكذلك توزيع باريتو الاحتمالي.

[1] أزهر يوسف الشكري، **مرجع سبق ذكره**، ص 240.

[2] فضل لطف ناشر عبيدان، **مرجع سبق ذكره**، ص 38.

[3] عامر حسن علي عفانة، **مرجع سبق ذكره**، ص 174.

وفي البيئة التي يطبق فيها، كما أن وجود وجهتا نظر لتحديد التكلفة الاجتماعية (وجهة نظر المحاسبية ووجهة نظر الاقتصادية)، فمن المنطقي أن يكون هناك اختلاف في القياس حيث لكل جهة معاييرها الخاصة لقياس التكلفة.

لابد من الإشارة هنا إلى أن قياس التكاليف وفقا للمفهوم الواسع تكتنفه صعوبة بالغة تكمن في كيفية القياس الكمي للأضرار التي تلحقها المؤسسة بالمجتمع، والتعبير عنها بقيم نقدية وتحويل هذه التكاليف من تكاليف خارجية غير خاضعة للرقابة ولا تتحملها المؤسسة بل يتحملها المجتمع إلى تكاليف داخلية تتحملها المؤسسة على أساس أنها هي السبب في حدوثها، فهناك الكثير من الأضرار التي يتحملها المجتمع تشترك فيها العديد من المؤسسات وبالتالي تكون هناك صعوبة في معرفة ما تتحمله المؤسسة من هذه الأضرار.

المطلب الثالث: مفهوم المنافع الاجتماعية وأساليب قياسها.

ركزت الكثير من الدراسات على التكاليف الاجتماعية في حين يعتبر قياس المنافع الاجتماعية المشكلة الجوهرية للمحاسبة الاجتماعية، نظرا لكونها تتحقق لأطراف قد تكون من خارج المؤسسة كالمستهلكين أو العملاء أو البيئة المحيطة، أو قد تكون من داخل المؤسسة كالعاملين، أو لكل الأطراف في آن واحد، وذلك حسب الأنشطة الاجتماعية التي تمارسها المؤسسة، هذا فضلا على أن العديد من المنافع الاجتماعية قد يصعب قياسها نقديا بصورة مباشرة، وكل ذلك في الأصل يرجع إلى أن هذه المنافع قد تكون في صورة سلوكية تؤثر على النواحي النفسية أو المعنوية فتؤدي إلى حالة من الرضا لدى الأفراد عن المؤسسة وبالتالي يصعب قياسها بالوحدات النقدية مباشرة.

أولا: مفهوم المنافع الاجتماعية.

يقصد بالمنافع الاجتماعية الميزة التي يحصل عليها المجتمع، ويتمثل في القيمة المضافة للمجتمع نتيجة مباشرة المؤسسة لأنشطتها الاجتماعية.[1]

كما تعتبر المنافع الاجتماعية على أنها المزايا أو المردود الذي يحصل عليه المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بأنشطتها الاجتماعية من خلال وفائها بالتزاماتها اتجاه كل من العاملين لديها والمنتفعين من السلع والخدمات المنتجة من قبلها والبيئة المحيطة بها والمجتمع بشكل عام.[2]

---

[1] فضل لطف ناشر عبيدان، **مرجع سبق ذكره**، ص 42.

[2] فاطمة بن العايش، **مرجع سبق ذكره**، ص 45.

أما من وجهة نظر المؤسسة فإنّه يمكن اعتبار المنافع الاجتماعية تمثل مجموعة المزايا والعوائد التي تحصل عليها المؤسسة من المجتمع سواء الداخلي أو الخارجي عنها، فمثلا عندما تهتم إدارة المؤسسة بالعاملين لديها وبمساهميها فإن ذلك يترتب عليه مزايا اجتماعية تحصل عليها المؤسسة تتمثل في الرضا الوظيفي والولاء والتفاني في أداء الواجب من قبل العاملين، و ينعكس أثر ذلك بالضرورة على زيادة الإنتاجية وتحسين المنتج ونقص معدلات دوران العمل وخفض تكاليف برامج الرقابة والمتابعة وغيرها، أما فيما يتعلق بالمساهمين فإنّ ثقتهم في إدارة المؤسسة سوف ينعكس أثرها على الاستقرار الإداري وإمكانية متابعة تنفيذ الاستراتيجيات طويلة المدى واستقرار المؤسسة ونموها، وأما بخصوص المزايا التي تحصل عليها المؤسسة من المجتمع تتمثل برضا المستهلكين واستجابتهم وتفاعلهم مع المؤسسة، ورضا الجمهور عموما على تصرفات المؤسسة وأعمالها.[1]

ثانيا: أساليب قياس المنافع الاجتماعية.

إن ممارسة المؤسسات لأنشطة المسؤولية الاجتماعية يعود بالنفع عليها بقدر كبير، ومن منافع هذه الأنشطة ما هو لصالح المؤسسة نفسها والعاملين بها، ومنها ما هو لصالح المجتمع ككل، إن قياس المنافع الاجتماعية يمثل الجزء المكمل لمعادلة قياس النشاط الاجتماعي للمؤسسة، حيث لا يمكن الاهتمام بقياس التكاليف الاجتماعية وعدم مقابلتها بالمنافع التي حققتها المؤسسة، لأن ذلك يؤدي إلى تضخيم التكاليف وبالتالي تخفيض الأرباح وظهور مركز مالي غير ملائم للمؤسسة التي تتحمل مسؤوليات اجتماعية مقارنة بتلك التي لا تتحمل هذه المسؤوليات. ويمكن إجمال أهم آراء الباحثين بشأن قياس المنافع الاجتماعية في الآتي: [2]

الرأي الأول: إن قياس المنافع الاجتماعية يعد أمرا مستحيلا ويبرر هذا الرأي السبب في ذلك إلى أن:

- صعوبة تقدير قيمة نقدية للمنافع الاجتماعية؛
- عدم اتفاقها مع سياسة التحفظ التي يتبعها المحاسبون؛
- افتقار المعلومات المحاسبية الناتجة عن التقدير النقدي للمنافع إلى الموضوعية، لكونها لا تستند إلى الدليل الموضوعي.

وللأسباب أعلاه يتم استبعاد المعلومات المتعلقة بالمنافع الاجتماعية من التقارير المالية.

الرأي الثاني: يعترف مؤيدو هذا الرأي بصعوبة القياس النقدي للمنافع الاجتماعية، لكنهم يؤيدون اللجوء إلى أساليب القياس الأخرى، كالقياس الوصفي أو الكمي لتوفير معلومات وصفية أو معلومات كمية يتم الإفصاح عنها بشكل إحصائيات ومؤشرات تتعلق بالمنافع الاجتماعية التي قد لا تقل أهمية عن المعلومات النقدية.

---

[1] فضل لطف ناشر عبيدان، **مرجع سبق ذكره**، ص42.

[2] عامر حسن علي عفانة، **مرجع سبق ذكره**، ص ص178-179.

الرأي الثالث: يقول أصحاب هذا الرأي أن الأخذ بالرأي الثاني سيجعل المقارنة بين المؤسسات والفترات المختلفة أمرا مستحيلا لعدم توفر المعايير التي تستخدم في المقارنة، لذلك يدعو أنصار هذا الرأي إلى استخدام الوحدات النقدية في قياس المنافع الاجتماعية وذلك من خلال استخدام القيم السوقية للتعبير عن هذه المنافع، مثل القيمة السوقية للسلع والخدمات الممنوحة للعاملين، قيمة المباني المقدمة للمجتمع لأغراض إنشاء مدرسة أو مستشفى.

الرأي الرابع: يقضي أنصار هذا الرأي إلى قصور الوحدات النقدية في التعبير عن المنافع الاجتماعية، إذ يعزى سبب ذلك إلى عدم إمكانية الركون إلى أسعار السوق للتعبير عن المنافع المتحققة، لأن هناك سلع وخدمات تحقق منافع اجتماعية عالية، إلا أنها ذات أسعار منخفضة كما في السلع الضرورية، وعلى النقيض من ذلك في ما يتعلق ببعض السلع الكمالية ذات الأسعار المرتفعة، وبالتالي فإن أسعار السوق لا تعبر عن الأهمية النسبية للسلع والخدمات من وجهة نظر المجتمع، ووفقا لذلك يدعو أنصار هذا الرأي إلى ضرورة تحديد معدل لهذه المنافع على المستوى القومي لكل نشاط نوعي.

تجدر الإشارة إلى أن الآراء الأربعة السابقة تمثل إلى حد ما التطور التاريخي للمحاسبة الاجتماعية، وبالتالي يعد الرأي الرابع والأخير أكثر المراحل تطورا لقياس المنافع الاجتماعية باستخدام معدلات موحدة للأنشطة الاجتماعية لجميع المؤسسات بالمعدلات المعبرة عن التغير في المستوى العام للأسعار، كما يمكن القول بأن أساليب القياس المحاسبي في هذا المجال لا تزال في بداية الطريق ولم تتطور بعد إلى الدرجة التي يمكن الاعتماد عليها في بناء نموذج متكامل لقياس المنافع الاجتماعية.

المطلب الرابع: مؤشرات تقييم كفاءة الأداء الاجتماعي.

تقيس مؤشرات الأداء الاجتماعي فعالية الأنشطة الاجتماعية التي تؤديها المؤسسات من خلال مجالات المسؤولية الاجتماعية، وقياس دور تلك المؤسسات في تحمل مسؤولياتها الاجتماعية تجاه الأطراف المتعددة سواء داخلها أو خارجها، حيث يتم مقارنة تلك المؤشرات تاريخيا عبر فترة من الزمن للوقوف على تطور الأداء، أو تتم المقارنة مع مؤشرات الأداء لمؤسسات مماثلة في المجتمع، فهناك أربعة مؤشرات أساسية يتم من خلالها هذا التقييم تتمثل فيما يلي:

1. مؤشر الأداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة: ويشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية أو نوع أو طبيعة أعمالهم، وتقوم المؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء وانتماء العاملين كالاهتمام بحالتهم الصحية

وتدريبهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم وما إلى ذلك. [1] والجدول رقم (2-1) يوضح بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل ضمن نطاق هذا المجال:

الجدول رقم (2-1): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه العمال.

مؤشـــر القيـــاس	العلاقـة الحسـابية
الدخل النقدي للعاملين بالمؤسسة: ويتضمن المرتبات والأجور والمكافآت والحوافز النقدية التي يحصل عليها العاملون بالمؤسسة خلال فترة زمنية معينة.	المرتبات والأجور + المكافآت والحوافز / عدد العاملين
مساهمة المؤسسة في حل بعض المشكلات الاجتماعية: تتمثل في تحمل المؤسسة لأعباء توفير السكن، وسائل الانتقال، التأمينات الاجتماعية، الرعاية الصحية، الرحلات الرياضية والترفيهية والثقافية.	**ما يخص العامل=** عدد العاملين المستفيدين من المساهمة الاجتماعية / عدد العاملين في المؤسسة
مساهمة المؤسسة في رفع مستوى مهارة وكفاءة العاملين فيها: ويوضح هذا المؤشر ما تقوم المؤسسة بإنفاقه على تعليم وتدريب وتثقيف العاملين بها من أجل تطوير مستواهم العلمي والتقني.	**معدل نصيب العامل=** تكلفة مساهمة المؤسسة في تكاليف التدريب والتطوير / إجمالي قيمة المرتبات والأجور المدفوعة للعاملين
مساهمة المؤسسة في توفير الأمن الصناعي للعاملين بها.	**مؤشر القياس=** عدد الحوادث التي تقع في السنة / عدد ساعات العمل الفعلية السنوية
استقرار حالة العمل بالمؤسسة.	**مؤشر القياس=** عدد العاملين تاركي الخدمة سنويا / إجمالي عدد العاملين
حصة العامل في توزيعات الأرباح السنوية للمؤسسة.	**متوسط حصة العامل في الأرباح=** قيمة الأرباح السنوية الموزعة على العاملين / عدد العاملين

المصدر: الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **النموذج التجاري لمواطنة الشركات**، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410، 27 ديسمبر 2004، ص05.

[1] نوال ضيافي، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية: توجه جديد في عصر حديث**، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة02، الجزائر، العدد10، 2014، ص 288.

2.مؤشر الأداء الاجتماعي لحماية البيئة: يشمل كافة تكاليف الأداء الاجتماعي المضحى بها لحماية أفراد المجتمع المحيط الذي تعمل المؤسسة داخل نطاقه الجغرافي، حيث تحاول جاهدة رد الأضرار عن البيئة المحيطة والمتولدة من أنشطتها الصناعية، وتشتمل على تكاليف حماية تلوث الهواء، البيئة البحرية، المزروعات، الأعشاب الطبيعية، وتلوث المياه وما إلى ذلك.[1] والجدول الآتي يوضح بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل ضمن مجال حماية البيئة:

الجدول رقم (2-2): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه حماية البيئة.

مؤشـر القيـاس	العلاقـة الحسـابية
معيار قياس مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة المحيطة: يشمل هذا المؤشر تكلفة ما تقدمه المؤسسة في إعداد الدراسات والأبحاث العلمية وإقامة الحدائق وتشجير المنطقة وشراء المعدات اللازمة، وذلك من أجل منع التلوث ومنع الأضرار بهدف الحفاظ على بيئة محيطة جميلة ونظيفة.	**معدل إنفاق المؤسسة=** تكلفة مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة المحيطة / إجمالي ميزانية الأبحاث والتطوير للمؤسسات العاملة في المنطقة
معيار قياس مساهمة المؤسسة في تطوير وتحسين البنية التحتية في المنطقة المحيطة.	**معدل مساهمة المؤسسة=** تكلفة مساهمة المؤسسة في تكاليف تحسين البنية التحتية / إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات العاملة في المنطقة

المصدر: الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **مرجع سبق ذكره**، ص 05.

3.مؤشر الأداء الاجتماعي للمجتمع: ويتضمن كافة تكاليف الأداء التي تهدف إلى إسهامات المؤسسة في خدمة المجتمع مشتملة بذلك على التبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والخيرية ثم تكاليف الإسهامات في برامج التعليم والتدريب الاجتماعي ومشاريع التوعية الاجتماعية.[2] والجدول الآتي يوضح بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل ضمن نطاق هذا المجال:

---

[1] وهيبة مقدم، **دور المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال في دعم نظم الإدارة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة**، ص17، متاح على الرابط: https://ebook.univeyes.com/7511/pdf. date de consultation (12/05/2021).

[2] نوال ضيافي، **مرجع سبق ذكره**، ص 288.

الجدول رقم (2-3): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع.

مؤشـر القيـاس	العلاقـة الحسـابية
معايير قياس مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية والرياضية، والمشاركة في المجالات التعليمية والصحية وفي كل ما يحتاجه أفراد المجتمع المحلي بشكل عام.	**معدل تكلفة الإنفاق=** تكلفة مساهمة المؤسسة في الأنشطة الاجتماعية للمجتمع / إجمالي التكاليف الاجتماعية للأنشطة الاجتماعية التي ساهمت فيها المؤسسة
قياس مساهمة المؤسسة في توفير فرص عمل جديدة	**معدل التشغيل في المؤسسة=** عدد العاملين المعينين بالمؤسسة سنويا / إجمالي عدد القوى العاملة في الدولة

المصدر: الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **مرجع سبق ذكره**، ص 05.

1. مؤشر الأداء الاجتماعي لتطوير الإنتاج: وتشمل كافة تكاليف الأداء التي تنصب في خدمة المستهلكين، حيث تتضمن تكاليف الرقابة على جودة الإنتاج وتكاليف البحث والتطوير ثم تكاليف ضمانات المتابعة ما بعد البيع وتدريب وتطوير العاملين، وغيرها من الخدمات التي تحقق حالة الرضا عن المنافع المتأتية من المنتجات والخدمات المقدمة إلى المستهلكين.[1] والجدول رقم (4-2) يوضح بعض الأمثلة عن المؤشرات التي تدخل ضمن نطاق محال تطوير المنتج:

الجدول رقم(2-4): مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي تجاه تطوير المنتج

مؤشـر القيـاس	العلاقـة الحسـابية
معيار قياس نفقات المؤسسة على أبحاث وتطوير منتجاتها وخدماتها للعملاء.	نفقات أبحاث تطوير وتحسين جودة المنتج أو الخدمة / إجمالي تكاليف الإنتاج أو الخدمات المؤداة
معيار قياس دور المؤسسة في الرد على استفسارات ومشكلات العملاء.	نسبة عدد المشكلات التي استجابت لها المؤسسة= عدد المشكلات التي عالجتها المؤسسة واستجابت لها / إجمالي عدد المشكلات المقدمة من العملاء والمستهلكين

المصدر: الكسندر سكولنيكوف وآخرون، **مرجع سبق ذكره**، ص 05.

توفر المؤشرات السابقة فرصة الاطلاع على حجم الأداء الاجتماعي للمؤسسات، فتقييم وقياس المسؤولية الاجتماعية يعتبر عامل مهم للوقوف على مدى نجاح الاستراتيجية المتبناة من طرف المؤسسة في دعم وتعزيز المسؤولية الاجتماعية، وبتنوع الأساليب والمؤشرات المستخدمة في التقييم والقياس يمكن للمؤسسات اختيار ما يناسبها ومحاولة استدراك نقاط ضعفها من أجل ممارسة أفضل لمسؤوليتها الاجتماعية.

[1] وهيبة مقدم، **مرجع سبق ذكره**، ص 17.

المبحث الثالث: قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية.

يعد قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية العمود الفقري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وعليه سيتم من خلال هذا المبحث التطرق إلى قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية وفق مجالات الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، باعتماد مدخل القياس متعدد الأبعاد الذي يشمل أسلوب القياس الكمي والوصفي وذلك كما يلي:

- قياس عمليات مجال المساهمات العامة (التفاعل مع المجتمع)؛
- قياس عمليات مجال الموارد البشرية؛
- قياس عمليات مجال المساهمات البيئية؛
- قياس عمليات مجال المنتج.

المطلب الأول: قياس عمليات مجال المساهمات العامة.

لقياس العمليات المرتبطة بمجال المساهمات العامة (التفاعل مع المجتمع) يتم التمييز بين مجموعتين تتعلق الأولى بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات اجتماعية على الفئات الاجتماعية التي ترتبط مباشرة بها، كتوظيف عمالة زائدة وتوظيف المعوقين والمساهمة في توفير وسائل وإمكانات وخدمات الرعاية الصحية لسكان المنطقة الموجودة بها المؤسسة ...الخ، أما المجموعة الثانية فتتعلق بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة غير مباشرة وذلك من خلال تدعيم الأنشطة المؤدية لها، ومثال ذلك تدعيم البرامج التي تعدها المؤسسات العلمية والهيئات التي تراعي الشؤون الصحية والثقافية والرياضية والمؤسسات الخيرية المختصة برعاية شؤون غير القادرين على الكسب.

أولا: القياس النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة.

ولقياس تأثيرات العمليات المرتبطة بمجال المساهمات العامة يجب التمييز بين نوعين من هذه العمليات:

1. العمليات المباشرة: غالبا ما يقع تأثير هذه العمليات على الفئات الاجتماعية التي ترتبط مباشرة بالمؤسسة، وهي إما أن تكون مساهمات إجبارية أو مساهمات اختيارية، ويمكن تقدير قيمة هذه التأثيرات كالتالي:[1]

أ. المساهمة في امتصاص البطالة: وذلك من خلال توظيف عمالة زائدة حيث يترتب عليها تحمل المؤسسة لتكاليف مقدرة بإنتاجية العمالة والتي هي في الحقيقة مساوية للصفر، وبالتالي فإنّ مساهمة المؤسسة في

---

[1] نبيلة جعيجع، مارية علي صوشة، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية**، المؤتمر الدولي الأول حول: المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، يومي 05/04 ديسمبر 2012، مخبر الدراسات في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، ص 14-15.

امتصاص البطالة تفرض عليها قبول ذلك تحقيقا لاعتبارات اجتماعية وهو الأمر الذي يجعل هذه التكاليف بمثابة إعانة اجتماعية تساهم بها المؤسسة ويمكن قياسها من خلال قيمة الأجور التي تمنحها المؤسسة للعمالة الزائدة.

ب. توظيف المعوقين: غالبا ما تقل إنتاجية هؤلاء العمال عن إنتاجية العمال العاديين مما يجعل المؤسسة تتحمل تكاليف إضافية نتيجة قبول توظيفهم ويمكن قياس هذه المساهمة من خلال العلاقة التالية:

$$X=Y\ (a-b)/b$$

حيث:

X: التكاليف التي تتحملها المؤسسة من جراء مساهمتها في توظيف المعوقين؛

Y: إجمالي الأجور؛

a: إنتاجية العاملين العاديين؛

b: إنتاجية العاملين المعوقين.

من خلال العلاقة السابقة يمكن تخصيص ما يحصل عليه المعوقين بين ما يعتبر مقابل جهد له بعد اقتصادي وما يعتبر مقابل مساهمة اجتماعية تتحملها المؤسسة وفاء بمسؤوليتها الاجتماعية الاختيارية.

ت. المساهمة في تحسين الظروف المعيشية للأسر المحتاجة والفقيرة: تتوقف المساهمة في تحسين الظروف المعيشية للأسر المحتاجة والفقيرة على المقابل الذي يحصلون عليه تلك الأسر، ولتحديد مدى المساهمة في تحسين الظروف المعيشية للأسر المحتاجة والفقيرة يتم الافتراض بأن حصول الأسرة على المبلغ المحدد لها يعد من قبيل التزام المؤسسة الذي يعمل ضمن أداء المسؤولية الاجتماعية.

ث. دعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم: قد تقوم المؤسسة بإعداد برامج لدعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم إدراكا منها بأهمية البحث العلمي في تطور ورقي المجتمع، وما ينعكس على سمعة المؤسسة، والأساس المعتمد في قياس هذه المساهمة هو قيمة ما تتحمله من تكاليف مقابل توفير هذا الدعم، وهكذا يمكن استخدام نفس القياس على مساهمات دعم الجمعيات والمنظمات الخيرية، أما سمعة المؤسسة وهي من المنافع الاجتماعية لها، فيمكن قياسها من خلال تقييم قيمة أصول المؤسسة بافتراض أنها ستعرض للبيع وبالمقارنة بين قيمة أصوله قبل وبعد الأنشطة الاجتماعية يتضح الفرق. [1]

[1] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 58.

2. العمليات غير المباشرة: تساهم عمليات هذه المجموعة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة غير مباشرة، وتأثيراتها تتصف بالعمومية بحيث يصعب تقديرها، فمثلا كيف يمكن تقدير مساهمة المؤسسة في تنفيذ برنامج وطني للحد من الأوبئة والأمراض؟، فتقدير هذه القيمة بالطرق السابقة ينتج عنها تحمل نفقات تفوق المنافع التي تحققها نتائج هذه الطرق، لذلك فإنَّ أفضل الطرق لتقدير قيمة هذه المساهمات هي مجموع الأعباء التي تتحملها المؤسسة للمساهمة في مثل هذه البرامج وبالتالي يمكن الاعتماد عليها كمؤشر يفترض أنه يعبر بالتقريب عن قيمة المنافع الاجتماعية.[1]

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة.

بالإضافة إلى المعلومات التي توضح نتائج القياس النقدي لتأثيرات العمليات الاجتماعية لمجال المساهمات العامة، فإن قياس هذه التأثيرات في صورة كمية غير نقدية يمكن أن يوفر معلومات تضفي دلالة اجتماعية أكثر وضوحا، ومن أمثلة هذه المعلومات عدد العاملين الذين يزيدون عن حاجة المؤسسة، نسبة المعوقين إلى إجمالي العاملين، عدد الأفراد خارج المؤسسة الذين تم تدريبهم.....إلخ.[2]

تجدر الإشارة في النهاية إلى أنّه بالإضافة إلى القياس الكمي لمجال المساهمات العامة، فإنّه يتم اللجوء كذلك إلى القياس الوصفي، من أجل وصف الأهداف الاجتماعية المتعلقة بالمساهمات العامة التي تقوم بها المؤسسة.

المطلب الثاني: قياس عمليات مجال الموارد البشرية.

إنَّ العمليات التي تقوم بها المؤسسة في مجال الموارد البشرية غالبا ما تدور في نطاق المسؤولية الاجتماعية الإجبارية، باعتبار أن الدولة في العادة تنظم الشؤون المرتبطة بالحفاظ على الموارد البشرية، حيث يمكن تقييم مساهمة المؤسسة في هذا المجال نقدا بسهولة لأنَّه يعتبر مجالا داخليا توجه عملياته لتلبية متطلبات العمال بالمؤسسة، وبالتالي فإنَّ تأثيراتها تكون مباشرة على هؤولاء العمال، ومن أنشطة المؤسسة الاجتماعية تجاه الموارد البشرية: إعداد وتنفيذ برامج لتدريب العمال، توفير ظروف عمل تتميز بالأمن، توفير وحدات سكنية للعاملين، توفير وسائل النقل والمواصلات، وغيرها من العمليات الاجتماعية الأخرى.

أولا: القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية.

تتكون العناصر التي تدخل في القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية في:

---

[1] نبيلة جعيجع، مارية علي صوشة، **مرجع سبق ذكره**، ص 16.

[2] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 59.

1. إعداد وتنفيذ برامج لتدريب العمال: يؤدي تدريب العاملين إلى زيادة مهاراتهم وبالتالي زيادة إنتاجيتهم والذي سيؤدي إلى زيادة الدخل المتوقع أن يحصلوا عليه في عملهم، ولقياس المساهمة الاجتماعية فيما يختص ببرامج تدريب العاملين، يمكن الاعتماد على تكلفة هذه البرامج كأساس لتقدير مساهمة المؤسسة في هذا المجال، لكن غالبا ما تقل قيمة هذه البرامج عن قيمة ما يعود على العاملين من منافع نتيجة التدريب، لذا فإنَّ المنافع التي يحصل عليها العاملون الذين خضعوا لبرامج التدريب والمتمثلة في مكاسب مادية إضافية، يعد أساسا صالحا لقياس المساهمات الاجتماعية فيما يختص ببرامج التدريب.[1]

2. توفير السكن للعاملين: تعتبر قيمة المبالغ التي تتحملها المؤسسة مقابل عملية توفير مساكن للعاملين أحد المؤشرات التي تقيس مساهمتها الاجتماعية في هذا المجال، وقد تفوق المنافع التي يتحصل عليها العمال من هذه القيمة، لذا يستحسن وضع أساس يعكس هذه المنافع ولعل أفضل أساس في هذا الشأن هو إيجار المثل، وذلك بتحديد القيمة الإيجارية للعقارات، لأنّها تعكس وجهة نظر المجتمع في قيمة التضحية التي يتحملها المستأجرين مقابل حق الانتفاع بهذه العقارات، كما تعكس أيضا قيمة المنفعة التي تعود على الملاك مقابل تضحيتهم بالموارد المخصصة لإنشائها.

3. توفير وسائل نقل للعمال: يمكن تقدير هذه المساهمات بمقدار ما تتحمله المؤسسة من تكاليف لتيسير وسائل النقل، أو على أساس ما يتحقق للعاملين من منافع نتيجة استفادتهم بهذه الخدمة والأساس الأفضل الذي يمكن الاعتماد عليه في التقدير، هي القيمة التي يرغب العاملون في دفعها للحصول على خدمة النقل وذلك بإتباع الخطوات التالية:

- تحديد عدد العاملين المستفيدين من خدمة النقل؛
- تصنيف العاملين إلى مجموعات حسب المناطق المختلفة؛
- اختيار عينة تتضمن عمال جميع المناطق المختلفة؛
- تحديد متوسط ما يرغب في دفعه أفراد كل مجموعة عن طريق المقابلة الشخصية أو إرسال استقصاء للعينة المختارة؛
- تحديد المتوسط المرجح للمبلغ الذي يرغب في دفعه أفراد العينة المختارة؛
- تحديد قيمة المنافع التي يحصل عليها العاملون من خدمة النقل التي توفرها لهم المؤسسة، وذلك بضرب عدد العاملين المستفيدين في المتوسط المرجح.[2]

---

[1] محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية**، ط2، **مرجع سبق ذكره**، ص 442.

[2] نبيلة جعيجع، مارية علي صوشة، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 15-16.

4. توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن: لقياس مساهمة المؤسسة في توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن يمكن أن نفرق بين المساهمات الموجبة، و التي تنشأ عن التزام المؤسسات بالشروط القانونية لمتطلبات الأمن الصناعي، ويتم قياسها على أساس تكلفة تجنب الضرر وهي تكلفة أجهزة ومعدات منع تلوث بيئة العمل ومصاريف تشغيلها وتكلفة أجهزة الوقاية الشخصية للعمال وتكلفة إعداد إرشادات الأمن الصناعي، وغير ذلك من التكاليف التي يكون الدافع من تحملها توفير شروط السلامة والصحة المهنية، أما النوع الثاني فيتمثل في المساهمات السالبة، والتي تنشأ نتيجة قصور المؤسسة في تنفيذ الاشتراطات القانونية لمتطلبات الأمن الصناعي، ويمكن قياسها بعد تصنيفها إلى الحالات الثلاثة التالية:

- وهي الحالة التي لا تتأثر فيها الكفاءة الإنتاجية للعامل ويمكن قياس المساهمات السالبة من خلال الإنتاجية المفقودة خلال فترة العلاج بالإضافة إلى مصاريف العلاج ولتقييمها يتطلب بيانات عن عدد العمال المصابين ومتوسط إنتاجية العامل وعدد أيام الانقطاع عن العمل ومتوسط مصاريف العلاج.
- في هذه الحالة تتأثر الكفاءة الإنتاجية للعامل ويمكن تقدير المساهمات السالبة في هذه الحالة على أساس القيمة الحالية للإنتاجية الجزئية المفقودة مضافا إليها مصاريف العلاج.
- في هذه الحالة تفقد إنتاجية العامل بالكامل بسبب عجز كلي أو وفاة أحد العمال، ويمكن قياس المساهمات السالبة على أساس القيمة الحالية للإنتاجية المفقودة مضافا إليها مصاريف العلاج.

هذا ويمكن استعمال مؤشرات توضح جهود المؤسسة في توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن التزاما منها بمسؤوليتها الاجتماعية ومن هذه المؤشرات ما يلي:[1]

أ. معدل تكرار الإصابة*: يوضح هذا المؤشر مدى تعدد الإصابات التي تلحق بالعمال في المؤسسة، ويحسب من خلال العلاقة التالية:

معدل تكرار الإصابة = أيام العمل× عدد ساعات العمل× عدد العمال/ 1000.000× عدد الإصابات

ب. معدل شدة الإصابة:** يوضح هذا المؤشر الوقت المفقود نتيجة إصابات العمال، ويحسب من خلال العلاقة التالية:

معدل شدة الإصابة = 1000.000× مجموع أيام الانقطاع عن العمل/ أيام العمل × عدد ساعات العمل× عدد العمال.

---

[1] نبيلة جعيجع، مارية علي صوشة، **مرجع سبق ذكره** ، ص 17.

* توضح النسبة عدد تكرار الإصابات في كل مليون ساعة عمل.

** توضح هذه النسبة الأيام المفقودة في كل مليون ساعة عمل.

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية.

وهي لا تعتمد على القياس النقدي بشكل كلي، وإنّما يتم من خلال استخدام القياس الوصفي للنشاط، ومن هذه المعلومات: عدد العاملين المستفيدين من برامج التدريب، مؤشرات توضح جهود المؤسسة في توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن.[1]

المطلب الثالث: قياس عمليات مجال المساهمات البيئية.

ينطوي مجال المساهمات البيئية على قياس كافة تكاليف الأداء الاجتماعي المضحى بها لحماية أفراد المجتمع المحيط الذي تعمل به المؤسسة داخل نطاقها الجغرافي، حيث تحاول جاهدة رد الأضرار على البيئة المحيطة والمتولدة عن أنشطتها الصناعية، وذلك بتجنب مسببات تلوث الهواء وإحداث الضوضاء والتخلص من المخلفات بطريقة تقلل من تلوث المياه والتربة والمساهمة في تحسين المظهر الجمالي للبيئة، ولإجراء قياس تكاليف التلوث ومعالجتها في البيانات المحاسبية، على المحاسب التمييز بين نوعين من التكاليف البيئية هما:[2]

- **تكاليف الحد من التلوث (تكاليف المنع):** تشمل تكاليف الإدارة البيئية والعمالة والخدمات الخارجية التي تتحملها المؤسسة الصناعية لحماية البيئة، ومنع التأثيرات السلبية لأنشطتها على المجتمع الداخلي والخارجي، وتشتمل على جزء رأسمالي ممثلا في فرق التكاليف الاستثمارية التي تتحملها المؤسسة الصناعية للحصول على تكنولوجيا الإنتاج النظيف(الأجهزة والمعدات التي تستخدم للحد من التلوث الذي تسببه الآلات المستخدمة في الإنتاج)، وجزء جاري ممثل في فروق التكاليف التشغيلية التي تتحملها المؤسسة الصناعية لإنتاج منتجات صديقة للبيئة.
- **تكاليف إزالة التلوث (تكاليف المعالجة):** تتضمن تكاليف معالجة الانبعاث والتخلص من النفايات ومعالجة الأضرار البيئية المترتبة على أنشطة المؤسسة الصناعية، وتشتمل تلك التكاليف تكلفة إهلاك المعدات المرتبطة بالبيئة وتكاليف العمالة والمواد المستخدمة، وما يترتب على الآثار السلبية للأنشطة من التزامات تتحملها المؤسسة الصناعية بما فيها نفقات التأمين ضد المخاطر البيئية. وعليه من خلال هذا المطلب سيتم التطرق

---

[1] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 61.

[2] مريم مصباح سحيم، **القياس المحاسبي للتكاليف البيئية– دراسة تطبيقية لشركة الزاوية لتكرير النفط**، مجلة دراسات الإنسان والمجتمع، 2018، ص 12، مقال متاح على الرابط: https://www.stc-rs.com.ly/hcsj/docs/volumes/.pdf ، تاريخ الاطلاع: (2021 /05/12).

إلى كيفية القياس النقدي والقياس غير النقدي لتأثيرات العمليات الاجتماعية التي تؤثر على نوعية البيئة على النحو الآتي:

أولا: القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية.

غالبا ما تكون عمليات مجال المساهمات البيئية إجبارية وذلك بإلزام المؤسسة القيام بها، حيث يحدد القانون مستويات قياسية للتلوث في حدود القدرة الاستيعابية للبيئة، ومن شأن عدم الالتزام بها أن يؤدي إلى أضرار على مستوى الموارد البيئية والمجتمع، وعند قياس قيمة مساهمات المؤسسة في هذا المجال ينبغي التفرقة بين ما يلي:[1]

1. المساهمات الموجبة: هي المساهمات التي ترتبط بتحقيق المؤسسة للمستويات القياسية للتلوث، فإنَّ ما تتحمله من أعباء في سبيل تحقيق ذلك يعتبر مساهمة إجبارية، أما في حالة تحقيق المؤسسة لمستويات أفضل منها فإنَّ ما تتحمله من أعباء إضافية يعتبر مساهمة اختيارية.

2. المساهمات السالبة: هي المساهمات التي تكون في حالة فشل المؤسسة في تحقيق المستويات القياسية وذلك للأسباب التالية:

- عدم قيام المؤسسة بأي عمليات رقابة على التلوث؛
- قيام المؤسسة بعمليات الرقابة على التلوث بصورة جزئية؛
- وجود المؤسسة بمنطقة تجمع صناعي، وهو ما يؤدي إلى تراكم مسببات التلوث بكميات تفوق المستويات القياسية.

والمشكلة الأساسية تكمن في إمكانية قياس قيمة أضرار التلوث، بالإضافة إلى مشكلة تحديد كل مشروع من قيمة الأضرار، والمشكلات السابقة تنسحب على كل من تلوث الهواء وتلوث المياه والتربة، وسيتم التعرض لهذه النقاط كالتالي:[2]

أ. في مجال تلوث الهواء: يترتب عن التزام المؤسسة بتحقيق المستويات القياسية لتلوث الهواء مجموعة من التكاليف، والتي تعد بمثابة تضحية إجبارية تفرضها الدولة، لذلك يتم قياس أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية لعمليات الرقابة على تلوث الهواء بمقدار تكلفة ما تقوم به المؤسسة من برامج رقابة على تلوث الهواء، ومن أهم بنود هذه التكلفة (إهتلاك معدات وأجهزة رقابة التلوث ومصروفات تشغيلها، المصروفات الإدارية المتعلقة

---

[1] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 55.

[2] محمد فلاق، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2016، ص ص 219– 220.

بإدارة هذه البرامج، تكاليف البحوث الخاصة بالتلوث)، كذلك تدخل ضمن التكلفة أيضا تكلفة عمليات الرقابة الإضافية لتلوث الهواء والتي تعد تجسيدا لأعباء المسؤولية الاختيارية، هذا فيما يتعلق بأسس قياس المساهمات الاجتماعية الموجبة.

أما عن قياس المساهمات الاجتماعية السالبة، والتي تتمثل في الأضرار الناتجة عن زيادة مستويات التلوث عن المستويات القياسية، فإنَّه يمكن تقدير قيمة الضرر الذي يصيب الأفراد على أساس إيجاد القيمة الحالية للمكاسب النقدية المتوقعة التي كان سيحصل عليها الشخص لو لم يتعرض للضرر كالوفاة المبكرة، ويتطلب حساب هذه القيمة على بيانات عن متوسط العمر المتوقع للبقاء على قيد الحياة، والمكاسب النقدية المتوقع أن يحصل عليها الشخص طوال هذه الفترة واحتمالات بقائه على قيد الحياة خلالها، والمعدل المناسب لخصم المكاسب النقدية لهذه الفترة.

أما إذا انقطع الشخص عن العمل فيقاس الضرر على أساس المكاسب النقدية التي كان سيحصل عليها الشخص لو لم يصاب بالمرض، هذا بالإضافة إلى ما يتم تحمله من نفقات العلاج وتعويض الأجر الذي سيحصل عليه المريض خلال فترة علاجه، هذا بالنسبة لتقدير قيمة الضرر الذي يصيب الأشخاص بسبب التلوث، أما إذا كانت عمليات المؤسسة قد نتج عنها مخلفات أدت إلى الأضرار بالموارد أو المباني أو المرافق الموجودة في محيط المؤسسة، فيقاس الضرر على أساس تقدير نفقات التصحيح.

ب. في مجال تلوث المياه والتربة: تضع الدول مواصفات واشتراطات يجب توافرها في المخلفات السائلة التي يتم التخلص منها في المجاري المائية أو في الأرض، والناتجة عن أنشطة المشروعات الصناعية، تعد هذه المواصفات والاشتراطات بمثابة مستويات قياسية لتلوث المياه والتربة التي ينبغي أن تلتزم بها هذه المشروعات.

تتميز العناصر المسببة لتلوث المياه والتربة بإمكانية السيطرة عليها بدرجة أكبر من العناصر المسببة لتلوث الهواء، حيث يمكن القضاء على هذه العناصر من خلال معالجتها بطرق متعددة كيميائية أو غير كيميائية، ولهذا السبب تكون إمكانية وجود مساهمات اجتماعية اختيارية في مجال تلوث المياه والتربة أكبر من فرصة وجود هذه المساهمات في مجال تلوث الهواء، وهنا يتم قياس المساهمات الاجتماعية الموجبة بقيمة التضحيات التي تتحملها المؤسسة لتحقيق المستويات القياسية أو تحقيق مستويات أفضل منها، أما بالنسبة للمساهمات السالبة فيتم قياسها اعتمادا على أسس تقديرية، بحيث يتم تقدير التكلفة اللازمة لمعالجة المخلفات قبيل التخلص منها.

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية.

يتطلب القياس النقدي للتأثيرات الاجتماعية لمجال المساهمات البيئية توافر إمكانات مادية قد لا تتوافر للمؤسسات التي ترغب في الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، لذلك فإن فرصة الاعتماد على القياس غير النقدي في التطبيق قد تكون أكبر، وقد يتخذ القياس غير النقدي شكل قياس كمي، كتحديد مدى التزام المؤسسة بالنسب القانونية للمخلفات التي تصدر عن أنشطته، وقد يأخذ هذا القياس شكل غير كمي، كأن يتم الإفصاح عن مدى خطورة الأمراض التي تسببها المخلفات الناتجة عن أنشطة المؤسسة.[1]

المطلب الرابع: قياس عمليات مجال المنتج.

ينطوي مجال المنتج على العمليات التي تهدف إلى قياس كافة تكاليف الأداء الاجتماعي التي تنصب في خدمة المستهلكين، لذلك غالبا ما تدور هذه العمليات في نطاق المسؤولية الإجبارية في حدود ما تتطلبه القوانين من إجراءات لحماية المستهلك، ولعل أهم عمليات هذا المجال هي الرقابة على المواصفات القياسية لجودة المنتج، وعملية اختبار أمان استخدامه، وفيما يلي قياس تأثيرات المساهمات الاجتماعية التي تنطوي عليها عمليات مجال المنتج.

أولا: القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال المنتج.

لقياس مساهمة المؤسسة في توفير حماية للمستهلك، لابد من التفريق بين المساهمات الموجبة والمساهمات السالبة كما يلي:

1. **المساهمات الموجبة:** وهي تلك المساهمات التي تنشأ عن الالتزام بالمواصفات القياسية للجودة وشروط أمان الاستخدام، ويتم قياس هذه المساهمات على أساس ما تتحمله المؤسسة من تكلفة لتجنب الضرر، والتي تتمثل في إجمالي المبالغ التي تتحملها المؤسسة لتحقيق المواصفات القياسية وفاءا بمسؤوليتها الاجتماعية الإجبارية، وما تتحمله من مبالغ إضافية مساهمة منها لتحقيق مواصفات أفضل من المواصفات القياسية فتدرج ضمن المسؤولية الاجتماعية الاختيارية، وتتحدد هذه المبالغ بمقدار تكلفة أجهزة ومعدات الرقابة على الجودة واختيار أمان المنتج ومصاريف تشغيلها، وغير ذلك من التكاليف التي يكون الدافع من تحمل المؤسسة لها توفير الحماية للمستهلك.

---

[1] محمد عباس بدوي، **مرجع سبق ذكره**، ص 188.

2. **المساهمات السالبة:** تنشأ هذه المساهمات نتيجة عدم تنفيذ المؤسسة للمواصفات القياسية للجودة وشروط أمان استخدام المنتج، أو تنفيذها بصورة جزئية، مما يؤدي إلى عدم قدرة المنتج على إشباع احتياجات المستهلك، أو إصابة المستهلك بضرر لعدم أمان المنتج، لذا تعد طريقة تكلفة التصحيح أفضل الطرق المتاحة لتوفير معلومات تعكس نتائج قياس قيمة المساهمات السالبة في مجال المنتج. [1]

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال المنتج.

يؤدي القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات المنتج إلى توفير معلومات تعطي دلالة اجتماعية لمساهمات المؤسسة في هذا المجال، أفضل مما يوفره القياس النقدي، خصوصا بالنسبة للمساهمات السالبة. [2]ومن الأمثلة على القياس غير النقدي ما يلي: [3]

- عدد شكاوي العملاء من مستوى الجودة وعدم أمان الاستخدام؛
- كمية البضاعة المسترجعة من العملاء بسبب عدم مطابقتها لمستويات الجودة وشروط الأمان؛
- الوقت المستغرق لعملية إصلاح المنتج ليتماشى ومستويات الجودة وشروط الأمان؛
- عدد الحوادث التي نشأت من جراء استخدام المنتج.

---

[1] محمد علاء الدين جناي، **مرجع سبق ذكره**، ص 90.

[2] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 61.

[3] نبيلة جعيجع، مارية علي صوشة، **مرجع سبق ذكره**، ص 19.

خلاصة الفصل:

لقد تم الطرق في هذا الفصل إلى مفهوم القياس المحاسبي بشكل عام ومن ثم تم التركيز على القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، وذلك من خلال تبيان الأساليب المتبعة في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للمؤسسات في كافة مجالات المسؤولية الاجتماعية (المجتمع المحلي، البيئة، الموارد البشرية، المنتج).

من خلال ما ورد في هذا الفصـــل يمكن القول أنَّه بالرغم من أهمية القياس الاجتماعي في تحقيق الأهداف التي تسـعى لها محاسـبة المسـؤولية الاجتماعية، إلا أن ذلك القياس تحيط به العديد من المشـكلات والصـعوبات والتي من أهمها عدم الاتفاق على معايير وأسـس لقياس وتوزيع التكاليف الاجتماعية (الأضـرار) على المؤسسات المتسببة فيها، غموض بعض المفاهيم، صعوبة القياس النقدي للتكاليف والمنافع الاجتماعية، التغير المستمر للأنشطة والمجالات الاجتماعية.

إنَّ صـــعوبة القياس النقدي لبعض فقرات التكاليف والمنافع الاجتماعية دفعت بالبعض إلى اللجوء للقياس الوصـفي، وهذا لا يتفق إلى حد ما مع ما اعتاد عليه المحاسـبون من أسـس القياس المتعارف عليها لديهم، أما أسـس القياس الأخرى فهي أيضـا تفتقر إلى الموضـوعية والدقة، والحل لتلك المشـاكل يكمن في إيجاد معايير موحدة للقياس وذلك من خلال إصدار تشريعات لهذا الغرض.

وخلاصة القول فإنَّ الصعوبات التي تكتنف عملية القياس المحاسبي ينبغي ألا تقف عائقا دون المضي بإجراء الأبحاث اللازمة للتطبيق العملي في إطار المؤسسات، وألا تكون مبررا للصد والإغفال عن أهمية هذا القياس.

الفصل الثالث

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

الفصل الثالث:

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

يعتبر الإفصاح المحاسبي من الموضوعات المهمة التي فرضت نفسها في مجال الفكر والتطبيق المحاسبي وهي النتيجة النهائية للنشاط المحاسبي، كما تعتبر الوسيلة الإعلامية للمحاسبة لعكس أداء المؤسسة ووضعها المالي، وحتى تكتمل الصورة ولكي يكون هذا الإفصاح أكثر تعبيرا عن الواقع، يجب أن يتضمن الجانب الاجتماعي لأداء المؤسسة ليعبر بصورة واضحة عن مدى وفائها ومساهمتها في حل المشاكل والقضايا الاجتماعية، تلبية لاحتياجات الجهات الاجتماعية الراغبة في معرفة الأداء الاجتماعي وتمكنهم من اتخاذ قراراتهم على قدر من التأكد.

بعد أن تم في الفصل الثاني عرض الأساليب المتبعة في قياس تكاليف ومنافع المسؤولية الاجتماعية ضمن مجالاتها الأربعة، سيجري في هذا الفصل التطرق إلى الأساليب المتاحة لعرض مخرجات عملية القياس المحاسبي الاجتماعي، حيث سيتم التطرق أولا إلى ماهية الإفصاح المحاسبي، ومن ثم ماهية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وصولا إلى الأساليب والنماذج المتبعة في هذا الإفصاح سواء كانت النماذج التي تعتمد على دمج المعلومات الاجتماعية في نفس القائمة مع القوائم المالية التقليدية، أو تلك التي تعرض معلومات المحاسبة الاجتماعية في قوائم منفصلة عن القوائم المالية التقليدية، لنحاول في الأخير عرض المشاكل والمعوقات التي تعتري الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي.

يعتبر الإفصاح المحاسبي إحدى شقي الوظيفة المحاسبية وهو من المواضيع الحيوية والمهمة التي تلقى اهتماما كبيرا ومتزايدا في السنوات الأخيرة، لأن المحاسب يستطيع من خلاله التعبير عن جهوده في توفير المعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة وعرضها بصورة ملائمة، وهو يشكل أحد المبادئ المتعارف عليها، حيث أجمع على تبني هذا المبدأ عند إعداد القوائم المالية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات سليمة في ضوء المعلومات التي يتم الحصول عليها من تلك القوائم تعكس ما وقع في المؤسسة من أحداث.

وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية الإفصاح المحاسبي من خلال مفهوم الإفصاح المحاسبي، أنواعه ومستوياته بالإضافة إلى المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية، والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي.

هناك العديد من وجهات النظر حول مفهوم الإفصاح عن المعلومات المحاسبية نتيجة لاختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، حيث يؤدي ذلك الاختلاف إلى صعوبة تحديد مفهوم موحد للإفصاح يضمن توفير مستوى من الإفصاح يخدم كل طرف من هذه الأطراف المستفيدة، وأصبح لابد من وضع إطار عام يضمن التوفيق بين وجهات نظرهم وبشكل يوفر حد أدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الأطراف.

أولا: تعريف الإفصاح المحاسبي.

تناول العديد من الباحثين الإفصاح المحاسبي بمفاهيم عديدة فمنهم من عرَّف الإفصاح المحاسبي على أنَّه:" تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال الشركة، ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية تصرح عنهما الإدارة وتتضمنها التقارير المالية."[1]

كما تم تعريفه على أنّه "عرض المعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بقدرة المؤسسة على تحقيق أرباح في المستقبل ومقدرتها على سداد التزاماتها، وأن كمية المعلومات

---

[1] طلال محمد علي الججاوي، هدى أمين عليوي الجميلي، **قياس درجة الشفافية في الإفصاح المحاسبي للشركات الصناعية**، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2017، ص14.

التي يجب الإفصاح عنها لا تتوقف على مدى خبرة القارئ ولكن على المعايير المرغوبة بالإفصاح الكامل والإفصاح الكافي والإفصاح العادي".[1]

الإفصاح المحاسبي يعرف على أنّه:" عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعلها غير مضللة وملائمة لمستخدميها من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للمؤسسات".[2] كما يعني الإفصاح المحاسبي ضرورة أن تتضمن التقارير المالية للمؤسسة كافة المعلومات سواء كانت مالية أو غير مالية، وصفية أو كمية، والتي تساعد الأطراف الخارجية على اتخاذ قرارات رشيدة، ويتم الإفصاح عن تلك المعلومات بشكل إلزامي أو اختياري.[3]

يتبين مما سبق أن جميع التعاريف الواردة أعلاه متقاربة، حيث أن جميعها يركز على مضمون توصيل المعلومات إلى الجهات المستفيدة منها بصورة توضح حقيقة الوضع المالي للمؤسسة دون تضليل، بالشكل الذي يسمح بالاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ القرارات.

ثانيا: أهمية الإفصاح المحاسبي.

تكمن أهمية الإفصاح بأنها عملية تسعى إلى تخفيض حالة عدم التأكد لمستخدمي المعلومات المالية، حيث تعكس قدرة المؤسسة على بيان وضعها المالي بشكل واضح وشفاف وعرضها لكافة المستخدمين دون تحيز أو تمييز لمساعدتهم على اتخاذ القرارات الرشيدة، وعليه فإنه يجب أن يكون هذا الإفصاح كاف ويغطي جميع جوانب القوائم المالية، بحيث يجب أن تدرج في الإيضاحات والملاحظات المرفقة بها.[4]

---

[1] رضوان حلوة حنان، **تطوير الفكر المحاسبي: مدخل نظرية المحاسبة**، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2001، ص 447.

[2] زغدار أحمد، سفير محمد، **خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS /IAFRS)**، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، العدد07، 2010، ص 84.

[3] Omaima Hassan, Claire Marston, **Disclosure Measurement in the Empirical Accounting Literature,** Working Paper No. 10-18, Economics and Finance Working Paper Series, Brunel University, London, july 2010,p 07. Available at the link: http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1640598.pdf , (consultation date on: 14/03/2021).

[4] أنس إبراهيم سالم العودات، **أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على القيمة السوقية للبنوك التجارية الأردنية وفقا لنموذج Tobin's Q**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، السنة الجامعية 2016/2015، ص 27.

كما تتجلى أهمية الإفصاح في تحقيق المزايا التالية:[1]

1. يعمل على تقليص عدم تماثل المعلومات الذي تستغله الأطراف داخل المؤسسة لتحقيق مكاسب غير عادية خاصة بها؛

2. يعمل على مساعدة مستخدمي المعلومات المحاسبية في الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية من خلال اتخاذ القرار الأمثل بالاعتماد على المعلومات المفصح عنها؛

3. يساعد الإدارة على إظهار مساهمة المؤسسة في تقديم خدمات للجميع ومسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع ككل؛

4. يوفر معلومات شفافة ومفيدة للمتعاملين في سوق المال لتحقيق سوق منظم وكفء؛

ثالثا: أهداف الإفصاح المحاسبي.

لابد وأن يكون للإفصاح المحاسبي في التقارير المالية هدف وغرض معين ينبغي تحقيقه، فهناك من يحدد أهداف الإفصاح حسب كل اتجاه ويميز بين الإفصاح التقليدي والمعاصر كما يلي:[2]

1. الاتجاه التقليدي في الإفصاح: يهدف ويهتم بالمستثمر الذي له دراية محدودة باستخدام القوائم المالية فيقضي بضرورة تبسيط المعلومات المنشورة، بحيث تكون مفهومة للمستثمر محدود المعرفة مع التركيز على المعلومات التي تتصف بالموضوعية والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد، وفي ذلك كله حماية لهذا المستثمر من التعامل غير العادل في سوق المال.

2. الاتجاه المعاصر في الإفصاح: يهدف إلى تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، وفي ظل هذا الهدف فإن نطاق الإفصاح لم يعد قاصرا على تقديم المعلومات المالية التي تتمتع بأكبر قدر من الموضوعية، والتي تتناسب مع قدرات المستثمر العادي بل يتسع نطاق الإفصاح ليشمل المعلومات الملائمة التي تحتاج إلى درجة كبيرة من الدراية والخبرة في فهمها واستخدامها والتي يعتمد عليها المستثمرين الواعيين والمحللين الماليين في اتخاذ قراراتهم.

---

[1] قريو أسماء، **التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق استدامة منظمات الأعمال**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، السنة الجامعية 2015/ 2016، ص 93.

[2] عبد المنعم عطا العلول، **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة، بدون سنة، ص 23.

كما يهدف الإفصاح المحاسبي بصورة عامة إلى: [1]

1. إشباع حاجات مستخدمي التقارير المالية الداخليين والخارجيين من البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها، حيث أن قراراتهم الرشيدة ستتأثر بكمية ونوعية هذه البيانات والمعلومات التي تم الإفصاح عنها؛
2. إظهار التقارير المالية للمعلومات الأساسية التي تجعلها مفيدة ونافعة ولا تكون مضللة للمستثمر العادي ولمستخدم التقارير المالية بصورة عامة؛
3. مساعدة متخذي القرارات على صنع قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة وبالذات في الجانب الاستثماري، لذا يتطلب أن يتناسب حجم وقيمة المعلومات المفصح عنها ونوعيتها مع القرارات المراد اتخاذها، على أن يكون الاهتمام بالإفصاح مرتبط زمنيا بتحليل نتائج الماضي وفهم واستيعاب الحاضر والتنبؤ بالمستقبل.

وعليه يمكن القول أن أهداف الإفصاح المحاسبي تتجلى في إعطاء صورة واضحة عن طبيعة أعمال المؤسسة، كما تقدم معلومات مفيدة عن جميع الأنشطة التي تقوم بها سواء كانت هذه المعلومات كمية أو وصفية التي تمكن من اتخاذ القرارات من طرف جميع الجهات المعنية سواء مستثمرين أو جهات رقابية أو حكومية.

المطلب الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي ومستوياته.

كما هو معروف فإن هنالك العديد من المستخدمين للمعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها من خلال القوائم المالية التي يتم نشرها، إذ تلبي هذه القوائم العديد من احتياجات المستخدمين الداخليين والخارجيين، ونتيجة لهذا الاختلاف فإن ذلك يؤدي إلى تعدد أنواع الإفصاح ومستوياته وفقا لاحتياجات كل مجموعة من المستخدمين.

أولا: أنواع الإفصاح المحاسبي.

هناك عدة أنواع للإفصاح المحاسبي تختلف باختلاف الأساس الذي من خلاله يتم تقسيم هذه الأنواع:

1. من حيث تغطية الإفصاح لحاجات مستخدمي التقارير المالية: إذا نظرنا إلى الإفصاح من حيث تلبيته لحاجات مستخدمي التقارير المالية فيمكن أن يقسم إلى ثلاثة أنواع هي:

أ. الإفصاح الكافي Adequate Disclosure: ويعد من أكثر مفاهيم الإفصاح شيوعا في الاستخدام ويفترض أدنى مقدار من الإفصاح المحاسبي بما يتوافق مع هدف جعل القوائم المالية غير مضللة، وهو ما

---

[1] أسماء سهيل نجم، **الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية في الشركات المساهمة العراقية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي (IAS1)**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة تكريت، المجلد 01، العدد 41، 2017، ص 74.

تفضل الإدارة المنصفة القيام به إذ أنَّه يلبي احتياجات كافة الأطراف المستفيدة، وفي هذا النوع من الإفصاح على الإدارة إظهار كافة الحقائق الجوهرية المتعلقة بالمركز المالي ونتائج الأعمال للمستخدمين إما ضمن القوائم المالية الأساسية أو في الملاحظات المرفقة.[1]

ب. الإفصاح العادل Fair Disclosure: يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف الداخلية والخارجية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.[2]

ت. الإفصاح الشامل Full Disclosure : يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية، وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات تأثير محسوس على قرارات مستخدم تلك التقارير، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل عن أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية، بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.[3]

2. من حيث الهدف من الإفصاح المحاسبي: يمكن تحديد نوعين أساسين للإفصاح وذلك من حيث الهدف منه وهما:

أ. الإفصاح الوقائي Protective Disclosure: يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن القوائم المالية، بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن، والهدف الأساسي من ذلك هو حماسة المستثمر العادي ذو القدرة المحدودة على استخدام المعلومات.[4]

ب.الإفصاح التثقيفي (الإعلامي) Informative Disclosure: يفترض هذا الإفصاح مستثمرا حصيفا ذا دراية واطلاع واسعين، ويمتلك القدرة على التحليل وعقد المقارنات وإجراء التنبؤات بطريقة مهنية، ويتسم هذا الإفصاح عموما باتجاه متزايد نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته وبالتركيز ليس فقط على المعلومات

---

[1] طلال محمد علي الججاوي، فرات المالكي، **الإفصاح المحاسبي الإستباقي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية**، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2017، ص 24.

[2] حسين علي خشارمة، **مستوى الإفصاح عن البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن**، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، الأردن، المجلد17، العدد01، 2003، ص 91.

[3] لطيف زيود وآخرون، **دور الإفصاح في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار**، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات، سوريا، المجلد 29، العدد 01، 2007، ص 180.

[4] **نفس المرجع**، ص 181.

المحاسبية المالية وإنما يشمل أيضا معلومات غير مالية كمية ووصفية، مثل معلومات كمية عن الطاقة الإنتاجية للوحدة المحاسبية وعن كفاية ومؤهلات العاملين وتطور كفاءتهم وإنتاجيتهم.[1]

3. من حيث درجة الإلزام في عرض المعلومات المحاسبية: يمكن أن يقسم الإفصاح من حيث درجة الإلزام إلى إفصاح إلزامي وآخر طوعي كالآتي:

أ. الإفصاح الإلزامي Mandatory Disclosure: وهو الإفصاح الذي يتم فرضه عن طريق التشريعات والقوانين واللوائح الحكومية أو الجهات التابعة لهذه المؤسسات الحكومية.[2]

ب. الإفصاح الطوعي (الاختياري) Voluntary Disclosure: هو الإفصاح عن المعلومات التي يتم تنفيذها من قبل المؤسسة طوعا بدون أن تكون مطلوبة بموجب اللوائح والقوانين المعمول بها.[3] ولم تكن من متطلبات الإفصاح الإلزامي، إذ أن الكشف عن هذا النوع من المعلومات قد يفيد كلا من المؤسسة والمستثمرين في مجالات محدودة،[4] كما قد تؤثر هذه المعلومات على أنشطة المؤسسات ومركزها التنافسي في الأسواق المحلية والدولية على حد سواء وخصوصا في حالة عدم توافر الخبرة لدى الإداريين في المؤسسة، وأيضا إذا تخلل تلك المعلومات الشائعات التي قد ترفق مع هذه المعلومات.[5]

ثانيا: مستويات الإفصاح المحاسبي.

لتحديد القدر الملائم من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها هناك مستويين من مستويات الإفصاح وهما:[6]

1. **المستوى المثالي للإفصاح المحاسبي:** يمكن نظريا تحديد العوامل والاعتبارات للمستوى المثالي للإفصاح المحاسبي، إلا أنه لا يمكن توفيره واقعيا لأسباب أهمها عدم الإلمام الكامل بطبيعة ونماذج القرارات المختلفة والمتعددة التي تعتمد مباشرة على التقارير المالية كمدخلات لها، ولحساسية القرارات للبدائل المختلفة من

---

[1] رضوان حلوة حنان، **مدخل النظرية المحاسبية**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان – الأردن، 2005، ص222.

[2] ثائر إبراهيم موسى ياسين، **أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في البنوك التجارية الأردنية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، السنة الجامعية 2014/ 2015، ص23.

[3] Azhar Susanto, Meiryani**. Full Disclosure In Financial Reporting**. International Journal Of Scientific & Technology Research, Indonesia, Volume 8, Issue 06, June 2019, p343. Available at the link https://www.ijstr.org/final-print/june2019/Full-Disclosure-In-Financial-Reporting.pdf (consultation date on: 17/04/2021).

[4] صائب سالم محمد، **أثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي_ دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة تكريت، العدد54، 2018، ص 255.

[5] ثائر إبراهيم موسى ياسين، **نفس المرجع السابق**، ص 23.

[6] طلال محمد علي الججاوي، فرات المالكي، **الإفصاح المحاسبي الإستباقي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية**، **مرجع سبق ذكره**، ص 32.

المعلومات المحاسبية، وللاستجابة المختلفة لمتخذي القرارات لنوع المعلومات المطلوبة، وللطرق المختلفة في القياس المحاسبي تكون التقارير بعيدة عن التكامل والمثالية وتثير حالة من الشك الدائم بمصداقية هذه التقارير بسبب خضوع الأنظمة المحاسبية لقيود ومحددات يجب التقيد بها من خلال الفروض والأعراف المحاسبية التي تحكم أساليب جمع وقياس مخرجات النظم المحاسبية.

2. **المستوى الممكن من الإفصاح المحاسبي:** حددت لجنة التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين عند مناقشة المعيار الثالث من معايير التدقيق عن ماهية الإفصاح الممكن أو المناسب ومعطيات عرض المعلومات في القوائم المالية، ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تقضي بتوفير عنصر الإفصاح الممكن في هذه القوائم بحصر كافة الأمور الجوهرية ذات التأثير المباشر في قرارات المستفيد من هذا النوع من الإفصاح تجعل من القوائم ذات قيمة إعلامية.

المطلب الثالث: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

من المفيد جدا التعرف على مقومات الإفصاح التي يمكن الوصول إليها من خلال تحليل تعريفات الإفصاح، والتي أشار إليها العديد من الباحثين والمختصين في مجال المحاسبة الذين تناولوا موضوع الإفصاح، حيث أشاروا إلى أن الإفصاح بشكل عام يرتكز على تحديد جميع أو أغلب المقومات الأساسية التالية:

أولا: تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية.

يصنف مستخدمو المعلومات المحاسبية إلى مجموعتين:

1. **المجموعة الأولى:** مستعمل للمعلومات ذو مصلحة مباشرة ويشمل: الملاك، الدائنون، الموردين، والملاك المرتقبين، الإدارة، السلطة الضريبية، العاملون وكذلك المستهلكون.
2. **المجموعة الثانية:** مستعمل للمعلومات ذو مصلحة غير مباشرة ويشمل: المحللون الماليون، أسواق المال، المحامون، المحاسبون، السلطات الرقابية والمنظمات المهتمة بالتقارير المالية.

ويرى البعض أن مستخدمو المعلومات المحاسبية يصنفون من حيث ارتباطهم بالمؤسسة إلى مجموعتين، لكل منها أهداف وأغراض محددة تختلف عن الأخرى، كما وأن لهذه الأطراف صلاحيات معينة في الحصول على حجم ونوع المعلومات المحاسبية، تضم المجموعة الأولى المستخدمين من داخل المؤسسة

وتمثل الأطراف التي لها علاقة مباشرة ويومية مع نشاطها والمسؤولين على تحقيق أهدافها، والمجموعة الثانية تضم المستخدمين من خارج المؤسسة وتمثل المستخدمين الذين ليس لهم علاقة مباشرة مع نشاطها.[1]

إذن فالحاجة لتحديد الجهة أو الفئة المستخدمة للمعلومات تسبق الحاجة لتحديد غرض استخدامها، كما أنه سيساعد أيضا في تحديد الخصائص الواجب توافرها في تلك المعلومات من وجهة نظر تلك الجهة وذلك سواء من حيث المحتوى أو من حيث شكل أو صورة الغرض.[2]

ثانيا: تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية الواجب الإفصاح عنها.

بعد تحديد الجهات المستخدمة للمعلومات المحاسبية والغرض الذي تستخدم فيه، تأتي الخطوة التالية في تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها في التقارير المالية، وتتمثل في المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها في البيانات المالية المحتواة في القوائم المالية التقليدية وهي: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة الأرباح المحتجزة ثم قائمة التغيرات في المركز المالي، هذا إضافة إلى معلومات أساسية أخرى تعتبر ضرورية لكن نظرا لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية التي تعتبر جزءا لا يتجزأ من تلك القوائم، لكن القوائم المالية تعد في واقع الأمر بموجب مجموعة من الافتراضات والأعراف والمبادئ التي تدخل في نطاق المتعارف عليه بين المهنيين بالمبادئ أو الأصول المحاسبية المتعارف عليها، لذا يترتب على ذلك إنشاء مجموعة من القيود والمحددات على كل نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم.[3]

ثالثا: تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية.

الغرض من الإفصاح هو تقديم معلومات ملائمة لخدمة الاحتياجات المشتركة لمستخدمي القوائم المالية لاتخاذ قراراتهم تجاه تعاملهم مع المؤسسة، لذا يجب أن تكون هناك علاقة وثيقة بين البيانات والمعلومات المفصح عنها والغرض من إعدادها منذ البداية، أي لا يمكن الإفصاح عن البيانات والمعلومات التي لا يمكن الاستفادة منها مطلقا، فقد تكون الاستفادة غير محددة، أي أن هذه البيانات والمعلومات هي عامة الأغراض

---

[1] طلال محمد علي الجحاوي، فرات المالكي، **الإفصاح المحاسبي الإستباقي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية**، **مرجع سبق ذكره**، ص 33.

[2] محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس– العرض–الإفصاح**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، عمان– الأردن، 2012، ص345.

[3] محمد بولصنام، **مرجع سبق ذكره**، ص 80.

ولكن في كثير من الحالات يطلب الإفصاح عنها لأغراض محددة سلفا[1]، وبهذا يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملائمة، وفي هذا الإطار تلتقي وجهتا نظر أهم مجمعين للمحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية وهما المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والجمعية الأمريكية للمحاسبين (AAA)، فقد عبرت الثانية عن وجهة نظرها حيال ذلك النص في أحد التقارير الصادرة عنها عام 1977 على ما يلي: "بينما تعتبر الأهمية النسبية بمنزلة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، كما تعد الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات والإفصاح عنها من جهة والغرض الرئيسي من استخدام هذه المعلومات من جهة أخرى."[2]

رابعا: تحديد أساليب وطرق الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية.

هناك العديد من الأساليب والطرق المتبعة للقيام بعملية الإفصاح المحاسبي والتي يمكن أن تساعد مستخدمي المعلومات على فهمها واتخاذ القرار الصحيح، حيث تتوقف المفاضلة بين طريقة وأخرى على طبيعة المعلومات المطلوبة وأهميتها النسبية، وتبوب هذه الطرق والأساليب إلى ما يأتي:

1. **الإفصاح من خلال القوائم المالية:** تعد القوائم المالية هي أساس الإفصاح المحاسبي الإلزامي والتي توفر المعلومات المالية عن المؤسسة محل التقرير كأساس لاتخاذ القرارات ذات الصلة بتلك المؤسسة أو لتقييم كفاءة وفاعلية الإدارة في استغلال الموارد المتاحة.[3] يتم الإفصاح عن جزء مهم من المعلومات في صلب القوائم المالية، وهو ما يتم وفق قواعد ومبادئ محاسبية متعارف عليها تسهل من عملية قراءتها وفهمها وإمكانية مقارنتها من قبل المستخدمين.[4]
2. **التوضيح بين قوسين:** تقدم الإيضاحات الإضافية بين الأقواس بشكل مختصر بعد البند الوارد في القائمة المالية مباشرة، بمعنى أنها تفصح عن معلومات إضافية وتضيف مزيدا من التوضيح والاكتمال، وتمتاز هذه

---

[1] إبراهيم جابر السيد، **الإفصاح المالي وأثره وأهميته في نمو أعمال التجارة العربية داخل البلاد الأجنبية**، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2014، ص 49.

[2] خالد الخطيب، **الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل المعيار المحاسبي رقم 01**، مجلة جامعة دمشق، المجلد 18، العدد 02، 2002، ص157.

[3] وائل محمد عبد الوهاب، **إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الإلزامي من منظور مدخل التحسين المستمر**، مقال متاح على الرابط: https://www.acc4arab.com/storage/posts/June2020/dMCzveGcWr0kn5r68EAD.pdf.p2. (تاريخ الاطلاع: 2021/04/18).

[4] محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، ايتراك للنشر والتوزيع، مصر، 2005، ص 583.

الطريقة بأنها تدرج المعلومة الإضافية في صلب القائمة مما يقلل من احتمال عدم الانتباه إليها، كأن تذكر القيمة العادلة لبند تم تقييمه بالتكلفة التاريخية، ولا يحبذ استخدام التوضيحات المطولة بين الأقواس حتى لا تتسبب الإطالة في إخراج القارئ عن سياق القائمة.

3. الملاحظات الهامشية: تستخدم الملاحظات الهامشية عندما لا يكون مناسبا إظهار الإيضاحات بين قوسين خصوصا عندما يتطلب التوضيح شرحا مطولا، وتعرض الملاحظات كل الحقائق الهامة بأكبر قدر ممكن من الإيجاز والاكتمال، ويجب أن تصاغ بعناية تامة لإضافة معلومة، وليس لتضليل القارئ بعرض تساؤلات قد تتعارض مع أجزاء أخرى من القوائم المالية، دون أن تقدم الإجابة عن هذه التساؤلات.

4. الجداول الملحقة: يتم استخدام جداول منفصلة لعرض المزيد من المعلومات التفصيلية عن بعض الموجودات أو المطلوبات، بصفة أن الميزانية تعرض بندا مجملا واحدا يشتمل على عدة بنود فرعية لهذا البند، كأن يدرج في الميزانية رقما يمثل مجموع قيم الموجودات طويلة الأجل، ويتم عرض بنود هذه الموجودات في الجدول المفصل، مع توضيح للأرصدة الافتتاحية والاستبعادات والإضافات خلال السنة الحالية، وبيان مصروفات الاهتلاك عن الفترة ومجمع الاهتلاكات حتى نهاية السنة المالية. [1]

5. تقرير مجلس الإدارة: يتضمن هذا التقرير معلومات عامة عن المؤسسة وأهدافها ومركزها المالي التسويقي، بالإضافة إلى معلومات عن الإنتاج ودرجة نمو المبيعات والأرباح والعوامل المؤثرة على نشاطها في المستقبل، وتقرير مجلس الإدارة لا يحتوي على معلومات مالية كافية يمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدم، كما أن المعلومات الواردة به لا تخضع لمراجعة مراجع الحسابات ومع ذلك فقد يحتوي على بعض المعلومات التكميلية التي قد يحتاج إليها متخذو القرارات الاقتصادية.

6. تقرير مراجع الحسابات: يتضمن هذا التقرير نتيجة الفحص للقوائم المالية من حيث مدى دقة المعلومات التي تحتويها ومدى تمثيلها بصدق وعدالة للعمليات التي تمت بالمنشأة عن فترة مالية معينة، وبناء على ما تقدم يشير تقرير مراجع الحسابات إلى أن القوائم المالية أعدت للمبادئ المتعارف عليها وإلى ثبات هذه المبادئ من فترة لأخرى، بالإضافة إلى بيان مدى كفاية المعلومات التي تحتويها القوائم المالية للمستخدمين، حيث يرى

---

[1] محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس- العرض-الإفصاح**، ط3،**مرجع سبق ذكره**، ص355.

البعض أن تقرير مراجع الحسابات النظيف يعد دليلا على صدق المعلومات الواردة بالقوائم المالية وعدالتها مما يؤدي في النهاية إلى اطمئنان المستخدم على استخدام هذه المعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية. [1]

خامسا: التوقيت المناسب للإفصاح المحاسبي.

يعد التوقيت المناسب واحدا من ثلاث صفات هامة لخاصية ملائمة المعلومات المحاسبية، والصفتان الأخريتان هما القيمة التنبؤية والتغذية العكسية، وحتى يكون الإفصاح مفيدا، فإنَّه بالإضافة إلى اشتراط أن تكون هذه المعلومات كافية وموثوقة وقابلة للمقارنة والفهم، يجب أن يتوفر التوقيت الملائم في إعدادها وعرضها وتقديمها لمستخدمي تلك المعلومات، وتتناقص منفعة المعلومة ثم تزول إذا لم تأت في وقتها، بمعنى أن المنفعة التي يحققها متخذ القرار ترتبط بمدى حصوله على المعلومات المناسبة في الوقت المناسب، ولذلك حرصت قوانين الشركات في الدول المختلفة وتعليمات هيئات أسواق المال العالمية، أن تلزم الشركات المدرجة في تلك الأسواق بأن تقوم بإعداد وعرض هذه المعلومات خلال فترة زمنية معقولة من تاريخ انتهاء السنة المالية أو الفترة المرحلية، وتزويد هيئة الأوراق المالية بنسخ من قوائمها المالية المرحلية الربعية أو نصف السنوية بهدف توفير المعلومات الحديثة والمستمرة عن فترات متقاربة للمتعاملين في الأسواق المالية وعدم الاكتفاء بالتقارير المالية السنوية.[2]

المطلب الرابع: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها.

تعتبر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إحدى المكونات الأساسية للإطار النظري للمحاسبة المالية، حيث تعرف بأنَّها:" صفات تتميز بها المعلومات المعروضة في القوائم المالية حتى تكون مفيدة، ويمكن استخدامها كأساس سليم لاتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية، وتنطبق الصفات النوعية على المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية ذات الاستخدام العام، وكذلك المعلومات المالية التي يتم تزويدها بطرق أخرى غير القوائم المالية".[3]

---

[1] محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نورالدين عثمان محمد، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية–دراسة ميدانية للشركة السودانية للاتصالات المحدودة سوداتل**، مجلة أماراباك للعلوم والتكنولوجيا، الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، الولايات المتحدة الأمريكية، المجلد07، العدد 21، 2016، ص 109.

[2] محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس– العرض–الإفصاح**، ط3، **مرجع سبق ذكره**، ص 356.

[3] خالد جمال الجعارات، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، الجزء الأول، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2017، ص86.

يصنف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية إلى مجموعتين، المجموعة الأولى هي الخصائص النوعية الأساسية وتتكون من الملائمة والتمثيل الصادق، أما المجموعة الثانية فهي الخصائص المعززة أو الداعمة للخصائص النوعية وتشمل: القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت المناسب، القابلية للفهم، وفيما يلي بيان لتلك الخصائص:

أولا: الخصائص النوعية الأساسية.

للحصول على المعلومات المالية المفيدة فإن ذلك يتطلب توافر خاصيتين أساسيتين هما: خاصية الملائمة وخاصية التمثيل الصادق (الموثوقية)، حتى يتسنى لمتخذ القرار الاعتماد على المعلومات، فإذا فقدت المعلومات المحاسبية أيا من الخاصيتين الرئيسيتين فسوف تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها.

1. **الملائمة Relevance:** تعني خاصية الملائمة أن تكون المعلومات المالية المعروضة على صلة بالقرار الذي سيتم اتخاذه، كذلك قدرة المعلومات الملائمة على إيجاد فرق في القرارات المتخذة من قبل المستخدمين، وبالتالي تأثيرها على القرارات من خلال تقييم المستخدمين للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تصحيح ما تم تقييمه سابقا واتخاذ القرارات بناء على ذلك، فتكون بذلك المعلومات ملائمة طالما أن لها القدرة على التأثير على القرارات وعلى صلة بها، وبالتالي عندما تفقد القدرة بالتأثير على القرارات وعلى صلة بها، وعندما تفقد القدرة بالتأثير على القرارات والصلة بموضوع القرار لا تكون المعلومات ملائمة.[1]

ولكي تكون المعلومات ملائمة يلزم توفر ثلاث خصائص فرعية تمثل مكونات خاصية الملائمة وهي:

أ. **القدرة التنبؤية Predictive Value :** تكون المعلومات المحاسبية ملائمة ومتميزة بالقدرة على التنبؤ بالأحداث بمعنى قدرتها على مساعدة متخذ القرار في تحسين احتمالات التوصل إلى تنبؤات صادقة عن النتائج المتوقعة في المستقبل، أو أن تؤدي هذه المعلومات إلى تعزيز أو تصحيح التوقعات الحالية، والقدرة على التنبؤ لا تعني وضع احتمال بنسبة 100% ، لكن هذه المعلومات تعني إعطاء مؤشرات قوية وقريبة من الواقع، فإنها تكون أكثر ملائمة لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على الأداء المستقبلي ومعرفة الانحرافات ومواضعها وأسبابها والقيام بمعالجتها. [2]

---

[1] خالد جمال الجعارات، **مرجع سبق ذكره**، ص86.

[2] ملهم غسان الإسكاف، رزان حسين شهيد، **قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية**، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، المجلد 2، العدد 44، 2018، ص 252.

ب. القيمة التأكيدية (قيمة التغذية العكسية) Confirmatory Value: تتميز المعلومات المحاسبية بهذه الخاصية إذا أمكن لمتخذ القرار بمساعدة تلك المعلومات أن يتحقق من صحة التوقعات السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي بنيت على أساس هذه التوقعات.[1]

من المعلوم أن هناك تداخل بين الدورين التنبؤي والتأكيدي، فمثلا المعلومات المعروضة عن الوضع الحالي تمكن مستخدم المعلومات المالية من تأكيد أو تقييم التوقعات السابقة، وكذلك التنبؤ بالمستقبل، فمثلا معلومات حول قيمة الإيرادات للفترة الحالية يمكن استخدامها للتنبؤ بالإيرادات للفترات القادمة، كما أنه يمكن مقارنتها بالإيرادات المقدرة مما يفيد مستخدمي المعلومات من تصحيح أو تحسين طريقة وآلية التنبؤ التي تم استخدامها في الفترات السابقة.[2]

ت. الأهمية النسبية Relative Importance: ترتبط الأهمية النسبية بصفة الملائمة، حيث من الضروري عرض المعلومات التي يؤدي حذفها أو شطبها إلى تأثير سلبي على القرارات المتخذة حتى لو كان ذلك من قبل فئة معينة من مستخدمي هذه المعلومات لغايات اتخاذ القرارات، وتعنى الأهمية النسبية باعتبار إلغاء أو عدم ذكر بعض البنود مهماً إذا كانت تؤثر منفردة أو مجتمعة على القرارات الاقتصادية للمستخدمين والمستندة إلى القوائم المالية.[3]

2. التمثيل الصادق Faithful Representation: يعني التمثيل الصادق أن تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات والأحداث المالية التي حدثت في المؤسسة، والتي تم التعبير عنها بالقوائم المالية.[4]

إن التمثيل الصادق يتحقق عند وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها، ولتكون كذلك يجب أن تتمتع بالسمات الفرعية الآتية:[5]

---

[1] أكرم يحيى علي الشامي، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، السنة الجامعية 2008/ 2009، ص41.

[2] شبكة المحاسبين العرب، **الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة**، متاح على الرابط: https://www.acc4arab.com/post/alkhsaes-alnwayh-llmalwmat-almalyh-almfydh تاريخ الاطلاع: (04/07/ 2021).

[3] خالد جمال الجعارات، **مرجع سبق ذكره**، ص 87.

[4] **نفس المرجع**، ص 88.

[5] حسن محمد فريد، فيحاء عبد الله يعقوب، **التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفقا لمتطلبات عرض القوائم المالية في ظل المعيار الدولي (IFRS15) الإيراد من العقود مع العملاء**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، ص 07، متاح على

أ. **الاكتمال Complete:** يعني تضمين جميع المعلومات الضرورية لفهم الظواهر الموصوفة المشتملة الأوصاف والتوضيحات المرتبطة بنوعية وطبيعة البنود والعوامل التي تؤثر في نوعيتها وطبيعتها، فوصف هذه الظواهر بشكل متكامل يعني أن المعلومات المحاسبية تمثلها بصدق.

ب. الحيادية Neutrality: أي أن المعلومات المحاسبية تكون خالية من التحيز في اختيار عرض المعلومات المالية دون تلاعب أو تحريف أو محاباة، وأن يكون لها وزن ومؤكدة، فحياديتها تعني تمثيلها بصدق للظواهر الاقتصادية الموصوفة.

ت. الخلو من الأخطاء Free From Error: أي عدم وجود الأخطاء أو حذف في الظواهر، وهذا لا يعني الدقة الكاملة، وإنما يعني اختيار وتطبيق عملية إنتاج المعلومات وتقديمها للمستخدمين، يعني أنها تمثل بصدق الظواهر الاقتصادية الموصوفة.

ثانيا: الخصائص النوعية الثانوية.

تعد هذه الخصائص مكملة وداعمة للخصائص الرئيسية، وتتكون من الخصائص التالية:

1. **قابلية المقارنة Comparability :** تعني تقديم معلومات مالية ذات فائدة تسمح بإجراء المقارنات بين المؤسسات المتماثلة بنفس الصناعة، بعدما تم استخدام طرائق محاسبية متماثلة في معالجة الأحداث.[1]

2. **قابلية التحقق Verifiability :** وهي أن تكون درجة التطابق والاتفاق عالية في نتائج القياس بين المكلفين المختلفين بعملية القياس وباستخدام نفس الوسائل وطرق القياس، وهناك مفاهيم أخرى لقابلية التحقق وهي وجود إثباتات يرجع لها في حالة التأكد من المعلومات والأرقام الواردة في التقرير المالي. [2]

3. **التوقيت المناسب Timeliness :** تكون المعلومات مفيدة عندما تتوفر لدى متخذ القرار في الوقت المطلوب قبل أن تفقد قدرتها في التأثير على قراره.[3]

الرابط: https://jpgiafs.uobaghdad.edu.iq/index.php/JAFS/article/view/814/555 تاريخ الاطلاع: (07/04/ 2021).

[1] زينب عباس حميدي، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب**، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، العراق، العدد 75، 2009، ص 44.

[2] جرد نور الدين، آيت محمد مراد، **قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين منظور النظام المحاسبي المالي ومنظور المعايير المحاسبية الدولية**، مجلة البديل الاقتصادي، جامعة زيان عاشور، الجزائر، المجلد 05، العدد01، 2018، ص 142.

[3] زينب عباس حميدي، **نفس المرجع السابق**، ص 42.

4. قابلية الفهم Understandability : تسمح هذه الخاصية للمستخدمين الذين لهم قدر معقول من الدراية المحاسبية بإدراك مغزى تلك المعلومات، حيث أن هذه الخاصية تحكمها مجموعة من الخصائص الكامنة في المعلومات ذاتها، وهي تعمل كحلقة وصل بين متخذ القرار والمعلومات المحاسبية، وعلى المستخدم أن يفهم بشكل صريح المعلومات المحاسبية بافتراض أن لهذا المستخدم مستوى مقبول من المعرفة في النشاطات المالية والاقتصادية.[1]

ثالثا: القيود والمحددات الأساسية للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

عند الحديث عن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، فإنَّه من الضروري الحديث عن توافر العديد من القيود التي يلزم بها المحاسب عند إعداد وعرض المعلومات المالية للحكم على منفعة هذه المعلومات في اتخاذ القرارات، وأن هناك قيدين رئيسيين لإنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية وهما:

1. قيد التكلفة والمنفعة: حيث يجب أن تكون المنافع من المعلومات أكبر من تكلفة الحصول عليها، فالمعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجالات ترشيد القرارات، حيث أن تكاليف إعداد المعلومات المالية تقع على كاهل معديها، في حين أن منفعتها تعود على كل من معديها ومستخدميها.[2]وعليه يجب أن يظل معدي ومقدمي المعلومات المحاسبية متيقظين للعلاقة بين التكاليف والمنافع، بحيث يجب الموازنة بين تكاليف تقديم المعلومات والمنافع التي يمكن الحصول عليها من استخدامها، كما يلزم أن تزيد هذه المنافع عن التكاليف.

2. قيد الأهمية النسبية: تعتبر الأهمية النسبية نقطة الفصل بين المعلومات المالية التي يجب قياسها وعرضها ضمن مخرجات نظام الإبلاغ المالي من عدمه، وقد كان وصفها كصفة حكم بين جميع الخصائص النوعية وخاصة خاصية الملائمة، فأي بند من بنود التقارير المالية يعد مهما إدراجه أو حذفه إذا كان يؤثر في قرار مستخدم القوائم المالية وبالتالي يجب الإفصاح عن هذا البند في التقارير المالية لأهميته النسبية.[3]

---

[1] عباس فاضل جياد، محمود طه محمود، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين جودة التقارير المالية- دراسة في عينة من المصارف الأهلية العاملة في السوق العراقية**، متاح على الرابط: https://www.iasj.net/iasj/download/9d34d3650224874. تاريخ الاطلاع:(04/ 07 /2021)، ص 129.

[2] أكرم يحي علي الشامي، **مرجع سبق ذكره**، ص 36.

[3] زينب عباس حميدي، **مرجع سبق ذكره**، ص 43.

المبحث الثاني: ماهية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

أصبح الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة لا تقل أهميته عن الإفصاح عن أداءها الاقتصادي، فالمؤسسة لم تعد تهدف إلى تحقيق الربح فقط، بل تهدف أيضا إلى توفير حاجات أخرى تجاه المجتمع مثل تجنب بعض الجوانب التي تضر بالمجتمع كالتلوث البيئي وتحسين جودة المنتج لحماية المستهلك، فهي تنجز أعمالها باستخدام الموارد الاقتصادية للمجتمع لذا عليها أن تعوضه عن هذه الموارد من خلال توفير خدمات اجتماعية كجزء من تفاعلها مع البيئة الاجتماعية المحيطة بها، و عدم تحمل المؤسسة لمسؤولياتها الاجتماعية له انعكاسات سلبية على المجتمع والمؤسسة على حد سواء، لأن نجاح المؤسسة اقتصاديا دون تحقيق النجاح الاجتماعي سيكون ثمنه باهظا على المدى الطويل و سيؤثر الإفصاح صورتها في الأذهان.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

خصص هذا المطلب لتسليط الضوء على مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من خلال: التعريف، الأهمية والأهداف وذلك كما يلي:

أولا: تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

عرف Burke الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على أنَّه "عرض البيانات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية بشكل يمكن من تقديم الأداء الاجتماعي للوحدة."[1]، كما يمكن تعريف الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على أنه "عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقديم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال."[2] و يعرف أيضا بأنَّه " الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة لتحقيق ذلك."[3]

---

[1] حسناء مشري، **دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، المجلد 14، العدد14، 2014، ص 245.

[2] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، السنة الجامعية 2010/2009، ص 68.

[3] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية، فلسطين، المجلد 15، العدد 10، 2007، ص250.

من خلال ما سبق يتبين أن الإفصاح الاجتماعي: هو عملية تقديم كافة البيانات والمعلومات ذات المضامين الاجتماعية التي لها علاقة بنشاط المؤسسة، كما ينطوي على كل التقارير المقدمة حول الجوانب الاجتماعية بعيدا عن الأرباح.

ثانيا: أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

تنبع أهمية الإفصاح الاجتماعي من التحول والتركيز من مجرد الإفصاح عن المعلومات المالية فقط إلى ضرورة الإفصاح عن المعلومات المالية والاجتماعية وتكمن أهمية الإفصاح الاجتماعي بالنسبة للمؤسسة والأطراف ذات المصلحة فيما يلي:[1]

1. أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بالنسبة للأطراف ذات المصلحة:

تتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بالنسبة للأطراف ذات المصلحة في:

- مساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قرارات صحيحة فيما تعلق بتقييم مدى وفاء المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية؛
- مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للمؤسسات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له؛
- دعم وزيادة ثقة المجتمع في المؤسسات التي تعنى بمسؤولياتها الاجتماعية والبيئية، وتشجيعها على تنمية هذه المسؤولية لتقليص أنشطتها وتحملها أعباء معالجة الأضرار الناجمة عن التلوث بسبب عملياتها الإنتاجية غير المسئولة؛
- إن الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية والبيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية سوف يسمح بقياس منفعتها مثل مساعدة المستثمرين ليرو بوضوح السياسات التي تطبقها المؤسسة لحماية البيئة والمجتمع وبالتالي ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة.

2. أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بالنسبة للمؤسسة:

إن النظرة الضيقة إلى مدى وفاء المؤسسة بأنشطتها الاجتماعية والإفصاح عنها قد تبين للوهلة الأولى أنها تنتج فقط آثار جانبية سلبية على الأداء الاقتصادي بسبب تحمل المؤسسة لأعباء إضافية تؤدي إلى زيادة تكلفة الإنتاج وبالتالي تخفيض الأرباح غير أن النظرة الشاملة والمتأنية لمدى وفاء المؤسسة لمسؤولياتها الاجتماعية سوف تظهر العكس تماما إذ أثبتت الدراسات التي أجريت على مؤسسات رائدة أن قيام المؤسسات

[1] حسناء مشري، **مرجع سبق ذكره**، ص 246.

بالإنفاق على الأنشطة الاجتماعية لا يترتب عليه أثار سلبية على أدائها الاقتصادي في المدى الطويل بل يمكن أن يصبح بمثابة ميزة تنافسية لها، تظهر هذه الأهمية من خلال:

- الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها نتيجة التزامها بمسؤولياتها الاجتماعية؛
- كسب ثقة واحترام المجتمع والأفراد للمؤسسات التي تعنى بمسؤولياتها الاجتماعية، وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في تمويل استثماراتها؛
- إن إفصاح المؤسسة عن سياستها اتجاه وفائها بمسؤولياتها الاجتماعية سوف يرفع من كفاءة المؤسسة وزيادة أرباحها خاصة إذا استخدمت المؤسسة مواردها بأكبر كفاءة ممكنة؛
- يساعد الإفصاح في بيان الآثار الاقتصادية للتلوث البيئي في التحليل والتنبؤ بكفاءة الموارد الاقتصادية للمؤسسة في ضوء التغيرات البيئية مما يؤدي إلى زيادة فعالية التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة؛
- إن بقاء أي مؤسسة واستمرارها على المدى الطويل يتوقف في النهاية على مدى قدرة المؤسسة على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها بما أوفت به من مسؤوليات اجتماعية فإذا ما فشلت المؤسسة في ذلك فإن المجتمع سوف يبذل حتما جهدا معاكسا ضد المؤسسة وما تسعى إليه من أهداف؛
- إن وفاء المؤسسات بأداء مسؤولياتها الاجتماعية والإفصاح عن نتائج الأداء الاجتماعي يمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية ويساعدها على خلق نوع من التناغم بين الإيقاع الاقتصادي للمؤسسة وبين توقعات المجتمع منها؛
- إن قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات والتقرير عن نتائجه واجب على المؤسسة اتجاه الرأي العام للمجتمع يمكنها من الحصول على مكان هامة في المجتمع؛
- إن الإفصاح عن بيانات ومعلومات الأنشطة الاجتماعية يجنب المؤسسات التدخل الحكومي وفرض عليها مجموعة من الإجراءات القانونية وتحمل العقوبات والغرامات نتيجة عدم الامتثال بهذه التشريعات.

ثالثا: أهداف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

يهدف الإفصاح الاجتماعي إلى تحقيق الأهداف التالية:[1]

- تلبية احتياجات مستخدمي التقارير والقوائم المالية من معلومات تمكنهم من معرفة جهود وإسهامات منظمات الأعمال فيما يتعلق بمسئوليتهم الاجتماعية تجاه المجتمعات التي تعمل فيها؛

[1] محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نور الدين عثمان محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص107.

- الإفصاح عن نتائج المسئولية الاجتماعية يساعد الجهات الرقابية على التعرف على مدى التزام المنشآت بالقوانين والمعايير الموضوعة؛
- توفير قاعدة بيانات بحيث يمكن الاعتماد عليها عند إجراء الدراسات الاجتماعية للمؤسسات؛
- من خلالها يمكن للمستثمر توجيه محفظته الاستثمارية نحو المؤسسات الأكثر اهتماما بالقضايا الاجتماعية.

المطلب الثاني: مبررات وأسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

انعكس الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة على اهتمام المحاسبة بهذا الموضوع، والتي تبلورت في المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات المحاسبية العالمية والمهنية بقيام المؤسسات بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في تقاريرها المالية، كما ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية هذا الاتجاه.

أولا: مبررات الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

هناك العديد من المبررات التي تحتم قيام المؤسسات بدورها نحو المجتمع ليس تفضلا منها، كما لا يعتبر من الحقوق المكتسبة للمجتمع، ولكنه يدخل ضمن فلسفة وجود المؤسسات والناشئ عن تبادلية المنافع فيما بين الطرفين، ويتضح ذلك من خلال المبررات الآتية:[1]

1. **القواعد الأخلاقية:** يجب على المؤسسات القيام بمسؤولياتها تجاه أصحاب المصالح، لأن ذلك يعني فعل الشيء الصحيح، ويعتمد ذلك أساسا على القيم السائدة في المجتمع اعتمادا على محاولة رفع جودة المجتمع بصفة عامة.
2. **المنافع الذاتية:** ينبغي على المؤسسة أن تتحمل مسؤولياتها تجاه أصحاب المصالح بسبب تحمل أصحاب تلك المصالح مسؤوليتهم تجاه المؤسسة، ويوضح هذا السبب أنه من المحتمل أن تجني المؤسسة ثمرة سلوكها الاجتماعي في الأجل القصير أو الطويل، بالرغم أنَّه من المحتمل ألا يوجد اتصال مباشر مع الربح.
3. **نظرية الاستثمار الجيّد:** يجب على المؤسسات أن تكون مسؤولة تجاه أصحاب المصالح، حيث أن سلوكها يولد أرباح عالية، مما يؤدي إلى ارتفاع القيمة السوقية للسهم.

---

[1] عادل مبروك محمد، **دور مؤسسات الأعمال في تنمية المجتمع بالاستعانة بتجربة الدول الآسيوية**، كتاب الكتروني، متاح على الموقع: www.noor-book.com.

4. استقلالية الإدارة داخليا: ينبغي على المؤسسات القيام بمسؤولياتها تجاه أصحاب المصالح حتى تتفادى التدخل في صنع قراراتها الإدارية، وكلما عجزت المؤسسة عن القيام بمسؤولياتها اتجاه أصحاب المصالح كلما زاد التدخل الخارجي في أعمالها، علما بأن أبسط أنواع التدخل هو الخضوع للإجراءات والقواعد القانونية.

وعليه توجد العديد من المبررات التي تؤيد الإفصاح عن آثار الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات في تقاريرها المالية، نجد من أهمها: [1]

- الزيادة الكبيرة في الأضرار الصناعية للمؤسسات على المجتمع عموما وعلى البيئة التي تمارس فيها أنشطتها خصوصا؛
- رغبة الحكومات في تنظيم سلوك المؤسسات بما يحقق مصلحة المجتمع؛
- الدور الكبير للمسؤولية الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات، إذ أصبح أغلب المستثمرين يبنون قراراتهم الاستثمارية على مدى تحمل المؤسسات لمسؤولياتها الاجتماعية تجاه المجتمع الذي تعمل فيه؛
- حماية لحقوق العاملين، حيث أصبحت المؤسسات مطالبة بحماية العاملين من الأضرار التي قد يتعرضون لها، باعتبارهم موارد بشرية يجب المحافظة عليها والإفصاح عن ذلك في التقارير المالية.

ثانيا: أسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي.

تزايد الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي لأسباب متعددة، فمنها ما يتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية، ومنها ما يتعلق بالمحاسب ومهنة المحاسبة.

1. الأسباب التي تتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية:

- تسعى محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى تلبية الاحتياجات المعلوماتية للفئات التالية: العاملون، المستهلكون، الحكومة، المجتمع المحلي، الاقتصاد والمجتمع الوطني، نظرا لاحتمال تعارض مصالح هذه الفئات، فإن هناك اتجاها يلزم المحاسب بوجهة النظر الاجتماعية، أي أن التقارير المحاسبية يجب أن تسلك منهجا شموليا، بحيث تغطي احتياجات كافة الفئات في المجتمع والسبب في ذلك هو أن تغليب وجهة نظر معينة في إنتاج المعلومات على وجهات نظر الفئات الأخرى، الأمر الذي يؤثر على عدالة توزيع المنافع فيما بين الفئات المكونة للمجتمع؛[2]

---

[1] محمد عامر راعي العذاري، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، السنة الجامعية 2017/2016، ص 62.

[2] محمد بولصنام، **مرجع سبق ذكره**، ص85.

- يساهم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في معالجة القصور بشأن قابلية القوائم المالية للمقارنة بين المشروعات؛
- ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي، وعدم تركيز المستثمر على الجانب الاقتصادي فقط لاتخاذ قرار الاستثمار، بل تعدى ذلك ليشمل الجوانب والمعايير الدينية والسياسية والاجتماعية؛[1]
- إن تضمين القوائم المالية عن الأنشطة الاجتماعية يساهم بشكل أفضل في تقويم أداء المؤسسة اجتماعيا؛
- ازدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشكلات البيئية والاجتماعية التي قد تسببها المؤسسات، مما دفع الحكومات لإصدار القوانين وتحقيق نوع من الإشراف، وفرض العقوبات والغرامات على المؤسسات المخالفة، الأمر الذي أدى إلى حثها على إعطاء قدر أكبر من الاهتمام ببيانات التكلفة الاجتماعية لتتجنب العقوبات والإجراءات القانونية، وان التحديد السليم للوعاء الخاضع للضريبة يتم بالمقابلة السليمة بين الإيرادات والتكاليف التي قد تكون غير موضوعية بسبب عدم أخذ التكلفة الاجتماعية بعين الاعتبار.[2]

2. الأسباب التي تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة:

أوضحت جمعية المحاسبين الأمريكية (AAA) أسباب ضرورة اهتمام المحاسبين بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية يمكن تلخيصها كالتالي:

- إن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية هي ذات طبيعة كمية ومالية تؤثر على أصول المشروع ونفقاتها والتزاماتها وهي من طبيعة عمل المحاسب؛
- إن التغير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر بضرورة تحمل المؤسسة لتكاليف المحافظة على البيئة يؤدي إلى معالجة بيانات الأنشطة الخاصة بالبيئة عن طريق وظيفة المحاسبة في المؤسسات؛[3]
- المحاسبة هي إحدى العلوم الاجتماعية ولكي تتطور يتطلب منها أن تغير من اتجاهاتها التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي للمؤسسات؛
- المحاسبة علم متطور وعليها أن تلبي احتياجات المجتمع من المعلومات الخاصة بالتأثيرات المترتبة عن أنشطتها تجاه المجتمع والتي أصبحت مطلبا جديدا إلى جانب المعلومات الاقتصادية؛

---

[1] خديجة بلحياني، **واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية**، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد10، العدد 03، جامعة خميس مليانة، 2019، ص 374.

[2] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص 65.

[3] مدحت فوزي وادي، خالد محمد نصار، **انعكاسات الالتزام بالافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على اتخاذ القرارات الاستثمارية**، ورقة بحثية محكمة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول لكلية إدارة المال بعنوان: المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات القطاع الخاص وانعكاساتها على المجتمع الفلسطيني، 12 مارس2016، جامعة فلسطين، فلسطين، ص 07.

- دور المحاسب هو ليس تحديد أهداف وغايات المجتمع وإنما المساهمة في مجال تحديد المقاييس العملية التي تعبر عن هذه الأهداف والإفصاح عن هذه المقاييس بصورة دورية لتكون المعلومات المقدمة سواء الكمية أو الوصفية أساسا لتقييم وترشيد الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وبالتالي فإن وقوف المحاسب موقف سلبي اتجاه تأثيرات المؤسسة على المجتمع يترتب عليه إظهار المؤسسات التي تتقاعس عن القيام بمسؤولياتها الاجتماعية في صورة أفضل من المؤسسات التي تقدم مساهمة ايجابية في زيادة رفاهية المجتمع؛
- الكثير من الممارسات التطبيقية الحالية للمحاسبة تقوم على مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف دون أخذ التكاليف السلبية في الحسبان سعيا وراء تحقيق معدلات عالية من الأرباح، وهو ما يعني إهمال المؤسسات لجزء لا يستهان به من تكاليف الإنتاج وتحميله للمجتمع، فمعنى ذلك أن المحاسبة تكون قد ساهمت بصورة غير مباشرة في إفساد البيئة نتيجة عدم إدخالها تكلفة الرقابة على التلوث والحد منه ضمن معادلة أرباحها وما يترتب على ذلك من إضعاف الثقة في البيانات والمعلومات التي تتضمنها تلك التقارير والقوائم، الأمر الذي يقلل من الاعتماد على نتائج أعمال تلك المؤسسات الاقتصادية كمؤشر لتقييم الأداء.[1]

مما سبق يمكن القول أن هناك أمور أخرى غير التشريعات القانونية تدفع بالمؤسسات إلى التقرير عن أدائها الاجتماعي، فسبب تزايد اهتمام المؤسسات بالإفصاح الاجتماعي هو لفت انتباه أفراد المجتمع للنشاطات الاجتماعية التي تقوم بها، ونتائج هذه النشاطات، لخلق صورة ذهنية جيدة وبالتالي زيادة رضا المجتمع وولائه لنشاطاتها ومنتجاتها مما يضمن استمرارها ونموها، وبالتالي فإنَّ بقاء أي مؤسسة واستمرارها على المدى الطويل يتوقف في النهاية على مدى قدرتها على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها بما أوفت به من مسؤوليات اجتماعية، فإذا ما فشلت في ذلك فإن المجتمع سوف يبذل حتما جهدا معاكسا ضدها، وإلى ما تسعى إليه من أهداف.

المطلب الثالث: معايير الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.

إن الإفصاح عن الأداء الاجتماعي يواجه مشكلة اختيار المعلومات التي تكفل ضمان إخراجه بصورة مناسبة لمن يهمه التعرف على الأداء الاجتماعي للمؤسسة، ولضمان فعالية محتوى الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في الكشف عن الجوانب الهامة لهذا الأداء، ينبغي تطوير إطار من المعايير يتم الاسترشاد بها عند اختيار ما ينطوي عليه من معلومات.

---

[1] حسناء مشري، **مرجع سبق ذكره**، ص ص250-251.

يلاحظ أن الباحثين اختلفوا في تحديد معايير محددة متعلقة بإعداد التقارير والقوائم في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وحلا لهذه المشكلة يمكن استخدام معايير إعداد التقارير التي أصدرتها جمعية المحاسبين الأمريكية (AAA)، وذلك من خلال تقسيم المعايير إلى ثلاث مجموعات كالتالي: [1]

- **مجموعة المعايير الأساسية:** تتكون من ثلاث معايير (الملائمة، البعد عن التحيز، القابلية للفهم).
- **مجموعة المعايير الثانوية:** تتكون من ستة معايير (التوقيت، الفحص المستقل، القابلية للمقارنة، القابلية للفحص، الكمال والإيجاز).
- **مجموعة الاعتبارات الإضافية:** تتكون من عشرة معايير (مغزى البيانات، الحيطة والحذر، إتاحة الفرصة للرأي المعارض، القابلية للقياس الكمي، ملائمة العرض، المحلية، القابلية للقبول، الثبات، التعبير النقدي، المقابلة والقابلية للتقييم).

استنادا إلى ما سبق يتضح أن الكثير من المعايير المذكورة تستخدم في المحاسبة المالية عند إعداد التقارير والقوائم المالية، فيما يلي شرح بعض هذه المعايير:

1. الملائمة Relevance: يعد هذا المعيار من أهم الخصائص التي يجب أن تتوفر في المعلومات التي تدرج بالتقرير الاجتماعي، وتنصب على علاقة المعلومات بالهدف الذي تعد من أجله، فالمعلومات التي يحتويها التقرير الاجتماعي ينبغي أن تكون قادرة على إشباع حاجات مستخدميها من خلال أن تعكس صورة واضحة لتأثيرات مساهمات المؤسسة الاجتماعية في المجالات الاجتماعية. [2]

2. البعد عن التحيز Neutrality : إن معيار البعد عن التحيز يقتضي أن تكون المعلومات حيادية، بحيث تعكس الحقائق بنزاهة دون تحريف، وينطوي ذلك على أن المعلومات التي يحتويها التقرير البيئي والاجتماعي ينبغي أن تعكس كلا من التأثيرات الايجابية والسلبية للعمليات البيئية والاجتماعية المتعلقة بمسؤولية المنشأة الاجتماعية عن نتائج هذه العمليات، وأن لا تراعي مصلحة فئة اجتماعية على حساب الفئات الأخرى.[3]

3. القابلية للفهم Understandability : حيث يتم إظهار الأحداث الاجتماعية بطريقة سهلة ومبسطة تسمح لجميع مستخدمي التقارير الاجتماعية من فهمها واستيعابها دون تعقيد أو غموض، خاصة وأنه يمكن حصول سوء فهم إذا ما تم عرضه بصورة غير واضحة من وجهة نظر مستخدمي تلك التقارير وبالتالي

---

[1] محمد فلاق، **مرجع سبق ذكره**، ص 235.

[2] فهيم أبو العزم، **معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية– حالة جمهورية مصر العربية**، مجلة الإدارة العامة، المجلد 45، العدد01، 2005، ص 55.

[3] محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، **مرجع سبق ذكره**، ص98.

ستكون نتائجه سلبية على المنظمة خصوصا وأن التعامل مع بعض هذه المعلومات أمرا حديثا لكل من المعد والمستفيد من هذه المعلومات.[1]

4. القابلية للمقارنةComparability : هذا المعيار ضروري، حيث يتم على أساسه اتخاذ القرارات الرشيدة من خلال مقارنة أداء المؤسسة الاجتماعي مع الأداء الاجتماعي للمؤسسات الأخرى المماثلة في نطاق عمليات التحليل المالي والاجتماعي للوصول إلى حقيقة أداء المؤسسة الاجتماعي.[2]

تجدر الإشارة أنه ثمة اختلاف يمكن أن نلحظه من خلال المعايير السابقة، فهناك معايير جاءت مختصة لأغراض التقارير الاجتماعية، إذ من المتوجب هنا بيان ماهية هذه المعايير والتي تشمل ما يلي:[3]

1. قيمة البيانات Signifiance: إن التركيز في بيانات التقرير الاجتماعي يجب أن ينصب على البيانات ذات الأهمية الخاصة بالأطراف المعنية، كما أن البيانات غير المهمة يجب تجاهلها.

2. المحلية Localization: على التقارير الاجتماعية الإفصاح عن أثر الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال على مجتمع محدد بعينه وخلال فترة محددة.

3. القبول العام Acceptability: إن التأكيد هنا على أن التقارير الاجتماعية غير الموثوقة لن تكون مفيدة للأطراف المعنية، وبالتالي فإن التركيز يجب أن يكون على التقارير ذات الثقة والتي تحقق الغايات المنشودة لمختلف الأطراف.

4. قابلية الدفاع للرأي المعارض Rebuttal: باعتبار أن التقارير الاجتماعية ترتبط بأطراف عديدة ومتعارضة في المصالح، فإن هذا المعيار يؤكد على ضرورة إعطاء حق الدفاع عن الرأي للجهات المعارضة وضمن إطار مناسب ومحدد.

5. العرض الملائم Media Propriety: يؤكد هذا الاعتبار الإضافي على ضرورة أن تقدم التقارير الاجتماعية بلغة قابلة للفهم لكافة الأطراف المستقبلة لهذه التقارير.

6. المقابلة أو القابلية للتقييم Matching Or Evaluative Mode: إن التأكيد هنا ينصب على الفائدة المرجوة من العرض الكمي للأداء الاجتماعي كمحصلة للعمليات ذات الطبيعة الايجابية أو السلبية على المجتمع، ومن ثم مقارنة هذا العرض مع جملة الأهداف أو الخطط أو المعايير المحددة مسبقا.

---

[1] محمد فلاق، **مرجع سبق ذكره**، ص 236.

[2] محمد بولصنام، **مرجع سبق ذكره**، ص 95.

[3] راضي موسى عطية الحمادين، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقية الأردنية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، الأردن، 2002، ص 47.

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على حجم وكمية الإفصاح الاجتماعي في القوائم المالية، والتي يمكن تناولها على النحو التالي:

أولا: عوامل تتعلق بالمؤسسة.

تتمثل العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بالمؤسسة في الآتي:[1]

1. حجم المؤسسة: إن المؤسسات الكبيرة الحجم تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بصورة أكبر من المؤسسات المتوسطة والصغيرة الحجم ويرجع ذلك لعدد من الأسباب منها:

- أن المؤسسات الكبيرة يكون تأثيرها أكثر وضوحا في المجتمع من حيث عدد العاملين فيها ونوعية المنتجات التي تقوم بإنتاجها وحجم تأثيرها في البيئة؛
- ضغط وسائل الإعلام والمجتمع بصورة عامة يتجه نحو المؤسسات الكبيرة ويتطلب منها ذلك إفصاح موسع أكبر من المؤسسات الصغيرة الحجم؛
- أن المؤسسات الكبيرة يمكن أن تتحمل التكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية طوعيا وتستطيع أن تستخدم الأفراد المؤهلين للقيام بذلك؛
- تحاول المؤسسات الكبيرة الحجم المحافظة على صورتها أو لكي تمنع التدخل الحكومي.

2. طبيعة الصناعة: تؤثر طبيعة الصناعة التي تنتمي إليها المؤسسة على درجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، فهناك صناعات ذات تأثير سلبي على البيئة والمجتمع المحلي مثل صناعة الورق الكيماويات والأسمدة والمنظفات والصناعات الاستخراجية والاتصالات، حيث أن لهذه الصناعات تأثير بالغ الخطورة على البيئة والمجتمع المحلي، وهذا يقتضي من الإدارة زيادة في الإفصاح عن الأداء الاجتماعي حسب طبيعة تأثير الصناعة على البيئة والمجتمع المحلي.

3. أرباح المؤسسة: هناك علاقة بين أرباح المؤسسة ودرجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث يشير إلى أن الإدارة التي لها القدرة والمعرفة بكيفية توليد الأرباح ستكون لديها المعرفة والفهم الكافي حول الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث أن المؤسسات ذات الأرباح الجيدة تستطيع أن تتحمل تكاليف الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

---

[1] جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة النيلين، السودان، المجلد 17، العدد 01، 2016، ص ص 112-113.

4. عمر المؤسسة: هناك علاقة ايجابية بين عمر المؤسسة ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث كلما ازدادت نشاطاتها الاجتماعية ازدادت خبرتها فيها.

5. ملكية المؤسسة: إن المؤسسات المملوكة للدولة تفصح عن المعلومات الاجتماعية بنسبة أكبر من المؤسسات المملوكة للقطاع الخاص وذلك للأسباب التالية:

- المؤسسات المملوكة للدولة تسعى لأن تكون نموذجا جيدا يحتذى به من قبل المؤسسات الأخرى؛
- الضغط على مؤسسات القطاع العام من قبل الدولة ووسائل الإعلام أكثر من المؤسسات المملوكة للقطاع الخاص؛
- في بعض الدول يفرض القانون على المؤسسات المملوكة للدولة أن تتمتع بدرجة عالية من الشفافية، الأمر الذي يتيح لأي مواطن الاطلاع على سجلاتها.

6. المؤسسات المتعددة الجنسيات: إن تفرع المؤسسة الأم في دول مختلفة سيجعل منها تحاول الظهور بصورة لائقة أمام المجتمع الذي تعمل فيه من أجل تحسين صورتها وزيادة مبيعاتها.[1]

حيث أن هذه المؤسسات تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بصورة أكبر من المؤسسات المحلية وذلك كالآتي:[2]

- عندما تحتاج هذه المؤسسات إلى زيادة في رأسمالها فإن الإفصاح عن مسؤولياتها الاجتماعية يعتبر أحد الوسائل التي تستخدم لجذب عدد كبير من المستثمرين وبأقل تكلفة؛
- المؤسسات متعددة الجنسيات تكون أسهمها مدرجة في أكثر من سوق مالي بالتالي فإن عدد المساهمين فيها كبير ولإرضاء هؤولاء المساهمين فهي تحتاج إلى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

ثانيا: عوامل تتعلق بالمراجع الخارجي.

قد يظهر المراجع الخارجي معارضته لأي توسع في الإفصاح من شأنه إلقاء مسؤوليات جديدة على عاتقه، ولاسيما تلك المجالات التي تتطلب مراجعة عمليات وأنشطة غير تقليدية، بحيث يجب على المراجعين الخارجيين أن يحثوا عملائهم لممارسة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وبما أن شركات المراجعة الكبرى

---

[1] محمد بولصنام، **مرجع سبق ذكره**، ص89.

[2] عمار بن عيشي، **مشاكل القياس والإفصاح عن القضايا المحاسبية المعاصرة**، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان _الأردن، 2018، ص137.

غير خاضعة لتأثير الزبائن عليها، فهي بالتالي تمتلك تأثير كبير عليهم ويجب عليها حثهم على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.[1]

ثالثا: عوامل تتعلق بالضغط الإعلامي.

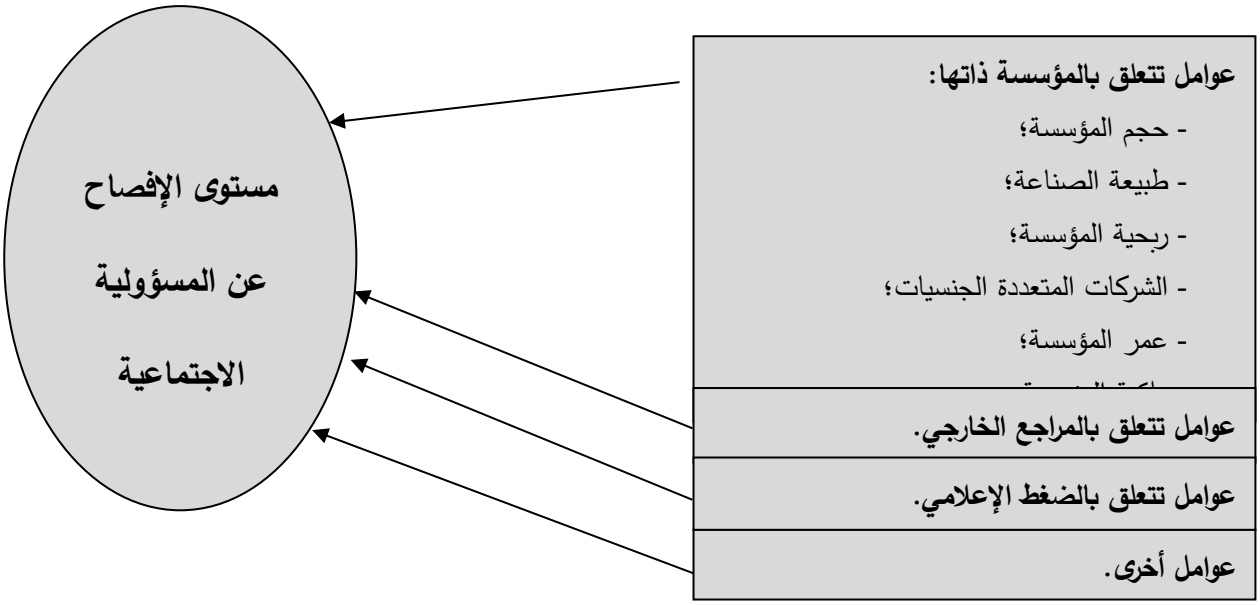
يمكن أن يؤثر الضغط الإعلامي تأثيرا واضحا في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال تسليط الضوء على مخلفات المؤسسات غير المرغوبة، وبالتالي تحفيز المجتمع لمطالبة المؤسسات أن تخفف من آثارها السلبية وأن تلعب دورا اجتماعيا أكبر.[2]

رابعا: عوامل أخرى.

تتمثل في ضغط الأجهزة الحكومية على المؤسسات، لذلك على الحكومات أن تفرض على المؤسسات تشريعات اجتماعية وبيئية جديدة تتعلق بأنشطة اجتماعية مثل مكافحة التلوث وعدم تجاوز معدلات معينة، إن من شأن ذلك أن يؤدي إلى زيادة في الإفصاح الاجتماعي للوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية والالتزام بهذه التشريعات فكلما تم إصدار تشريعات اجتماعية جديدة كلما تطلب الأمر إلى مزيد من الإفصاح عن هذا الالتزام.[3]

وعليه ومن خلال ما سبق يمكن تلخيص العوامل السابقة الذكر في الشكل رقم (3-1) كما يلي:

الشكل رقم (3-1): العوامل المحددة لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية



المصدر: عمار بن عيشي، **مرجع سبق ذكره**، ص 138.

---

[1] جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **مرجع سبق ذكره**، ص 113.

[2] عمار بن عيشي، **مرجع سبق ذكره**، ص138.

[3] محمد بولصنام، **مرجع سبق ذكره**، ص92.

المبحث الثالث: أساليب ونماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

هناك عدة أساليب ونماذج للتقارير والقوائم المالية الاجتماعية التي يمكن بواسطتها الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، جميعها عبارة عن محاولات للوصول إلى إفصاح شامل لأنشطة المؤسسة سواء كانت أنشطة اقتصادية أو اجتماعية، لكن يبقى القياس المحاسبي لهذه الأنشطة هو العنصر الذي يجعل من الإفصاح ممكن ومفيد مع ما تحمله التقارير المالية من معلومات محاسبية.

وعليه ومن خلال هذا المبحث سنعالج أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأهم النماذج المقترحة للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، وصولا إلى المشاكل والمعوقات التي تواجه الإفصاح الاجتماعي.

المطلب الأول: أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

ظهرت محاولات عديدة للوصول إلى أسلوب مناسب للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالشكل الذي يؤدي إلى توفير معلومات لها تأثير جوهري في القرارات المتخذة من قبل الأطراف المختلفة، حيث استمدت معظم الدراسات العلمية ومحاولات التطبيق على إتباع أحد الاتجاهين:

أولا: إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية التقليدية.

تعني عرض المعلومات الاجتماعية في قوائم مستقلة مع الإبقاء على قوائم المحاسبة المالية في شكلها ومضمونها التقليدي، حيث يرى هذا الاتجاه أن المسؤولية الاجتماعية والمسؤولية الاقتصادية للمؤسسة يعتبران مسؤوليتين منفصلتين الأمر الذي يتطلب الفصل بينهما عند إعداد التقارير، ويأخذ هذا الاتجاه ثلاثة حالات للتقارير الاجتماعية: تقارير وصفية وتقارير تفصح عن تكاليف الأنشطة الاجتماعية فقط وتقارير تفصح عن كل من تكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية.[1]

1. التقارير الوصفية: تعد التقارير الوصفية من أكثر الأشكال شيوعا في عملية التقرير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، فهي تتضمن وصفا للأنشطة التي قامت بها المؤسسة وفاء لالتزاماتها الاجتماعية، ولا تشمل هذه التقارير على تحليل التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة ولا على قيم المنافع التي تحققت[2]. ويمتاز هذا

---

[1] محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نورالدين عثمان محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص 108.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، **نظرية المحاسبة**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2006، ص 354.

النوع من التقارير بالبساطة وسهولة الإعداد كما يعاب عليه أنه لا يمكن استخدامه لإجراء المقارنات بين المؤسسات المختلفة.[1]

2. **التقارير التي تفصح عن التكاليف الاجتماعية:** تعد هذه التقارير أكثر تقدما من التقارير الوصفية في مجال الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، إذ توفر وسيلة تمكن المؤسسة من إقناع الأطراف المختلفة بالجهود المبذولة للإيفاء بالتزاماتها الاجتماعية من خلال الإفصاح عن مقدار المبالغ التي تحملتها لقاء القيام بالأنشطة الاجتماعية دون الأخذ بنظر الاعتبار المنافع الاجتماعية المتحققة لصعوبة قياسها. [2]ومن سمات هذه التقارير هو إفصاحها عن حجم الأعباء التي تحملتها المؤسسة لقاء تنفيذها للأنشطة الاجتماعية، فضلا عن سهولة إجراء المقارنات بينها وبين مؤسسات أخرى.[3]

3. **التقارير التي تفصح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية:** وهي تقارير تفصح عن كل من تكاليف ومنافع أنشطة المؤسسة الاجتماعية، وتتميز في أنها تعد أكثر شمولاً حيث إنها تتضمن كلاً من التكاليف الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والمنافع الناتجة عن هذه الأنشطة وتحديد صافي الفائض والعجز لهذه العناصر نتيجة المقارنة بين مجموع تكاليف تلك الأنشطة والمنافع التي حققتها المؤسسة للمجتمع، بحيث يمكن للمطلع على هذه التقارير أن يحصل على صورة كافية إلى حد ما عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة وإن كان قياس المنافع صعباً، حيث إن معظمها لا يتحقق للمؤسسة ذاتها وإنما للمجتمع عامة، هذا بالإضافة إلى صعوبة تحديد القيم النقدية لمعظم هذه المنافع، إلا إذا تم اللجوء إلى التقدير الشخصي، وبالتالي قد لا يعتمد على النتائج بشكل كبير.[4]

ثانيا: إعداد تقرير مالي واحد يتضمن كل من المعلومات الاقتصادية والاجتماعية.

تعني دمج المعلومات الاجتماعية مع المعلومات الاقتصادية ضمن قوائمها المالية ذات الغرض العام، يرى أنصار هذا الاتجاه أن المسؤولية الاجتماعية والمسؤولية الاقتصادية يمكن اعتبارها أهداف متداخلة ومندمجة معا، الأمر الذي يتطلب إعداد تقارير شاملة تكون فيها الجوانب الاجتماعية والمالية والاقتصادية متكاملة، وفي ظل هذا الأسلوب يتم دمج كل من البيانات والمعلومات الاجتماعية والمالية والاقتصادية في تقرير واحد على

---

[1] جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **مرجع سبق ذكره**، ص111.

[2] أزهر يوسف الشكري، **مرجع سبق ذكره**، ص245.

[3] طه أحمد حسن أرديني، **الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية**، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، العراق، المجلد 28، العدد83، 2006، ص159.

[4] مدحت فوزي وادي، خالد محمد نصار، **مرجع سبق ذكره**، ص08.

أن يتم ذلك ضمن إطار القوائم التقليدية المتعارف عليها، وبالتالي تكون البيانات الاجتماعية جزء من البيانات الاقتصادية وإن كان هذا الأسلوب لا يمنع وجود بعض التقارير المنفصلة المتضمنة لبعض المعلومات الاجتماعية في صورة وصفية أو كمية.[1]

المطلب الثاني: نماذج التقارير المنفصلة للإفصاح الاجتماعي.

وفقا لنماذج التقارير المنفصلة تعرض معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تقارير مستقلة عن تقارير المحاسبة المالية، وهذا راجع إلى مشاكل قياس المنافع والتكاليف الاجتماعية، ونظرا لاختلاف المعلومات الاجتماعية عن المعلومات المالية، وأهم تلك النماذج ما يلي:

أولا: نموذجSMFC (Scovill Manufacturing Company): يعد النموذج الذي استخدمته شركة SMFC من النماذج الوصفية، والذي أطلق عليه عنوان " تقرير العمل الاجتماعي"، حيث يقوم هذا النموذج على تصنيف الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة إلى فئتين، الأولى تختص بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية الايجابية، في حين تختص الثانية بالأنشطة ذات التأثيرات الاجتماعية السلبية، إذ يتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية عامة تتضمن أربعة أجزاء رئيسية، كل منها يغطي مجالا من مجالات المسؤولية الاجتماعية أهمها: العاملين، الرقابة، خدمة المستهلكين، المضمون الاجتماعي.[2] كما هو موضح في الجدول رقم (3-1).

الجدول رقم (3-1): تقرير العمل الاجتماعي حسب نموذج SMFC.

الأصول (الموجودات)	الخصوم (المطلوبات)
1- فرص العمالة	
ترتب على توسع الشركة توفير حوالي 1000 فرصة عمل.	لازال التغير في المستويات الوظيفية يؤدي إلى بعض المشاكل.
تخطط الشركة برنامج لتوفير فرص عمل للأقليات.	لازالت هناك حاجة إلى زيادة ترقيات الأقليات إلى مراكز أعلى.
تنفيذ برامج تدريب نتج عنه توظيف 260 من المعوقين و170 من العمال المهرة خلال سنة.	أغلقت الشركة أحد مراكز التدريب بعد أن بلغت نفقاته 33300 دولار بسبب توقف الحكومة عن إعانته.
2-الرقابة البيئية	
تم تركيب معدات لمعالجة مياه الصرف الصحي في نوفمبر بـ530.000 دولار.	لا زالت هناك مشكلة من بعض الرواسب الناتجة من أنابيب المياه القديمة.

[1] محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نورالدين عثمان محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص 108.

[2] جمعة هوام، فاطمة بن العايش ، **مرجع سبق ذكره**، ص26.

بلغ عدد الآلات التي تم إضافتها لمعدات الشركة كمعدات الرقابة على تلوث المياه 10 آلات منذ عام 1965.	تعاني الشركة من مشكلة انبعاث ثاني أكسيد النتروجين من الآلات.
قامت الشركة بإنفاق 3000.000 دولار لشراء آلات لتنقية الهواء وهذا يمثل انجاز 80% من البرنامج.	تواجه الشركة مشاكل قانونية بسبب وسائل الأمن الصناعي.
3- مجال المضمون الاجتماعي	
قامت الشركة ببناء 120 وحدة سكنية للعاملين بمبلغ 3.500.000 دولار.	البرامج التي تقوم بها الشركة لبناء مساكن لمحدودي الدخل غير فعالة بدرجة كافية
تهتم الشركة بمساعدة المؤسسات الاجتماعية.	
تبرعت الشركة بمعدل 2% من أرباحها للمشاركة في المناسبات.	
4- مجال خدمة المستهلكين	
أدت برامج الرقابة على الجودة إلى كفاءة أداء المنتج.	من المتوقع صدور قانون يفرض مستويات أعلى للمنتج من الجودة الحالية.

المصدر: محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص95-98.

يلاحظ على هذا النموذج الآتي:

- يعتمد النموذج على أسلوب القياس الوصفي، فهو يصف بطريقة سردية الأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المؤسسة، مع استخدام بعض الأرقام دون تحليل التكاليف والمنافع المترتبة عن هذه الأنشطة؛
- جاء النموذج على شكل قائمة المركز المالي إلا أنَّه لا يعبر عن خصائص القائمة لحظة إعداده، باعتبار أنَّه لا يمكن موازنة جانب الأصول والخصوم، فهي تعبر فقط عن الجوانب الايجابية والسلبية للأداء الاجتماعي للشركة؛
- يمتاز النموذج بسهولة الإعداد، إلا أنَّه لا يمكن الاعتماد عليه في تقييم الأداء الاجتماعي للشركة وإجراء المقارنات بين الشركات الأخرى، باعتبار أن المعلومات الواردة به تفتقد إلى الموضوعية، باعتبار أنها لا تقوم على أسس موثوق فيها، وبالتالي فهي لا توفر مقياسا يعكس المساءلة الاجتماعية، وهذا يمثل نقطة ضعف في النموذج.

ثانيا: نموذج Linowes: قدم (Linowes) نموذج للتقرير عن العمليات الاجتماعية الاقتصادية للمؤسسة من خلال قائمة أطلق عليها قائمة العمليات الاقتصادية _ الاجتماعية، حيث توضح نتيجة هذه القائمة المقابلة الفترية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة (التحسينات) والسالبة (الأضرار) بالنسبة لثلاث مجالات للمسؤولية الاجتماعية وهي: الموارد البشرية والموارد الطبيعية ومجال المنتج أو الخدمة.[1] والجدول رقم (3-2) الموالي يبين تقرير النشاط الاجتماعي_ الاقتصادي حسب نموذج Linowes.

الجدول رقم (3-2): تقرير النشاط الاجتماعي_ الاقتصادي حسب نموذج Linowes.

تقرير النشاط الاجتماعي_ الاقتصادي لمؤسسة.....			
الأنشطة الخاصة بالأفراد	**الجزئي**	**الكلي**	**الصافي**
أ- المزايا:			
1- برامج تدريب العمال.	xxx		
2- تبرعات المؤسسات التعليمية.	xxx		
3- تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل.	xxx		
مجموع المزايا المتحققة للأفراد.		xxx	
ب-مطروحا منه الأضرار:			
1- تأجيل إضافة أجهزة الأمان في آلات التقطيع.		(xxx)	
صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد.			**xxx**
الأنشطة الخاصة بالبيئة			
أ- المزايا:			
1- تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالشركة.	xxx		
2- تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث.	xxx		
3- تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج.	xxx		
مجموع المزايا		xxx	
ب- مطروحا منه الأضرار:			
1- التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة هذا العام.	xxx		
2- التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر من التلوث.	xxx		
مجموع الأضرار		(xxx)	

[1] فاطمة بن العايش، **مرجع سبق ذكره**، ص 48.

صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة			**xxx**
الأنشطة الخاصة بالإنتاج			
أ- المزايا:			
1- مرتبات القائمين باختبار أمان المنتج.	xxx		
2- تكلفة التحويرات على المنتج رفعت درجة أمانته.	xxx		
مجموع المزايا		xxx	
ب- مطروحا منه الأضرار:			
1- تكلفة جهاز الأمان الموصي باستخدامه من قبل لجان الأمن لكن لم يضف أو يستخدم في عملية أمان المنتج.		(xxx)	
صافي المزايا أو الأضرار من الأنشطة الخاصة بالإنتاج			**xxx**
صافي الفائض أو العجز الاجتماعي_ الاقتصادي للسنة			**xxx**
+ الرصيد المدور في 1/1			xxx
الصافي الكلي للأداء الاجتماعي_الاقتصادي للأنشطة في 12/31			xxx

المصدر: محمد عباس بدوي، **المحاسبة لبيئية بين النظرية والتطبيق**، مرجع سبق ذكره، ص 115-116.

من خلال تقرير Linowes أعلاه، نلاحظ أن هذا التقرير يفصح عن التكاليف الاجتماعية فقط دون الأخذ بعين الاعتبار المنافع الاجتماعية المتحققة للوصول إلى صافي الفائض أو العجز الاجتماعي_ الاقتصادي للسنة، حيث يميز بين نوعين من التكاليف هما:

- التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل تحقيق أهداف اجتماعية وهي مزايا اجتماعية من وجهة نظر المجتمع؛
- التكاليف التي يجب إنفاقها نتيجة الأضرار التي ألحقتها المؤسسة بسبب قيامها بأنشطتها.

ما ميز تقرير Linowes هو البساطة وسهولة الإعداد ويسر الفهم لكافة الأطراف المعنية بالأداء الاجتماعي، كما يعاب عليه على أنَّه اقتصر على قياس التكاليف الاجتماعية الاختيارية دون الإلزامية الناتجة عن التدخل الحكومي من خلال القوانين الصادرة لحماية مصالح الأطراف المختلفة في المجتمع.

ثالثا: نموذج Estes: اقترح (Estes) نموذجاً أطلق عليه اسم (قائمة التأثير الاجتماعي) ويتم في هذه القائمة الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول إلي صافي العجز أو الفائض الاجتماعي للمؤسسة، وطبقا لهذا النموذج فإنّ المنافع الاجتماعية تتمثل في كل عائد على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصادي أو غير اقتصادي داخليا أم خارجياً سواء تم الحصول على مقابل أم لم يتم، أما التكاليف الاجتماعية

وفقاً لهذا النموذج فهي عبارة عن التكلفة أو التضحية أو الأضرار التي يقع عبؤها علي المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصادي أو غير اقتصادي داخليا أم خارجياً سواء دفعت المؤسسة مقابلاً له أم لم تدفع. ويشير (Estes) إلى أن المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع أو أحد عناصره.[1] والجدول رقم (3-3) الآتي يوضِّح ذلك.

الجدول رقم (3-3): قائمة التأثير الاجتماعي حسب نموذج Estes.

تقرير التأثير الاجتماعي لمؤسسة..... **عن السنة المنتهية في 12/31/.....**			
المنافع الاجتماعية	**جزئي**	**كلي**	**إجمالي**
السلع والخدمات التي تم توفيرها.		xxx	
مدفوعات العناصر الأخرى في المجتمع:		xxx	
عمالة موظفة (رواتب وأجور)	xxx		
مدفوعات لموردي السلع والخدمات	xxx		
ضرائب مسددة	xxx		
توزيعات خيرية	xxx		
توزيعات أرباح وفوائد مدفوعة	xxx		
قروض للغير ومدفوعات أخرى	xxx		
منافع إضافية مباشرة للعاملين (مزايا عينية)	xxx		
هبات للغير في شكل خدمات بشرية ومعدات وتسهيلات	xxx		
تحسينات للبيئة	xxx		
منافع أخرى	xxx		
مجموع المنافع الاجتماعية			**xxx**
يطرح منه:			
التكاليف الاجتماعية			
سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع		xxx	
عمل وخدمات مستخدمة		xxx	
فروق وظيفية:		xxx	

[1] يوسف بوخلخال، **المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية**، الملتقى الدولي حول: منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية، يومي14/ 15 فيفري 2012، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، الجزائر، ص 11.

في التعيين (تمييز خارجي)	xxx		
في تحديد الوظائف وفي الترقية (تعيين داخلي)	xxx		
إصابات وأمراض عمل		xxx	
خدمات عامة وتسهيلات مستخدمة		xxx	
أضرار للبيئة:		xxx	
أضرار للأرض	xxx		
تلوث الهواء	xxx		
تلوث المياه	xxx		
ضوضاء	xxx		
مخلفات صلبة	xxx		
تشويه الشكل الجمالي البيئة	xxx		
أضرار أخرى للبيئة	xxx		
تكاليف أخرى		xxx	
مجموع التكاليف الاجتماعية			**xxx**
الفائض (العجز) للسنة + الفائض أو العجز في 1/1			**xxx**
الفائض أو العجز المتراكم في 12/31			**xxx**

المصدر: رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، **مرجع سبق ذكره**، ص 285-286.

المطلب الثالث: نماذج التقارير المدمجة للإفصاح الاجتماعي.

وفقا لنماذج التقارير والقوائم المالية المدمجة، يتم الإفصاح عن معلومات الأداء الاجتماعي للمؤسسة جنبا إلى جنب مع معلومات الأداء الاقتصادي ضمن قوائمها المالية ذات الغرض العام، وهذا بالنسبة إلى البنود التي يمكن قياسها كميا، أما بالنسبة إلى البنود التي لا يمكن قياسها كميا، فيتم عرضها في قوائم ملحقة أو كملاحظات هامشية، ومن هذه النماذج نذكر ما يلي:

أولا: قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية.

يتم الإفصاح في هذه القائمة عما يلي:[1]

- قيمة ما تتحمله المؤسسة من أعباء في مجال مسؤوليتها الاجتماعية؛
- التعرف على ما تتحمله المؤسسة من أعباء لا إرادية خارجية ترتبط بمسؤوليتها الاجتماعية الإجبارية؛

[1] جمعة هوام، فاطمة بن العايش، **مرجع سبق ذكره**، ص 29.

- مساهمات المؤسسة في تحقيق الأهداف القومية ومدى الالتزام بمسؤوليتها.

الجدول (3-4): قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية.

صافي الربح المحاسبي(يطرح منه):			**xxx**
أولا: أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية			
1- مجال المساهمات البيئية:			
تكلفة عمليات الرقابة على تلوث الهواء	xx		
تكلفة معالجة المخلفات السائلة	xx		
تكلفة تحسين المظهر الجمالي للبيئة	xx		
2- مجال المساهمات العامة:	xx		
فروق توظيف عمالة زائدة	xx		
فروق توظيف المعوقين	xx		
إعانات ومنح إضافية للعاملين	xx		
فروق خدمات إسكان للعاملين	xx		
فروق خدمات النقل والمواصلات	xx		
تكلفة خدمات إسكان للعاملين	xx		
تكلفة مركز حضانة أطفال العاملين	xx		
خسائر التسعيرة الجبرية	xx		
3- مجال الموارد البشرية:			
تكلفة تدريب العاملين	xx		
تكلفة اشتراطات الأمن الصناعي	xx		
4- مجال المنتج:			
تكلفة الرقابة على المواصفات القياسية للجودة	xx		
تكلفة اختبار أمان استخدام المنتج	xx		
إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية		**xxx**	
ثانيا: أعباء المسؤولية الاجتماعية الاختيارية			
1- مجال المساهمات البيئية:			
تكلفة عمليات الرقابة الإضافية لتلوث الهواء	xx		
تكلفة المعالجة الإضافية للمخلفات السائلة	xx		
تكلفة التحسينات الإضافية للمظهر الجمالي للبيئة	xx		

2- مجال المساهمات العامة:			
مقابل تدعيم هيئات ومؤسسات الخدمة العامة	xx		
تكلفة خدمات ترفيهية لسكان المنطقة	xx		
تكلفة خدمات صحية لسكان المنطقة	xx		
تكلفة خدمات نقل ومواصلات	xx		
3- مجال الموارد البشرية:			
تكلفة خدمات تعليمية للعاملين	xx		
تكلفة خدمات صحية للعاملين	xx		
تكلفة تدريب غير العاملين	xx		
4- مجال مساهمات المنتج:			
تكلفة عمليات الرقابة الإضافية على الجودة	xx		
تكاليف اختبارات إضافية لأمان المنتج	xx		
إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الاختيارية		**xxx**	
إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية والاختيارية			**(xxx)**
صافي الربح المعدل بالأعباء الإجبارية والاختيارية			**xxx**

المصدر: رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، **مرجع سبق ذكره**، ص 282-283.

تجدر الإشارة إلى أن ما تتضمنه قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية من بنود ليس على سبيل الحصر بل هي أمثلة فقط لما يمكن أن تحتويه القائمة، حيث يتوقف ذلك على طبيعة أنشطة المؤسسة والقوانين الحكومية المنظمة لها، ومدى إدراك كل مؤسسة للأنشطة التي تنطوي عليها مسؤوليتها الاجتماعية الاختيارية.

ثانيا: قائمة المركز المالي المعدلة بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئية.

تطرقت هذه القائمة إلى توفير معلومات وبيانات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجالات الأداء الاجتماعي والبيئي وما يقابلها من حقوق للغير، كما أن هذه القائمة تعرض الأنشطة الاجتماعية للأصول الاجتماعية تحقيقا لهدفها في القائمة وحسب انتمائها لمجال المسؤولية الاجتماعية، كما أكدت هذه القائمة على وجود علاقة طردية بين قيمة الأصول الاجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية ومدى مساهمتها.[1] وهذا ما يوضحه الجدول رقم (3-5) الموالي.

[1] طه أحمد حسن أرديني، **مرجع سبق ذكره**، ص 166.

الجدول (3-5): قائمة المركز المالي المعدلة بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئية.

البيـــــان	جزئي	كلي	إجمالي
مجموع صافي الأصول (يخصم منه):			**xxx**
1- صافي الأصول الخاصة بمجال المساهمات البيئية			
مباني وإنشاءات الرقابة على التلوث.	xx		
أجهزة الرقابة على التلوث.	xx		
نفقات تحسين المظهر الجمالي للبيئة.	xx		
مجموع صافي الأصول الخاصة بمجال المساهمات البيئية		xxx	
2- صافي الأصول الخاصة بمجال المساهمات العامة			
مباني وإنشاءات مركز رعاية الطفولة	xx		
منشآت سكنية للعاملين	xx		
منشآت الرعاية الصحية	xx		
مجموع صافي أصول مجال المساهمات العامة		xxx	
3- صافي الأصول الخاصة بمجال الموارد البشرية			
مباني وإنشاءات مركز التدريب	xx		
وسائل ومعدات التدريب	xx		
معدات وأجهزة رقابة بيئة العمل	xx		
مجموع صافي أصول مجال الموارد البشرية		xxx	
4- صافي الأصول الخاصة بمجال المنتج			
أجهزة الرقابة على جودة المنتج	xx		
أجهزة اختبار أمان المنتج	xx		
مخزون ملصقات ونشرات	xx		
مجموع صافي أصول مجال المنتج		xxx	
مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة الاجتماعية			**(xxx)**
مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة الاقتصادية			**xxx**
مجموع الخصوم (يخصم منه):			**xxx**
مقابل تمويل الأصول الخاصة بالأنشطة الاجتماعية.			**(xxx)**
مقابل تمويل الأصول الخاصة بالأنشطة الاقتصادية.			**xxx**

المصدر: رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر، مرجع سبق ذكره**، ص 284.

المطلب الرابع: مشاكل ومعوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

تصاحب عملية الإفصاح الاجتماعي بعض المشاكل التي قد تعرقل أو تعطل من قدرة المؤسسات على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، وبالتالي تؤثر بصورة أو أخرى على سلوك متخذي القرار، ويمكن تقسيم هذه المشاكل إلى ما يلي:

أولا: المشكلة المتعلقة بالمعلومات المفصح عنها.

تعد التقارير والقوائم المالية الأداة الرئيسية لنقل وإبلاغ المستفيدين بالمعلومات التي توفرها المحاسبة لتقييم الأداء واتخاذ القرارات والوقوف على قدرة المؤسسة لتحقيق أهدافها، وحتى يمكن تلبية احتياجات هذه الأطراف للمعلومات، يتطلب أن تكون تلك المعلومات ملائمة، وأن تكون مفهومة من قبل المستفيدين، ونظرا للتباين في أهداف واحتياجات كل طرف من الأطراف فإنَّه من الطبيعي أن تختلف المعلومات المطلوبة لكل منهم، وتقسم هذه الأطراف إلى الآتي:

1. **أطراف داخلية:** وتتمثل هذه الأطراف في الإدارة؛
2. **أطراف خارجية:** وتتمثل في حملة الأسهم، العملاء، المستثمرين، نقابات العمال، جهات حكومية والمجتمع.[1]

ثانيا: مشكلة استحداث المعايير الملائمة للتقرير المحاسبي الاجتماعي.

لا يوجد اتفاق بين الكتاب على المعايير المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها عند إجراء الإفصاح المحاسبي للتأثيرات المترتبة على الأنشطة المتعلقة ببنود المسؤولية الاجتماعية المختلفة للمؤسسة الاقتصادية.[2] تقتضي هذه المشكلة استحداث بعض المعايير التي تلاءم إعداد القوائم الاجتماعية في المحاسبة الاجتماعية، وبصفة خاصة في حالة انفصالها عن القوائم المالية التقليدية، وقيامها على أساس القياس النقدي للعوائد الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية، وحلاً لهذه المشكلة نرى إمكانية استخدام معايير التقارير

---

[1] فهد راعي الفحماء، **مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط_ الأردن، السنة الجامعية 2012/2011، ص 39.

[2] **نفس المرجع**، ص 40.

الاجتماعية التي اقترحتها اللجنة المنبثقة عن جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1976، والتي تقسم المعايير إلى ثلاثة مجموعات مستقلة تتمثل في الآتي:[1]

1 .**المعايير الأساسية** : تتمثل في الملائمة، البعد عن التحيز، والقابلية للفهم.

2 .**المعايير الثانوية** : تتمثل في التوقيت، القابلية للفحص، الفحص المستقل، الكمال، القابلية للمقارنة، والإيجاز.

3 .**الاعتبارات الإضافية** : تتمثل في مغزى البيانات، المحلية، الحيطة والحذر، القابلية للقبول، إتاحة الفرصة للرأي المعارض، الثبات، القابلية للقياس الكمي، التعبير النقدي، ملائمة العرض، المقابلة، القابلية للتقييم.

ثالثا: مشكلة أسلوب وطريقة عرض التقرير الاجتماعي.

ينقسم الباحثون وكتاب الفكر المحاسبي إلى مدرستين فكريتين بشأن أسلوب وطريقة التقرير المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هما:[2]

1. **المدرسة الأولى:** تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية لإدارة التنظيم والمسؤولية الخاصة، باعتبارهما أهداف اجتماعية ومالية مندمجة أو متداخلة، الأمر الذي يتطلب إعداد تقارير شاملة تكون فيها الجوانب الاجتماعية والمالية والاقتصادية متكاملة؛

2. المدرسة الثانية: تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية لإدارة التنظيم والمسؤولية الخاصة، باعتبارهما مسؤوليتين محاسبتين متميزتين، الأمر الذي يتطلب فصلهما بواسطة تقارير مستقلة.

وعليه تختلف وجهات النظر بشأن طرق وأساليب الإفصاح عن معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث لا توجد طريقة معينة للإفصاح عن هذه المعلومات محاسبيا، فهناك العديد من النماذج التي طرحت في هذا المجال وجميعها تختلف فيما بينها، وقد ترجع الاختلافات السابقة إلى أن هذه النماذج تعتبر محاولات فردية محدودة تعبر عن وجهات نظر الشركات التي أعدتها ولا يحكمها إطار علمي متكامل، وخلصنا في هذا الشأن إلى عدم وجود اتفاق حول نموذج محاسبي عملي يأخذ في اعتباره جميع الجوانب المختلفة لقياس أنشطة محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتقرير عنها.

---

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية– غزة، السنة الجامعية 2009/2008، ص40.

[2] **نفس المرجع**، ص37.

كما يرى بن عيشي أنَّ هناك عوامل أخرى تحد من إفصاح المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع الذي تعيش فيه، وفيما يلي أهم هذه العوامل:[1]

1. العوامل الإدارية:

تتمثل العوامل الإدارية لمعوقات الإفصاح الاجتماعي فيما يلي:

- نقص الخبرة لدى المؤسسات فيما يتعلق بالأمور الاجتماعية والأخلاقية؛
- عدم وجود اتصال فاعل من قبل الإدارات بالجمهور؛
- عدم احتواء بعض المؤسسات على إدارة العلاقات العامة؛
- إهمال الإدارات العليا إشراك المستويات الإدارية الدنيا في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية بموضوع المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية؛
- ضعف الإحساس بالمسؤولية الاجتماعية والأخلاقية الذي هو في الواقع العملي مرتبط بفلسفة الإدارة العليا تجاه المجتمع والبيئة المحيطة.

2. العوامل المالية:

تتمثل العوامل المالية لمعوقات الإفصاح الاجتماعي فيما يلي:

- نقص الموارد المالية التي تحول دون الإسهام في النشاطات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والأخلاقية؛
- هدف العديد من المؤسسات هو تعظيم الربح فقط وتجاهل أي شيء يؤدي إلى نقص الأرباح المتوقعة؛
- الاعتقاد بأن إيلاء موضوع المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية يؤدي إلى خفض أرباح المؤسسة وإضعافها في المنافسة الدولية؛
- هناك اعتقاد بصعوبة الجمع بين العمل المربح وعمل المؤسسة المتجاوبة اجتماعيا.

3. العوامل القانونية:

تتمثل العوامل القانونية لمعوقات الإفصاح الاجتماعي فيما يلي:

- عدم احترام التشريعات من قبل المؤسسات فيما يخص حماية البيئة والعمل والضرائب وغيرها؛
- عدم وجود صياغة سياسية اجتماعية تتمثل بالتشريعات والتي هي وظيفة من وظائف التخطيط الاستراتيجي؛

---

[1] عمار بن عيشي، **مرجع سبق ذكره**، ص 140.

- الالتزام بنشاطات محددة نصت عليها القوانين والتشريعات يعتقد كثير من المدراء بأن المسؤولية الاجتماعية هي التزام أخلاقي فقط لم تنص عليها القوانين نصا صريحا.

خلاصة الفصل:

يعتبر الإفصاح المحاسبي إحدى شقي الوظيفة المحاسبية وهو من المواضيع الحيوية والمهمة التي تلقى اهتماما كبيرا ومتزايدا في السنوات الأخيرة، لأن المحاسب يستطيع من خلاله التعبير عن جهوده في توفير المعلومات المحاسبية للأطراف المستفيدة وعرضها بصورة ملائمة، وهو يشكل أحد المبادئ المتعارف عليها، حيث أجمع على تبني هذا المبدأ عند إعداد القوائم المالية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات سليمة في ضوء المعلومات التي يتم الحصول عليها من تلك القوائم تعكس ما وقع في المؤسسة من أحداث.

أصبح الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة لا يقل عن أهميته عن أداءها الاقتصادي، فالمؤسسة لم تعد تهدف إلى تحقيق الربح فقط، بل تهدف أيضا إلى توفير حاجات أخرى تجاه المجتمع مثل تجنب بعض الجوانب التي تضر بالمجتمع كالتلوث البيئي وتحسين جودة المنتج لحماية المستهلك، فهي تنجز أعمالها باستخدام الموارد الاقتصادية للمجتمع، لذا عليها أن تعوضه عن هذه الموارد من خلال توفير خدمات اجتماعية كجزء من تفاعلها مع البيئة الاجتماعية المحيطة بها، و عدم تحمل المؤسسة لمسؤولياتها الاجتماعية له انعكاسات سلبية على المجتمع والمؤسسة على حد سواء، لأن نجاح المؤسسة اقتصاديا دون تحقيق النجاح الاجتماعي سيكون ثمنه باهظا على المدى الطويل و سيؤثر الإفصاح صورتها في الأذهان.

توجد عدة أساليب ونماذج للتقارير والقوائم المالية الاجتماعية التي يمكن بواسطتها الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، جميعها عبارة عن محاولات للوصول إلى إفصاح شامل لأنشطة المؤسسة سواء كانت أنشطة اقتصادية أو اجتماعية، لكن يبقى القياس المحاسبي لهذه الأنشطة هو العنصر الذي يجعل من الإفصاح ممكن ومفيد مع ما تحمله التقارير المالية من معلومات محاسبية.

تصاحب عملية الإفصاح الاجتماعي بعض المشاكل التي قد تعرقل أو تعطل من قدرة المؤسسات على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، وبالتالي تؤثر بصورة أو أخرى على سلوك متخذي القرار، أهم هذه المعوقات: قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات الإفصاح عن الأداء الاجتماعي محاسبيا، عدم وجود تشريعات قانونية ملزمة بالإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية، وعدم وجود أسلوب أو طريقة واضحة للإفصاح عن الأداء الاجتماعي في القوائم المالية.

الفصل الرابع

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية

الفصل الرابع:

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية.

بعد الدراسة النظرية التي تم التطرق إليها في الفصول الثلاثة السابقة حول الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، يأتي الفصل الرابع الذي يعرض الجزء التطبيقي للدراسة، وهو عبارة عن دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية، والذي نتطرق من خلاله إلى محاولة تقصي واقع المسؤولية الاجتماعية من خلال عرض الإطار التشريعي والتنظيمي وأهم مبادرات الدولة الجزائرية في سبيل دعم وتشجيع برامج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات، هذا بالإضافة إلى تقصي واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية ومتطلباتها، وكذا الوقوف على أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات، حيث أعددنا لذلك استبيان تم توزيعه على عينة من المؤسسات الصناعية، وتم معالجة هذا الفصل وفق المباحث الآتية:

- المبحث الأول: واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.
- المبحث الثاني: الإطار المنهجي العام للدراسة الميدانية (الطريقة والإجراءات).
- المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.

سنحاول من خلال هذا المبحث تقصي واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، وذلك من خلال عرض الإطار التشريعي والتنظيمي للمسؤولية الاجتماعية والتطرق إلى أهم مبادرات دمج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الجزائرية، ثم بعد ذلك تقصي واقع القطاع الصناعي في الجزائر من خلال تقديم المفاهيم المتعلقة بالقطاع الصناعي وأهم الإحصائيات المتاحة حول المؤسسات الصناعية في الجزائر، وفي الأخير عرض حول المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها لدى المؤسسات الصناعية الجزائرية.

المطلب الأول: الإطار التشريعي والتنظيمي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر.

تعد القواعد القانونية أمرا ضروريا لضبط آليات العمل في المؤسسة وذلك لضمان جودة الإنتاج، سلامة العمال، حماية البيئة، حماية المستهلك، ولهذا تسهر السلطة التشريعية في سن القوانين المناسبة في جميع المجالات لإضفاء روح العدالة.

تحاول الجزائر بآلياتها التشريعية والتنظيمية مواكبة التطورات الحاصلة على المستوى الدولي والإقليمي امتثالا لالتزاماتها الدولية وإقرارا لمتطلبات التنمية الاجتماعية والاقتصادية، حيث لا توجد جهود مباشرة للدولة بإصدار قوانين تتعلق بممارسة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بشكل مباشر، إنَّما حاولت سن قوانين تتماشى مع التنمية والمشاريع الاقتصادية وتراعي المسؤولية الاجتماعية، بحيث تبقى الدولة هي الممول الوحيد تقريبا لبرامج التنمية الاجتماعية والشريك الاقتصادي الأهم الذي يساهم في تحقيق التنمية وضمان حقوق المجتمع.

وعليه من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى جهود الدولة الجزائرية من الناحية التشريعية والتنظيمية في سبيل دعم وتشجيع برامج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات.

أولا: مجال البيئة.

تواجه الجزائر العديد من التحديات البيئية، حيث يشكل تغير المناخ وتدهور التنوع البيولوجي والتصحر تهديدات حقيقية، إذ تتطلب هذه التحديات تكاتف الجهود على المستوى الوطني والإقليمي للعمل على الحد منها وهذا على عدة مستويات نذكر أهمها:

1. على المستوى التشريعي والتنظيمي: تم إصدار العديد من القوانين والمراسيم خاصة منذ عام 2001 ونذكر أهمها فيما يلي:

- القانون رقم 01_19 ممضي في 17 رمضان عام 1422 الموافق لـ 12 ديسمبر 2001 المتعلق بتسيير النفايات ومراقبتها وإزالتها (الجريدة الرسمية رقم 77 المؤرخة في 15 ديسمبر 2001)؛
- القانون رقم 02-02 المؤرخ في 22 ذو القعدة 1422 الموافق لـ 05 فبراير 2002 يتعلق بحماية الساحل وتثمينه (الجريدة الرسمية رقم 10 المؤرخة في 12 فيفري 2002)؛
- القانون رقم 03_ 10 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1424 الموافق لـ19 يوليو سنة 2003 المتعلق بحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة (الجريدة الرسمية رقم 43 الصادرة في 20 جويلية 2003)؛
- القانون رقم 04-20 المؤرخ في 13 ذي القعدة عام 1425 الموافق لـ 25 ديسمبر سنة 2004 يتعلق بالوقاية من الأخطار الكبرى وتسيير الكوارث في إطار التنمية المستدامة (الجريدة الرسمية رقم 84 المؤرخة في 29 ديسمبر 2004)؛
- القانون رقم 11-02 المؤرخ في 14 ربيع الأول عام 1432 الموافق لـ 17 فبراير سنة 2011 يتعلق بالمجالات المحمية في إطار التنمية المستدامة (الجريدة الرسمية رقم 13 المؤرخة في 28 فبراير 2011).
- المرسوم التنفيذي رقم 06-198 المؤرخ في 4 جمادى الأولى عام 1427 الموافق لـ 31 مايو سنة 2006، يضبط التنظيم المطبق على **المؤسسات المصنفة***لحماية البيئة (الجريدة الرسمية رقم 37 المؤرخة في 4 يونيو 2006).

2. البرامج والهيئات: تم وضع مجموعة من البرامج التي تخدم البيئة يمكن عرضها كالأتي:

- تأسيس وزارة التهيئة العمرانية والبيئة سنة 2001، التي أصبحت تسميتها الآن وزارة البيئة والطاقات المتجددة؛
- التقرير الوطني حول حالة ومستقبل البيئة؛
- خطة العمل الوطنية للبيئة والتنمية المستدامة 2002-2012؛
- برنامج التكيف مع تغيير المناخ 2003-2013، والذي تم تعويضه بمخطط المناخ 2015-2050؛
- البرنامج الوطني للتخطيط العمراني 2010-2030؛
- البرنامج الوطني لتنمية الطاقات المتجددة 2011-2030؛

كما تم إنشاء مجموعة من الهيئات والمنظمات البيئية تحت وصاية وزارة البيئة يمكن عرض أهمها كالآتي:[1]

---

* **المؤسسة المصنفة:** هي كل وحدة تقنية ثابتة يمارس فيها نشاط أو عدة أنشطة تتعلق بالمواد أو المستحضرات، بحيث يمكن أن تكون هذه الأنشطة سامة أو شديدة السمومة أو ملهبة أو قابلة للانفجار أو الاشتعال أو أكالة.

[1] وزارة البيئة والطاقات المتجددة، **مؤسسات تحت وصاية الوزارة**، متاح على الرابط: https://www.me.gov.dz/organisme-sous-tutelle-2/ تاريخ الاطلاع: (14/ 05 / 2022).

- **الوكالة الوطنية للتغيرات المناخية (ANCC):** تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 05- 375 المؤرخ في 26 سبتمبر 2005، الغرض من الوكالة هو تعزيز دمج قضية تغير المناخ في جميع خطط التنمية والمساهمة في حماية البيئة كجزء من الاستراتيجية الوطنية في مجال تغير المناخ، فالوكالة مسؤولة عن تنفيذ المعلومات وزيادة الوعي والدراسة والإجراءات التوليفية في مجالات المسائل المتعلقة بانبعاثات غازات الاحتباس الحراري وعزلها والتكيف مع تغير المناخ، وتخفيف آثارها والتأثيرات الاجتماعية والاقتصادية المختلفة.
- **المعهد الوطني للتكوينات البيئية (CNFE):** هو منظمة تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-263 المؤرخ في 08 جمادي الثانية 1423 الموافق 17 أوت 2002، تتمثل مهمتها الرئيسية في التدريب والتوعية وتعزيز التثقيف البيئي، بالإضافة إلى ذلك يوجد لدى المعهد مراكز بيئية في جميع أنحاء الإقليم الوطني تسمى دار البيئة، وهي مجهزة بجميع الموارد الفنية والتعليمية والبشرية لضمان جودة التدريب.
- **المرصد الوطني للبيئة والتنمية المستدامة (ONEDD):** تم إنشاؤه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02- 115 المؤرخ في 03 أفريل 2002 للإجابة على العديد من الأسئلة حول التأثير المتزايد للأنشطة البشرية والصناعية على البيئة، ومن مهام المكتب إدارة شبكات مراقبة وقياس التلوث ومراقبة البيئات الطبيعية، مما يمنحه إمكانية ضمان التحكم في تصريفات السوائل التي تصرفها الوحدات الصناعية المختلفة في البيئات، وبالتالي تحديد عبء التلوث في المجاري المائية والرواسب والحيوانات.
- **المركز الوطني لتقنيات الإنتاج الأكثر نقاء (CNTPP):** تم إنشاؤه بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-262 المؤرخ في 17 أوت 2002 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 19-11 المؤرخ في 23 جانفي2019، يلعب دور المنسق والمحفز لسوق الإنتاج النظيف الوطني، من أهدافه خلق مساحة لنقل المعرفة وتبادل المعلومات والخبرات الفنية في الإنتاج الأنظف، ظهور صناعة تحترم البيئة وتفضل عمليات التصنيع الأقل تلويثا وتستهلك موارد طبيعية أقل، تحسين الإنتاجية والقدرة التنافسية للشركات الجزائرية في إطار الامتثال للمتطلبات البيئية.

3. الجباية البيئية: تعتبر الجباية البيئية من بين الأدوات الجبائية التي ترمي إلى الحد من الآثار الضارة اللاحقة بالبيئة من جراء التلوث، لذا أصدرت الجزائر ما يسمى بقانون الجباية البيئية سنة 2002، والذي تناول الأنشطة الملوثة الموالية:

- **الرسوم المرتبطة بالنفايات الصلبة:** ومنها الرسم التحفيزي على عدم تخزين النفايات الصناعية الخاصة و/ أو الخطيرة، الرسم التحفيزي على عدم تخزين النفايات المرتبطة بأنشطة العلاج في المستشفيات والعيادات الطبية، الرسم على الأكياس البلاستيكية.... الخ؛
- **الرسوم المرتبطة بالانبعاثات الجوية الملوثة:** ومنها الرسم التكميلي على التلوث الجوي ذي المصدر الصناعي، والرسم على الوقود؛
- **الرسوم المرتبطة بالتدفقات السائلة الملوثة:** منها الرسم التكميلي على المياه المستعملة ذات المصدر الصناعي، والرسم على الزيوت والشحوم وتحضير الشحوم.

بالنسبة للإجراءات الجبائية التحفيزية في مجال الحد من التلوث لم ينص المشرع الجزائري من خلال قوانين المالية على أي إجراءات جبائية تحفيزية لتشجيع المؤسسات المحافظة على البيئة أو التي تقوم بصناعة منتجات صديقة للبيئة، وهذا على النقيض من بعض المواد القانونية المدرجة ضمن التشريعات البيئية المختلفة التي تنص على ضرورة إيلاء الحوافز المالية أهمية قصوى في مجال حماية البيئة والحد من التلوث.

ثانيا: مجال حماية المستهلك.

قام المشرع الجزائري بإصدار جملة من التشريعات، كما تم إنشاء مجموعة من الهيئات الحكومية تحت وصاية وزارة التجارة وترقية الصادرات، التي تهدف في مجملها لتوفير ضمانات كافية لحماية المستهلك الجزائري نستعرضها فيما يلي:

1. **القوانين والتشريعات المتعلقة بحماية المستهلك.**

من أهم القوانين والمراسيم المتعلقة بحماية المستهلك في الجزائر نذكر:

- القانون رقم 09-03 المؤرخ في 25 فبراير سنة 2009 يتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش (الجريدة الرسمية رقم 15 المؤرخة في 08 مارس 2009)، الذي ألغى القانون رقم89-02 المؤرخ في 07 فيفري 1989 المتعلق بالقواعد العامة لحماية المستهلك بموجب المادة 94 منه؛
- القانون رقم 18-09 المؤرخ في 25 رمضان عام 1439 الموافق لـ 10 يونيو سنة 2018، المعدل والمتمم للقانون رقم 09-03 (الجريدة الرسمية رقم 35 المؤرخة في 13 جوان 2018)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 01-315 المؤرخ في 28 رجب عام 1422 الموافق لـ 16 أكتوبر سنة 2001، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 90-39 المؤرخ في 03 رجب عام 1410 الموافق لـ 30 يناير سنة 1990 والمتعلق بمراقبة الجودة وقمع الغش (الجريدة الرسمية رقم 61 الصادرة في 21 أكتوبر 2001)؛

- المرسوم التنفيذي رقم 05-484 المؤرخ في 20 ذي القعدة عام 1426 الموافق لـ 22- ديسمبر سنة 2005، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 90-367 المؤرخ في 22 ربيع الثاني عام 1411 الموافق لـ 10 نوفمبر سنة 1990 والمتعلق بوسم السلع الغذائية وعرضها (الجريدة الرسمية رقم 78 الصادرة في 12/04/ 2005)؛
- المرسوم التنفيذي رقم 13-327 المؤرخ في 20 ذي القعدة عام 1434 الموافق لـ 26 سبتمبر سنة 2013، يحدد شروط وكيفيات وضع وضمان السلع والخدمات حيز التنفيذ (الجريدة الرسمية رقم 2013/49).

2. الهيئات المختصة في حماية المستهلك: الهيئات المختصة في حماية المستهلك الجزائري تتمثل في:

- **وزارة التجارة بمختلف مديرياتها الجهوية والولائية:** تعد وزارة التجارة المسؤول الأول عن حماية المستهلك في الجزائر من خلال المهام الموكلة لها، كما وتضم الإدارة المركزية للوزارة مديريتين عامتين تدعمان نشاط الحماية وهما: المديرية العامة لضبط النشاطات وتنظيمها، والمديرية العامة للرقابة الاقتصادية وقمع الغش.
- **المجلس الوطني لحماية المستهلكين:** بناء على صدور القانون رقم 09-03 المتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش أنشأ المشرع الجزائري المجلس الوطني لحماية المستهلكين بموجب المرسوم التنفيذي رقم 12-355 المؤرخ في 02 أكتوبر سنة 2012، الذي تناول تشكيلة المجلس الوطني لحماية المستهلكين واختصاصاته (الجريدة الرسمية رقم 56 المؤرخة في2012/10/11) ، وهو عبارة عن جهاز استشاري في مجال حماية المستهلكين، مكلف بإبداء رأيه واقتراح تدابير من شانها أن تساهم في تطوير وترقية سياسة حماية المستهلك.
- **المركز الجزائري لمراقبة النوعية والرزم (CACQE):** يعد مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تحت وصاية وزارة التجارة، أنشأ بموجب المرسوم التنفيذي رقم 89- 147 المؤرخ في 08 أوت 1989 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 03- 318 المؤرخ في 30 سبتمبر 2003، المركز هو فضاء وسيط يشكل من جهة دعم تقني لفائدة السلطات المكلفة بمراقبة النوعية وأمن المنتجات، ومن جهة أخرى دعم ومرافقة المتعاملين الاقتصاديين في إطار تنفيذ برنامج ضمان جودة الإنتاج الوطني، حيث تتمثل المهمة الرئيسية للمركز في حماية صحة وأمن المستهلكين وكذلك حماية مصالحهم المادية والمعنوية.[1]

[1] http://www.cacqe.org/cacqe_ar/presentation.asp consulté le (15/05/2022).

ثالثا: مجال حماية العمال.

جل التشريعات المتعلقة بالعمل وكذا النصوص التنظيمية لها تستمد مرجعيتها من المعاهدات والاتفاقيات الدولية ذات الصلة، حيث بلغ عدد الاتفاقيات التي صادقت عليها الجزائر منذ سنة 1962 إلى 60 اتفاقية من بينها 53 اتفاقية سارية المفعول، من بينها 8 اتفاقيات أساسية وهي:[1]

- الاتفاقية رقم (29) بشأن العمل الجبري؛
- الاتفاقية رقم (87) بشأن الحرية النقابية وحماية حق التنظيم؛
- الاتفاقية رقم (98) بشأن حق التنظيم والمفاوضة الجماعية؛
- الاتفاقية رقم (100) بشأن المساواة في الأجور؛
- الاتفاقية رقم (105) بشأن إلغاء العمل الجبري؛
- الاتفاقية رقم (111) بشأن التمييز في الاستخدام؛
- الاتفاقية رقم (138) بشأن الحد الأدنى للسن؛
- الاتفاقية رقم (182) بشأن أسوأ أشكال عمل الأطفال.

فيما يخص المراجع القانونية في الجزائر المتعلقة بحماية العمال نجد القانون 90-11 المؤرخ في 21 أفريل 1990 المتعلق بعلاقات العمل (الجريدة الرسمية رقم 17-1990) والمصحح في الجريدة الرسمية رقم 38-1990 المعدل والمتمم.

ومن بين أهم الهيئات المسؤولة عن حماية العمال في الجزائر المفتشية العامة للعمل، هي هيئة موضوعة تحت وصاية وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي، وهي مكلفة وفقا لأحكام القانون رقم 90-03 المؤرخ في 06 فبراير سنة 1990 والمتعلق بمفتشية العمل، ومن بين أهم المهام المخولة لها ما يلي: [2]

- مراقبة تطبيق الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بعلاقات العمل الفردية والجماعية وفروق العمل والوقاية الصحية وأمن العمال؛
- تقديم المعلومات والإرشادات للعمال ومستخدميهم فيما يخص حقوقهم وواجباتهم والوسائل الملائمة أكثر لتطبيق الأحكام القانونية والتنظيمية والتعاقدية والقرارات التحكيمية؛

---

[1] وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي، **قائمة اتفاقيات العمل الدولية المصادق عليها من طرف الجزائر**، متاح على الرابط: https://www.mtess.gov.dz تاريخ الاطلاع (16/ 05 / 2022).

[2] وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي، **المفتشية العامة للعمل**، متاح على الرابط: https://www.mtess.gov.dz تاريخ الاطلاع (16/ 05 / 2022).

- مساعدة العمال ومستخدميهم في إعداد الاتفاقيات أو العقود الجماعية في العمل؛
- إعلام الجماعات المحلية بظروف العمل داخل المؤسسات التابعة لاختصاصها الإقليمي؛
- إعلام الإدارة المركزية للعمل بمدى تطبيق النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالعمل واقتراح التدابير الضرورية لتكييفها أو تعديلها.

من خلال العرض السابق للإطار التشريعي والتنظيمي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يمكن القول أنه بالرغم من وجود بعض النصوص القانونية في مختلف المجالات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية التي تم التطرق إليها تبقى غير كافية لتفعيل الممارسة الجيدة للمسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات، كما نجد أن الكثير من المؤسسات تتهرب من مسؤولياتها بالرغم من وضوح التشريع في ذلك خصوصا في الجانب البيئي، لذلك وجب على الدولة من تفعيل دورها الرقابي لتطبيق القوانين التي تقوم بإصدارها.

المطلب الثاني: مبادرات دمج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الجزائرية.

بادرت الدولة الجزائرية إلى دمج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الجزائرية، وهذا من خلال تبني مجموعة من المبادرات هدفت إلى دعم ومساعدة المؤسسات على دمج المسؤولية الاجتماعية ضمن استراتيجياتها، تتجلى أهم هذه المبادرات فيما يلي:

- مشروع المسؤولية الاجتماعية لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا SR MENA؛
- الموقع الإلكتروني حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر؛
- برنامج SPRING في إطار تنفيذ اتفاق الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي.

أولا: مشروع المسؤولية الاجتماعية لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا SR MENA.

هو مشروع يشجع استخدام وتبني الدليل الإرشادي الإيزو 26000 للمسؤولية الاجتماعية في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا (MENA)، الذي تم تنفيذه من 2011 إلى 2014 استهدف 08 دول تجريبية: الجزائر، مصر، العراق، الأردن، لبنان، المغرب، تونس وسوريا، بتمويل من الوكالة السويدية للتعاون الإنمائي الدولي (SIDA).[1]

كان الهدف من المشروع هو المساهمة في تنفيذ استراتيجية التنمية من خلال التكامل الفعال لمبادئ وممارسات المسؤولية الاجتماعية (ISO 26000) في منطقة الشرق الأوسط، وتنمية المهارات والقدرات المحلية

[1]Organisation Internationale De Normalisation, https://www.iso.org/fr/iso-sr-mena.html, Consulté Le 18/01/2022.

الخاصة بمعيار ISO 26000 من أجل تمكين المؤسسات من تطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية في أنشطتها، وكذا تسهيل تبادل الخبرات والممارسات الجيدة بشأن تطبيق المعيار على المستوى الإقليمي بين البلدان الشركاء.[1]

ومن بين النتائج المسجلة خلال هذا المشروع نذكر ما يلي:

- تدريب 109 خبير معتمد في الدول المشاركة في المشروع حول معيار ISO 26000 وكيفية تطبيقه؛
- 91 مؤسسة رائدة تطبق ISO 26000؛
- أكثر من 4600 مشارك في الأحداث الوطنية للتوعية بالمسؤولية الاجتماعية؛
- إنشاء آلية لتبادل الخبرات والمهارات فيما يخص المسؤولية الاجتماعية في المنطقة.[2]

وفي الجزائر تم اعتماد مشروع SR MENA من طرف المعهد الجزائري للتقييس IANOR، والذي يكمن دوره في ضمان السير الحسن للمشروع، فضلا عن استعراض التقدم المحرز في مجال المسؤولية الاجتماعية وتقديم تقارير دورية للمنظمة الدولية للتقييس ISO، وقد قام المعهد الجزائري للتقييس باختيار 17 مؤسسة جزائرية للمشاركة في المشروع، والتي استفادت من الدعم والمتابعة لتطبيق المواصفة القياسية ايزو 26000 ودمج المسؤولية الاجتماعية ضمن استراتيجيتها وعملياتها. والجدول رقم (4-1) الموالي يوضِّح المؤسسات الجزائرية المشاركة في مشروع SR MENA.

الجدول رقم (4-1): المؤسسات الجزائرية المشاركة في مشروع SR MENA.

السنة	المؤسسة
2011	- مؤسسة التعليب الجزائري الجديد رويبة (Nouvelle Conserverie Algérienne De Rouiba) **NCA- ROUIBA** - مركز الدراسات والخدمات التكنولوجية لصناعة مواد البناء (Centre Detudes Et De Services Technologiques De L'industrie Des Matériaux De Construction.) **CETIM**

[1] Organisation Internationale De Normalisation, **Les bénéfices d'ISO 26000 Projet SR MENA : Études de cas**, Genève Suisse, juin 2016, p04, disponible sur le site : https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/archive/pdf/fr/srmena_factsheets.pdf consulté le 18/01/2022.

[2] Organisation Internationale De Normalisation, **Les bénéfices d'ISO 26000 Projet SR MENA : Études de cas**, **op cit**, p 05-06.

2012	- المؤسسة الوطنية لخطوط الأنابيب (L'Entreprise Nationale de Canalisations) **ENAC** - المؤسسة الخاصة كوندور **.CONDOR** - المؤسسة الجزائرية لصناعة الأكياس(Société Algérien De Sacs Enduits) **.SASACE** - المؤسسة الخاصة لأشغال الطرق والهيدروليك والبناء (l'entreprise des travaux routiers, hydrauliques et bâtiments) **ETRHB**
2013	- المؤسسة العمومية مجمع صيدال **.GROUPE SAIDAL** - المؤسسة العمومية للمياه والصرف الصحي (Société Des Eaux Et De L'assainissement d'Alger) **SEAL.** - الشركة الوطنية COSIDER- **ALREM** للتجديد والصيانة. - المؤسسة العمومية سوكوتيد لصناعة المواد الشبه صيدلانية ومواد النظافة الجسمية **.SOCOTHYD** - الهيئة الوطنية للمراقبة التقنية للأشغال العمومية (Organisme National De Contrôle Technique Des Travaux Publics) **CTTP** - المدرسة الوطنية العليا للإدارة في الجزائر (Ecole Nationale Supérieure De Management d'Alger) **ENSM.** - المؤسسة الوطنية للمرافق الهيدروليكية (Entreprise Nationale Des Aménagements Hydrauliques) **HYDRO AMENAGEMENT.**
2014	- الشركة ذات المسؤولية المحدودة في قطاع المطاعم.**MULTICATERING** - المؤسسة الخاصة عميمر للطاقة. **AMIMER ENERGIE** - المؤسسة الخاصة **ORIFLAME** لمستحضرات التجميل. - المؤسسة العمومية نفطال/ شعبة الوقود /branche carburant **.NAFTAL**

Source : http://www.ianor.dz/Site_IANOR/ISO%2026000.php?id=7 consulté le 20/01/2022.

تتمثل النتائج التي حققها مشروع RS MENA في الجزائر في : [1]

- تكوين 16 خبير في مجال المسؤولية الاجتماعية وتدريب أكثر من 250 موظف في المؤسسات المعنية بالمشروع؛
- إقامة 07 تظاهرات على المستوى الوطني للتوعية والتحسيس بأهمية المسؤولية الاجتماعية؛

[1] Organisation internationale de normalisation, **Les bénéfices d'ISO 26000 Projet SR MENA: Études de cas,** op.cit, p7.

- الدعم والمرافقة للمؤسسات المشاركة لمساعدتهم على تطبيق المواصفة القياسية ISO26000 عن طريق تنظيم 70 دورة تدريبية من طرف الخبراء؛
- تبادل الخبرات في مجال المسؤولية الاجتماعية بين الجزائر والدول الأخرى؛
- مشاركة 09 خبراء جزائريين في مشاريع أخرى حول المسؤولية الاجتماعية فضلا عن إنشاء منصة الكترونية جزائرية خاصة بالمسؤولية الاجتماعية.

أما بالنسبة للنتائج المحققة على مستوى المؤسسات المشاركة في المشروع، فمن بين 17 مؤسسة جزائرية اختارت منظمة الايزو في تقاريرها أحسن مؤسستين استطاعتا التقدم والالتزام بالمشروع، وهما كل من المؤسسة الجزائرية لصناعة الأكياس SASACE ومؤسسة التعليب الجزائري الجديد– رويبة NCA–ROUIBAكمؤسسات قائدة في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية وفقا للمواصفة القياسية ISO26000 على مستوى ممارساتها.

ثانيا: الموقع الإلكتروني حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر.

قام المعهد الجزائري لحوكمة المؤسسات والجمعية الفرنسية لمرصد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ORSEوبدعم من طرف شركاء من القطاعين العام والخاص، بإنشاء موقع الكتروني مجاني ومتاح للجميع (www.rse-algerie.org) في مارس2014، وهذا للاستجابة لتطلعات المؤسسات والمنظمات المهنية مثل: الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة CACI والمعهد الجزائري للتقييس IANOR ومنتدى رؤساء المؤسسات FCE، يهدف إلى التعريف بالممارسات الجيدة للمؤسسات في مجال المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة وتسهيل تبادل الخبرات بين المؤسسات بغض النظر عن القطاع أو الحجم، كما يشجع المبادرات الدولية والمحلية حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة .

يقدم موقع RSE Algérie ثلاث مستويات من المعلومات تتمثل في: [1]

1. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على المستوى الدولي: يسرد هذا القسم المبادرات الدولية والإقليمية مثل مبادرة كل من (الأمم المتحدة، منظمة العمل الدولية، منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي، الاتحاد الإفريقي، جامعة الدول العربية، الاتحاد الأوروبي،...الخ)، والتي تسمح بتطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، بالإضافة إلى المراجع الدولية في مجال المسؤولية الاجتماعية مثل مبادرة الإبلاغ

[1] RSE Algérie, **Présentation De La Plateforme RSE Algérie,** disponible sur le site : http://archives.dimed.gouv.fr/sites/dimed.gouv.fr/files/presentation_du_site_rse_algerie_plaquette.pdf consulté le 22/01/2022.

العالمية GRI ومعيار الايزو 26000 والذي يمكن للمؤسسات استخدامه بهدف تنظيم وإضفاء الطابع الرسمي على إجراءات المسؤولية الاجتماعية الخاصة بها.

2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر: يقدم هذا القسم نظرة عامة عن اللوائح والمبادرات الوطنية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة في الجزائر، بالإضافة إلى توضيح الجهات الفاعلة المعنية بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الجزائر، كما يتم من خلال هذا القسم نشر الدراسات حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة.

3. الممارسات الجيدة للمؤسسات في مجال المسؤولية الاجتماعية: يحاول الموقع من خلال هذا القسم إلقاء الضوء على الممارسات الجيدة للمؤسسات الجزائرية في مجال المسؤولية الاجتماعية، حيث يتيح الفرصة للمؤسسات بتقديم الممارسات الجيدة عبر الانترنيت من حيث السياق والقضايا، عرض العمليات، الأهداف، ووصف الممارسات الجيدة إجراءات المؤسسة من حيث الحوكمة وحقوق الإنسان والعلاقات وظروف العمل والبيئة والمساهمة في التنمية المحلية.

ثالثا: برنامج SPRING في إطار تنفيذ اتفاق الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي.

تم إطلاق برنامج دعم الحكامة الاقتصادية والسياسية في الجزائر SPRING رسميا في ديسمبر 2013، من خلال التوقيع على اتفاقية تمويل تحدد شروط تنفيذها بين وزارتي الخارجية والتجارة الجزائرية والمفوضية الأوروبية، في إطار برنامج تنفيذ اتفاق الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي.

يهدف البرنامج إلى مرافقة ودعم الجزائر لتحسين الحوكمة السياسية والاقتصادية، ودعم عالم الإعلام والمجتمع المدني، وقد حددت فترة تنفيذ البرنامج بـ 72- شهرا (06 سنوات)، أي من 19 ديسمبر 2013 إلى 18 ديسمبر 2019، وقد تضمن البرنامج مجموعة من المشاريع والأنشطة تندرج ضمن ثلاثة عناصر كما يلي:

1. **تعزيز الحوكمة السياسية:** ويتم ذلك من خلال مكافحة الفساد، تعزيز الحكم الديمقراطي وتحسين الوصول إلى القانون والعدالة، ويتضمن هذا الجزء تنفيذ المشاريع التالية:
   - مشروع دعم المكتب المركزي لقمع الفساد في الجزائر؛
   - مشروع دعم الهيئة الوطنية للوقاية ومكافحة الفساد في الجزائر؛
   - مشروع دعم وزارة الداخلية والجماعات المحلية لتنفيذ الديمقراطية المحلية التشاركية.
2. **تعزيز الحوكمة الاقتصادية:** من خلال استهداف السياسة المالية، المسؤولية الاجتماعية للمنظمات، ويتضمن هذا الجزء تنفيذ المشاريع التالية:

- عقد التوأمة لتعزيز القدرة المؤسسية لمجلس المحاسبة في الأمور المتعلقة بالرقابة القضائية لتنفيذ قانون المالية وجودة الإدارة؛
- مشروع عقد التوأمة للمساهمة في تحسين ورفع أداء المفتشية العامة للمالية؛
- مشروع دعم المجلس الاقتصادي والاجتماعي والوطني في مجال تقييم السياسات العامة؛
- مشروع دعم المعهد الجزائري للتقييس لدمج المواصفة القياسية ISO26000 في المؤسسات الجزائرية؛
- مشروع دعم جمعيات حماية المستهلك في الجزائر ؛
- مشروع دعم اليقضة الاستراتيجية وإدارة الأزمات التابع لوزارة الشؤون الخارجية الجزائرية.

3. **مجال الإعلام والاتصال والشفافية:** من خلال تعزيز احترافية الجهات الفاعلة وتعزيز جودة المعلومة السياسية والاقتصادية، ويتضمن هذا الجزء تنفيذ المشاريع التالية:

- مشروع دعم الإذاعة الجزائرية لتدريب الأساتذة وكذا تكوين صحفيي وكالة الأنباء الجزائرية؛
- مشروع دعم المدرسة العليا للصحافة في الجزائر لتدريب الأساتذة؛
- مشروع تعزيز قدرات التواصل المؤسسي للمنظمات المستفيدة من برنامج دعم الحوكمة السياسية والاقتصادية في الجزائر.[1]

المطلب الثالث: واقع القطاع الصناعي في الجزائر.

يعد القطاع الصناعي من أهم القطاعات الاقتصادية في أي بلد، حيث يعتبر العمود الفقري للاقتصاد الوطني ومحركا أساسيا في تنميته وتطويره، كما أصبح تطوير القطاع الصناعي يساعد في زيادة معدل النمو الاقتصادي وخلق فرص عمل كثيرة وإنتاج سلع ذات فرص تصديرية مما يؤدي إلى الحصول على العملة الصعبة، وعليه جاء هذا المطلب من الموضوع لمحاولة تقصي واقع القطاع الصناعي في الجزائر باعتبار أن الدراسة الميدانية أجريت على عينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية وهذا من خلال تعريف المؤسسات الصناعية وتحديد أنواعها ثم توزيع هذه المؤسسات في الجزائر وفروعها.

أولا: تعريف المؤسسات الصناعية.

يعرَّف القطاع الصناعي على أنَّه " وحدة رئيسية وكبيرة في الاقتصاد الوطني والمتكون من عدد متزايد من الفروع والمشاريع الصناعية التي تستخرج المواد الخام من الطبيعة وتحويلها إلى سلع مادية وطاقة للاستهلاك

[1] https://www.p3a-algerie.org/wp-content/uploads/2018/02/Depliant_SPRING.pdf consulté le 25/01/2022.

الإنتاجي والشخصي وخدمات ذات طبيعة صناعية تهدف للمحافظة على القيمة الاستعمالية أو إعادة تصنيعها."[1]

أما المؤسسة الصناعية تعرَّف على أنَّها: " الوحدة الأساسية التي يتألف منها قطاع الصناعة وفيها يجري الإنتاج الصناعي، فهي الوحدة الاستثمارية ذات الكيان المحدد المعالم فنيا."[2]، كما تعرَّف على أنها عبارة عن " كل تنظيم يتم ضمنه ممارسة النشاط الصناعي بشتى أنواعه لغرض تحقيق أهداف معينة كتعظيم الربح وتعظيم المبيعات والعمل على التوسع أكثر."[3]، كما ينظر إليها على أنَّها " تنظيم مملوك من قبل شخص واحد أو عدد قليل أو كثير من الأفراد يمارسون نشاطا إنتاجيا معينا لتحقيق الأرباح التجارية الخاصة أو الاقتصادية العامة، وذلك حسب طبيعة الملكية وطبيعة القيود التشريعية والمؤسساتية."[4]

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أنَّ المؤسسة الصناعية هي عبارة عن: كل تنظيم يتم ضمنه ممارسة النشاط الصناعي بشتى أنواعه، يقوم بخلق منتج أو إحداث قيمة مضافة من خلال تحويل المدخلات الخام إلى منتجات مصنعة بعد معالجتها داخل ورشاته وخطوط إنتاجه، حيث يجني أرباحه من خلال بيعه لمنتجاته.

ثانيا: أنواع المؤسسات الصناعية.

توجد عدة معايير لتصنيف المؤسسات الصناعية، لعل من أبرزها معيار التفرقة حسب خصائص المواد المستخدمة في النشاط الصناعي ومعيار نوع السلع المنتجة.[5]

أ. معيار خصائص المواد المستخدمة في الصناعة: تصنف المؤسسات الصناعية حسب هذا المعيار إلى صنفين هما:

- مؤسسات الصناعة الاستخراجية: تعرف بأنَّها الصناعة التي لا تمارس تأثيرا ميكانيكيا أو كيمياويا في المادة الخام بل تستخرجها من باطن الأرض أو من فوقها بالصناعات الاستخراجية، كنشاط المقالع لاستخراج الرخام والحجر واستخراج النفط.

---

[1] صليحة يعقوبن، **واقع الصناعة التحويلية ودورها في تطوير الاقتصاديات العربية**، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، المجلد 12، العدد02، 2020، ص 171.

[2] مدحت القريشي، **الاقتصاد الصناعي**، ط2، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان_الأردن، 2005، ص 21.

[3] فتيحة فيصل منيعي، **النشاط الإنتاجي في المؤسسات الصناعية**، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان_الأردن، 2016، ص20.

[4] مدحت قريشي، **نفس المرجع السابق**، ص20.

[5] محمد بلعربي، **واقع تبني منظمات الأعمال الصناعية للمسؤولية الاجتماعية للشركات**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة غرداية، السنة الجامعية2020/2019.

- مؤسسات الصناعة التحويلية: تعمل مؤسسات الصناعة التحويلية على تحويل هبات الطبيعة من مواد إلى منتجات مصنعة فهي تستعمل مادة أو عددا من المواد لتحويلها إلى صورة تكسبها الصلاحية لاستعمالها استعمالا جديدا لم يكن ميسورا من قبل، كتحويل الحبوب إلى دقيق أو الحديد إلى آلة.

وحسب التصنيف القياسي الدولي للنشاطات الصناعية الذي وضعته الدائرة الإحصائية للأمم المتحدة فإنَّ فروع الصناعة التحويلية تتمثل في: صناعة المواد الغذائية، صناعة المنتجات النسيجية والملبوسات والصناعات الجلدية، صناعة الخشب ومنتجاته بما فيها الأثاث، صناعة الورق والمنتجات الورقية، صناعة الكيمياويات والمنتجات الكيمياوية من النفط والفحم الحجري ومنتجات المطاط والبلاستيك.....الخ.

ب. معيار نوع السلعة المنتجة: يمكن تقسيم المؤسسات الصناعية حسب هذا النوع إلى صناعات خفيفة وصناعات ثقيلة، ومن الصعب تحديد الخط الذي تتوقف عنده الصناعات الخفيفة وتبدأ فيه الصناعات الثقيلة، إلا أنه يمكن القول بأن الصناعات الخفيفة لا ينتج عنها أدخنة كثيفة التي تسبب التلوث الجوي مثل صناعة الحديد والصلب والإسمنت.

- مؤسسات الصناعة الثقيلة: تضم كل الفروع التي تستخرج المواد الخام وتعالجها لإنتاج وسائل الإنتاج، كما يمكننا أن نقول أنَّ الصناعة الثقيلة تتمثل في الأنشطة التي تتطلب وسائل إنتاج ورأس مال كبير، غير أنه لا توجد قائمة رسمية للأنشطة التي تنتمي إلى الصناعة الثقيلة ولكن تستطيع اعتبار القطاعات التي تقوم بعمليات الإنتاج وتحويل المواد الأولية مثل المناجم وصناعة الحديد والصلب كأمثلة للصناعات الثقيلة.

- مؤسسات الصناعة الخفيفة: تضم الفروع التي تعالج المواد الزراعية والخشب والمواد الكيمياوية التي تنتج سلعا للاستهلاك، كما تعتبر على أنها كل الصناعات التي تساهم في إنتاج السلع التي تستهلك مباشرة بواسطة الأفراد ويكفي أن يكون 75% على الأقل من إنتاجها يشكل سلعا استهلاكية لاعتبارها صناعة خفيفة، فصناعة المنتجات الجلدية والمنسوجات والأغذية والأثاث تعتبر سلعا استهلاكية.

ثالثا: توزيع المؤسسات الصناعية في الجزائر وفروعها.

حسب إحصائيات وزارة الصناعة خلال عام 2021 يبلغ عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة 720720 مؤسسة، منها 225 مؤسسة تنتمي إلى القطاع العمومي، حيث تشكل الصناعات التحويلية نسبة 15.26% من إجمالي عدد المؤسسات (1099991 مؤسسة)، في حين أن قطاع نشاط الهيدروكربونات، الطاقة والتعدين والخدمات ذات الصلة تبلغ نسبة 0.45% (3243 مؤسسة)، وما يمكن ملاحظته هو هيمنة القطاع الخاص بالمقارنة بالقطاع العمومي وهذا راجع إلى تحول الاقتصاد الوطني من اقتصاد المؤسسات ذات الحجم الكبير إلى مؤسسات صغيرة ومتوسطة، تماشيا مع التحول العالمي في هذا الاتجاه، فضلا عن الفشل

الذي آلت إليه بعض المؤسسات الكبيرة والذي استدعى إعادة هيكلتها وفرعت بعضها إلى مؤسسات متوسطة وصغيرة.

أما من حيث فروع الصناعة فتتميز الصناعة الجزائرية اليوم بهيمنة الصناعات الخفيفة (النسيج والجلود، الصناعة الغذائية، الصناعة الكهرومنزلية والإلكترونية...) أما الصناعة الثقيلة فتشمل الفروع الصناعية التالية: (الحديد والصلب، الصناعة الميكانيكية، تكرير البترول وتمييع الغاز).

المطلب الرابع: المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها لدى المؤسسات الصناعية الجزائرية.

تستمد المسؤولية الاجتماعية قوتها وقبولها وانتشارها من طبيعتها الطوعية الاختيارية، حيث تتعدد صور المبادرات والفعاليات بحسب طبيعة البيئة المحيطة بالمؤسسة، ونطاق نشاطها وشكلها، وما تتمتع به كل مؤسسة من قدرة مالية وبشرية، هذه المسؤولية ليست جامدة بطبيعتها، بل لها صفة الديناميكية والواقعية وتتصف بالتطور المستمر كي تتواءم بسرعة وفق مصالحها وبحسب المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.[1]هذه المسؤولية لا يجب أن تمارس بالعرف ودافعية الخير فقط دون تأطير أو توجيه يلامس احتياجات المجتمع، بل يجب أن ينتقل مستوى هذه المبادرات من الطابع الخيري العفوي، إلى مشاريع ذات بعد تنموي، تحقق الاستدامة وأهداف التنمية الشاملة.

والمقارن لواقع تطبيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية بالجزائر، يجد تقصيرا كبيرا من هذه الكيانات التي تجني أرباحا طائلة من نشاطها حكومية كانت أو خاصة، عدا بعض الإسهامات المناسباتية على شكل فعاليات بسيطة، أو دعم النوادي الرياضية لأغراض إشهارية بحتة، دون مراعاة الأثر الاجتماعي المرجو تحقيقه، خاصة لدى الفئات الهشة في المجتمع من ذوي الاحتياجات الخاصة والأيتام والأرامل وغيرها، وبالتالي أصبح مطلوب اليوم أكثر من أي وقت مضى من الحكومة أن توجد الإطار التنظيمي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، بإشراك مختلف الفاعلين الاقتصاديين في دعم المشاريع ذات الطابع الاجتماعي مقابل التسهيلات التي يحصلون عليها من إعفاء ضريبي وأراض مجانية وتسهيلات بنكية.[2]

هذا ويشير خالد عبدالله القعود رئيس مجلس إدارة الجمعية البحرينية للمسؤولية الاجتماعية إلى أن سبب تأخر المؤسسات العربية في مجال المسؤولية الاجتماعية مقارنة بالدول الغربية يرجع إلى أن تقييم مؤسسات

---

[1] محمد سالم اللولو، **مرجع سبق ذكره**، ص85.

[2] مراد ملاح، **المسؤولية الاجتماعية بالجزائر**، جانفي 2017، متاح على الرابط:https://elhiwar.dz/contributions/73138 تاريخ الاطلاع: (05/25/ 2022).

القطاع الخاص يعتمد على ربحيتها فحسب، إذ أن معظمها تعتمد في بناء سمعتها على مراكزها المالية فقط، ولم تعد تركز على المفاهيم الأخرى الحديثة التي تساعد على خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في الجوانب الاقتصادية والتكنولوجية والإدارية عبر أنحاء العالم، وهذا لا يعني أن الدول الغربية تهمل مصالحها المالية في سبيل مسؤوليتها الاجتماعية ولكن على الأقل فهي تخصص جزء حقيقي من خططها لتفعيل مثل هذه المشاريع والموازنة ولو بجزء بسيط بين الطرفين الاجتماعي والربحي.[1]

من خلال ما سبق يمكن القول أن هناك غياب في إدراك مفهوم المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الاقتصادية بما فيها المؤسسات الصناعية منها وترك الدولة لوحدها تتحمل مسؤولية التفكير في تصحيح الوضع الاجتماعي ببرامج إنعاش في ظل عدم وجود قناعة لدى المؤسسات بضرورة الشراكة في تحمل هذا العبء مع الدولة، وهذا لغياب ثقافة العطاء في سبيل تحقيق التنمية الشاملة الذي حرم المجتمع من مبادرات كانت ستحدث الفرق.

أما فيما يخص محاسبة المسؤولية الاجتماعية وبغرض الوصول إلى تقييم واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، لابد من دراسة وتحليل التقارير السنوية الصادرة عن هذه المؤسسات، بغية تحقيق ذلك قمنا بالاطلاع على البيانات المنشورة والتقارير الدورية لمجموعة من المؤسسات المدرجة بالبورصة وكذا المؤسسات المشكلة لعينة الدراسة، عبر الإفصاح الالكتروني في مواقعها الإلكترونية اتضح لنا ما يلي:

- لا توجد إشارة محددة في التقارير المالية تبين دور المؤسسات الصناعية تجاه المسؤولية الاجتماعية، أو تقارير خاصة بالمسؤولية الاجتماعية يمكننا الاعتماد عليها لإطلاق الحكم بتطبيق جميع أو بعض متطلبات المسؤولية الاجتماعية.
- أشارت التقارير المالية لبعض المؤسسات الصناعية إلى قيامها ببعض الأنشطة الاجتماعية، ولا يعدو هذا الإفصاح وصفيا، يتضمن وصفا للأنشطة الاجتماعية التي قامت بها، ولا تشمل هذه التقارير على تحليل التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة، تمحورت حول القضايا الاجتماعية التالية: الصحة المهنية، إدارة النفايات، الموارد البشرية، .....إلخ.

---

[1] خالد عبد الله القعود، **أفضل طريقة لتعزيز مبادئ المسؤولية الاجتماعية هو إدراج ذلك ضمن مناهج التعليم الأكاديمية**، الشبكة السعودية للمسؤولية الاجتماعية، العدد01، المملكة العربية السعودية، 2013، ص 14.

- لا يوجد أي نوع من الإفصاح عن المنافع الاجتماعية التي حققتها هذه المؤسسات جراء القيام بمسؤوليتها الاجتماعية، وفق الأنشطة المتعلقة بـ (العاملين، العملاء، المجتمع المحلي، البيئة)؛

في الأخير يمكن القول أن المؤسسات الصناعية الجزائرية رغم ممارستها لمسؤوليتها الاجتماعية، إلا أنها لا تقوم بإعداد تقارير خاصة بالمسؤولية الاجتماعية يتم من خلال الإفصاح عن نتائج القياس، وإنَّما الإفصاح الذي تقوم به يعتبر إفصاح وصفي للأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها، وهذا ما سيتم تأكيده أو نفيه لاحقا من خلال تحليل نتائج الاستبيان والوقوف على أهم الصعوبات التي تحد من تطبيق هذه المحاسبة وتحديد متطلباتها في البيئة المحاسبية الجزائرية.

المبحث الثاني: الإطار المنهجي العام للدراسة الميدانية (الطريقة والإجراءات).

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسا يتم من خلالها إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، ومن خلالها يتم الحصول على البيانات لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء الأدبيات المتعلقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تتحقق الأهداف التي نسعى إلى تحقيقها، وبناء على ذلك سيتناول هذا المبحث وصفا لمجتمع وعينة الدراسة والمنهج المتبع، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطريقة إعدادها وكيفية بنائها وتطويرها، ومدى صدقها وثباتها، وينتهي الأساليب الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

بعد قيامنا بتحديد مشكلة البحث وفرضياته، وقبل تحديد أداة القياس وجمع المعلومات لابد له من تحديد مجتمع الدراسة واختيار عينة لتمثيله، لأن صياغة الفرضية يكون على شكل عبارة تتكون من متغيرات تشكل المجتمع الإحصائي، والذي يعرَّف بأنه جميع الأفراد أو الأشخاص أو الأشياء الذين يكونون موضوع مشكلة البحث، وهذا ما سنقوم بتحديده من خلال هذا المطلب.

أولا: مجتمع الدراسة.

يتكون مجتمع الدراسة من مجموع الأفراد في الإدارات العليا والإدارات المالية في عينة من المؤسسات العاملة في القطاع الصناعي في الجزائر ممن يحملون المسميات الوظيفية التالية: مدير عام، عضو مجلس الإدارة، مدير المحاسبة والمالية، محاسب، مراجع مالي، وهي الفئات المرتبطة بشكل مباشر بموضوع الدراسة.

نظرا للعدد الكبير للمؤسسات الصناعية التي تتوزع على كافة التراب الوطني تم التركيز على مجتمع الدراسة التي تمكنا من الوصول إليه مع مراعاة التنويع في قطاع الصناعة الذي تنشط فيه المؤسسة (صناعة الأدوية، المواد الغذائية، مواد التجميل، المعدات الإلكترونية، الإسمنت، .....الخ).

ثانيا: عينة الدراسة.

تم اختيار عينة الدراسة عن طريق العينة العشوائية البسيطة من خلال اختيار عدد معين من مفردات المجتمع (الأفراد العاملين في 10 مؤسسات صناعية)، تم توزيع الاستبيان بواقع 15 استبيان في كل مؤسسة ليصبح مجموع الاستبيانات المعتمدة لغايات البحث والتحليل (150) استبيان.

يرجع السبب في اختيار المؤسسات الصناعية لتمثل عينة الدراسة، لكونها تشكل الجوهر الأساس للاقتصاد الجزائري وبالتالي تسهم في إحداث التنمية المجتمعية على مستوى المجتمع الجزائري، كما يقع على

عاتق هذه المؤسسات مسؤولية المحافظة على البيئة نظير ما تسببه من آثار سلبية على البيئة كأحد المجالات الهامة في المسؤولية الاجتماعية، وما يتوجب عليها أيضا تجاه المجتمع مقابل استنزافها لموارده وثرواته الطبيعية غير المتجددة. والجدول الموالي يوضِّح توزيع الاستبيانات في المؤسسات عينة الدراسة.

الجدول رقم (4-2): توزيع الاستبيانات في المؤسسات عينة الدراسة.

اسم المؤسسة	نوع الصناعة	الاستبيانات المفقودة	الاستبيانات المسترجعة	
			الاستبيانات الملغاة	الاستبيانات الصالحة للتحليل
مؤسسة صيدال	الأدوية	02	-	13
مؤسسة سيـم	المواد الغذائية	-	01	14
مؤسسة فينوس	مواد التجميل	-	04	11
مؤسسة تونيك	صناعة الورق		-	15
مؤسسة فيتاجو	العصائر	03	04	08
مؤسسة ENIE	المعدات الإلكترونية	05	-	10
مؤسسة الإسمنت متيجة	الإسمنت	-	02	13
مؤسسة SASACE	صناعة الأكياس	-	01	14
مؤسسةCR METAL	المنشآت المعدنية	-	03	12
مؤسسة TREFLE	مشتقات الحليب	01	05	09
المجموع	**150**	**11**	**20**	**119**
النسبة	**%100**	**%07.33**	**%13.33**	**%79.83**

المصدر: من إعداد الباحثة.

يوضح الجدول السابق توزيع الاستبيانات في المؤسسات عينة الدراسة، حيث تم توزيع (150) استبيان وتم استرجاع منها (139) استبيان بنسبة ردود92.66% ، وبعد عملية الفرز الأولية للاستبيانات المسترجعة تم استبعاد منها (20) استبيان لعدم صلاحيتها إما لنقص المعلومات الواردة فيها أو أن الاستبيان حمل أكثر من إجابة واحدة، وبالتالي أصبحت عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل (119) استبيان.

المطلب الثاني: وصف أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة.

تم استخدام أسلوب الاستبيان كوسيلة رئيسية لجمع المعلومات الأولية، حيث تم إعدادها بعد استعراض شامل للأدبيات النظرية وكذا الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، وعليه سيتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى أهم العناصر التي تمت مراعاتها عند إعداد الاستبيان، بالإضافة إلى مكوناته وطريقة تبويب الأسئلة الواردة به، ومن ثم الأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل.

أولا: مراحل إعداد أداة الدراسة.

من الاعتبارات التي يجب مراعاتها في تصميم الاستبيان تحديد الهيكل العام له، وذلك بتقسيم المعلومات والبيانات المطلوبة وتصنيفها وتبويبها وترتيبها منطقيا بشكل متسلسل بحيث تجعل من الاستبيان مجموعة من المحاور المتتابعة والتي تتضمن كل وحدة نقطة معينة يراد جمع البيانات حولها، وقد مر إعداد الاستبيان بمجموعة من المراحل كانت كالتالي:

7. الاطلاع على المراجع المحاسبية والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة والاستفادة منها في بناء الاستبيان وصياغة فقراته بما يتوافق مع فرضيات الدراسة؛
8. عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف من أجل تصحيحه وتصويبه؛
9. عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المحكمين*(داخليين وخارجيين) من أجل تحكيمه وتزويدنا بكل الملاحظات والتصحيحات والتصويبات اللازمة بناء على خبرتهم ومشوارهم في الميدان العلمي؛
10. تعديل فقرات ومحاور الاستبيان بعد استيفاء جل الملاحظات المتأتية من طرف الأساتذة المحكمين؛
11. إجراء عملية استقصاء تجريبية من خلال طرح استمارات أولية على بعض مفردات المجتمع وذلك بغية معرفة الصعوبات التي يمكن للمستقصي أن يواجهها في فهم فقرات الاستبيان وإمكانية الإجابة عنها؛
12. إدخال بعض التعديلات على الاستبيان وإزالة الصعوبات والمفردات التي صعب على المستقصي منه فهمها؛
13. تصميم الاستبيان في صورته النهائية **وتوزيعه على عينة المؤسسات الصناعية.

* أُنظر الملحق رقم (01).

** أُنظر الملحق رقم (02).

ثانيا: وصف أداة الدراسة (الاستبيان).

لقد تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين كالتالي:

القسم الأول: يتكون من البيانات الشخصية لمفردات عينة الدراسة واشتملت على أربعة (04) فقرات وهي: المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المركز الوظيفي وسنوات الخبرة.

القسم الثاني: يتناول توجهات أفراد عينة الدراسة نحو واقع ومتطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتم تقسيمه إلى خمسة محاور رئيسية وهي كالتالي:

المحور الأول: يناقش مدى إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها شمل 11 فقرة؛

المحور الثاني: خصص لمعرفة مدى القياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية الذي احتوى على (10) فقرات؛

المحور الثالث: خصص لمناقشة مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية وقد شمل على (09) فقرات؛

المحور الرابع: يناقش هذا المحور الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية الجزائرية في تطبيقها لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وقد شمل على تسعة (09) فقرات؛

المحور الخامس: يناقش هذا المحور متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، وقد شمل على تسعة (09) فقرات.

جاءت أسئلة الاستبيان مصممة وفق مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale)، وقد كانت الخيارات المتاحة أمام كل عبارة كما يلي: (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة)، ومن أجل تحديد الاتجاه يتم إعطاء الإجابات الخمسة السابقة أوزان محددة من 1 إلى 5، حيث يعبر الرقم (5) عن أكبر درجة (موافق بشدة) ويعبر الرقم (1) عن أصغر درجة (غير موافق بشدة) كما هو موضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (4-3): الأوزان المعطاة لخيارات الإجابة في قائمة الاستبيان.

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: محمد قاسم المقابلة، **الإدارة المعلوماتية**، عالم الكتاب الحديث، الأردن، 2013، ص 113.

ومن أجل معرفة الاتجاه العام لآراء أفراد العينة حول كل عبارة في الاستبيان استعملنا الجدول رقم (4-4).

الجدول رقم (4-4): مستويات الإجابة لسلم ليكرت.

التصنيف	الدرجة	المتوسط الحسابي
غير موافق بشدة	1	[1, 1.8[
غير موافق	2	[1.8, 2.6 [
محايد	3	[2.6, 3.4[
موافق	4	[3.4, 4.20[
موافق بشدة	5	[4.20, 5]

المصدر: وليد عبد الرحمان الرفا، **تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS**، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، 2009، ص 26.

من خلال الجدول أعلاه، يتم معرفة درجة الموافقة من طرف أفراد عينة الدراسة حول كل عبارة من عبارات الاستبيان، حيث تمنح الدرجة 5 (موافق بشدة) للعبارة التي تمتلك أعلى متوسط حسابي ينتمي للمجال [4.20, 5]، كما يتم ترتيب العبارات تصاعديا من أعلى متوسط حسابي إلى أقل متوسط حسابي، وفي حالة تساوي المتوسطات الحسابية يتم ترتيبها بالاستناد إلى الانحرافات المعيارية، حيث تعطى الرتبة الأفضل للعبارة التي تحوز على أقل انحراف معياري.

رابعا: أساليب المعالجة الإحصائية.

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، اعتمدنا على مجموعة من الأساليب الإحصائية وهذا بالاستعانة ببرنامج IBM $SPSS_{V22}$ * للقيام بعملية التحليل الإحصائي للبيانات والتوصل إلى الأهداف الموضوعة في إطار هذه الدراسة، كما تم اعتماد مستوى دلالة (0.05) الذي يقابله مستوى ثقة (0.95) لتفسير نتائج كل الاختبارات التي تم إجراؤها، ولقد تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص عينة الدراسة وتحديد استجابتهم؛
- المتوسط الحسابي: يعد من المؤشرات الأكثر أهمية لقياس النزعة المركزية، ويستخدم على نطاق واسع في الدراسات، ويستخدم كذلك لقياس متوسط الإجابات لكل فقرة من فقرات الدراسة؛

* SPSS: statistical package for the social sciences برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية

- الانحراف المعياري: يستخدم لمعرفة درجة تشتت القيم عن وسطها الحسابي، فكلما اقتربت قيمته من الصفر، هذا يعني تركز الإجابات وعدم تشتتها، أما إذا كانت قيمته تساوي الواحد أو أكبر، فذلك يعني عدم تركز الإجابات وتشتتها؛
- اختبار الثبات باستخدام ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) لقياس مدى قوة العلاقة بين العبارات والتأكد من ثبات أداة الدراسة؛
- معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correllation Coefficient) لقياس صدق الاتساق الداخلي لأسئلة ومحاور الاستبيان؛
- اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T-test) من أجل إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة؛

المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة.

سنقوم في هذا المطلب بقياس صدق أداة الدراسة (الاستبيان) وذلك من خلال اختبار الاتساق الداخلي والبنائي لأداة الدراسة بحساب معامل الارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات محاور الدراسة والدرجة الكلية للمقياس، وكذا ثبات الأداة باستعمال معامل الثبات ألفا كرونباخ من أجل معرفة مدى تكرار نفس النتائج إذا تم إجراؤها في المرات المقبلة، حيث كانت نتائج الاختبارات كما يلي:

أولا: صدق الاستبيان.

يقصد بصدق الاستبيان إلى أي درجة يقيس المقياس ما صمم لقياسه فعلا، وقد تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان من خلال طريقتين هما كما يلي:

1.صدق المحتوى (الصدق الظاهري): تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تكونت من 05 أساتذة متخصصين، وبعد المناقشة وفي ضوء الملاحظات التي أبداها المحكمون، قامت الباحثة بإجراء التعديلات التي اتفق عليها من خلال إجراء ما يلزم من حذف وتعديل وإضافة في ضوء مقترحاتهم.

كما قامت الباحثة باختبار التوزيع التجريبي وذلك من خلال توزيع الاستبيان على عينة استطلاعية من مجتمع البحث، إذ تم توزيع حوالي 30 استبيان* لتحديد درجة استجابة المبحوثين للاستبيان ولمعرفة مدى قابلية العبارات من طرفهم ومدى سهولة فهمها، وقد وجدت الباحثة ضرورة حذف وتعديل بعض العبارات الغامضة التي صعب على المستقصين فهمها وذلك بعد الرجوع إلى المشرف، ليصبح بذلك الاستبيان في صورته النهائية كما يظهر في الملحق رقم 02.

* الاستبيان التجريبي شمل كل من مؤسسة تونيك ومؤسسة سيم.

2.صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان: قد جرى التحقق من صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان بحساب معامل الارتباط بيرسون Pearson بين الفقرات والمحور الذي تنتمي إليه، من أجل معرفة مدى خدمة الفقرة للمحور الذي تنتمي إليه وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي Spss، وكانت نتائج الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان مع محاورها كما يلي:

أ. الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول.

يوضح الجدول الموالي معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول (إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها) والدرجة الكلية لفقرات المحور، وهذا كما يلي:

الجدول رقم (4-5): الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	توجد معالم واضحة ومحددة لدى إدارة المؤسسة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.	0.768**	0.000
2	تنظر المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية على أنها التزام يجب أن تراعيه إدارة المؤسسة يؤدي إلى تحقيق رفاهية المجتمع.	0.741**	0.000
3	تعتبر المؤسسة القيام ببرامج المسؤولية الاجتماعية تكلفة إضافية.	0.374**	0.000
4	تدرك إدارة المؤسسة مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية بشكل جيد.	0.529**	0.000
5	يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالمجتمع واحتياجاته ومتطلباته.	0.709**	0.000
6	يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالقضايا الاجتماعية للعاملين.	0.771**	0.000
7	يستلزم مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الانتباه إلى البيئة من خلال النشاطات التي توجه للتخفيف أو منع تلوث البيئة.	0.459**	0.000
8	يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالزبائن وتقديم المنتجات لهم بجودة عالية.	0.645**	0.000
9	يوجد في المؤسسة قسم خاص يهتم بالأنشطة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.	0.563**	0.000

10	تهتم المؤسسة بتنظيم دورات تجمع المحاسبين والعاملين فيها للوعي بالمسؤولية الاجتماعية وبكيفية تطبيق المحاسبة عنها.	0.636**	0.000
11	تهتم إدارة المؤسسة بالاطلاع على التجارب الدولية الرائدة في مجال المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.	0.421**	0.000

** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0,01$).

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج Spss.

يتبين من الجدول رقم (5-4) أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى معنوية **(0.01)**، وعليه فإن جميع فقرات المحور الأول (إدراك **واهتمام مسؤولية المؤسسات الصناعية للمسؤولية الاجتماعية)** متسقة داخليا مع المحور الذي تنتمي له مما يثبت صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول.

ب. الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني.

يوضح الجدول رقم (4-6) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني (القياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في المؤسسات الصناعية) والدرجة الكلية لفقرات المحور، وهذا كما يلي:

الجدول رقم (4-6): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	تمتلك المؤسسة نظام محاسبي يمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص الأداء الاجتماعي الخاص بها.	0.807**	0.000
2	تمتلك المؤسسة برامج محاسبية قادرة على قياس التكاليف والعوائد عن المسؤولية الاجتماعية.	0.798**	0.000
3	يتوفر لدى المؤسسة كادر قادر على فهم وتسجيل أنشطة المسؤولية الاجتماعية.	0.742**	0.000
4	لقياس التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المجتمع، تقوم المؤسسة باللجوء إلى **أسلوب الاستقصاء** عن طريق سؤال الأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالتكلفة الاجتماعية.	0.810**	0.000
5	تقوم المؤسسة **بتقدير** التكلفة الاجتماعية التي قدمتها عند تعذر التقييم المباشر لها نتيجة قيامها بممارستها الاجتماعية.	0.784**	0.000

6	تقوم المؤسسة بقياس التكاليف التي أنفقتها لمنع حدوث الأضرار في المجتمع أثناء مزاولتها لنشاطها واعتبارها تكاليف اجتماعية.	0.873^{**}	0.000
7	تقوم المؤسسة بالإنفاق لإعادة الوضع إلى ما كان عليه وتصحيحه نتيجة تأثره بنشاطها.	0.489^{**}	0.000
8	تعتبر المؤسسة المبالغ التي تدفع نتيجة قرارات المحاكم والتعويضات حول الأضرار التي ألحقتها بالمجتمع ضمن مجموعة تكاليف الأداء الاجتماعي.	0.667^{**}	0.000
9	يتم قياس التكاليف الاجتماعية عن طريق اعتماد المبالغ الفعلية التي تنفقها المؤسسة سواء كان الإنفاق إجباري أو اختياري نتيجة إدراكها والتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية.	0.388^{**}	0.000
10	تقوم المؤسسة بقياس المنافع الاجتماعية التي حققتها نتيجة التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية.	0.819^{**}	0.000

** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0,01$).

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج Spss.

من الجدول السابق نجد أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائيا عند مستوى معنوية **(0.01)**، حيث أن مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (0.01)، ويدل ذلك إلى وجود اتساق داخلي بين كل عبارة من عبارات المحور الثاني **(القياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في المؤسسات الصناعية)** وجميع العبارات التي يتضمنها هذا المحور، مما يثبت الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني.

ت. الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث.

يوضح الجدول رقم (4-7) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث (الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية) والدرجة الكلية لفقرات المحور، وهذا كما يلي:

الجدول رقم (4-7): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي في صلب القوائم المالية.	0.755^{**}	0.000
2	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي من خلال إعداد تقارير **منفصلة** عن التقارير المالية السنوية.	0.791^{**}	0.000

3	تفصح المؤسسة عن أدائها الاجتماعي في جزء خاص من التقرير السنوي.	0.767**	0.000
4	تفصح المؤسسة عبر منشورات مطبوعة تصدرها عن أدائها الاجتماعي.	0.777**	0.000
5	تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية السنوية للمؤسسة معلومات عن الأداء الاجتماعي لها.	0.798**	0.000
6	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي من خلال إظهار المعلومات **الكمية** المتعلقة بذلك الأداء ضمن التقارير المالية السنوية.	0.794**	0.000
7	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي بأسلوب **وصفي** وذلك ضمن التقارير المالية السنوية.	0.779**	0.000
8	تقوم المؤسسة بمراجعة دورية لأساليب الإفصاح عن أدائها الاجتماعي بغية الوصول إلى الأسلوب الأمثل لذلك الإفصاح.	0.765**	0.000
9	تراعي المؤسسة أية ملاحظات أو مقترحات التي قد يبديها المدقق الخارجي لدى قيامه بمهام التدقيق بهدف تطوير أسلوب الإفصاح عن الأداء الاجتماعي.	0.703**	0.000

** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0,01$).

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج Spss.

يتبين من الجدول رقم (4-7) أن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائيا عند مستوى دلالة **(0.01)**، حيث أن مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من **(0.01)**، وعليه فإن جميع فقرات المحور الثالث **(الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية)** متسقة داخليا مع المحور الذي تنتمي له، مما يثبت صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث.

ث. الاتساق الداخلي لفقرات المحور الرابع.

يوضح الجدول رقم (4-8) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع (الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية) والدرجة الكلية لفقرات المحور، وهذا كما يلي:

الجدول رقم (4-8): الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	عدم إدراك الإدارة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية وبالتالي عدم قياسها والإفصاح عنها.	0.628**	0.000
2	قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	0.827**	0.000
3	ضعف الكوادر والخبرات اللازمة المؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	0.787**	0.000
4	عدم وجود تشريعات قانونية ملزمة على القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.	0.759**	0.000
5	صعوبة فصل بعض تكاليف الأنشطة الاجتماعية عن الأنشطة الاقتصادية.	0.692**	0.000
6	صعوبة قياس الكثير من عناصر التكاليف والمنافع الناجمة عن الأنشطة الاجتماعية.	0.834**	0.000
7	عدم وجود معايير وقواعد إرشادية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات.	0.682**	0.000
8	تخوف إدارة المؤسسة من مخاطر الإساءة لسمعتها نتيجة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.	0.453**	0.000
9	ضعف اهتمام الجمهور العام بالمسؤولية الاجتماعية ومتابعتها.	0.681**	0.000

** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0,01$).

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن جميع معاملات الارتباط السابقة دالة إحصائيا عند مستوى دلالة **(0.01)**، بمعنى أن مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من **(0.01)**، ويدل ذلك إلى وجود اتساق داخلي بين كل عبارة من عبارات المحور الرابع **(الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية)** وجميع العبارات التي يتضمنها هذا المحور، مما يثبت صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الرابع.

ج. الاتساق الداخلي لفقرات المحور الخامس.

يوضح الجدول رقم (4-9) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس (متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية) والدرجة الكلية لفقرات المحور، وهذا كما يلي:

الجدول رقم (4-9): الصدق الداخلي لفقرات المحور الخامس.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى المسؤولين بالمؤسسة.	0.760**	0.000
2	زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة (الموردين، العملاء، البنوك، المساهمين، الجهات الحكومية...).	0.627**	0.000
3	إيجاد تشريعات حكومية مقننة وموحدة تحدد الأنشطة الاجتماعية الواجب ممارستها من قبل المؤسسات الصناعية للوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية.	0.926**	0.000
4	ضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي ليشمل كافة الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية.	0.805**	0.000
5	وجود كوادر فنية ومحاسبية وخبراء في مختلف المجالات مؤهلة علميا وعمليا لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	0.746**	0.000
6	وجود جهات تشريعية ورقابية مستقلة تلزم المؤسسة بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.	0.900**	0.000
7	إعداد تقارير دورية عن التكاليف والأعباء عن الأنشطة الاجتماعية التي ترتبط بأداء المؤسسة وتقديمها للجهات المستفيدة (داخلية- خارجية).	0.781**	0.000
8	وجود فريق مراجعة داخلية من تخصصات فنية وقانونية ومحاسبية لمراجعة الأنشطة الاجتماعية ولو في جزء منفصل من تقريره.	0.846**	0.000
9	تفعيل الرقابة الاجتماعية كأحد وسائل الضغط لتبني القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	0.700**	0.000

** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0,01$).

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتبين من الجدول رقم (4-9) أن جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية للمحور دالة إحصائيا عند مستوى معنوية (**0.01**)، بمعنى أن مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (**0.01**)،

مما يدل على أن جميع فقرات المحور الخامس **(متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية)** متسقة داخليا مع المحور الذي تنتمي له، ومما يثبت صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الخامس.

3. الاتساق الداخلي (الصدق البنائي) لمحاور الدراسة.

يعتبر الصدق البنائي لمحاور الدراسة أحد مقاييس صدق أداة الدراسة، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية (المعدل الكلي) لأسئلة الاستبيان، وعليه يوضح الجدول الموالي معاملات الارتباط بيرسون pearson في جميع محاور الاستبيان.

الجدول رقم (4-10): معامل الارتباط بين كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي.

المحور	محتوى المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الأول	إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.	0.390**	0.000
الثاني	القياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.	0.569**	0.000
الثالث	الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.	0.660**	0.000
الرابع	الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.	0.580**	0.000
الخامس	متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.	0.755**	0.000

** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0,01$).

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتبين من الجدول رقم (4-10) أن جميع معاملات الارتباط لمحاور الاستبيان دالة إحصائيا عند مستوى دلالة **(0.01)**، بمعنى أن مستوى الدلالة لكل محور أقل من **(0.01)**، وهذا يشير إلى الصدق البنائي بين محاور الاستبيان والدرجة الكلية له، وبذلك تعد محاور الاستبيان صادقة لما وضعت لقياسه.

ثانيا: ثبات أداة الدراسة.

يقصد بثبات أداة الدراسة الاستقرار في النتائج وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تمت إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، ولقياس مدى ثبات أداة الدراسة تم استخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ Alpha Cronbach لكل محور من محاور الاستبيان ولجميع محاور الاستبيان، وذلك كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (4-11): معامل الثبات بطريقة ألفا كرونباخ.

المحور	محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
الأول	إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.	11	0.829
الثاني	القياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.	10	0.897
الثالث	الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.	09	0.913
الرابع	الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.	09	0.855
الخامس	متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.	09	0.921
جميع الفقــرات		**48**	**0.898**

المصدر: تم إعداد الجدول اعتمادا على الاستبيان ونتائج برنامج SPSS.

يتبين من الجدول أعلاه أن معامل الثبات ألفا كرونباخ* لجميع فقرات الاستبيان قد بلغت (0.898)، فيما يتراوح معامل الثبات لكل محور من محاور الاستبيان بين (0.829) كحد أدنى و(0.921) كحد أعلى، وهي نسب جيدة تؤكد أن أداة الدراسة الحالية تتمتع بمستوى عال من الثبات، يمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة.

وعليه ومن خلال نتائج الثبات والاتساق الداخلي في الجداول السابقة يتضح لنا ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) وصدق اتساقها الداخلي مما يدل على أنها أداة قياس مناسبة وملائمة لجمع البيانات، ويمكن تطبيقها بثقة.

---

* بالرغم من عدم وجود دليل لمستوى هذا المقياس إلا أن غالبية الدراسات تحدد معامل ألفا كرونباخ أكبر أو يساوي 0.6 بالمستوى الذي نقبل فيه ثبات المقياس، في حين أن دراسات أخرى تحددها عند مستوى 0.7.

المطلب الرابع: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية.

يسمح تحليل خصائص العينة بالاطلاع على صفات أفراد عينة الدراسة كما يبرز الجهة المستهدفة، وفيما يلي وصف لكل متغير من المتغيرات الشخصية لعينة الدراسة بناء على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS:

أولا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مؤهلاتهم العلمية:

الجدول رقم (4-12): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريا	17	%14.29
ليسانس	56	%47.06
ماستر	31	%26.05
دكتوراه	03	%2.52
مؤهلات أخرى	12	%10.08
المجموع	**119**	**% 100**

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن هناك تنوعا في المؤهلات العلمية، حيث أن معظم أفراد العينة هم من حملة الشهادات الجامعية حيث أن ما نسبته 47.06% من أفراد العينة هم من حملة شهادة الليسانس، وأن ما نسبته 26.05% من أفراد عينة الدراسة يحملون شهادة الماستر، وهذا مدلول ايجابي على أن أفراد العينة يتمتعون بمؤهلات علمية تساعدهم على فهم أسئلة الاستبيان مما يعطي مصداقية أكبر لإجاباتهم.

ثانيا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي.

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد عينة الدراسة حسب تخصصهم العلمي:

الجدول رقم (4-13): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي.

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	59	%49.58
مراجعة	09	%7.57
مالية	38	%31.93

إدارة أعمال	08	%6.72
تخصصات أخرى	05	%4.20
المجموع	**119**	**% 100**

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يشير الجدول أعلاه أن ما نسبته 49.58% من أفراد عينة الدراسة يحملون تخصص محاسبة ونسبة 31.93% يحملون تخصص مالية، وهذا ما يدل أنَّ غالبية المستجوبين لديهم المعرفة المحاسبية والمالية التي تمكنهم من فهم فقرات ومصطلحات الاستبيان والإجابة على أسئلته بمهنية عالية مما يعطي نتائج أقرب للواقع وبجودة عالية.

ثالثا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة في المهنة.

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد عينة الدراسة حسب خبرتهم في المهنة:

الجدول رقم (4-14): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	**17**	%14.29
من 5 إلى 10 سنوات	**36**	%30.25
من 11 إلى 15 سنة	**38**	%31.93
أكثر من 15 سنة	**28**	%23.53
المجموع	**119**	**% 100**

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن 36 فردا يشكلون ما نسبته 30.25% تتراوح خبراتهم من 5 إلى 10 سنوات، وأن 38 فردا آخرين يشكلون ما نسبته31.93% تتراوح خبراتهم من 11 إلى 15 سنة، وهذا يدل على أن غالبية متخذي القرار في المؤسسات الصناعية يتمتعون بخبرات عملية طويلة وجيدة، إذ أن الوظائف القيادية لهذا القطاع تتطلب إضافة إلى المؤهل العلمي المناسب خبرات عملية طويلة.

رابعا: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي.

يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مركزهم الوظيفي:

الجدول رقم (4-15): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي.

المركز الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
مدير عام	06	%6.72
عضو مجلس الإدارة	03	% 4.20
مدير المحاسبة والمالية	10	%8.41
محاسب	68	%57.98
مراجع مالي	25	%22.69
المجموع	**119**	**% 100**

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أنَّ هناك تنويعا في المراكز الوظيفية والمستويات الإدارية لأفراد العينة، بحيث يتوزعون على خمسة مسميات وظيفية، إذ بلغ عدد أفراد عينة الدراسة العاملين بوظيفة محاسب 68 بنسبة 57.98% وما نسبته 22.69% مراجع مالي من مجموع أفراد عينة الدراسة.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

من خلال هذا المبحث سوف نقوم بعرض لنتائج الدراسة الميدانية وتحليلها من خلال التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة، وذلك بعد حساب المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، قيمة (t)، والاتجاه العام لكل فقرة من فقرات الدراسة، وفي الأخير اختبار فرضيات الدراسة* لكل محور من محاور الاستبيان.

المطلب الأول: تحليل فقرات المحور الأول.

من خلال هذا المطلب سنتناول تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة للمحور الأول (إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها)، والجدول رقم (16-4) يلخص نتائج إجابات أفراد العينة تجاه كل فقرة من فقرات هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم (4-16): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الأول.

الرقم	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية sig	الترتيب
01	توجد معالم واضحة ومحددة لدى إدارة المؤسسة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.	3.52	0.851	6.779	.0000	1
02	تنظر المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية على أنها التزام يجب أن تراعيه إدارة المؤسسة يؤدي إلى تحقيق رفاهية المجتمع.	3.41	0.915	4.908	.0000	4
03	تعتبر المؤسسة القيام ببرامج المسؤولية الاجتماعية تكلفة إضافية.	2.18	0.581	-15.285	.0000	11
04	تدرك إدارة المؤسسة مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية بشكل جيد.	2.41	0.969	-6.621	.0000	6

* لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبارt للعينة الواحدة لتحليل فقرات الاستبيان، يستخدم هذا الاختبار للتحقق من مطابقة المتوسط الحسابي لعينة مختارة من مجتمع احصائي مع وسط ذلك المجتمع، في هذه الدراسة تم الاعتماد على وسط فرضي وهو (3) درجات (5+4+3+2+1)/ 5 أي بوزن نسبي 60%، والذي في ضوئه تقارن المتوسطات الحسابية لكل متغير مع الوسط الفرضي، تكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة موافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية (أو مستوى الدلالة أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية (أو مستوى الدلالة أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60%)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة لها أكبر من 0.05.

05	يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالمجتمع واحتياجاته ومتطلباته.	3.42	0.907	5.153	0.000	3
06	يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالقضايا الاجتماعية للعاملين.	3.49	0.872	6.202	0.000	2
07	يستلزم مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الانتباه إلى البيئة من خلال النشاطات التي توجه للتخفيف أو منع تلوث البيئة.	2.28	0.771	-10.096	0.000	10
08	يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالزبائن وتقديم المنتجات لهم بجودة عالية.	2.77	0.978	-2.531	0.013	5
09	يوجد في المؤسسة قسم خاص يهتم بالأنشطة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.	2.28	0.702	-11.087	0.000	9
10	تهتم المؤسسة بتنظيم دورات تجمع المحاسبين والعاملين فيها للوعي بالمسؤولية الاجتماعية وبكيفية تطبيق المحاسبة عنها.	2.36	0.779	-8.818	0.000	8
11	تهتم إدارة المؤسسة بالاطلاع على التجارب الدولية الرائدة في مجال المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.	2.38	0.793	-8.438	0.000	7
الدرجة الكلية للمحور		**2.77**	**0.508**	**-4.756**	**0.000**	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول رقم (4-16) السابق نلاحظ ما يلي:

- بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى (3,52) وانحراف معياري قدره (0.851) ويشير ذلك إلى الموافقة على هذه الفقرة من قبل أفراد عينة الدراسة، ويدل ذلك على أنه توجد معالم واضحة ومحددة لدى إدارة المؤسسات الصناعية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.

- بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الثانية والثالثة (3.41) و(2.18) وانحراف معياري قدر بـ (0.915) و(0.581) على التوالي، ويشير ذلك إلى أن أفراد عينة الدراسة يعتبرون أن المسؤولية الاجتماعية على أنَّها التزام يجب أن تراعيه إدارة المؤسسة يؤدي إلى تحقيق رفاهية المجتمع، ولا يعتبرونها تكلفة إضافية بالنسبة للمؤسسة، وهذا من خلال درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على الفقرة الثانية، وعدم موافقتهم على الفقرة الثالثة.
- بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الرابعة (2.41) وانحراف معياري قدر بـ (0.969)، ويشير ذلك إلى عدم الموافقة على هذه الفقرة من قبل أفراد عينة الدراسة، ويدل ذلك على أنَّه لا تدرك إدارة المؤسسات الصناعية الجزائرية مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية بشكل جيد.
- الفقرات الخامسة، السادسة، السابعة والثامنة تشكل في مجملها مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، بلغت متوسطاتها الحسابية (3.42)، (3.49)، (2.28)، (2.77) وانحرافاتها المعيارية قدرت بـ (0.907)، (0.872)، (0.771)، (0.978) على التوالي، يشير ذلك إلى الموافقة بدرجة مرتفعة من طرف أفراد عينة الدراسة على أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تشمل الاهتمام بالقضايا الاجتماعية للعاملين والاهتمام كذلك بالمجتمع واحتياجاته، وعدم موافقتهم على مجال الاهتمام بالزبائن وتقديم المنتجات لهم بجودة عالية، وكذلك مجال الانتباه إلى البيئة والمحافظة عليها.
- بلغت المتوسطات الحسابية للفقرات التاسعة، العاشرة، الحادية عشر (2.28)، (2.36)، (2.38) وانحرافاتها المعيارية قدرت بـ (0.702)، (0.779)، (0.793) على التوالي (كانت المتوسطات الأدنى بالنسبة لأسئلة المحور الأول)، ويشير ذلك إلى عدم الموافقة على هذه الفقرات من قبل أفراد عينة الدراسة.

كنتيجة عامة المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول قد بلغ القيمة (2.77) بوزن نسبي قدره 55.4% وهو أصغر من الوزن النسبي المحايد 60%، في حين أن قيمة t المحسوبة تساوي (4.756-) وهي أكبر من قيمة t الجدولية ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يدل على ضعف إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، وبناء عليه يتم **قبول الفرضية** التي مفادها: " **لا تدرك إدارة المؤسسات الصناعية في الجزائر مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها**".

المطلب الثاني: تحليل فقرات المحور الثاني.

من خلال هذا المطلب سنتناول تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة للمحور الثاني (القياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في المؤسسات الصناعية)، والجدول رقم (4-17) يلخص نتائج إجابات أفراد العينة تجاه كل فقرة من فقرات هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم (4-17): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الثاني.

الرقم	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية sig	الترتيب
01	تمتلك المؤسسة نظام محاسبي يمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص الأداء الاجتماعي الخاص بها.	2.34	0.924	-7.733	0.000	4
02	تمتلك المؤسسة برامج محاسبية قادرة على قياس التكاليف والعوائد عن المسؤولية الاجتماعية.	2.28	0.864	-9.008	0.000	7
03	يتوفر لدى المؤسسة كادر قادر على فهم وتسجيل أنشطة المسؤولية الاجتماعية.	2.36	0.918	-7.588	0.000	3
04	لقياس التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المجتمع، تقوم المؤسسة باللجوء إلى **أسلوب الاستقصاء** عن طريق سؤال الأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالتكلفة الاجتماعية.	2.23	0.939	-10.169	0.000	10
05	تقوم المؤسسة **بتقدير** التكلفة الاجتماعية التي قدمتها عند تعذر التقييم المباشر لها نتيجة قيامها بممارستها الاجتماعية.	2.32	0.939	-7.803	0.000	5
06	تقوم المؤسسة بقياس التكاليف التي أنفقتها لمنع حدوث الأضرار في المجتمع أثناء مزاولتها لنشاطها واعتبارها تكاليف اجتماعية.	2.31	0.927	-8.105	0.000	6

07	تقوم المؤسسة بالإنفاق لإعادة الوضع إلى ما كان عليه وتصحيحه نتيجة تأثره بنشاطها.	3.53	0.841	7.884	0.000	1
08	تعتبر المؤسسة المبالغ التي تدفع نتيجة قرارات المحاكم والتعويضات حول الأضرار التي ألحقتها بالمجتمع ضمن مجموعة تكاليف الأداء الاجتماعي.	2.25	0.835	-9.761	0.000	9
09	يتم قياس التكاليف الاجتماعية عن طريق اعتماد المبالغ الفعلية التي تنفقها المؤسسة سواء كان الإنفاق إجباري أو اختياري نتيجة إدراكها والتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية.	3.52	0.851	6.779	0.000	2
10	تقوم المؤسسة بقياس المنافع الاجتماعية التي حققتها نتيجة التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية.	2.27	0.956	-8.246	0.000	8
	الدرجة الكلية للمحور	**2.54**	**0.641**	**-7.706**	**0.000**	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول رقم (4-17) نلاحظ ما يلي:

- بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى والثانية (2.34)، (2.28) وانحراف معياري قدره (0.924)، (0.864) على التوالي، وهذا يعكس عدم موافقة ورضا المبحوثين عن احتواء المؤسسات الصناعية لنظام محاسبي يمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص التكاليف والمنافع الاجتماعية، وأن البرامج المحاسبية الحالية غير قادرة على قياسها وتحليلها.
- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة بلغ (2.36) والانحراف المعياري بلغ (0.918)، يشير ذلك إلى عدم الموافقة على هذه الفقرة من قبل أفراد عينة الدراسة، مما يدل على أنه لا يتوفر لدى المؤسسات الصناعية كادر قادر على فهم وتسجيل أنشطة المسؤولية الاجتماعية، ويمكن تفسير ذلك إلى نقص البرامج التدريبية في هذا المجال.
- تشكل الفقرات (الرابعة، الخامسة، السادسة، السابعة، الثامنة، التاسعة) في مجملها أساليب القياس المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية، كان الاتجاه العام للفقرات غير موافق عدا الفقرة السابعة والتاسعة التي

كانت بدرجة موافق، من الممكن تفسير ذلك في صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية خاصة التكاليف التي يتحملها المجتمع وتحويلها إلى تكاليف داخلية تتحملها المؤسسة والتعبير عنها بقيم نقدية.

- بلغ المتوسط الحسابي للفقرة العاشرة (2.27) وهو أقل من الوسط الفرضي(3) وانحرافها المعياري (0.956)، وقيمة t المحسوبة أقل من t الجدولية ومستوى الدلالة أقل من 0.05، مما يشير إلى عدم موافقة أفراد عينة الدراسة على هذه الفقرة وهو ما يدل على أنه لا تقوم المؤسسات الصناعية بقياس المنافع الاجتماعية التي حققتها نتيجة التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية، وتعزو الباحثة هذه النتيجة إلى أن أغلب المنافع الاجتماعية تكون في صورة سلوكية يصعب قياسها بالوحدات النقدية.

وبصفة عامة المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني قد بلغ القيمة (2.54) بوزن نسبي قدره 50.8% وهو أصغر من الوزن النسبي المحايد 60%، في حين أن قيمة t المحسوبة تساوي (7.706-) وهي أصغر من قيمة t الجدولية ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، ويشير ذلك إلى درجة عدم موافقة أفراد عينة الدراسة على أن المؤسسات الصناعية تقوم بقياس التكاليف والمنافع الخاصة بأنشطتها الاجتماعية، وبناء عليه يتم **قبول الفرضية** التي مفادها: " **لا تقوم المؤسسات الصناعية الجزائرية بالقياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية**".

المطلب الثالث: تحليل فقرات المحور الثالث.

من خلال هذا المطلب سنتناول تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة للمحور الثالث (الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية)، والجدول رقم (4-18) يلخص نتائج إجابات أفراد العينة تجاه كل فقرة من فقرات هذا المحور كما يلي:

الجدول رقم (4-18): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الثالث.

الرقم	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية sig	الاتجاه العام
01	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي في صلب القوائم المالية.	2.23	0.788	-10.576	0.000	8
02	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي من خلال إعداد تقارير	2.36	0.910	-7.555	0.000	6

	منفصلة عن التقارير المالية السنوية.					
03	تفصح المؤسسة عن أدائها الاجتماعي في جزء خاص من التقرير السنوي.	2.52	0.989	-5.185	0.000	5
04	تفصح المؤسسة عبر منشورات مطبوعة تصدرها عن أدائها الاجتماعي.	2.23	0.908	-9.181	0.000	9
05	تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية السنوية للمؤسسة معلومات عن الأداء الاجتماعي لها.	3.47	0.964	5.419	0.000	3
06	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي من خلال إظهار المعلومات **الكمية** المتعلقة بذلك الأداء ضمن التقارير المالية السنوية.	3.44	0.980	4.956	0.000	4
07	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي بأسلوب **وصفي** وذلك ضمن التقارير المالية السنوية.	3.61	0.884	7.570	0.000	1
08	تقوم المؤسسة بمراجعة دورية لأساليب الإفصاح عن أدائها الاجتماعي بغية الوصول إلى الأسلوب الأمثل لذلك الإفصاح.	2.33	0.846	-8.555	0.000	7
09	تراعي المؤسسة أية ملاحظات أو مقترحات التي قد يبديها المدقق الخارجي لدى قيامه بمهام التدقيق بهدف تطوير أسلوب الإفصاح عن الأداء الاجتماعي.	3.52	0.937	6.162	0.000	2
الدرجة الكلية للمحور		**2,86**	**0.702**	**-2.117**	**0.036**	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا ما يلي:

- بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى والثانية (2.23)، (2.36) وانحراف معياري قدر بـ (0.788) و(0.910) على التوالي، الأمر الذي يدل على أن المؤسسات الصناعية الجزائرية لا تقوم بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي في صلب القوائم المالية ولا على شكل قوائم منفصلة عن قوائم المحاسبة المالية، وتعزو الباحثة هذه النتيجة إلى أنَّه لا توجد قوانين تلزم المؤسسات بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي، وأن هذا الإفصاح مكلف ماديا ويشكل عبء على المؤسسات.
- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة والسابعة (3.44)، (3.61) وانحراف معياري قدره (0.980) و (0.884)، مما يشير إلى موافقة أفراد عينة الدراسة على هتين الفقرتين، وهو ما يدل على أن المؤسسات الصناعية تقوم بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي من خلال إظهار المعلومات الكمية والوصفية ضمن التقارير المالية السنوية، ويرجع ذلك إلى أنّ هذا الأسلوب يمتاز بالسهولة والبساطة ولكن لا يمكن الاعتماد عليه في معرفة الإسهام الاجتماعي للمؤسسة وبالتالي صعوبة إجراء المقارنة بين المؤسسات المختلفة.
- أبدى أفراد عينة الدراسة عدم موافقتهم على الفقرة الرابعة والثامنة حيث بلغ المتوسط الحسابي للفقرتين (2.23) و (2.33) والانحراف المعياري قدر بـ (0.908)، (0.846) على التوالي، مما يشير إلى أن المؤسسات الصناعية لا تفصح عن أدائها الاجتماعي عبر منشورات مطبوعة تصدرها، كما لا تقوم بمراجعة دورية لأساليب الإفصاح عن أدائها الاجتماعي.

وبصفة عامة بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث القيمة (2.86) بوزن نسبي قدره 57.2% وهو أصغر من الوزن النسبي المحايد 60%، في حين أن قيمة t المحسوبة تساوي (2.117-) وهي أصغر من قيمة t الجدولية ومستوى الدلالة يساوي (0.036) وهي أقل من (0.05)، ويشير ذلك إلى درجة عدم موافقة أفراد عينة الدراسة على أن المؤسسات الصناعية تقوم بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، وبناء عليه يتم **قبول الفرضية** التي مفادها: " **لا تفصح المؤسسات الصناعية الجزائرية عن أدائها الاجتماعي في تقاريرها المالية**"

المطلب الرابع: تحليل فقرات المحور الرابع والخامس.

من خلال هذا المطلب سنتناول تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة للمحور الرابع (الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية)، والمحور الخامس (متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية).

أولا: تحليل فقرات المحور الرابع.

يلخص الجدول رقم (4-19) نتائج إجابات أفراد العينة تجاه كل فقرة من فقرات المحور الرابع (الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية) كما يلي:

الجدول رقم (4-19): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الرابع.

الرقم	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية sig	الترتيب
01	عدم إدراك الإدارة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية وبالتالي عدم قياسها والإفصاح عنها.	3.80	0.654	13.445	0.000	8
02	قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	4.17	0.633	20.272	0.000	3
03	ضعف الكوادر والخبرات اللازمة المؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	4.06	0.563	20.662	0.000	5
04	عدم وجود تشريعات قانونية ملزمة على القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.	4.52	0.710	23.446	0.000	1
05	صعوبة فصل بعض تكاليف الأنشطة الاجتماعية عن الأنشطة الاقتصادية.	3.94	0.667	15.379	0.000	6

06	صعوبة قياس الكثير من عناصر التكاليف والمنافع الناجمة عن الأنشطة الاجتماعية.	4.15	0.659	19.051	0.000	4
07	عدم وجود معايير وقواعد إرشادية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات.	4.45	0.778	20.374	0.000	2
08	تخوف إدارة المؤسسة من مخاطر الإساءة لسمعتها نتيجة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.	3.29	0.959	3.343	0.001	9
09	ضعف اهتمام الجمهور العام بالمسؤولية الاجتماعية ومتابعتها.	3.83	0.904	10.028	0.000	7
الدرجة الكلية للمحور		**4.02**	**0.501**	**22.377**	**0.000**	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال إجابات أفراد عينة الدراسة حول الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الجدول أعلاه تبين لنا ما يلي:

- أبدى أفراد عينة الدراسة موافقة بدرجة مرتفعة على الفقرة الثانية، الثالثة، الرابعة، السادسة والسابعة، حيث بلغت متوسطاتها الحسابية (4.17)،(4.06)،(4.52)، (4.15)،(4.45) وانحرافاتها المعيارية قدرت بـ (0.633)، (0.563)، (0.710)،(0.659)،(0.778) على التوالي (كانت المتوسطات الحسابية الأعلى لفقرات المحور الرابع)، وهذا يعني **أنه من بين أهم الصعوبات** التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية هو عدم وجود تشريعات قانونية ملزمة على القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وكذلك عدم وجود معايير وقواعد ارشادية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والافصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات، قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، صعوبة قياس الكثير من عناصر التكاليف والمنافع الناجمة عن الأنشطة الاجتماعية، بالإضافة إلى ضعف الكوادر والخبرات اللازمة المؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
- بلغ المتوسط الحسابي للفقرات: الأولى، الخامسة، الثامنة والتاسعة (3.80)، (3.94)، (3.29)، (3.83)، وانحرافاتها المعيارية قدرت بـ (0.654)، (0.667)، (0.959)، (0.904)، على التوالي، مما

يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة أبدو موافقتهم كذلك على هذه الفقرات على اعتبار أنّها تمثل صعوبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.

- يلاحظ من خلال الجدول رقم (4_19) أن متوسط الإجابات المكونة للمحور الرابع تزيد كلها عن الوسط الفرضي (3)، كما كانت جميعها ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05، وأن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية في جميع فقراته، حيث يشير ذلك بأن موقف أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الرابع يتجه نحو الموقف الإيجابي والموافقة على فقراته.

وكنتيجة عامة بلغ المتوسط الحسابي لفقرات المحور الرابع مجتمعة القيمة (4.02) بوزن نسبي قدره 80.4% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد 60%، في حين أن قيمة t المحسوبة تساوي (22.377) وهي أكبر من قيمة t الجدولية ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، ويشير ذلك إلى درجة موافقة مرتفعة من طرف أفراد عينة الدراسة على فقرات هذا المحور، مما يدل على أنه توجد صعوبات تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وبناء عليه يتم **قبول الفرضية** التي مفادها على أنَّه: " **توجد صعوبات في البيئة المحاسبية الجزائرية تحد من التطبيق السليم لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.**"

ثانيا: تحليل فقرات المحور الخامس.

يلخص الجدول رقم (4-20) نتائج إجابات أفراد العينة تجاه كل فقرة من فقرات المحور الخامس (متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية) كما يلي:

الجدول رقم (4-20): نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة تجاه المحور الخامس.

الرقم	الفقـــرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	القيمة الاحتمالية sig	الترتيب
01	زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى المسؤولين بالمؤسسة.	4.44	0.709	22.224	0.000	1
02	زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة (الموردين، العملاء، المساهمين، الجهات الحكومية...).	3.76	0.647	12.891	0.000	8

03	إيجاد تشريعات حكومية مقننة وموحدة تحدد الأنشطة الاجتماعية الواجب ممارستها من قبل المؤسسات الصناعية للوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية.	4.33	0.692	21.054	0.000	2
04	ضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي ليشمل كافة الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية.	4.26	0.672	20.578	0.000	3
05	وجود كوادر فنية ومحاسبية وخبراء في مختلف المجالات مؤهلة علميا وعمليا لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	3.68	0.820	9.158	0.000	9
06	وجود جهات تشريعية ورقابية مستقلة تلزم المؤسسة بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.	4.24	0.663	20.451	0.000	4
07	إعداد تقارير دورية عن التكاليف والأعباء عن الأنشطة الاجتماعية التي ترتبط بأداء المؤسسة وتقديمها للجهات المستفيدة (داخلية- خارجية).	3.80	0.885	9.937	0.000	7
08	وجود فريق مراجعة داخلية من تخصصات فنية وقانونية ومحاسبية لمراجعة الأنشطة الاجتماعية ولو في جزء منفصل من تقريره.	4.15	0.624	20.269	0.000	6
09	تفعيل الرقابة الاجتماعية كأحد وسائل الضغط لتبني القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.	4.21	0.649	20.330	0.000	5
الدرجة الكلية للمحور		**4.10**	**0.556**	**21.600**	**0.000**	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال إجابة أفراد عينة الدراسة حول متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية في الجدول أعلاه تبيَّن لنا ما يلي:

- كانت إجابات أفراد عينة الدراسة موافقة بدرجة مرتفعة حول الفقرات: الأولى، الثالثة، الرابعة، السادسة، الثامنة والتاسعة، حيث بلغت متوسطاتها الحسابية (4.44)، (4.33)، (4.26)، (4.24)، (4.15)، (4.21) وانحرافاتها المعيارية قدرت بـ (0.709)، (0.692)،(0.672)، (0.663)، (0.624)، (0.649) على التوالي (كانت المتوسطات الحسابية الأعلى لفقرات المحور الخامس)، وهذا يدل على أنَّه من بين أهم متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية هو زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى المسؤولين بالمؤسسة و إيجاد تشريعات قانونية تحدد الأنشطة الاجتماعية الواجب ممارستها من قبل المؤسسات الصناعية، كذلك ضرورة تطوير النظام المحاسبي في المؤسسة ليشمل كافة الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية مع تفعيل الرقابة الاجتماعية كأحد وسائل الضغط لتبني القياس والإفصاح في ظل وجود فريق مراجعة داخلية لمراجعة الأنشطة الاجتماعية ولوفي جزء منفصل من تقريره.
- بلغ المتوسط الحسابي للفقرات: الثانية، الخامسة والسابعة (3.76)، (4.14)، (3.68)، (3.80)، وانحرافاتها المعيارية قدرت بـ (0.647)، (0.820)، (0.885) على التوالي مما يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة أبدو موافقتهم كذلك على هذه الفقرات على اعتبار أنّها تمثل أحد متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

وبصفة عامة فقد بلغ المتوسط الحسابي لفقرات المحور الخامس مجتمعة القيمة (4.10) بوزن نسبي قدره 82% وهو أكبر من الوزن النسبي المحايد 60%، في حين أن قيمة t المحسوبة تساوي (21.600) وهي أكبر من قيمة t الجدولية ومستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، ويشير ذلك إلى درجة موافقة مرتفعة من طرف أفراد عينة الدراسة على فقرات هذا المحور، مما يدل على أنه لابد من توفر متطلبات أساسية لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية، وبناء عليه يتم **قبول الفرضية** التي مفادها أنَّه: " **تقوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية على متطلبات أساسية أهمها: ضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي ليتمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص الأداء الاجتماعي وقياسها.**"

خلاصة الفصل:

تناول هذا الفصل الجانب التطبيقي من الدراسة وهو عبارة عن دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية، الذي حاولنا من خلاله معرفة واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومتطلباتها في المؤسسات الصناعية الجزائرية، وقد تبين لنا أن الدولة الجزائرية تولي الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية من خلال سن القوانين الخاصة بالقضايا الاجتماعية والبيئية (قانون العمل، قانون المستهلك، قانون البيئة،....)، إلا أنها تبقى غير كافية لتفعيل الممارسة الجيدة لها، بالإضافة إلى سعيها على حث المؤسسات على تبني المسؤولية الاجتماعية من خلال المبادرات التي اتخذتها في هذا المجال على غرار مشاريع دعم ومرافقة المؤسسات على تبني المسؤولية الاجتماعية ضمن استراتيجياتها.

وبعد استقصاء أفراد عينة الدراسة وتحليل واختبار الفرضيات، تشكل للباحثة مجموعة من الاستنتاجات حول واقع ومتطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، هو عدم إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، بالرغم من أن هذه المؤسسات تمارس مبادرات هي نابعة عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه مختلف أطراف المصلحة الذين تتعامل معهم خاصة العاملين والزبائن، كما لا يوجد تطبيق فعلي للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات وهذا راجع لمجموعة من المعوقات التي تحول دون ذلك أهمها: عدم وجود معايير وقواعد إرشادية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات، وعدم وجود تشريعات قانونية ملزمة على القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ولتعزيز تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية لابد من توفر مجموعة من المتطلبات نذكر أهمها: زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى المسؤولين بالمؤسسة من خلال إعداد برامج تدريبية للتعريف بمتطلبات القياس والإفصاح، إيجاد تشريعات حكومية مقننة وموحدة تحدد الأنشطة الاجتماعية الواجب ممارستها من قبل المؤسسات الصناعية للوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية مع ضرورة بيان نتيجة أدائها ومساهماتها الاجتماعية من خلال التقارير المحاسبية، وكذلك ضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي ليشمل كافة الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية.

الخاتمـــــة

الخاتمــة:

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة تقصي واقع ومتطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية، وللإحاطة بجوانب الموضوع تم تناوله في شقه النظري من خلال ثلاثة فصول جاء الفصل الأول لعرض المفاهيم المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، أما الفصل الثاني فقد خصص لعرض القسم النظري حول القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، في حين أن الفصل الثالث خصص لعرض الأدبيات النظرية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، أما في الجانب العملي للدراسة فقد تم تصميم استبيان شمل عينة من المؤسسات الصناعية، بغية التعرف على مدى إدراك إدارة المؤسسات الصناعية في الجزائر مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، ومدى تطبيقها محاسبة المسؤولية الاجتماعية من خلال القياس والإفصاح، ثم الوقوف على الصعوبات والتحديات التي تواجه هذه المؤسسات في تطبيقها لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتحديد متطلبات تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية.

وفي خاتمة دراستنا هذه سيتم تلخيص أهم النتائج التي تم التوصل إليها في جانبها النظري والتطبيقي، وبناء على هذه النتائج تم الإجابة على أسئلتها واختبار فرضياتها وتقديم مجموعة من التوصيات، وفي الأخير تقديم مقترحات لبحوث مستقبلية.

أولا: نتائج الدراسة.

يمكن تلخيص أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع كما يلي:

- **نتائج الجانب النظري:** فمن خلال العرض النظري للدراسة يمكننا أن نستخلص النتائج التالية:

- تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية أحدث التطورات التي عرفها الفكر المحاسبي، تختص بقياس الأنشطة الاجتماعية ذات المجالات المتعددة ومن ثم الإفصاح عنها في التقارير المالية؛
- يتنوع تقسيم مجالات المسؤولية الاجتماعية، إلا أن أفضل تقسيم لها هو تقسيمها على أربعة مجالات تتضمن كل من مجال الموارد البشرية العاملة، مجال التفاعل مع المجتمع المحلي، مجال حماية البيئة والمحافظة عليها وأخيرا مجال حماية المستهلك للمنتوج النهائي؛
- توجد وجهتا نظر للتكاليف الاجتماعية وهي وجهة نظر محاسبية ووجهة نظر اقتصادية والأخذ بوجهتي النظر معا في القياس هو الإجراء الصحيح للوصول إلى رقم حقيقي يعبر عن مقدار هذه التكاليف؛

- كان محور اهتمام المعايير المحاسبية الدولية حول النشاط الاقتصادي للمؤسسة دون التركيز على النشاط الاجتماعي، عدا بعض المعايير التي تناولت الأنشطة الاجتماعية بصفة مباشرة كالمعيار رقم 19 " منافع الموظفين" والمعيار رقم 26 "المحاسبة والإبلاغ عن خطط المنافع المحددة (منافع التقاعد)"؛
- يعتبر قياس المنافع الاجتماعية المشكلة الجوهرية للمحاسبة الاجتماعية، وهذا يرجع إلى أن هذه المنافع قد تكون في صورة سلوكية تؤثر على النواحي النفسية أو المعنوية فتؤدي إلى حالة من الرضا لدى الأفراد يصعب قياسها نقديا بصورة مباشرة؛
- تتعدد أساليب قياس التكاليف الاجتماعية نظرا لتعدد وتنوع مجالات الأنشطة الاجتماعية، كما أن هناك عدة أساليب ونماذج للتقارير الاجتماعية التي يمكن بواسطتها الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، جميعها عبارة عن محاولات للوصول إلى إفصاح شامل لأنشطة المؤسسة سواء كانت أنشطة اقتصادية أو اجتماعية؛
- تصاحب عملية القياس والإفصاح الاجتماعي بعض المشاكل والصعوبات التي تعرقل التطبيق السليم لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات.

➢ **نتائج الدراسة الميدانية:** بناء على الدراسة الميدانية نستخلص النتائج التالية:

- أظهرت نتائج البحث الميداني على مستوى عينة الدراسة أن هناك ضعف في إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها؛
- لا تحتوي المؤسسات الصناعية على نظام محاسبي يمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص التكاليف والمنافع الاجتماعية والبرامج المتوفرة لديها غير قادرة على قياسها وتحليلها؛
- لا يتوفر لدى المؤسسات الصناعية كادر قادر على فهم وتسجيل أنشطة المسؤولية الاجتماعية؛
- لا تقوم المؤسسات الصناعية بالقياس والافصاح عن بيانات أنشطتها الاجتماعية في تقاريرها المالية ما يؤدي إلى صعوبة تقييم أدائها الاجتماعي؛
- أكد معظم أفراد عينة الدراسة على أنَّه توجد صعوبات تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيقها لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية كانت أهمها:
  - عدم وجود معايير وقواعد إرشادية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات؛
  - عدم وجود تشريعات قانونية ملزمة على القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية؛
  - صعوبة قياس الكثير من عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية.

- أكد أفراد عينة الدراسة على أنه من بين أهم متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية هي:
  - إيجاد تشريعات قانونية تحدد الأنشطة الاجتماعية الواجب ممارستها من قبل المؤسسات الصناعية مع تفعيل الرقابة الاجتماعية كأحد وسائل الضغط لتبني القياس والإفصاح؛
  - زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى المسؤولين بالمؤسسة مع ضرورة تطوير النظام المحاسبي في المؤسسة ليشمل كافة الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية في ظل وجود فريق مراجعة داخلية لمراجعة الأنشطة الاجتماعية ولو في جزء منفصل من تقريره.

ثانيا :اختبار الفرضيات.

بناء على نتائج الدراسة نلخص نتائج اختبار الفرضيات كما يلي:

- **الفرضية الأولى: "لا تدرك إدارة المؤسسات الصناعية في الجزائر مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها"**، هذه الفرضية تم تأكيدها من خلال الدراسة التطبيقية، حيث أظهرت إجابات أفراد عينة الدراسة أن هناك ضعف في إدراك مسؤولي المؤسسات الصناعية بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.
- **الفرضية الثانية: "لا تقوم المؤسسات الصناعية الجزائرية بالقياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية"**، تم تأكيد هذه الفرضية من خلال الدراسة التطبيقية، فقياس العمليات الاجتماعية يتطلب من القائمين بعملية القياس ثقافة عالية ودراسات متعمقة وكافية في المجالات الاجتماعية، من أجل الوصول إلى أساليب كمية تجعل من الأداء الاجتماعي نشاطاً قابلاً للقياس بقدر الإمكان.
- **الفرضية الثالثة: "لا تفصح المؤسسات الصناعية الجزائرية عن أدائها الاجتماعي في تقاريرها المالية"**، تم تأكيد هذه الفرضية كذلك من خلال الدراسة التطبيقية، حيث أظهرت إجابات أفراد عينة الدراسة أن الإفصاح الاجتماعي في المؤسسات الصناعية غير متوفر بالشكل المطلوب ضمن تقاريرها المالية، ما يبرر انخفاض المستوى المعرفي لدى المؤسسات عينة الدراسة عن أهمية التقرير عن الأداء الاجتماعي والآثار الإيجابية الناتجة عن ذلك.
- **الفرضية الرابعة: "توجد صعوبات في البيئة المحاسبية الجزائرية تحد من التطبيق الجيد والسليم لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية"**، هذه الفرضية تم تأكيدها من خلال الدراسة التطبيقية، ومن خلال إجابات أفراد عينة الدراسة بالموافقة المرتفعة على الفقرات المشكلة للمحور الرابع المتعلق بهذه الفرضية.

- **الفرضية الخامسة: "تقوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة الجزائرية على متطلبات أساسية أهمها: ضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي ليتمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص الأداء الاجتماعي وقياسها"**، تم تأكيد هذه الفرضية من خلال الدراسة التطبيقية، ومن خلال إجابات أفراد عينة الدراسة بالموافقة على الفقرات المشكلة للمحور الخامس المتعلق بهذه الفرضية.

وبشكل عام كانت دراستنا تتوافق وتختلف مع دراسات سابقة من حيث النتائج، ندرج بعضها فيما يلي:

- اتفقت الدراسة مع دراسة محمد سالم اللولو في كون أن تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية يتطلب إدراك الإدارة لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتوفر كادر محاسبي كفء، ويتطلب أيضا تشريعات وقوانين تلزم الشركات بتطبيقها، هذا واختلفت دراستنا مع دراسة اللولو من حيث الإدراك لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث توصل الباحث إلى أن الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تدرك مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع؛
- اتفقت الدراسة مع دراسة نوفان حامد محمد العليمات التي استهدفت مؤسسة مصفاة البترول الأردنية، حيث توصل الباحث إلى أنه لا يوجد تطبيق فعلي (قياس وإفصاح) للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة محل الدراسة.
- اتفقت الدراسة مع دراسة محمد بولصنام التي شملت قطاع الاتصالات في الجزائر، في وجود العديد من المعوقات التي تحد من الإفصاح الاجتماعي للشركات محل الدراسة تلخصت في القوانين والتشريعات المتعلقة بالإفصاح الاجتماعي، صعوبة قياس الأداء الاجتماعي وارتفاع التكاليف المتوقعة من الإفصاح الاجتماعي؛
- اتفقت الدراسة عن دراسة عبد الله موسى عيسى التي شملت عينة من المصارف السودانية، في أنَّه لا يوجد بمعظم المصارف السودانية وبنك السودان المصرفي قسم أو وحدة خاصة مسؤولة عن المتابعة والرقابة والإشراف على برامج وأنشطة المسؤولية الاجتماعية، وأن القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمصارف بالسودان لا يحظى بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المحاسبية المهنية، وتتمثل أهم تلك الأسباب في عدم وجود تشريعات تلزم المصارف بالإفصاح، صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية وعدم توافر نماذج ملائمة للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، لكن اختلفت دراستنا عن هذه الدراسة في كون أن متخذي القرارات بالمصارف السودانية يدركون مفهوم المسؤولية الاجتماعية ومحاسبتها ولكنهم يجهلون كيفية تطبيقها وقياسها؛

- اتفقت دراستنا مع دراسة محمد علاء الدين جناي التي استهدفت المؤسسات البترولية في الجزائر، في أن المؤسسات البترولية لا تدرك مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بشكل كافي، كما لا توجد نصوص تشريعية وتنظيمية تلزم المؤسسات بالقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، حيث يعتبر توفرها السبيل الوحيد لضمان تطبيقها.

ثالثا: الاقتراحات والتوصيات.

من خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسة نقدم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات والمتمثلة في:

- ضرورة قيام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتكييف المعايير الأساسية الخاصة بالقياس والإفصاح المحاسبي نحو مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية، لإثراء هذا الجانب من المحاسبة وجعله أكثر قبولا من طرف المحاسبين ومختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية؛
- ضرورة أن تتولى الدولة مسؤوليتها تجاه محاسبة المسؤولية الاجتماعية بإصدار القوانين والتشريعات تلزم المؤسسات بضرورة بيان نتيجة أدائها ومساهماتها الاجتماعية والإفصاح عنها في تقاريرها المالية؛
- على مجلس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر إصدار تعليمات خاصة وتطوير إرشادات ومعايير تتعلق بالقياس والإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية؛
- إحداث مسابقات سنوية بجوائز تحفيزية معتبرة للمؤسسات المساهمة بصفة كبيرة في الفعاليات الاجتماعية؛
- إعداد برامج تدريبية للقيادات الإدارية بالمؤسسات الصناعية للتعريف بمتطلبات القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- تطوير النظام المحاسبي للمؤسسات الصناعية بما يتلاءم ومتطلبات القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- تشجيع المؤسسات الصناعية على إنشاء قسم خاص يهتم بالأمور المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، تكون مهمته وضع خطط سنوية منظمة وواضحة الأهداف لتنفيذ برامج المسؤولية الاجتماعية بكل أبعادها والمحاسبة عنها؛
- إلزام المؤسسات الصناعية الجزائرية بإرفاق تقارير إضافية تعكس الأداء الاجتماعي للمؤسسة بجانب التقارير المالية الختامية؛
- الاستفادة من نماذج الدول المتقدمة الناجحة في تطبيق وممارسة المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها؛
- ضرورة إدراج محاسبة المسؤولية الاجتماعية ضمن البرامج الدراسية في الجامعات، مما يؤدي إلى تحسين قدرات الطلبة الخريجين (المحاسبين) لمعرفتهم بموضوع القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛

- ❖ القيام بمزيد من الدراسات العلمية بهدف وضع إطار شمولي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية يصلح للتطبيق في مختلف الظروف وخاصة على الصعيد المحلي يتضمن بالدرجة الأولى أسلوب موحد أو نموذج عملي للإفصاح عن الأداء الاجتماعي من خلال نظام خاص للتقارير الاجتماعية تلتزم به جميع المؤسسات الصناعية.

رابعا: مقترحات لبحوث مستقبلية.

بعد أن انتهينا من هذه الدراسة واستناداً إلى ما توصلت إليه من نتائج، وما تم استعراضه في خلاصة ومضامين البحث، نوصي بأن تُجرى دراسات مستقبلية في الموضوعات التالية:

- ❖ إجراء المزيد من البحوث والدراسات حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومحاولات تطبيقها في قطاعات ومؤسسات مختلفة حتى يتم استكمال الإطار النظري لها وتأصيله عمليا (قطاع الاتصالات، البنوك.....)؛
- ❖ واقع ممارسة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛
- ❖ دور معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في تحسين وتطوير القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- ❖ دور الهيئات المهنية في الجزائر في تطوير عملية القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- ❖ نموذج مقترح لتطبيق نظام التكلفة على أساس النشاط ABC في مجال المسؤولية الاجتماعية؛
- ❖ دور التدقيق الاجتماعي في قياس مؤشرات الأداء الاجتماعي في ظل تطبيق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI؛

قائمة المراجـــع

المراجع باللغة العربية.

- **الكتب.**

1. أبو بكر محمد عبد الله أيمن، **نظرية المحاسبة (مدخل معاصر)** ، دار الكتاب الجامعي، الإمارات العربية المتحدة، 2017.
2. أبو زيد محمد المبروك، **المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية**، ايتراك للنشر والتوزيع، مصر، 2005.
3. بدوي محمد عباس، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، الدار الجامعية الجديدة للنشر والتوزيع، مصر، 2000.
4. بدوي محمد عباس، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007.
5. بدوي محمد عباس، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2012.
6. بن عيشي عمار، **مشاكل القياس والإفصاح عن القضايا المحاسبية المعاصرة**، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان _الأردن، 2018.
7. الججاوي علي محمد طلال، الجميلي عليوي أمين هدى، **قياس درجة الشفافية في الإفصاح المحاسبي للشركات الصناعية**، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2017.
8. الججاوي علي محمد طلال، المالكي فرات، **الإفصاح المحاسبي الإستباقي وانعكاسه على مستخدمي القوائم المالية**، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2017.
9. جرادات محمد ناصر، **المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمنظمات**، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2013.
10. الجعارات خالد جمال، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2017.
11. الجعارات خالد جمال، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية**، الجزء الأول، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2017.
12. جلال محمد سعيد، **تطور الفكر المحاسبي المعاصر**، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2017.

13. رضوان حلوة حنان، **تطوير الفكر المحاسبي: مدخل نظرية المحاسبة**، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2001.

14. رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.

15. رضوان حلوة حنان، **مدخل النظرية المحاسبية**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2005.

16. سلامة نبيل فهمي، **بحوث في: المحاسبة والمراجعة الاجتماعية**، ط2، مكتبة الجلاء الحديثة، 1999.

17. السيد عطا الله سيد، **النظريات المحاسبية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2009.

18. شاهين علي عبدالله، **النظرية المحاسبية**، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة- فلسطين، 2011.

19. الشرع جاسم مجيد، **المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية**، المكتبة الوطنية، العراق، 2003.

20. الصيرفي محمد، **المسؤولية الاجتماعية للإدارة**، دار الوفاء للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2007.

21. الغالبي طاهر محسن منصور، العامري صالح مهدي محسن، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان_ الأردن، 2008.

22. الغالبي طاهر محسن منصور، إدريس وائل محمد صبحي، **الإدارة الاستراتيجية_ منظور منهجي متكامل**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن.

23. طبايبية سليمة، **المحاسبة الاجتماعية**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2018.

24. الطويل أحمد أكرم، الدباغ عبد الرزاق طه ياسمين، **إدارة الجودة الشاملة للبيئة والمسؤولية الاجتماعية**، دار الجرير للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2016.

25. فخري محمود مديحة، **المسؤولية الاجتماعية للجامعات وبعض قضايا المستقبل**، دار دجلة، عمان- الأردن، 2018.

26. فلاق محمد، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2016.

27. فيصل منيعي فتيحة، **النشاط الإنتاجي في المؤسسات الصناعية**، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان_ الأردن، 2016.

28. القاضي حسين، حمدان مأمون، **نظرية المحاسبة**، الدار العلمية للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2001.

29. القاضي حسين، حمدان مأمون، **نظرية المحاسبة**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2006.

30. القريشي مدحت، **الاقتصاد الصناعي**، ط2، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2005.

31. محمود عبد الغني سمير، **المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2016.

32. مشري حسناء، مستالة سفيان، **الأصول النظرية والتطور التاريخي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية**، كتاب جماعي محكم بعنوان: المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والشركات بين المقاربات النظرية والممارسات التطبيقية، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، برلين_ألمانيا، 2019.

33. مطر محمد، السويطي موسى، **التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2008.

34. مطر محمد، السويطي موسى، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس- العرض- الإفصاح**، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2012.

35. النقيب كمال عبد العزيز، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2004.

➢ **المقالات.**

36. أبو العزم فهيم، **معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية- حالة جمهورية مصر العربية**، مجلة الإدارة العامة، المجلد 45، العدد01، 2005.

37. أبو ماضي كامل أحمد إبراهيم، **أثر الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية على أداء مؤسسات القطاع العام في قطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، فلسطين، المجلد 23، العدد2، 2015.

38. أرديني أحمد حسن طه، **الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية**، مجلة تنمية الرافدين، جامعة الموصل، العراق، المجلد 28، العدد83، 2006.

39. بلحياني خديجة، **واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية**، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد10، العدد 03، جامعة خميس مليانة، 2019.

40. بن أحمد سعدية، **نظام إدارة الجودة إيزو 9000 وإدارة الجودة الشاملة مفهومان متكاملان أم متعارضان؟**، مجلة مينا للدراسات الاقتصادية، جامعة غليزان، المجلد03، العدد 05، 2020.

41. بن العايش فاطمة، **مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد09، العدد 02، 2018.

42. بن خليفة حمزة، **إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية IFRS/ IAS في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة الوادي، المجلد 02، العدد 02، 2018.

43. بوحزايم سيد أحمد وآخرون، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة ولاية معسكر**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، المجلد2، العدد3، 2017.

44. بوروبة إلهام، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية**، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، العدد 48، 2017.

45. بومنجل حسين، داود معمر، **دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين ظروف العمل بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مجلة التواصل في العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة باجي مختار، عنابة، المجلد 23، العدد02، 2017.

46. جربوع محمود يوسف، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية، فلسطين، المجلد 15، العدد 10، 2007.

47. جرد نور الدين، آيت محمد مراد، **قراءة في الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بين منظور النظام المحاسبي المالي ومنظور المعايير المحاسبية الدولية**، مجلة البديل الاقتصادي، جامعة زيان عاشور، الجزائر، المجلد 05، العدد01، 2018.

48. جياد فاضل عباس، محمود طه محمود، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تحسين جودة التقارير المالية– دراسة عينة من المصارف الأهلية العاملة في السوق العراقية**، متاح على الرابط: https://www.iasj.net/iasj/download/9d34d3650224874. تاريخ الاطلاع: (04/ 07 /2021).

49. الحايك خالد فيصل أحمد وآخرون، **التدقيق الاجتماعي الداخلي: مجالاته ومحددات تطبيقه من قبل المدققين الداخليين–دراسة تحليلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، فلسطين، المجلد23، العدد الأول، 2015.

50. حسن محمد فريد، يعقوب عبد الله فيحاء، **التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وفقا لمتطلبات عرض القوائم المالية في ظل المعيار الدولي (IFRS15) الإيراد من العقود مع العملاء**، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد، متاح على الرابط: https://jpgiafs.uobaghdad.edu.iq/index.php/JAFS/article/view/814/555 تاريخ الاطلاع: (04/07/ 2021).

51. الحسيني بن محمد عامر، **الميثاق العالمي للأمم المتحدة خريطة طريق لضمان المسؤولية الاجتماعية في القطاع الخاص**، متاح على الرابط: https://www.aleqt.com/2011/09/21/article_582548.html تاريخ الاطلاع (12/05/2020).

52. حميدي عباس زينب، **الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب**، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، العراق، العدد 75، 2009.

53. خشارمة علي حسين، **مستوى الإفصاح عن البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة في الأردن**، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، الأردن، المجلد17، العدد01، 2003.

54. الخطيب خالد، **الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل المعيار المحاسبي رقم 01**، مجلة جامعة دمشق، المجلد 18، العدد 02، 2002.

55. خنيش يوسف وآخرون، **دراسة تقييمية لبدائل القياس المحاسبي**، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة غرداية، المجلد02، العدد 03، 2018.

56. راشي طارق، **استراتيجيات منظمات الأعمال مع قضايا المسؤولية الاجتماعية**، متاح على الرابط: https://almerja.net/reading.php?i=2&ida=1940&id=900&idm=46602 تاريخ الاطلاع: (2020/06/24).

57. زغدار أحمد، سفير محمد، **خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS /IAFRS)**، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، العدد07، 2010.

58. زيود لطيف وآخرون، **دور الإفصاح في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار**، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات، سوريا، المجلد 29، العدد 01، 2007.

59. سحيم مصباح مريم، **القياس المحاسبي للتكاليف البيئية- دراسة تطبيقية لشركة الزاوية لتكرير النفط**، مجلة دراسات الإنسان والمجتمع، 2018، مقال متاح على الرابط: https://www.stc-rs.com.ly/hcsj/docs/volumes/.pdf، تاريخ الاطلاع: (12/05/ 2021).

60. سفير محمد وآخرون، **آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه**، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة زيان عاشور الجلفة، المجلد02، العدد 02، 2018.

61. السيد جابر إبراهيم، **الإفصاح المالي وأثره وأهميته في نمو أعمال التجارة العربية داخل البلاد الأجنبية**، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان_ الأردن، 2014.

62. شبكة المحاسبين العرب، **الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة**، متاح على الرابط: https://www.acc4arab.com/post/alkhsaes-alnwayh-llmalwmat-almalyh-almfydh تاريخ الاطلاع: (04/07/ 2021).

63. الشكري أزهر يوسف، **أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الانشطة الاجتماعية وطرائق الافصاح عنها في التقارير المالية**، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، جامعة الكوفة، العراق، المجلد08، العدد 22، 2012.

64. صائب سالم محمد، **أثر الإفصاح الاختياري في جودة الإبلاغ المالي_ دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة تكريت، العدد54، 2018.

65. ضيافي نوال، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية: توجه جديد في عصر حديث**، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة02، الجزائر، العدد10، 2014.

66. العامري مشكور جايد مسعود، **الاتجاهات المعاصرة في العلوم المحاسبية**، 2020، متاح على الرابط:
https://www.researchgate.net/publication/338844120_alatjahat_almasrt_fy_al lwm_almhasbyt pdf تاريخ الاطلاع: (2020/05/25).

67. العبادي علي وليد حازم، **أبعاد المسؤولية الاجتماعية وانعكاسها على المكانة الذهنية للشركة**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق، المجلد10، العدد 32، 2014.

68. عبد العزيز الشريف عثمان جعفر، **مدى التزام الشركات الصناعية بالافصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة النيلين، السودان، المجلد17، العدد01، 2016.

69. عبد الوهاب محمد وائل، **إطار مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي الإلزامي من منظور مدخل التحسين المستمر**، مقال متاح على الرابط:
https://www.acc4arab.com/storage/posts/June2020/dMCzveGcWr0kn5r68E AD.pdf. (تاريخ الاطلاع: 2021/04/18).

70. غسان الإسكاف ملهم، شهيد حسين رزان، **قياس الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية**، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، المجلد 2، العدد 44، 2018.

71. محمد السويح علي، علي النعاس سليمان، **مدى إدراك أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الليبية**، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة مصراتة، ليبيا، المجلد 05، عدد خاص، 2017.

72. محمد المعتز المجتبي إبراهيم، نورالدين عثمان محمد رانية، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية– دراسة ميدانية للشركة السودانية للاتصالات المحدودة سوداتل**، مجلة أماراباك للعلوم والتكنولوجيا، الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، الولايات المتحدة الأمريكية، المجلد07، العدد 21، 2016.

73. محمد أيوب الدباغ لقمان، **تقويم مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة بحوث مستقبلية، كلية الحدباء الجامعة، العراق، العدد 15، 2006.

74. مراد ملاح، **المسؤولية الاجتماعية بالجزائر**، جانفي 2017، متاح على الرابط: https://elhiwar.dz/contributions/73138 تاريخ الإطلاع: (2022 /05/25).

75. مسلم إبراهيم، **دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد07، العدد 01، 2016.

76. مشري حسناء، **دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، المجلد 14، العدد14، 2014.

77. مقدم وهيبة، **دور المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال في دعم نظم الإدارة البيئية لتحقيق التنمية المستدامة**، متاح على الرابط:.https://ebook.univeyes.com/7511/pdf تاريخ الاطلاع: (12/05/2021).

78. ممدوح ياسمين، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، مجلة الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس، مصر، المجلد 14، العدد02، 2010.

79. مناخ بسمة، بوكثير جبار، **أثر تطبيق نظام الإدارة البيئية وفق المواصفة الدولية ISO14000 على الأداء البشري في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، المجلد 03، العدد 01، 2018.

80. موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين، **القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي**، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، العدد 19، 2018.

81. نبو مجيد، لوالبية فوزي، **إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية**، مجلة مفاهيم للدراسات الفلسفية والإنسانية المعمقة، جامعة زيان عاشور الجلفة، العدد 09، 2021.

82. نجم سهيل أسماء، **الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية في الشركات المساهمة العراقية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي (IAS1)**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة تكريت، المجلد 01، العدد 41، 2017.

83. هوام جمعة، بن العايش فاطمة، **دور القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق التنمية المستدامة –نموذج مقترح**، مجلة رماح للبحوث والدراسات، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الأردن، العدد 19، 2016.

84. يعقوبن صليحة، **واقع الصناعة التحويلية ودورها في تطوير الاقتصاديات العربية**، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، المجلد 12، العدد02، 2020.

- **الرسائل والأطروحات.**

85. أبو سمرة حامد أحمد صالح، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية– غزة، فلسطين، السنة الجامعية 2010/2009.

86. بلعربي محمد، **واقع تبني منظمات الأعمال الصناعية للمسؤولية الاجتماعية للشركات**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة غرداية، السنة الجامعية2020/2019.

87. بن جاب الله نبيلة، **المسؤولية الاجتماعية للتسويق وانعكاساتها على رضا المستهلك**، أطروحة دكتوراه في علم الاجتماع، جامعة لونيسي علي– البليدة02، الجزائر، السنة الجامعية 2016/2015.

88. بولصنام محمد، **واقع وآفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، السنة الجامعية 2015/2014.

89. جناي محمد علاء الدين، **مقومات تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، السنة الجامعية 2017/ 2018.

90. الحمادين عطية موسى راضي، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقية الأردنية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، الأردن، 2002.

91. الحياري محمد زياد يوسف، **بناء نموذج لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الخاصة**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والمالية، عمان– الأردن، السنة الجامعية 2016/2015.

92. دكار جنات، **مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف–، الجزائر، السنة الجامعية 2020/2019.

93. الزعبي سميرة ونس عقلة، **أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تطوير أداء العاملين في البنوك الإسلامية العاملة في الأردن**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة جرش، الأردن، السنة الجامعية2012 /2013.

94. سي محمد لخضر، **أسس وقواعد التقييم المحاسبي (دراسة تحليلية نقدية)**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة1–الحاج لخضر، الجزائر، السنة الجامعية 2107/2016.

95. الشامي أكرم يحيى علي، **أثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية للبنوك التجارية العاملة في الجمهورية اليمنية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، السنة الجامعية 2008/ 2009.

96. عبدالله حسن موسى عيسى، **صور وفرص تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف السودانية**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتمويل، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، جامعة الجزيرة، السودان، السنة الجامعية 2016/ 2017.

97. عبيدان ناشر لطف فضل، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية**، أطروحة دكتوراه في فلسفة المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، السنة الجامعية 2005/2004.

98. العذاري راهي محمد عامر، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، السنة الجامعية 2017/2016.

99. العلول عبد المنعم عطا، **دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساءلة في الشركات المساهمة العامة**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة، بدون سنة.

100. علي عفانة عامر حسن، **القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري والمسؤولية الاجتماعية وأثرهما على تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف**، أطروحة دكتوراه في فلسفة المحاسبة، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، السنة الجامعية 2020/2019.

101. العليمات محمد حامد نوفان، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، السنة الجامعية 2010/2009.

102. العودات أنس إبراهيم سالم، **أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على القيمة السوقية للبنوك التجارية الأردنية وفقا لنموذج Tobin's Q**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، السنة الجامعية 2016/2015.

103. الفحماء راعي فهد، **مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط_ الأردن، السنة الجامعية 2012/2011.

104. قريو أسماء، **التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق استدامة منظمات الأعمال**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، السنة الجامعية 2015/ 2016.

105. القطان عبد العزيز وليد، **تطوير نموذج للإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية في الشركات الصناعية في دولة الكويت**، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الدراسات الإدارية والمالية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الكويت، السنة الجامعية 2009/2008.

106. اللولو محمد سالم، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية– غزة، السنة الجامعية 2009/2008.

107. مقدم وهيبة، **تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر، السنة الجامعية2014/2013.

108. ميرزا علي إسماعيل، **واقع ومعوقات التزام شركات النفط بتطبيق محاسبة تكاليف تلوث البيئة**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، السنة الجامعية 2014/2013.

109. ياسين ثائر إبراهيم موسى، **أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في البنوك التجارية الأردنية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، السنة الجامعية 2014/ 2015.

- **الملتقيات والمؤتمرات.**

110. بركات إبراهيم محمد، **أهمية الإفصاح عن مخاطر المعاملات المالية المتعلقة بغسل الأموال في البنوك التجارية– دراسة تحليلية في ضوء نظرية المسؤولية الاجتماعية**، الملتقى الدولي حول إدارة المخاطر واقتصاد المعرفة، 17/16 أفريل 2007، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، الأردن.

111. بوخلخال يوسف، **المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية**، الملتقى الدولي حول: منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية، يومي14/ 15 فيفري 2012، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، الجزائر.

112. جعيجع نبيلة، علي صوشة مارية، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية**، المؤتمر الدولي الأول حول: المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، يومي 05/04 ديسمبر 2012، مخبر الدراسات في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر.

113. عزاوي عمر، سايح بوزيد، دور **المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة الاقتصادية في إرساء الثقافة البيئية**، مداخلة الملتقى الدولي الثاني حول: الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 22 و23 نوفمبر 2011.

114. المشطاوي أحمد نعيم بيومي، **تطوير نموذج لقياس وتقييم المسؤولية الاجتماعية للبنوك لأغراض التنمية المستدامة**، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول لقسم المحاسبة والمراجعة بعنوان" دور المحاسبة والمراجعة في دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية في مصر" يومي 6 و7 ماي 2017، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر.

115. وادي مدحت فوزي، نصار خالد محمد، **انعكاسات الالتزام بالافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على اتخاذ القرارات الاستثمارية**، ورقة بحثية محكمة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول لكلية

إدارة المال بعنوان: المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات القطاع الخاص وانعكاساتها على المجتمع الفلسطيني، 12 مارس2016، جامعة فلسطين، فلسطين.

➢تقارير، وثائق إرشادية وتوجيهية.

116.الأمم المتحدة، **تحلي الشركات بروح المواطنة في الاقتصاد العالمي**، متاح على الرابط: https://d306pr3pise04h.cloudfront.net/docs/languages%2Farabic%2Far_brochure090305.pdf تاريخ الاطلاع: (12/05/2020).

117. خالد عبد الله القعود، **أفضل طريقة لتعزيز مبادئ المسؤولية الاجتماعية هو إدراج ذلك ضمن مناهج التعليم الأكاديمية**، الشبكة السعودية للمسؤولية الاجتماعية، العدد01، المملكة العربية السعودية، 2013.

118. ريكوبيرو روبنز، **كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع- الاتجاهات والقضايا الراهنة**، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، نيويورك، 2004.

119.منظمة العمل الدولية، **إعلان المبادئ الثلاثي بشأن المنشآت متعددة الجنسية والسياسة الاجتماعية: ما الفوائد التي سيعود بها على العمال؟**، دليلك لإعلان مبادئ المنشآت متعددة الجنسيات، 2017، متاح على الرابط: https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---arabstates/---ro-beirut/documents/publication/wcms_628675.pdf consulté le (15/05/2020).

120.

➢ المواقع الإلكترونية.

121. Organisation Internationale De Normalisation, **Les bénéfices d'ISO 26000 Projet SR MENA: Études de cas**, Genève Suisse, juin 2016, https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/archive/pdf/fr/srmena_factsheets.pdf.

122.https://iso26000.info/wp-content/uploads/2017/06/iso-26000_2010_e_obppages.pdf .

123.http://www.iso-tec.com/sa8000 .

124. https://www.iso.org/fr/iso-sr-mena.html

125. http://www.ianor.dz/Site_IANOR/ISO%2026000.php?id=7.

126. RSE Algérie, **Présentation De La Plateforme RSE Algérie,** http://archives.dimed.gouv.fr/sites/dimed.gouv.fr/files/presentation_du_site_rse_algerie_plaquette.pdf .

127. https://www.p3a-algerie.org/wp-content/uploads/2018/02/Depliant_SPRING.pdf.

128. www.me.gov.dz وزارة البيئة والطاقات المتجددة

129. www.mtess.gov وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي

130.http://www.cacqe.org/cacqe_ar/presentation.asp.

المراجع باللغة الأجنبية.

131.Carroll Archie, **The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward The Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business-Horizons, August, 1991. Available at the link: https://wzr.ug.edu.pl/fid/upload/files/Carroll%20Pyramid.CSR.1991.pdf (consultation date on: 13/05/2020).

132.Carroll, Archie.B. **Carroll's pyramid of CSR: taking another look**. International Journal of Corporate Social Responsibility, 2016. Available at the link: https://jcsr.springeropen.com/articles/10.1186/s40991-016-0004-6pdf . (Consultation date on : 11/05/2020).

133. Gwendolyn Yvonne, "**Global Sullivan Principles**", Green Business: An A-To-Z Guide. 2010, Sage Publications, 2010. Available At The Link: Http://Www.Sage-Ereference.Com/Greenbusiness/Article_N78.Html.

134. Hassan Omaima, Claire Marston, **Disclosure Measurement in the Empirical Accounting Literature,** Working Paper No. 10-18, Economics and Finance Working Paper Series, Brunel University, London, july 2010. Available at the link: http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1640598.pdf , (consultation date on: 14/03/2021).

135. Sadoon M.AL.Saki & Others, **Social Responsibility Accounting And Its Role In The Assessment Of The Social Performance Of The Business Organization**, European Journal Of Business And Management, Vol.6, No. 19 ,2014 .

136.Susanto Azhar, Meiryani**. Full Disclosure In Financial Reporting**. International Journal Of Scientific & Technology Research, Indonesia, Volume 8, Issue 06, June 2019. Available at the link https://www.ijstr.org/final-print/june2019/Full-Disclosure-In-Financial-Reporting.pdf (consultation date on: 17/04/2021).

الملاحـــق

الملحق رقم 01: قائمة محكمي الاستبيان.

اسم المحكم	مكان العمل
أ.د عمورة جمال	**جامعة لونيسي علي البليدة-02-**
أ.د العرابي حمزة	**جامعة لونيسي علي البليدة-02-**
د. يخلف عبد الرزاق	**جامعة لونيسي علي البليدة-02-**
د.جناي محمد علاء الدين	**جامعة لونيسي علي البليدة-02-**
د. بولصنام محمد	**جامعة يحيى فارس المدية**

الملحق رقم 02: الاستبيان باللغة العربية.

جامعة البليدة 02

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

استمـــارة الاستبيـــــان

الأخ الكريم، الأخت الكريمة.....

تحية طيبة وبعد:

تحضيرا لإتمام أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة والموسومة: "**واقع ومتطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية- دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية.**"، يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم ومقترحاتكم حول ما تضمنه من أسئلة، وأحيطكم علما أن إجابتكم ستحظى بالسرية ولن تستخدم إلاّ لأغراض البحث العلمي فقط.

أشكركم مسبقا على تعاونكم ومساهمتكم في هذا البحث.

الطالبة: د.مليكة

مصطلحـات تعريفيـة:

- **المسؤولية الاجتماعية:** هي أن تراعي المؤسسات الجوانب الاجتماعية والإنسانية والأخلاقية في كافة أعمالها المرتبطة بنشاطها ارتباطا مباشرا وذلك سواء على المستوى الاقتصادي أو البيئي أو القانوني، ومن أمثلة ذلك: رعاية العاملين، توظيف المعاقين واستيعابهم، المحافظة على البيئة، وجميع الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا العملاء على المنتج أو الخدمة والمحافظة على مصالحهم.
- **محاسبة المسؤولية الاجتماعية:** هي أحد فروع المحاسبة في المؤسسة والتي ترمي إلى قياس وتحليل الأداء الاجتماعي وتوصيل المعلومات عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعي للفئات والطوائف المختلفة، وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات.

ملاحظة: يرجى الإجابة بوضع علامة (X) أمام الاختيار الذي ترونه يعكس الواقع.

المجموعة الأولى: المعلومات العامة عن المستجوبين

المؤهل العلمي: بكالوريا ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ دكتوراه ☐ مؤهلات أخرى (حدد) .....
التخصص العلمي: محاسبة ☐ مراجعة ☐ مالية ☐ إدارة أعمال ☐ تخصصات أخرى (حدد).....
سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات ☐ من 5- 10 سنوات ☐ من 11-15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة
المركز الوظيفي: مدير عام ☐ عضو مجلس الإدارة ☐ مدير المحاسبة والمالية ☐ محاسب ☐ مراجع مالي ☐

المجموعة الثانية: محـــاور الدراسة.

المحور الأول: إدراك واهتمام مسؤولي المؤسسات الصناعية للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.

العبـــــارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1-توجد معالم واضحة ومحددة لدى إدارة المؤسسة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.					
2-تنظر المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية على أنها التزام يجب أن تراعيه إدارة المؤسسة يؤدي إلى تحقيق رفاهية المجتمع.					
3-تعتبر المؤسسة القيام ببرامج المسؤولية الاجتماعية تكلفة إضافية.					
4-تدرك إدارة المؤسسة مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية بشكل جيد.					
5-يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالمجتمع واحتياجاته ومتطلباته.					
6-يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالقضايا الاجتماعية للعاملين.					
7- يستلزم مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الانتباه إلى البيئة من خلال النشاطات التي توجه للتخفيف أو منع تلوث البيئة.					
8- يشمل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية الاهتمام بالزبائن وتقديم المنتجات لهم بجودة عالية.					
9-يوجد في المؤسسة قسم خاص يهتم بالأنشطة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.					

10- تهتم المؤسسة بتنظيم دورات تجمع المحاسبين والعاملين فيها للوعي بالمسؤولية الاجتماعية وبكيفية تطبيق المحاسبة عنها.					
11- تهتم إدارة المؤسسة بالاطلاع على التجارب الدولية الرائدة في مجال المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.					

المحور الثاني: القياس المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.

العبـــارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- تمتلك المؤسسة نظام محاسبي يمكن بواسطته تجميع البيانات والمعلومات التي تخص الأداء الاجتماعي الخاص بها.					
2- تمتلك المؤسسة برامج محاسبية قادرة على قياس التكاليف والعوائد عن المسؤولية الاجتماعية.					
3- يتوفر لدى المؤسسة كادر قادر على فهم وتسجيل أنشطة المسؤولية الاجتماعية.					
4- لقياس التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المجتمع، تقوم المؤسسة باللجوء إلى **أسلوب الاستقصاء** عن طريق سؤال الأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالتكلفة الاجتماعية.					
5- تقوم المؤسسة **بتقدير** التكلفة الاجتماعية التي قدمتها عند تعذر التقييم المباشر لها نتيجة قيامها بممارستها الاجتماعية.					
6- تقوم المؤسسة بقياس التكاليف التي أنفقتها لمنع حدوث الأضرار في المجتمع أثناء مزاولتها لنشاطها واعتبارها تكاليف اجتماعية.					
7- تقوم المؤسسة بالإنفاق لإعادة الوضع إلى ما كان عليه وتصحيحه نتيجة تأثره بنشاطها.					
8- تعتبر المؤسسة المبالغ التي تدفع نتيجة قرارات المحاكم والتعويضات حول الأضرار التي ألحقتها بالمجتمع ضمن مجموعة تكاليف الأداء الاجتماعي.					
9- يتم قياس التكاليف الاجتماعية عن طريق اعتماد المبالغ الفعلية التي تنفقها المؤسسة سواء كان الإنفاق إجباري أو اختياري نتيجة إدراكها والتزامها بمسؤوليتها الاجتماعية.					

10- تقوم المؤسسة بقياس المنافع الاجتماعية التي حققتها نتيجة التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية.					

المحور الثالث: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية.

العبـــــارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1-تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي في صلب القوائم المالية.					
2-تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي من خلال إعداد تقارير **منفصلة** عن التقارير المالية السنوية.					
3-تفصح المؤسسة عن أدائها الاجتماعي في جزء خاص من التقرير السنوي.					
4-تفصح المؤسسة عبر منشورات مطبوعة تصدرها عن أدائها الاجتماعي.					
5-تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية السنوية للمؤسسة معلومات عن الأداء الاجتماعي لها.					
6-تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي من خلال إظهار المعلومات **الكمية** المتعلقة بذلك الأداء ضمن التقارير المالية السنوية.					
7- تقوم المؤسسة بالإفصاح عن أدائها الاجتماعي بأسلوب **وصفي** وذلك ضمن التقارير المالية السنوية.					
8- تقوم المؤسسة بمراجعة دورية لأساليب الإفصاح عن أدائها الاجتماعي بغية الوصول إلى الأسلوب الأمثل لذلك الإفصاح.					
9- تراعي المؤسسة أية ملاحظات أو مقترحات التي قد يبديها المدقق الخارجي لدى قيامه بمهام التدقيق بهدف تطوير أسلوب الإفصاح عن الأداء الاجتماعي.					

المحور الرابع: الصعوبات التي تواجه المؤسسات الصناعية في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- عدم إدراك الإدارة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية وبالتالي عدم قياسها والإفصاح عنها.					
2- قلة البرامج التعليمية للتعريف بمتطلبات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
3- ضعف الكوادر والخبرات اللازمة المؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
4- عدم وجود تشريعات قانونية ملزمة على القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.					
5- صعوبة فصل بعض تكاليف الأنشطة الاجتماعية عن الأنشطة الاقتصادية.					
6- صعوبة قياس الكثير من عناصر التكاليف والمنافع الناجمة عن الأنشطة الاجتماعية.					
7- عدم وجود معايير وقواعد إرشادية تحدد بشكل واضح أساليب القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات.					
8- تخوف إدارة المؤسسة من مخاطر الإساءة لسمعتها نتيجة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.					
9-ضعف اهتمام الجمهور العام بالمسؤولية الاجتماعية ومتابعتها.					
توجد صعوبات أخرى تحد من عملية القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية أذكرها؟ ما هي مقترحاتكم للتغلب على هذه الصعوبات؟.....					

المحور الخامس: متطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1- زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى المسؤولين بالمؤسسة.					
2-زيادة الوعي والإدراك الاجتماعي لدى الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة (الموردين، العملاء، المساهمين، الجهات الحكومية...).					

3-إيجاد تشريعات حكومية مقننة وموحدة تحدد الأنشطة الاجتماعية الواجب ممارستها من قبل المؤسسات الصناعية للوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية.					
4-ضرورة تطوير النظام المحاسبي المالي ليشمل كافة الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية.					
5-وجود كوادر فنية ومحاسبية وخبراء في مختلف المجالات مؤهلة علميا وعمليا لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
6-وجود جهات تشريعية ورقابية مستقلة تلزم المؤسسة بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.					
7-إعداد تقارير دورية عن التكاليف والأعباء عن الأنشطة الاجتماعية التي ترتبط بأداء المؤسسة وتقديمها للجهات المستفيدة (داخلية- خارجية).					
8-وجود فريق مراجعة داخلية من تخصصات فنية وقانونية ومحاسبية لمراجعة الأنشطة الاجتماعية ولو في جزء منفصل من تقريره.					
9- تفعيل الرقابة الاجتماعية كأحد وسائل الضغط لتبني القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.					
توجد متطلبات أخرى لتحسين عملية القياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية أذكرها من فضلك؟.....					

❖أخي المجيب/ أختي المجيبة: أكون شاكرة لكم لو تكرمتم بذكر أي أمور تعتقدون أن لها علاقة بموضوع الدراسة ولم يرد ذكرها في الاستبيان.

.....

.....

.....

شاكرة لكم حسن تعاونكم وتجاوبكم

تقبلوا مني فائق التقدير والاحترام،

الملحق رقم 03: الاستبيان باللغة الفرنسية

Université de Blida 02
Faculté des sciences économiques, des sciences commerciales
Et des sciences de gestion.
Département des finances et de la comptabilité

Questionnaire

Bonjour,

Dans le cadre de la préparation d'une thèse de doctorat en finance et comptabilité, je vous invite à répondre au questionnaire qui traite de : « **La réalité et les exigences de l'application de la comptabilité de la responsabilité sociale dans les entreprises industrielles algériennes - une étude de terrain d'un échantillon d'entreprises industrielles**. » Notez que vos réponses resteront confidentielles et ne seront utilisées qu'à des fins de recherche scientifique.

Merci d'avance pour votre coopération et votre contribution à cette recherche.

Étudiante : D. Malika

• ***La responsabilité sociale*** : C'est la prise en compte par les entreprises des aspects sociaux, humains et éthiques dans toutes leurs pratiques qui sont directement liées à leurs activités, que ce soit au niveau économique, environnemental ou juridique, par exemple : prendre soin des travailleurs, l'emploi et l'accueil des personnes en situation de handicap, la préservation de l'environnement, et toutes activités visant à obtenir la satisfaction du client vis-à-vis du produit ou du service et la préservation de ses intérêts.

• ***Comptabilité de responsabilité sociale*** : C'est l'une des branches de la comptabilité de l'entreprise, qui vise à mesurer et à analyser la performance sociale et à divulguer et communiquer des informations sur ses différentes activités ayant des implications sociales à différentes parties, afin de les aider à prendre des décisions.

Remarque : Veuillez répondre en plaçant un (**X**) devant le choix qui, selon vous, reflète la réalité.

La première partie : Informations générales sur les répondants.

Diplômes : Bac ☐ Licence ☐ Master ☐ Doctorat ☐ Autres diplômes (précisez)...
Spécialisation scientifique : Comptabilité ☐ Audit ☐ Finance ☐ Management ☐ Autres spécialisations (précisez) .....
Années d'expérience : Moins de 5 ans ☐ 5-10 ans ☐ 11-15 ans ☐ Plus de 15 ans ☐
Fonction : Directeur général ☐ Membre du conseil d'administration ☐ Directeur de la comptabilité et des finances ☐ Comptable ☐ Auditeur Financier ☐

La deuxième partie : les axes de l'étude.

Premier Axe : La mesure dans laquelle les responsables des entreprises industrielles prennent en compte et portent à la sensibilisation et à l'intérêt en matière de responsabilité sociale.

Les phrases	Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
1- Il existe des paramètres clairs et précis au sein de la direction de l'entreprise concernant le concept de responsabilité sociale.					
2 – L'entreprise voit la responsabilité sociale comme un engagement qui doit être pris en compte par sa direction et qui conduit à la réalisation du bien-être de la communauté.					
3- L'entreprise considère la réalisation de programmes de responsabilité sociale comme un coût supplémentaire.					
4- La direction de l'entreprise est bien consciente du concept de comptabilité de la responsabilité sociale.					

5- Le concept de comptabilité de responsabilité sociale comprend l'attention portée à la société et à ses besoins et exigences.					
6- Le concept de comptabilité de la responsabilité sociale inclut l'attention portée aux questions sociales des employés.					
7- Le concept de comptabilité de la responsabilité sociale exige une attention portée à l'environnement à travers des activités visant à atténuer ou à prévenir sa pollution.					
8- Le concept de comptabilité de la responsabilité sociale comprend l'intérêt porté aux clients et à leur fournir des produits de qualité.					
9- L'entreprise comprend une section dédiée aux activités liées à la responsabilité sociale et de sa comptabilité.					
10- L'entreprise organise des sessions regroupant les comptables et les autres employés pour la sensibilisation à la responsabilité sociale et à la façon d'appliquer la comptabilité de la responsabilité sociale.					
11- La direction de l'entreprise s'intéresse					

aux expériences internationales couronnées de succès en termes de responsabilité sociale et de sa comptabilité.					

<u>Le deuxième Axe</u> : Mesure comptable des coûts et bénéfices sociaux dans les entreprises industrielles.

Les phrases	Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
1- l'entreprise dispose d'un système comptable à travers lequel elle peut collecter des données et des informations relatives à sa performance sociale.					
2- l'entreprise dispose d'un logiciel comptable capable de mesurer les coûts et les rendements de la responsabilité sociale.					
3- l'entreprise dispose d'un personnel capable de comprendre et d'enregistrer les activités de responsabilité sociale.					
4- Pour mesurer les coûts sociaux supportés par la communauté, l'entreprise recourt à la méthode d'enquête en interrogeant les personnes directement liées au coût social.					
5- L'entreprise fait une estimation du coût social lorsqu'il n'est pas possible de l'évaluer directement.					

6-L'entreprise évalue les coûts engendrés par elle dans l'exercice de ses activités pour prévenir la survenance de préjudices dans la communauté et les considère comme étant des coûts sociaux.					
7-L'entreprise dépense pour rétablir la situation telle qu'elle était du fait qu'elle a été affectée par son activité.					
8-L'entreprise considère les sommes versées à la suite des décisions de justice et d'indemnisation des dommages causés à la communauté comme étant des coûts de performance sociale.					
9- Les coûts sociaux sont mesurés en approuvant les montants réels dépensés par l'entreprise, que la dépense soit obligatoire ou facultative en raison de ses obligations en termes de responsabilité sociale.					
10-L'entreprise mesure les bénéfices sociaux qu'elle a obtenus grâce à ses obligations en termes de responsabilité sociale.					

***Troisième axe*: Divulgation comptable sur la responsabilité sociale dans les entreprises industrielles.**					
Les phrases	**Tout à fait d'accord**	**D'accord**	**Neutre**	**Pas d'accord**	**Pas du tout d'accord**
1- L'entreprise doit divulguer sa performance sociale dans les états financiers.					
2- L'entreprise divulgue sa performance sociale à travers des rapports distincts des rapports financiers annuels.					
3- L'entreprise rend compte de sa performance sociale dans une partie à part du rapport annuel.					
4- L'entreprise divulgue sa performance sociale à travers des publications imprimées.					
5- Les Annexes aux états financiers annuels de l'entreprise comprennent des informations sur sa performance sociale.					
6- L'entreprise divulgue sa performance sociale en présentant des informations quantitatives dans les états financiers annuels.					
7- L'entreprise divulgue sa performance sociale de manière descriptive dans les états financiers annuels.					
8- L'entreprise procède périodiquement à une révision des modalités					

de divulgation de sa performance sociale afin de trouver la modalité optimale pour cette divulgation.					
9- L'entreprise tient compte de toute observation ou suggestion que l'auditeur externe peut faire lors de l'exécution de ses missions d'audit dans le but de développer une méthode de divulgation sur la performance sociale.					

<u>Quatrième Axe</u> : Les difficultés rencontrées par les entreprises industrielles pour appliquer la comptabilité de la responsabilité sociale.

Les phrases	Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
1- Le manque de prise de conscience par la direction de l'entreprise du concept de responsabilité sociale, et par conséquent, son incapacité à le mesurer et sur sa divulgation.					
2- Le manque de programmes de sensibilisation sur les exigences de la comptabilité de la responsabilité sociale.					
3-Faiblesse de l'encadrement et le manque de personnel qualifié pour l'application de la comptabilité de la responsabilité sociale.					
4 - Absence de législation consacrée à					

la mesure comptable et à la divulgation sur la responsabilité sociale.					
5- La difficulté de séparer certains coûts liés aux activités sociales des coûts des autres activités économiques.					
6- La difficulté de mesurer certains éléments des coûts et des avantages relatifs aux activités sociales.					
7-L'absence de normes et de directives définissant clairement les modalités de mesure et de divulgation des activités sociales des entreprises.					
8 -La crainte de la direction de l'entreprise des risques d'atteinte à sa réputation suite à la divulgation sur ses activités sociales.					
9-Faible intérêt du public en général porté sur les questions de la responsabilité sociale.					
Existe-t-il d'autres difficultés qui limitent le processus de mesure et de divulgation des activités sociales, mentionnez-les ? Quelles sont vos suggestions pour surmonter ces difficultés ?.....					

<u>Cinquième Axe</u> : Exigences pour l'application de la comptabilité de la responsabilité sociale dans les entreprises industrielles algériennes.

Les phrases	Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	Pas d'accord	Pas du tout d'accord
1- Accroitre la sensibilisation et la prise de conscience sociale des responsables de l'entreprise.					
2- Accroitre la sensibilisation et la prise de conscience sociale des parties en relation avec l'entreprise (fournisseurs, clients, banques, actionnaires, organismes gouvernementaux...).					
3-Créer une législation unifiée qui définit les activités sociales devant être pratiquées par les entreprises industrielles pour s'acquitter de leur responsabilité sociale.					
4 - La nécessité de développer le système comptable et financier pour inclure toutes les activités économiques et sociales.					
5- La présence de cadres techniques et comptables et d'experts dans divers domaines possédant des qualifications scientifiques et pratiques pour appliquer la comptabilité de la responsabilité sociale.					
6- L'existence d'organes législatifs et de contrôle indépendants obligeant l'entreprise à divulguer sur ses activités sociales.					

7-Préparer des rapports périodiques sur les coûts et les charges des activités sociales qui sont liés à la performance de l'entreprise et les soumettre aux organes concernés (internes - externes).					
8 –L'existence d'une équipe d'audit interne multidisciplinaire (technique, juridique et comptable) pour examiner les activités sociales dans leur rapport ou même dans une partie distincte du rapport.					
9- Activer le contrôle social comme l'un des moyens de pression pour la pratique de l'évaluation et de la divulgation sur la responsabilité sociale.					
Existe-t-il d'autres exigences pour améliorer la mesure et la divulgation des activités sociales, veuillez les mentionner ? ……					

Merci de bien vouloir mentionner toute question qui, selon vous, est liée au sujet de l'étude et qui n'a pas été mentionnée dans le questionnaire.

.....

.....

.....

.....

Merci Pour Votre collaboration

الملحق رقم 04: نتائج التحليل الإحصائي Spss.

أولا: صدق الاتساق البنائي لفقرات ومحاور الدراسة.

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=الإدراك q1 q2 q3 q4 q5 q6 q7 q8 q9 q10 q11.
```

Corrélations

		الإدراك	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	Q11
الإدراك	Corrélation de Pearson	1	,768**	,741**	,374**	,529**	,709**	,771**	,459**	,645**	,563**	,636**	,421**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q1	Corrélation de Pearson	,768**	1	,859**	,177	,237**	,614**	,727**	,206*	,440**	,226*	,264**	,221*
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,054	,010	,000	,000	,024	,000	,013	,004	,016
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q2	Corrélation de Pearson	,741**	,859**	1	,206*	,237**	,490**	,602**	,240**	,399**	,264**	,307**	,223*
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,025	,009	,000	,000	,009	,000	,004	,001	,015
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q3	Corrélation de Pearson	,374**	,177	,206*	1	,285**	,202*	,185*	,108	,223*	,118	,072	,138
	Sig. (bilatérale)	,000	,054	,025		,002	,028	,044	,243	,015	,200	,435	,135
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q4	Corrélation de Pearson	,529**	,237**	,237**	,285**	1	,289**	,268**	,102	,216*	,224*	,335**	,254**
	Sig. (bilatérale)	,000	,010	,009	,002		,001	,003	,270	,019	,014	,000	,005
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q5	Corrélation de Pearson	,709**	,614**	,490**	,202*	,289**	1	,789**	,090	,387**	,258**	,301**	,168
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,028	,001		,000	,331	,000	,005	,001	,067
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q6	Corrélation de Pearson	,771**	,727**	,602**	,185*	,268**	,789**	1	,216*	,421**	,237**	,276**	,284**

	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,044	,003	,000		,018	,000	,009	,002	,002
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q7	Corrélation de Pearson	,459**	,206*	,240**	,108	,102	,090	,216*	1	,446**	,411**	,386**	-,071
	Sig. (bilatérale)	,000	,024	,009	,243	,270	,331	,018		,000	,000	,000	,442
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q8	Corrélation de Pearson	,645**	,440**	,399**	,223*	,216*	,387**	,421**	,446**	1	,218*	,289**	,136
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,015	,019	,000	,000	,000		,017	,001	,141
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q9	Corrélation de Pearson	,563**	,226*	,264**	,118	,224*	,258**	,237**	,411**	,218*	1	,795**	,165
	Sig. (bilatérale)	,000	,013	,004	,200	,014	,005	,009	,000	,017		,000	,073
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q10	Corrélation de Pearson	,636**	,264**	,307**	,072	,335**	,301**	,276**	,386**	,289**	,795**	1	,315**
	Sig. (bilatérale)	,000	,004	,001	,435	,000	,001	,002	,000	,001	,000		,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q11	Corrélation de Pearson	,421**	,221*	,223*	,138	,254**	,168	,284**	-,071	,136	,165	,315**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,016	,015	,135	,005	,067	,002	,442	,141	,073	,000	
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

CORRELATIONS
/VARIABLES=القياس q12 q13 q14 q15 q16 q17 q18 q19 q20 q21.

Corrélations

		القياس	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	Q19	Q20	Q21
القياس	Corrélation de Pearson	1	,807**	,798**	,742**	,810**	,784**	,873**	,489**	,667**	,388**	,819**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q12	Corrélation de Pearson	,807**	1	,872**	,541**	,585**	,610**	,734**	,225*	,391**	,208*	,600**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,014	,000	,023	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q13	Corrélation de Pearson	,798**	,872**	1	,573**	,597**	,593**	,670**	,203*	,392**	,230*	,580**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,027	,000	,012	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q14	Corrélation de Pearson	,742**	,541**	,573**	1	,584**	,569**	,574**	,390**	,432**	,133	,522**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,151	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q15	Corrélation de Pearson	,810**	,585**	,597**	,584**	1	,471**	,727**	,279**	,679**	,208*	,716**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,002	,000	,023	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q16	Corrélation de Pearson	,784**	,610**	,593**	,569**	,471**	1	,718**	,340**	,433**	,194*	,653**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,034	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q17	Corrélation de Pearson	,873**	,734**	,670**	,574**	,727**	,718**	1	,334**	,532**	,230*	,724**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,012	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q18	Corrélation de Pearson	,489**	,225*	,203*	,390**	,279**	,340**	,334**	1	,285**	,220*	,284**
	Sig. (bilatérale)	,000	,014	,027	,000	,002	,000	,000		,002	,016	,002

	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q19	Corrélation de Pearson	,667**	,391**	,392**	,432**	,679**	,433**	,532**	,285**	1	,168	,527**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,002		,068	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q20	Corrélation de Pearson	,388**	,208*	,230*	,133	,208*	,194*	,230*	,220*	,168	1	,245**
	Sig. (bilatérale)	,000	,023	,012	,151	,023	,034	,012	,016	,068		,007
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q21	Corrélation de Pearson	,819**	,600**	,580**	,522**	,716**	,653**	,724**	,284**	,527**	,245**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,002	,000	,007	
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

CORRELATIONS
/VARIABLES=الإفصاح q22 q23 q24 q25 q26 q27 q28 q29 q30.

Corrélations

		الإفصاح	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27	Q28	Q29	Q30
الإفصاح	Corrélation de Pearson	1	,755**	,791**	,767**	,777**	,798**	,794**	,779**	,765**	,703**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q22	Corrélation de Pearson	,755**	1	,775**	,621**	,726**	,363**	,367**	,350**	,769**	,357**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q23	Corrélation de Pearson	,791**	,775**	1	,731**	,775**	,376**	,384**	,369**	,739**	,385**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q24	Corrélation de Pearson	,767**	,621**	,731**	1	,765**	,451**	,462**	,410**	,615**	,253**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,006
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q25	Corrélation de Pearson	,777**	,726**	,775**	,765**	1	,393**	,395**	,367**	,668**	,330**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q26	Corrélation de Pearson	,798**	,363**	,376**	,451**	,393**	1	,929**	,855**	,403**	,683**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q27	Corrélation de Pearson	,794**	,367**	,384**	,462**	,395**	,929**	1	,826**	,410**	,654**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q28	Corrélation de Pearson	,779**	,350**	,369**	,410**	,367**	,855**	,826**	1	,379**	,781**

	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q29	Corrélation de Pearson	,765**	,769**	,739**	,615**	,668**	,403**	,410**	,379**	1	,393**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q30	Corrélation de Pearson	,703**	,357**	,385**	,253**	,330**	,683**	,654**	,781**	,393**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,006	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

CORRELATIONS
/VARIABLES=الصعوبات q31 q32 q33 q34 q35 q36 q37 q38 q39.

Corrélations

		الصعوبات	Q31	Q32	Q33	Q34	Q35	Q36	Q37	Q38	Q39
الصعوبات	Corrélation de Pearson	1	,628**	,827**	,787**	,759**	,692**	,834**	,682**	,453**	,681**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q31	Corrélation de Pearson	,628**	1	,553**	,495**	,349**	,362**	,442**	,174	,348**	,331**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,059	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q32	Corrélation de Pearson	,827**	,553**	1	,774**	,751**	,646**	,687**	,507**	,095	,437**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,303	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q33	Corrélation de Pearson	,787**	,495**	,774**	1	,714**	,529**	,748**	,510**	,104	,355**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,260	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q34	Corrélation de Pearson	,759**	,349**	,751**	,714**	1	,477**	,696**	,634**	,043	,324**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,642	,000

	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q35	Corrélation de Pearson	,692**	,362**	,646**	,529**	,477**	1	,617**	,541**	,027	,348**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,769	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q36	Corrélation de Pearson	,834**	,442**	,687**	,748**	,696**	,617**	1	,575**	,237**	,412**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,009	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q37	Corrélation de Pearson	,682**	,174	,507**	,510**	,634**	,541**	,575**	1	,092	,326**
	Sig. (bilatérale)	,000	,059	,000	,000	,000	,000	,000		,319	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q38	Corrélation de Pearson	,453**	,348**	,095	,104	,043	,027	,237**	,092	1	,506**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,303	,260	,642	,769	,009	,319		,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q39	Corrélation de Pearson	,681**	,331**	,437**	,355**	,324**	,348**	,412**	,326**	,506**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

CORRELATIONS
/VARIABLES=المتطلبات q40 q41 q42 q43 q44 q45 q46 q47 q48.

Corrélations

		المتطلبات	Q40	Q41	Q42	Q43	Q44	Q45	Q46	Q47	Q48
المتطلبات	Corrélation de Pearson	1	,760**	,627**	,926**	,805**	,746**	,900**	,781**	,846**	,700**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q40	Corrélation de Pearson	,760**	1	,562**	,831**	,564**	,225*	,830**	,313**	,699**	,513**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000	,014	,000	,001	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119

Q41	Corrélation de Pearson	,627**	,562**	1	,519**	,419**	,308**	,530**	,334**	,471**	,401**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000	,001	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q42	Corrélation de Pearson	,926**	,831**	,519**	1	,678**	,573**	,909**	,618**	,836**	,652**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q43	Corrélation de Pearson	,805**	,564**	,419**	,678**	1	,552**	,631**	,557**	,724**	,626**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q44	Corrélation de Pearson	,746**	,225*	,308**	,573**	,552**	1	,545**	,919**	,528**	,442**
	Sig. (bilatérale)	,000	,014	,001	,000	,000		,000	,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q45	Corrélation de Pearson	,900**	,830**	,530**	,909**	,631**	,545**	1	,615**	,826**	,549**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q46	Corrélation de Pearson	,781**	,313**	,334**	,618**	,557**	,919**	,615**	1	,562**	,425**
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q47	Corrélation de Pearson	,846**	,699**	,471**	,836**	,724**	,528**	,826**	,562**	1	,418**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119
Q48	Corrélation de Pearson	,700**	,513**	,401**	,652**	,626**	,442**	,549**	,425**	,418**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	119	119	119	119	119	119	119	119	119	119

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=الدرجة الكلية المتطلبات الصعوبات الإفصاح القياس الإدراك
```

Corrélations

		الإدراك	القياس	الإفصاح	الصعوبات	المتطلبات	الدرجة الكلية
الإدراك	Corrélation de Pearson	1	,028	,094	,051	-,039	,390**
	Sig. (bilatérale)		,764	,309	,578	,674	,000
	N	119	119	119	119	119	119
القياس	Corrélation de Pearson	,028	1	,142	-,003	,377**	,569**
	Sig. (bilatérale)	,764		,124	,974	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119
الإفصاح	Corrélation de Pearson	,094	,142	1	,258**	,378**	,660**
	Sig. (bilatérale)	,309	,124		,005	,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119
الصعوبات	Corrélation de Pearson	,051	-,003	,258**	1	,618**	,580**
	Sig. (bilatérale)	,578	,974	,005		,000	,000
	N	119	119	119	119	119	119
المتطلبات	Corrélation de Pearson	-,039	,377**	,378**	,618**	1	,755**
	Sig. (bilatérale)	,674	,000	,000	,000		,000
	N	119	119	119	119	119	119
الدرجة الكلية	Corrélation de Pearson	,390**	,569**	,660**	,580**	,755**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	119	119	119	119	119	119

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

ثانيا: معامل الثبات ألفا كرونباخ Alpha Cronbach.

RELIABILITY
/VARIABLES=q1 q2 q3 q4 q5 q6 q7 q8 q9 q10 q11 .
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/SUMMARY=TOTAL.

Echelle : ALL VARIABLES

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,829	11

RELIABILITY
/VARIABLES=q12 q13 q14 q15 q16 q17 q18 q19 q20 q21.
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/SUMMARY=TOTAL.

Echelle : ALL VARIABLES

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,897	10

RELIABILITY
/VARIABLES=q22 q23 q24 q25 q26 q27 q28 q29 q30.
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/SUMMARY=TOTAL.

Echelle : ALL VARIABLE

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,913	9

RELIABILITY
/VARIABLES=q31 q32 q33 q34 q35 q36 q37 q38 q39.
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/SUMMARY=TOTAL.

Echelle : ALL VARIABLES

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,855	9

RELIABILITY
/VARIABLES=q40 q41 q42 q43 q44 q45 q46 q47 q48.
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/SUMMARY=TOTAL.

Echelle : ALL VARIABLES

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,921	9

RELIABILITY
/VARIABLES=q1 q2 q3 q4 q5 q6 q7 q8 q9 q10 q11 q12 q13 q14 q15 q16 q17 q18 q19 q20 q21 q22 q23 q24 q25 q26 q27 q28 q29 q30 q31 q32 q33 q34 q35 q36 q37 q38 q39 q40 q41 q42 q43 q44 q45 q46 q47 q48.
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/SUMMARY=TOTAL.

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,898	48

ثالثا: تحليل فقرات الدراسة.

```
T-TEST
  /TESTVAL=0
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=الإدراك q1 q2 q3 q4 q5 q6 q7 q8 q9
q10 q11
  /CRITERIA=CI (. 95).
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الإدراك	119	2,7785	,50818	,04658
Q1	119	3,5294	,85195	,07810
Q2	119	3,4118	,91514	,08389
Q3	119	2,1849	,58173	,05333
Q4.	119	2,4118	,96911	,08884
Q5	119	3,4286	,90733	,08317
Q6	119	3,4958	,87211	,07995
Q7	119	2,2857	,77178	,07075
Q8	119	2,7731	,97804	,08966
Q9	119	2,2857	,70281	,06443
Q10	119	2,3697	,77967	,07147
Q11	119	2,3866	,79308	,07270

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
الإدراك	-4,756	118	,000	-,22154	-,3138	-,1293
Q1	6,779	118	,000	,52941	,3748	,6841
Q2	4,908	118	,000	,41176	,2456	,5779
Q3	-15,285	118	,000	-,81513	-,9207	-,7095
Q4	-6,621	118	,000	-,58824	-,7642	-,4123
Q5	5,153	118	,000	,42857	,2639	,5933
Q6	6,202	118	,000	,49580	,3375	,6541
Q7	-10,096	118	,000	-,71429	-,8544	-,5742
Q8	-2,531	118	,013	-,22689	-,4044	-,0493
Q9	-11,087	118	,000	-,71429	-,8419	-,5867
Q10	-8,818	118	,000	-,63025	-,7718	-,4887
Q11	-8,438	118	,000	-,61345	-,7574	-,4695

```
T-TEST
  /TESTVAL=0
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=القياس q12 q13 q14 q15 q16 q17 q18
q19 q20 q21
  /CRITERIA=CI (.95).
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
القياس	119	2,5471	,64121	,05878
Q12	119	2,3445	,92459	,08476
Q13	119	2,2857	,86498	,07929
Q14	119	2,3613	,91810	,08416
Q15	119	2,2353	,82035	,07520
Q16	119	2,3277	,93979	,08615
Q17	119	2,3109	,92743	,08502
Q18	119	3,5462	,84118	,07711
Q19	119	2,2521	,83583	,07662
Q20	119	3,5294	,85195	,07810
Q21	119	2,2773	,95602	,08764

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
القياس	-7,706	118	,000	-,45294	-,5693	-,3365
Q12	-7,733	118	,000	-,65546	-,8233	-,4876
Q13	-9,008	118	,000	-,71429	-,8713	-,5573
Q14	-7,588	118	,000	-,63866	-,8053	-,4720
Q15	-10,169	118	,000	-,76471	-,9136	-,6158
Q16	-7,803	118	,000	-,67227	-,8429	-,5017
Q17	-8,105	118	,000	-,68908	-,8574	-,5207
Q18	7,084	118	,000	,54622	,3935	,6989
Q19	-9,761	118	,000	-,74790	-,8996	-,5962
Q20	6,779	118	,000	,52941	,3748	,6841
Q21	-8,246	118	,000	-,72269	-,8962	-,5491

```
T-TEST
  /TESTVAL=0
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=q22 q23 q24 q25 q26 q27 q28 q29
q30 الإفصاح
  /CRITERIA=CI (.95).
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الإفصاح	119	2,8637	,70250	,06440
Q22	119	2,2353	,78875	,07231
Q23.	119	2,3697	,91007	,08343
Q24.	119	2,5294	,98998	,09075
Q25.	119	2,2353	,90858	,08329
Q26.	119	3,4790	,96418	,08839
Q27.	119	3,4454	,98029	,08986
Q28	119	3,6134	,88403	,08104
Q29	119	2,3361	,84650	,07760
Q30	119	3,5294	,93721	,08591

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
الإفصاح	-2,117	118	,036	-,13632	-,2638	-,0088
Q22	-10,576	118	,000	-,76471	-,9079	-,6215
Q23	-7,555	118	,000	-,63025	-,7955	-,4650
Q24	-5,185	118	,000	-,47059	-,6503	-,2909
Q25	-9,181	118	,000	-,76471	-,9296	-,5998
Q26	5,419	118	,000	,47899	,3040	,6540
Q27	4,956	118	,000	,44538	,2674	,6233
Q28	7,570	118	,000	,61345	,4530	,7739
Q29	-8,555	118	,000	-,66387	-,8175	-,5102
Q30	6,162	118	,000	,52941	,3593	,6995

```
T-TEST
  /TESTVAL=0
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=q31 q32 q33 q34 q35 q36 q37 q38
q39 الصعوبات
  /CRITERIA=CI (.95).
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الصعوبات	119	4,0280	,50114	,04594
Q31	119	3,8067	,65454	,06000
Q32	119	4,1765	,63309	,05803
Q33	119	4,0672	,56345	,05165
Q34	119	4,5294	,71097	,06517
Q35	119	3,9412	,66758	,06120
Q36	119	4,1513	,65921	,06043
Q37	119	4,4538	,77839	,07136
Q38	119	3,2941	,95981	,08799
Q39	119	3,8319	,90497	,08296

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % Inférieur	Supérieur
الصعوبات	22,377	118	,000	1,02801	,9370	1,1190
Q31	13,445	118	,000	,80672	,6879	,9255
Q32	20,272	118	,000	1,17647	1,0615	1,2914
Q33	20,662	118	,000	1,06723	,9649	1,1695
Q34	23,466	118	,000	1,52941	1,4003	1,6585
Q35	15,379	118	,000	,94118	,8200	1,0624
Q36	19,051	118	,000	1,15126	1,0316	1,2709
Q37	20,374	118	,000	1,45378	1,3125	1,5951
Q38	3,343	118	,001	,29412	,1199	,4684
Q39	10,028	118	,000	,83193	,6677	,9962

```
T-TEST
  /TESTVAL=0
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=q40 q41 q42 q43 q44 q45 q46
q47 q48 المتطلبات
  /CRITERIA=CI (.95).
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المتطلبات	119	4,1027	,55690	,05105
Q40	119	4,4454	,70947	,06504
Q41	119	3,7647	,64710	,05932
Q42	119	4,3361	,69230	,06346
Q43	119	4,2689	,67268	,06166
Q44	119	3,6891	,82079	,07524
Q45	119	4,2437	,66341	,06081
Q46	119	3,8067	,88564	,08119
Q47	119	4,1597	,62414	,05721
Q48	119	4,2101	,64930	,05952

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
المتطلبات	21,600	118	,000	1,10271	1,0016	1,2038
Q40	22,224	118	,000	1,44538	1,3166	1,5742
Q41	12,891	118	,000	,76471	,6472	,8822
Q42	21,054	118	,000	1,33613	1,2105	1,4618
Q43	20,578	118	,000	1,26891	1,1468	1,3910
Q44	9,158	118	,000	,68908	,5401	,8381
Q45	20,451	118	,000	1,24370	1,1233	1,3641
Q46	9,937	118	,000	,80672	,6460	,9675
Q47	20,269	118	,000	1,15966	1,0464	1,2730
Q48	20,330	118	,000	1,21008	1,0922	1,3280

الملحق رقم 05: قائمة المصطلحات

الرقم	المصطلح	المقابل باللغة الإنجليزية	التعـــــــريف
01	**المسؤولية الاجتماعية**	**Social Responsibility**	المسؤولية الاجتماعية يقصد بها أن تراعي المؤسسات الجوانب الاجتماعية والإنسانية والأخلاقية في كافة أعمالها المرتبطة بنشاطها ارتباطا مباشرا وذلك سواء على المستوى الاقتصادي أو البيئي أو القانوني، ومن أمثلة ذلك: رعاية العاملين والمتقاعدين، توظيف المعاقين واستيعابهم، تنظيف مخلفات نشاط المؤسسة بالبيئة.
02	**الأداء الاجتماعي**	**Social Performance**	يُعرَّف الأداء الاجتماعي بأنَّه: "الترجمة الفعالة لرسالة المؤسسة إلى ممارسة بما يتماشى مع القيم الاجتماعية المقبولة." بعبارة أخرى، يتعلق الأداء الاجتماعي بجعل المهمة الاجتماعية للمؤسسة حقيقية مهما كانت تلك المهمة، ومن أجل تحقيق أداء اجتماعي قوي، يجب على المؤسسة إدارة أدائها الاجتماعي بعناية كما تدير أدائها المالي."
03	**الاستجابة الاجتماعية**	**Social Responsiveness**	يشير مفهوم الاستجابة الاجتماعية إلى الطريقة التي تتفاعل بها الشركات مع ضغوط المجتمعات وتوقعاتها فيما يتعلق بمسؤولياتها الاجتماعية أو البيئية، مثال ذلك في صناعة الملابس يمكن دمج مفهوم الاستجابة الاجتماعية من خلال البرامج البيئية والاستدامة للشركات التي تهدف إلى تقليل الضرر الذي يلحق بالبيئة والموارد الطبيعية، حيث يعد استخدام المواد القابلة لإعادة التدوير وتقليل كمية المياه المستهلكة في عملية الملابس مجرد أمثلة قليلة على كيفية تفاعل شركات الملابس مع اهتمامات أصحاب المصلحة.
04	**المسؤولية المجتمعية**	**Social Responsibility**	تعني أن تأخذ المؤسسات على عاتقها مختلف جوانب الحياة في المجتمع والعمل على إبراز دورها فيه بشكل فعال وايجابي، وأن تتحد مع مختلف المؤسسات لترقية المجتمع ورفاهيته و المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة وبناء استراتيجيات هادفة لخدمة الفرد والمجتمع ومن أمثلتها: إيجاد آليات مشتركة لتطوير اقتصاد الدولة، الاهتمام بالفئات الهشة ومساعدتهم على إيجاد مصدر رزق، تقديم تبرعات وإعانات لبناء مدارس ومستشفيات...الخ
05	**أخلاقيات الأعمال**	**Business Ethics**	هي مجموعة من المبادئ والقيم الأخلاقية التي تمثل سلوك منظمة ما في التمييز بين الصواب والخطأ وتضع محددات على قراراتها، حيث يعتبر كل من الدين والتاريخ والتقاليد والأعراف والثقافة القومية والوطنية والتكوين القبلي والعائلي والخبرة العلمية والعملية للمجتمع مصادر تساهم في تشكيل أخلاقيات الأعمال في أي مجتمع من المجتمعات.

الرقم	المصطلح	المقابل باللغة الإنجليزية	التعريف
06	**مواطنة الشركات**	**Corporate Citizenship**	يشير مفهوم "مواطنة الشركات" إلى نوع الشركات التي تنوي وضع مصلحة المجتمع (بالمعنى الواسع) في نفس مستوى مصلحتها الخاصة، حيث تعتبر كعضو في المجتمع أو كمواطن، يُعرِّف مفهوم مواطنة الشركة الشركة على أنها جهة فاعلة سياسيا لها دور شرعي يلعبه خارج المجال الاقتصادي والمالي، وبالتالي تتحمل المسؤوليات الاقتصادية والقانونية والأخلاقية التي وضعها أصحاب المصلحة.
07	**العملية الاجتماعية**	**Social Process**	تقوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أساسا على العملية الاجتماعية، والتي تماثل ما يعرف بالعملية المالية أو الصفقة التجارية في المحاسبة المالية، ويقصد بالعملية الاجتماعية أنشطة المؤسسات التي لها مضمون اجتماعي، والتي لا تتم عن طريق قوى السوق المتعارف عليها.
08	**التكلفة الاجتماعية**	**Social Cost**	هي المساوئ التي يعاني منها المجتمع والمتولدة بواسطة منشأة معينة، كما تعرف على أنّها تضحية المجتمع الناتجة عن الموارد التي استهلكتها المؤسسة نتيجة لعملياتها الاجتماعية.
09	**المنفعة (العائد) الاجتماعية**	**Social Utility**	المنفعة الاجتماعية أو العائد الاجتماعي تمثل المزايا التي يحصل عليها المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بأنشطتها الاجتماعية.
10	**صافي الأصل الاجتماعي**	**Net Social Assets**	يعبر هذا المفهوم بصورة عامة عن القيمة الحقيقية للخدمات الاجتماعية التي ينتظر تقديمها ويأخذ صورة الممتلكات التي تخصصها المؤسسة لأداء الخدمات الاجتماعية مطروحا منها مصروف النفاذ أو الاهتلاك ومن الأمثلة عن الأصول الاجتماعية: المباني المقامة بقصد إيواء العاملين والحدائق التي تقيمها المؤسسة ويتبرع بها لصالح المجتمع المحلي.
11	**صافي الدخل الاجتماعي**	**Social Net Income**	صافي الدخل الاجتماعي يمثل المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع خلال فترة ما مطروحا منها التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المؤسسة لنفس الفترة وعادة ما تكون نتيجة هذه العملية إما فائض أو عجز في الأداء الاجتماعي، ويمكن التعبير عن ذلك بالمعادلتين التاليتين: **الإسهام الاجتماعي= العائد الاجتماعي– التكلفة الاجتماعية.** **الدخل الاجتماعي = الربح المحاسبي – الإسهام الاجتماعي.**

الرقم	المصطلح	المقابل باللغة الإنجليزية	التعريف
12	**محاسبة المسؤولية**	**Responsibility Accounting**	هو نظام محاسبي إداري يصمم وفق الهيكل التنظيمي للمؤسسة، حيث يتم تسجيل وتبويب ومراقبة التكاليف والإيرادات حسب الوحدات الإدارية الفرعية (مراكز المسؤولية) وربطها بالمديرين المسؤولين عن هذه الوحدات، بحيث يمكن مساءلتهم عن الانحرافات التي تحدث بين ما هو مستهدف والنتائج الفعلية، بما يساعد في عمليات التخطيط والتنظيم والرقابة وتقييم الأداء.
13	**محاسبة المسؤولية الاجتماعية**	**Social Responsibility Accounting**	المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي أحد فروع المحاسبة في المؤسسة والتي ترمي إلى قياس وتحليل الأداء الاجتماعي وتوصيل المعلومات عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية للفئات والطوائف المختلفة، وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات.
14	**رأس المال الاجتماعي**	**Social Capital**	يعد رأس المال الاجتماعي أحد الموارد الهامة في أي مجتمع من خلال تحويل الفرد إلى عنصر فاعل يساهم في تحقيق النهضة المجتمعية، ويعرَّف على أنَّه " قدرة الأفراد على العمل معا داخل شبكة من العلاقات المشتركة، بما يؤدي إلى تعظيم قيمة العمل الجماعي وتحقيق الترابط الاجتماعي والقدرة على التواصل والاندماج والثقة في الآخرين."
15	**الرفاهية الاجتماعية**	**Social Welfare**	هي مجموعة من الأنشطة والبرامج الموجهة اجتماعياً والهادفة إلى مساعدة الأفراد والجماعات على الوصول إلى مستويات ملائمة للمعيشة والصحة، كما يتوخى تنمية قدرات الأفراد، وتحسين الحياة الإنسانية، بما يتفق مع حاجات المجتمع.
16	**التدقيق الاجتماعي**	**Social Audit**	يُعرّف التدقيق الاجتماعي بأنه الفحص الانتقادي والاحترافي للوضعية الاجتماعية، من أجل إصدار رأي حولها من قبل مسؤول محايد ومستقل. كما يعرَّف بأنه عملية تقييم منظم للمضمون الاجتماعي للبرامج والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة، وإعداد التقارير عن تلك البرامج.
17	**الإفصاح الاجتماعي**	**Social Disclosure**	هي الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها ذات المضامين الاجتماعية.
18	**القياس المحاسبي الاجتماعي**	**Social Accounting Measurement**	يقصد بالقياس المحاسبي الاجتماعي "التعبير النقدي عن الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي والتي يمكن قياسها بمقاييس نقدية وتحديد آثارها على القوائم المالية، وذلك بهدف زيادة درجة الاستفادة من المعلومات المحاسبية بما يعود بالفائدة على الأطراف الاجتماعية المعنية المختلفة.

الرقم	المصطلح	المقابل باللغة الإنجليزية	التعريف
19	الأطراف الاجتماعية	Social Constituents	وهي عبارة عن مجموعة من الأفراد الذين تربطهم علاقة اجتماعية متبادلة مع المؤسسات الاقتصادية المحيطة، والتي يفترض أنها تستخدم مخرجات تلك المؤسسات وتتأثر بمخلفاتها، لذا فإن اهتمام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو أعم وأشمل من المحاسبة التقليدية، التي تهتم فقط بحقوق الملاك وحاملي الأسهم والسندات.
20	العدالة الاجتماعية	Social Equity	تشير العدالة الاجتماعية إلى قياس درجة التغيرات الكلية في مطالب الفئات الاجتماعية المختلفة، والتي تعول على المؤسسات توفيرها، من خلال تحقيق المساواة بين أفراد المجتمع في فرص العمل، توزيع الثروات، الامتيازات، الرعاية الصحية وغيرها.
21	العقد الاجتماعي	Social Contract	العقد الاجتماعي مفاده أن أية مؤسسة ترتبط بعلاقة تعاقدية قد تكون صريحة أو ضمنية مع المجتمع، ويترتب على العلاقة التعاقدية بين المجتمع والمؤسسة على أن تقوم المؤسسة بوظيفتين رئيسيتين هما وظيفة الإنتاج ووظيفة التوزيع، وهنا ليس توزيع المنتجات بل توزيع العوائد والمكاسب الاقتصادية والاجتماعية على المجموعات المتواجدة في المجتمع بعدالة.

Abstract:

This study aimed to define the conceptual framework for social responsibility and to identify the foundations and methods of measurement and disclosure in the financial reports. It also aimed to try to investigate the reality of the application of social responsibility accounting in Algerian industrial companies, through researching the extent to which managers in these companies are aware of the concept of social responsibility and accountability, and to identify the methods of measurement and disclosure of social activities in these companies, as well as standing at the most important obstacles that prevent Algerian industrial companies from applying social responsibility accounting and determining the requirements for its application in the Algerian accounting environment.

To achieve the objectives of this study on the applied side, a questionnaire was developed and distributed to a sample of 150 individuals who hold the following job titles: chief executive officer (CEO), board member, accounting and finance manager, accountant, internal auditor. It included ten companies operating in the industrial sector in Algeria, where the researcher used the statistical program SPSS in analyzing questionnaire data and testing hypotheses.

The study concluded that the management of industrial companies does not adequately understand the concept of social responsibility and social accounting, and there is no actual application of measurement and disclosure of social responsibility accounting in these companies and this is due to a set of difficulties, the most important of which are: the absence of obligatory legal legislation on measurement and accounting disclosure of social responsibility, the absence of standards and guiding rules that clearly define the methods of measurement and disclosure of social activities, and the lack of educational programs to define the requirements of accounting for social responsibility, which led to the weakness of the qualified cadres and expertise to apply this social accounting.

The study also presented a set of recommendations in order to enhance the application of social responsibility accounting in Algerian industrial companies, including: the need to develop the accounting system for industrial companies in line with the requirements of measurement and disclosure of social responsibility, prepare training programs for managers to introduce the requirements of measurement and disclosure of social responsibility, as well as to the government has to issue laws and legislations permeate these companies to state the results of

their performance and social contributions and to disclose them in a set of accounting lists and reports.
Keywords: social responsibility, social responsibility accounting, social accounting measurement, social accounting disclosure, Algerian industrial companies.