

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة البليدة 02 - لونيسي علي -
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية كأداة لتحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية

- دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية إنتاجية -

أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

إشراف الأستاذ الدكتور:

هلال درحمون

إعداد الطالبة:

إيمان ولدخسال

أمام اللجنة المكونة من:

جمال عمورة	أستاذ التعليم العالي	جامعة البليدة 02	رئيسا
هلال درحمون	أستاذ التعليم العالي	جامعة البليدة 02	مشرفا ومقررا
حمزة العراي	أستاذ التعليم العالي	جامعة البليدة 02	ممتحنا
الصادق بوشنافة	أستاذ التعليم العالي	جامعة المدية	ممتحنا
موسى وداعي	أستاذ محاضر	المدرسة العليا للتجارة	ممتحنا
شعيب حمزة	أستاذ التعليم العالي	جامعة البليدة 02	ممتحنا

السنة الجامعية: 2023/2022

الإهداء

إلى والدي الكريمين

إلى زوجي وولداي الصغيرين

إلى أخواتي وكل عائلة ولدخسال

إلى أب زوجي حفظه الله وكل عائلة قالون

إلى كل من شجعني ولو بكلمة

أهدي هذا العمل المتواضع

شكر وتقدير

أشكر الله عز وجل الذي يسر لي أمري ووفقني لأصل إلى هذه المرحلة التي أعتبرها نقطة البداية للسعي والبذل في سبيل العلم والمعرفة.

كما أتقدم بخالص الشكر إلى أساتذة جامعة البليدة 02 وعلى رأسهم الأستاذ درحمون هلال والأستاذ عمورة جمال.

ولا أنسى بالذكر زملائي في مؤسسة MFG الذين لم ييخلوا علي بأي معلومة احتجتها في بحثي.

الملخص:

لقد تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية التي كان هدفها يتمثل في تحقيق الربح، إلا أنّ الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة بالمؤسسة كظهور التفاوت الكبير في الدخل وتلوث البيئة نتيجة مزاولة النشاط، قد أثّر في مكانة هذا الهدف ولم تعد الأرباح المحققة تستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء، بل يتعين القيام بتحليل للآثار الاجتماعية التي تخلفها المنشآت وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والمنافع الاجتماعية المترتبة عليها وكيفية توزيع تلك المنافع على المجتمع.

ومنه تهدف هذه الدراسة إلى محاولة القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف والمنافع الاجتماعية ومن ثم محاولة معرفة العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تعتبر أحد أهم مراحل التطور المحاسبي، وعلاقتها بالأداء المالي، ومن أجل هذا قمنا بدراسة حالة لمؤسسة اقتصادية.

بعد دراسة الحالة تمكنا من تحديد مختلف الأنشطة الاجتماعية، قياسها والإفصاح عنها في الميزانية وجدول حسابات النتائج، وتحديد العلاقة التي تربط محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأدائها المالي فكانت النتيجة إيجابية الأمر الذي أكد صحة فرضياتنا.

الكلمات المفتاحية: محاسبة المسؤولية الاجتماعية، الأداء المالي، القياس، الإفصاح، التكاليف الاجتماعية

Abstract :

The Recognition of the social responsibility of economic establishments whose goal was to make a profit has increased. However, the social and environmental conditions surrounding the enterprise, such as the emergence of a large disparity in income and pollution of

the environment as a result of practicing the activity, have affected the status of this goal, and the achieved profits are no longer used as a comprehensive criterion for evaluating performance.

An analysis of the social impacts left by the establishments should be carried out, and appropriate data should be provided on the costs and social benefits resulting from them, and how those benefits are distributed to society.

This study aims to attempt measurement and accounting disclosure of social costs and benefits, and then try to find out the relationship between social responsibility accounting, which is considered one of the most important stages of accounting development, and its relationship to financial performance.

After studying the case of a society, we were able to identify the various social activities, measure them and disclose them in the budget and results accounts table, and determine the relationship between social responsibility accounting and its financial performance. The result was positive, which confirmed the validity of our hypotheses.

Keywords: Social Responsibility Accounting, Financial Performance, Measurement, Disclosure, Social Costs

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	تقرير النشاط الاجتماعي حسب نموذج Linowes	61
02	تقرير التأثير الاجتماعي حسب Estes	64
03	تقرير العمل الاجتماعي	66
04	قائمة المركز المالي الاجتماعي حسب نموذج Abt	68
05	قائمة الدخل المالي الاجتماعي حسب نموذج Abt	69
06	الميزانية المعدلة اجتماعيا	70
07	جدول حسابات النتائج المعدل اجتماعيا	72
08	الروابط النظرية بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي	88
09	جدول قياس تكاليف الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG لسنة 2016، 2017 و 2018	119
10	جدول قياس تكاليف الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG لسنة 2019، 2020 و 2021	121
11	إجمالي نفقات وإيرادات مؤسسة MFG	126
12	نسبة تكاليف الأداء الاجتماعي مقارنة مع التكاليف الكلية لمؤسسة MFG	127
13	نسبة تكاليف الأداء الاجتماعي مقارنة مع الإيرادات الكلية لمؤسسة MFG	128
14	أصول مؤسسة MFG	129
15	خصوم مؤسسة MFG	130
16	أصول مؤسسة MFG المعدلة اجتماعيا	132
17	أمثلة عن بعض الأصول الاجتماعية	133
18	جدول حسابات النتائج لمؤسسة MFG	134
19	جدول حسابات النتائج لمؤسسة MFG المعدل اجتماعيا	135
20	نسبة مكافأة القوة العاملة	137

137	نسبة مساهمة المؤسسة في التطوير الفني	21
138	معدل دوران العمل	22
138	نسبة الأداء الاجتماعي للتأمين على المنتج	23
139	نسبة الأداء الاجتماعي للصالح البحث العلمي	24
140	نسبة الأداء الاجتماعي لصالح البيئة	25
140	رأس المال العامل	26
141	الاحتياج في رأس المال العامل	27
142	الخزينة	28
142	المردودية الاقتصادية	29
143	المردودية المالية	30

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	هرم أبعاد المسؤولية الاجتماعية	07
02	النموذج المفاهيمي المفسر للعلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأدائها المالي	92
03	النموذج المفاهيمي لدراسة Mercedes Rodriguez- Fernandez	94
04	عدد حوادث العمل على مستوى مؤسسة MFG	116
05	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية لمؤسسة MFG	123
06	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء والمنتوج وحماية المستهلك	124
07	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع	124
08	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية	125

قائمة المختصرات

المختصر	المعنى الكامل للمختصر باللغة الأصلية	المعنى الكامل للمختصر باللغة العربية
AA	Account Ability	منظمة القابلية للمساءلة
SRA	Social Responsibility Accounting	محاسبة المسؤولية الاجتماعية
RSE	Responsabilité Sociale des Entreprises	محاسبة المسؤولية الاجتماعية
ISO	International Organization of Standardization	المنظمة الدولية للتقييس
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee	تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
IFRAG	International Financial Reporting Accounting global	المجموعة الاستشارية الأوروبية للتقارير المالية
SAI	Social Accounting international	المنظمة الدولية للمسؤولية الاجتماعية
SMC	Scovill Manufacturing Company	تقرير العمل الاجتماعي
FP	Financial Performance	الأداء المالي
ROA	Return On Asset	المردودية الاقتصادية

المردودية المالية	Return On Equity	ROE
مبادرة التقرير العالمي	Global Report Initiative	GRI
مؤشر استدامة جونس داو	Dow Jones Sustainability Index	DJSI
أي الامتثال لتوصيات الحوكمة الجيدة للشركات	Compliance Of the Recommendations of Good Corporate Governance	COMPL-RECOM
حوكمة الشركات	Corporate Governance	GC
البيئة	Environment	ENV
المجتمع	Comunity	COM
العمال	Employes	EMW
والمنتجات والزبائن والموردين	Products, Custemors, Suppliers	PCS
حجم المؤسسة	Size	SIZ
المتوسطة للزجاج المسطح	Mediterranean Float Glass	MFG
المعهد الوطني للتقييس	L'Institut algérien de normalisation est l'organisme	IANOR
وسائل الحماية الشخصية	Équipements de protections individuelles	EPI

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
الإهداء	
شكر وتقدير	
الملخص باللغة العربية	
الملخص باللغة الأجنبية	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة المختصرات	
مقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري والقانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية	01
تمهيد	02
المبحث الأول: الإطار الفكري والمحاسبي للمسؤولية الاجتماعية	03
المطلب الأول: التأصيل النظري لمفهوم المسؤولية الاجتماعية	03
الفرع الأول: نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية	03
الفرع الثاني: أبعاد ومبادئ المسؤولية الاجتماعية	06
المطلب الثاني: إدخال التقنيات المحاسبية في المسؤولية الاجتماعية	08
الفرع الأول: الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية	08
الفرع الثاني: اتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومراحل تطورها	10
المبحث الثاني: الإطار النظري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية	12
المطلب الأول: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية	12
الفرع الأول: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية	12
الفرع الثاني: أهداف وأهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية	14

15	المطلب الثاني: محاسبة المسؤولية الاجتماعية كنظام
15	الفرع الأول: فروض وخصائص نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية
17	الفرع الثاني: المعايير المحاسبية الدولية التي تخدم محاسبة المسؤولية الاجتماعية
23	المبحث الثالث: الإطار القانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية
23	المطلب الأول: القوانين والتشريعات المرتبطة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية
23	الفرع الأول: تشريعات القانون الدولي العام
24	الفرع الثاني: تشريعات القانون الجزائري
27	المطلب الثاني: المؤتمرات والمنظمات الدولية المرتبطة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية
27	الفرع الأول: المؤتمرات العالمية
28	الفرع الثاني: المنظمات الدولية
32	خلاصة الفصل
33	الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية
34	تمهيد
35	المبحث الأول: مدخل للتكاليف والمنافع الاجتماعية
35	المطلب الأول: طبيعة الأنشطة الاجتماعية
35	الفرع الأول: تحديد الأنشطة الاجتماعية
37	الفرع الثاني: أسس التمييز بين الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية
37	المطلب الثاني: مفهوم التكاليف والمنافع الاجتماعية
38	الفرع الأول: تعريف التكاليف والمنافع الاجتماعية
39	الفرع الثاني: تبويب التكاليف والمنافع الاجتماعية
42	المبحث الثاني: القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية
42	المطلب الأول: مفهوم ومؤشرات القياس المحاسبي الاجتماعي
42	الفرع الأول: مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي
44	الفرع الثاني: مؤشرات القياس وتحديات تطبيقه
50	المطلب الثاني: أساليب ونماذج القياس المحاسبي الاجتماعي
50	الفرع الأول: أساليب وطرق القياس المحاسبي الاجتماعي

51	الفرع الثاني: نماذج عن القياس المحاسبي
53	المبحث الثالث: الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية
53	المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي
53	الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي الاجتماعي
56	الفرع الثاني: طرق الإفصاح الاجتماعي، العوامل المؤثرة فيه وتحديات تطبيقه
60	المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية
60	الفرع الأول: نماذج عن الإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية
69	الفرع الثاني: الميزانية وجدول الحسابات المعدلين اجتماعياً
74	خلاصة الفصل
75	الفصل الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية
76	تمهيد
77	المبحث الأول: عموميات حول الأداء المالي للمؤسسة
77	المطلب الأول: ماهية الأداء المالي
77	الفرع الأول: تعريف الأداء والأداء المالي
79	الفرع الثاني: أهمية وأهداف الأداء المالي
81	المطلب الثاني: تقياس وتقييم الأداء المالي
81	الفرع الأول: قياس الأداء المالي
83	الفرع الثاني: تقييم الأداء المالي
85	المبحث الثاني: محاسبة المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها بالأداء المالي
85	المطلب الأول: النظريات المفسرة لوجود علاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة
86	الفرع الأول: الدراسات التجريبية المعرفة للعلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة
88	الفرع الثاني: الروابط الموجودة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والأداء المالي
92	المطلب الثاني: النموذج المفسر للعلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وأدائها المالي

92	الفرع الأول: التعريف بالنموذج
93	الفرع الثاني: أمثلة وتجارب من الواقع
101	المبحث الثالث: محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة
101	المطلب الأول: محاسبة المسؤولية الاجتماعية وإستراتيجيات المؤسسة
102	الفرع الأول: تكامل محاسبة المسؤولية الاجتماعية وإستراتيجيات المؤسسة
104	الفرع الثاني: قدرة محاسبة المسؤولية الاجتماعية على زيادة الأداء المالي
106	المطلب الثاني: ممارسات محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين الأداء المالي
106	الفرع الأول: تحسين الأداء المالي من خلال الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة
108	الفرع الثاني: التشجيع على ممارسة محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين الأداء المالي
110	خلاصة الفصل
111	الفصل الرابع: دراسة حالة لمؤسسة MFG
112	تمهيد
113	المبحث الأول: القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في المؤسسة
113	المطلب الأول: واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة
113	الفرع الأول: تقديم عام لمؤسسة الزجاج MFG
115	الفرع الثاني: مبادرات المسؤولية الاجتماعية في مؤسسة MFG
118	المطلب الثاني: محاولة قياس تكاليف الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG
118	الفرع الأول: عرض التكاليف الاجتماعية للمؤسسة
126	الفرع الثاني: مقارنة التكاليف الاجتماعية مع تكاليف وإيرادات مؤسسة MFG
128	المبحث الثاني: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي لمؤسسة MFG
128	المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي من خلال الميزانية
129	الفرع الأول: عرض ميزانية مؤسسة MFG
131	الفرع الثاني: عرض ميزانية مؤسسة MFG المعدلة اجتماعيا
133	المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي من خلال جدول النتائج
133	الفرع الأول: عرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة MFG
135	الفرع الثاني: عرض جدول النتائج لمؤسسة MFG المعدل اجتماعيا

136	المبحث الثالث: دراسة الأداء المالي لمؤسسة MFG
136	المطلب الأول: عرض مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG
136	الفرع الأول: المؤشرات الخاصة بالعمال والمنتوج
139	الفرع الثاني: المؤشرات الخاصة بالمجتمع والبيئة
140	المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي لمؤسسة MFG
140	الفرع الأول: التوازن المالي
142	الفرع الثاني: دراسة المردودية
144	خلاصة الفصل
145	الخاتمة
150	قائمة المراجع
164	قائمة الملاحق

مقدمة

تمهيد:

في ظل التطورات الراهنة في عالم الأعمال ارتقى هدف المؤسسة الاقتصادية من تعظيم الربح والإنتاج إلى الاهتمام أيضا بالمجتمع ومشاكله، فأدخلت المسؤولية الاجتماعية ضمن سلوكياتها بحيث أن أدائها الاجتماعي أصبح لا يقل أهمية عن أدائها الاقتصادي.

وبإدخال سياسة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات وجب الاعتماد على المحاسبة وأدواتها واستعمالها لقياس المشكلات الاجتماعية بجوانبها الأربعة (البيئية، العمال، المجتمع والمنتوج).

ومن أجل المعالجة المحاسبية لكل من التكاليف والإيرادات الاجتماعية ظهرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية كأداة تختص بالقياس والإفصاح عن التكاليف والالتزامات الاجتماعية لتقديم معلومات مالية تتضمن الأداء الاجتماعي لها.

كل هذا يؤثر على الأداء المالي للمؤسسة إما بطريقة إيجابية أو بطريقة سلبية الأمر الذي جعل محور دراستنا تحت عنوان:

" تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية كأداة لتحسين الأداء المالي للمؤسسات "

- إشكالية الدراسة:

تعد المؤسسة جزءا لا يتجزأ من المجتمع إذ أنها تؤثر وتتأثر به، وفي وقتنا الحالي أدركت المؤسسة الاقتصادية أنّ المسؤولية الاجتماعية بأبعادها يمكن أن تحسن من أرباحها وتزيد من سمعتها في السوق. ومن أجل هذا وجب إدخال تقنيات و مبادئ المحاسبة على المسؤولية الاجتماعية من أجل قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية.

لكن هناك قصور فيما يخص المعلومات والطرق المعتمدة محاسبيا من أجل ضمان من قياس ملائم للتكاليف والمنافع الاجتماعية لمعرفة أثرها على الأداء المالي للمؤسسة، لذا ارتأينا طرح الإشكالية الرئيسة كما يلي :

إلى أي مدى يساهم تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات

الاقتصادية ؟

ويمكن طرح التساؤلات الفرعية التي ستمحور حولها الدراسة كآتي:

- كيف يتم القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية؟
- كيف تؤثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات؟
- ما هي مختلف التكاليف الاجتماعية التي تتحملها مؤسسة MFG؟
- هل تستطيع مؤسسة MFG تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية؟
- ما هي علاقة المسؤولية الاجتماعية بالأداء المالي لمؤسسة MFG؟

- فرضيات الدراسة:

بناء على الإشكالية الرئيسة والأسئلة الفرعية السابقة يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- تواجه المؤسسة الاقتصادية صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية لعدم وجود نموذج محاسبي يعمل به.
- هناك أثر إيجابي على الأداء المالي لمؤسسة MFG عند تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.
- يوجد قصور فيما يخص المعلومات والطرق المحاسبية في مؤسسة MFG من أجل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية فيها.
- هناك اهتمام متكافئ لمؤسسة MFG لأنشطتها الأساسية المكونة للمسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في العمال، البيئة، المجتمع، والمنتوج.

- أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مايلي:

- تحديد المفاهيم المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية؛
- تقديم لمختلف الطرق الخاصة بالقياس والإفصاح المحاسبي الاجتماعي؛
- محاولة حصر وقياس الأنشطة الاجتماعية لمؤسسة MFG؛
- إبراز العلاقة بين الأداء المالي والمسؤولية الاجتماعية لمؤسسة MFG.

- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة عند تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية من أجل تحسين أدائها المالي والاجتماعي.

- **حدود الدراسة:** ككل دراسة توجد حدود مكانية وزمانية وأخرى موضوعية

الحدود المكانية: والمتعلقة بمؤسسة MFG والتي تقع ببلدية الأربعاء ولاية البليدة، الجزائر.

الحدود الزمانية: تم أخذ كل المعطيات من سنة 2016 إلى سنة 2021 أي شملت الدراسة ستة سنوات مالية.

الحدود الموضوعية: انحصرت الدراسة في محاولة القياس والإفصاح عن التكاليف الاجتماعية ومن ثم مقارنتها مع الأداء المالي للمؤسسة باستعمال مختلف نسب ومؤشرات الأداء المالي.

- **دوافع اختيار الموضوع:** هناك دوافع ذاتية وأخرى موضوعية

دوافع ذاتية: والمتعلقة برغبتي في الخوض في مجال المسؤولية الاجتماعية في الجزائر.

دوافع موضوعية: قلة الدراسات التي تشمل كل جوانب المسؤولية الاجتماعية ألا وهي: القياس المحاسبي الاجتماعي، الإفصاح الاجتماعي، والأداء المالي في آن واحد.

- **صعوبات الدراسة:** تكمن صعوبة الدراسة في إعداد الجانب التطبيقي، وهذا لعدم توفر المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية مما جعلنا نقوم بالبحث عنها في مختلف التسجيلات اليومية للعمليات المحاسبية، وكذا عدم الاعتراف الحقيقي بنشاطات المسؤولية الاجتماعية الأمر الذي تطلب وقت ومجهود معتبرين.

- **منهج الدراسة:** بالنسبة للجزء النظري تم استخدام المنهج الوصفي أما بالنسبة إلى الجانب التطبيقي فبالإضافة إلى المنهج الوصفي التحليلي المستخدم لتحليل معطيات المؤسسة استخدمنا أيضا المنهج الإحصائي لمحاولة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية .

- الدراسات السابقة:

بعد الاطلاع على الدراسات التي لها علاقة بالموضوع المقترح، قمنا بمحصر الدراسات التي لها علاقة وطيدة بالموضوع وتتمثل هذه الدراسات في أطاريح دكتوراه و رسائل ماجستير بالإضافة إلى مقالات ودراسات منشورة في مجلات علمية وتتمثل هذه الدراسات فيما يلي:

1- دراسة خديجة ملاك سنة 2018م، وهي أطروحة دكتوراه بجامعة البليدة 02، الجزائر تحت عنوان (استعمال آليات التسيير في تصور نظام للمحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة صناعة الاسمنت لمفتاح SCMI -)، حيث هدفت الدراسة إلى محاولة تصور نظام يلم بمختلف جوانب المحاسبة البيئية التي نراها مهمة، بالاعتماد على أدوات التسيير الكلاسيكية المعروفة في مجال التسيير والمحاسبة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هي أنّ تصور نظام للمحاسبة البيئية اعتمادا على آليات التسيير المستخدمة والمعروفة مع إضافة خصوصيات المعلومات البيئية بدل خلق نظم جديدة مستقلة عن نظم التسيير التقليدية.

2- دراسة مهاوات لعبيدي سنة 2015م، وهي أطروحة دكتوراه بجامعة محمد خيضر بسكرة تحت عنوان القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الأداء البيئي (دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية في الجزائر)، حيث هدفت الدراسة إلى توضيح كيفية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية لتحسين الأداء البيئي، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أنه يوجد قصور في النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في عملية القياس والإفصاح عن التكاليف البيئية وتحسين الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية.

3- دراسة حسام زائدة ، سنة 2016م، وهي أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية بجامعة البليدة تحت عنوان محاولة تصميم نظام محاسبي بيئي في الجزائر (دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار)، حيث هدفت الدراسة إلى البحث في توضيح كيفية تصميم نظام محاسبي بيئي يسمح بقياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية لمؤسسة اقتصادية، كما يهدف إلى تشخيص نظام المحاسبة البيئية والمفاهيم المتعلقة به، وكذا التعرف على التكاليف البيئية، ومن أهم

النتائج المتوصل إليها أن المؤسسة محل الدراسة تولي أهمية فيما يخص المحاسبة عن التكاليف البيئية إذ أنها تلم بالقضايا البيئية من جهة وتدرّك بوضوح دورها في الحماية ضد التلوث الناتج عن مزاولتها لأنشطتها التشغيلية من جهة أخرى.

4- دراسة خامره سنة 2007م، وهي أطروحة دكتوراه بعنوان المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق الميزة المستدامة (دراسة حالة بمؤسسة سونطراك)، حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى التزام المؤسسة الاقتصادية تجاه عنصر المسؤولية البيئية والاجتماعية من أجل المساهمة في تحقيق التنمية المستدامة، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، هي أن المؤسسة الاقتصادية تخلف أثرا بيئيا واجتماعيا خلال نشاطها لكنها لا تعد تقارير حول هذا النشاط بسبب عدم إدراكها لمسؤولياتها البيئية والاجتماعية.

5- دراسة محمد سالم اللولو، 2009م، وهي رسالة ماجستير بالجامعة الإسلامية غزة تحت عنوان مدى مكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة في سوق فلسطين للأوراق المالية (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للبورصة)، إذ هدف الدراسة إلى التعرف على إسهامات الباحثين في كيفية قياس الأداء الاجتماعي للشركات من التكاليف والمنافع وكذا التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، و خلصت الدراسة إلى أن الشركات محل الدراسة تدرّك بوضوح مفهوم المسؤولية الاجتماعية ولكن اهتمامها نسبي في مجالات المسؤولية الاجتماعية، كما أنها تتحمل أعباء مالية للمحافظة على البيئة والمجتمع.

6- دراسة بوحزام سيد أحمد وآخرون، وهو عبارة عن مقال منشور في مجلة علمية بعنوان محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة ولاية معسكر)، حيث تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى اهتمام المحاسبة في المؤسسة الجزائرية بقياس وتقييم الأداء الاجتماعي لها، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة لاسيما في جانبها التطبيقي هو التصور الضيق والتواجد الضعيف لمفاهيم المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،

مما انعكس على الجانب المحاسبي في شكل غياب لرؤية محاسبية واضحة واعتماد طريقة القياس والإفصاح المحاسبي المالي فقط دون الاجتماعي لدى معظم المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

-خطة البحث:

بعد طرح التساؤلات وعرض الفرضيات الممكنة يمكن التوصل إلى اقتراح خطة أولية متكونة من أربعة فصول كما يلي:

الفصل الأول: سنتحدث فيه عن الإطار النظري والقانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

الفصل الثاني: شرح طريقة القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية.

الفصل الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة MFG فرع لمجمع سيفيتال.

الفصل الأول

الإطار النظري والقانوني لمحاسبة

المسؤولية الاجتماعية

تمهيد:

تشهد الحياة الاقتصادية تطورا لافتا في شتى الميادين ونتيجة لهذه التطورات ظهرت العديد من الأفكار المحاسبية الحديثة أبرزها محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تعتبر أحدث مراحل التطور المحاسبي، وتمثل خروجاً عن الأدوار التقليدية للمحاسبة والمتمثلة في تحقيق الأرباح، إلى المحاسبة التي تعنى بالمشاكل الاجتماعية والإنسانية والتي تتطلب نمودجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية، حيث تتميز بإطار مفاهيمي وقانوني خاص بها، وهذا ما سنقوم بإبرازه في هذا الفصل المقسم إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: الإطار الفكري والمحاسبي للمسؤولية الاجتماعية؛

المبحث الثاني: الإطار النظري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية؛

المبحث الثالث: الإطار القانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية؛

المبحث الأول: الإطار الفكري والمحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

يشهد العالم في وقتنا الحالي تطورا متسارعا ومستمرًا خاصة في بيئة الأعمال وما تضمنه من منظمات ومؤسسات اقتصادية، حيث لم يصبح الهدف الأساسي لهته المؤسسات هو تعظيم الربح فقط بل تعدى إلى البحث عن إرساء مبادئ المسؤولية الاجتماعية بكل أبعادها الاقتصادية والبيئية والمجتمع.

وعلى هذا الأساس قسمنا المبحث الأول إلى مطلبين، حيث سنتحدث في المطلب الأول عن التأصيل النظري لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، ومن ثم في المطلب الثاني إلى إدخال التقنيات المحاسبية في المسؤولية الاجتماعية.

المطلب الأول: التأصيل النظري لمفهوم المسؤولية الاجتماعية

سنتحدث فيه عن نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية عبر الزمن، وكذا مختلف أبعادها ومبادئها التي تركز عليها.

الفرع الأول: نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية

لقد مرت المسؤولية الاجتماعية بعدة تطورات عبر الزمن، حيث قام العديد من العلماء والباحثين بتقديم تعريف مفصل وشامل لها، مع ذكر جميع مراحل تطورها.

1- لمحة تاريخية عن المسؤولية الاجتماعية: يرى الباحثون أنّ مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات بدأ بالظهور عام 1920م لكنه سرعان ما تلاشى بسبب الحرب العالمية الثانية¹، حيث كان ينظر إلى المسؤولية الاجتماعية قبل هته الفترة من خلال دورها المتمثل في تعظيم أرباح حملة الأسهم غير أنه وفي منتصف الثلاثينيات بالضبط سنة 1937 ظهرت علامات مشجعة نحو تغير مفهوم المسؤولية

¹ سعاد عبود، جمال الدين بن سليمان، المسؤولية الاجتماعية للشركات: التزام اجتماعي أم ربح اقتصادي؟، مجلة تنوير، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، العدد 05، 2018م، ص114.

الاجتماعية بطريقة تضمن تحقيق التوازن بين مصالح كل من أرباب العمل وعماهم وزبائنهم¹، وبالتالي يمكن تقسيم نشأة المسؤولية الاجتماعية إلى ثلاث مراحل وهي:

1.1- مرحلة تعظيم الأرباح (قبل 1920م): إذ أنّ الهدف الوحيد لرجال الأعمال في تلك الفترة هو تعظيم أرباحهم فقط مع حمل شعار "ما هو مهم لي مهم للمجتمع"².

2.1- مرحلة الوصاية (1920م - 1960م): حيث عرفت هذه الفترة اهتماما واسعا بالمسؤولية الاجتماعية الداخلية من جهة كتأمين السلامة في العمل وتقليص ساعات العمل وكذا المسؤولية الخارجية من جهة أخرى كالاهتمام بالبيئة والزبائن³.

بالإضافة إلى أنه تم إصدار أول كتاب للمسؤولية الاجتماعية بعنوان "المسؤولية الاجتماعية لرجال الأعمال" "The Social Responsibilities of the Businessman" من طرف مؤلفه Howard Bowen* والذي لقب بأب المسؤولية الاجتماعية في هذه الفترة⁴.

3.1- مرحلة نوعية الحياة (1960 إلى يومنا هذا): حيث عرفت هذه الفترة توسعا ملحوظا في مصطلحات المسؤولية الاجتماعية وكذا تطورات هامة في مفاهيمها، إذ أنه أصبح لأغلب المنظمات والمؤسسات الاقتصادية مدونة أخلاقية تؤطر النظرة الاجتماعية وجوانب تبنيتها اتجاه مختلف أصحاب المصالح⁵.

¹ مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الميسرة، عمان، الأردن، ط01، 2002م، ص166.

² محمد جواد بلقايد وآخرون، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي، مجلة المنهل الاقتصادي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، المجلد02، العدد02، 2019م، ص214.

³ سهام عجاس، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة كمدخل أساسي لتجسيد التنمية المستدامة إزاء العاملين، مجلة روافد، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، المجلد02، العدد02، 2018م، ص35.

* Howard Boward: ولد الرئيس الرابع عشر لجامعة أيوا، هوارد روثمان بوين، بواشنطن في 27 أكتوبر 1908، حصل على درجتي الماجستير والدكتوراه من جامعة أيوا في عامي 1933 و 1935 على التوالي شغل عدة مناصب أكاديمية و توني هوارد بوين في 22 ديسمبر 1989.

⁴ سعاد عبود، جمال الدين بن سليمان، المرجع السابق، ص115.

⁵ سهام عجاس، المرجع نفسه، ص36.

2- تعريف المسؤولية الاجتماعية: لقد تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية عبر الزمن فنجد Bowen الذي يعد الأب الروحي لها يعرفها على أنها: "مسؤولية رجال الأعمال في متابعة السياسات واتخاذ القرارات والقيام بالأنشطة التي تتلاءم مع أهداف وقيم المجتمع"¹. كما عرفها Carroll بأنها: "جميع القرارات والفلسفات والطرائق والأفعال التديرية التي تعتبر تطور ورفاهية المجتمع هدفا لها"².

وكذلك عرفتها هيئات ومنظمات دولية نذكر منها:

تعريف منظمة الأمم المتحدة الذي يقول أن: "المسؤولية الاجتماعية هي تحلي الشركات بروح المواطنة العالمية من خلال قيامها باستصدار عدد من القيم والمبادئ المتفق عليها عالميا في إطار السياسات العامة لدعم حقوق الإنسان، في ظروف عمل مريحة وحماية البيئة"³. والاتحاد الأوروبي الذي يعرفها في كتاب أصدره سنة 2001 على أنها: "الإدماج الطوعي للاهتمامات الاجتماعية والبيئية للمؤسسات في نشاطاتها التجارية وكذا علاقاتها مع أصحاب المصالح"⁴.

ومن جهة أخرى فإن منظمة الإيزو - ISO - قامت بإصدار معيار خاص بالمسؤولية الاجتماعية وهو المعيار Iso 2600 سنة 2010م، عرفت من خلاله المسؤولية الاجتماعية على أنها: "تؤثر على قرارات ونشاطات المؤسسات اتجاه المجتمع والبيئة ويتمثل هذا في سلوكها الأخلاقي الذي يساهم في التنمية المستدامة والصحة وتحسين المجتمع مع الأخذ بعين الاعتبار احترامها للقوانين التي تتوافق مع المعايير الدولية والاتفاقيات العالمية"⁵.

¹ محمد جواد بلقايد وآخرون، المرجع السابق، ص213.

² مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المرجع السابق، ص166.

³ عبد القادر مسعد، رايح أوكيل، مدى تبني المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لأبعاد المسؤولية الاجتماعية، مجلة معارف، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، الجزائر، العدد23، 2017م، ص39.

⁴ Définition de la RSE par l'Union Européenne, <https://youmatter.world/fr/definition/rse-definition/> consulté le 13/04/2020 .

⁵ Idem.

وكذلك تعرف من وجهة نظر التنمية المستدامة على أنّها : "التنمية التي تلبي كل حاجيات المجتمع الحالي دون مساس حاجيات الأجيال المستقبلية"¹.

مما سبق يمكن القول أنّه تعددت تعاريف المسؤولية الاجتماعية سواء كانت من قبل باحثين وحتى هيئات ومنظمات دولية إلا أنّ كل هذه التعاريف تتفق في النهاية على أنّ المسؤولية الاجتماعية هي بشكل عام التزام من قبل المؤسسات ومنظمات الأعمال تجاه مجتمعاتها بالوفاء بأنشطة معينة تساهم في حل مشكلاته أو التخفيف من حدتها.

الفرع الثاني: أبعاد ومبادئ المسؤولية الاجتماعية

تتميز المسؤولية الاجتماعية بمبادئ وأبعاد كمايلي:

1- أبعاد المسؤولية الاجتماعية: لقد حددت أربعة أبعاد للمسؤولية الاجتماعية كالتالي²:

1.1- المسؤولية الإنسانية: تتمثل في أن تكون المؤسسة صالحة وأن تعمل دائما على تنمية وتطوير المجتمع وكذا تحسين نوعية الحياة؛

2.1- المسؤولية الأخلاقية: هي أن تكون المؤسسة مبنية على أسس أخلاقية إذ يجب أن تلتزم بالأعمال الصحيحة دون إلحاق الأذى بالآخرين؛

3.1- المسؤولية القانونية: وتكون بالالتزام المؤسسة بالقوانين عن طريق القيام بالأعمال المشروعة وتفادي كل ما هو محل بالقانون؛

4.1- المسؤولية الاقتصادية: يقصد بها أن تكون المؤسسة نافعة ومجدية اقتصاديا.

¹ Jean Jacques Rosé, **Responsabilité sociale de l'entreprise**, de Boeck, 1ère édition, Belgique, 2006, p05.

² دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المسؤولية الاجتماعية للشركات مفاهيم ونظريات، مجلة الحقيقة، جامعة أدرار، الجزائر، العدد 27، 2013م، ص361.

ولقد لخص Carroll* كل هذه الأبعاد بهرم يضع في قاعدته بعدين أساسيين هما البعد الاقتصادي و القانوني أما أعلاه فيوجد البعد الإنساني والأخلاقي اللذان يعدان اختياراتان على عكس البعدان الأولان اللذان يعدان إلزاميان في كل مؤسسة.

الشكل رقم 01: هرم أبعاد المسؤولية الاجتماعية



Source: Archie B.Carroll, The Pyramid of Corporate Social Responsibility: toward the Moral Management of Organizational Stakeholders, Business Horizons, July–August, 1991, p 42.

من خلال الشكل يمكن القول أنّ كل منظمة أو مؤسسة اقتصادية يجب أن يكون هدفها اقتصادي نافع للمجتمع بالمقابل يجب عليها أن تمارس نشاطاتها باحترام جميع القوانين المطبقة عليها فنجد المسؤولية الإنسانية والأخلاقية موجودة على أعلى الهرم نظرا لأهميتهما، أما المسؤولية القانونية والاقتصادية فنجدهما في القاعدة لأنهما الأساس.

2- مبادئ المسؤولية الاجتماعية: هناك ثلاث مبادئ أساسية تركز عليها المسؤولية الاجتماعية كالتالي¹:

* Archie B.Carroll: أستاذ المانجمنت بجامعة جورجيا له عدة مؤلفات في مجال المسؤولية الاجتماعية.

¹ عبد القادر مسعد، رابح أوكيل، المرجع السابق، ص ص41،42.

1.2- مبدأ الاستدامة: الذي يقتضي ضرورة الاستخدام الأمثل للموارد التي يمكن أن تتجدد مستقبلاً؛

2.2- مبدأ المساءلة: يعني اعتراف المؤسسة بكل تأثيراتها الداخلية والخارجية ومحاولة تقديرها يعني أنّ المؤسسة جزء من المجتمع ولها مسؤولية متبادلة مع جميع أطرافه؛

3.2- مبدأ الشفافية: يتمثل في إفصاح المؤسسة بوضوح عن سياساتها وقراراتها وأنشطتها المتعلقة بالبيئة والمجتمع.

المطلب الثاني: إدخال التقنيات المحاسبية في المسؤولية الاجتماعية

في هذا المطلب سنتحدث عن بداية الاهتمام بموضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية، اتجاهاتها وكذا المراحل التي مرت بها عبر الزمن.

الفرع الأول: الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

لقد تزايد الاهتمام بموضوع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الآونة الأخيرة وهذا من طرف العديد من المنظمات المهنية والجهات الأكاديمية. ففي الو.م.أ أوضح معهد المحاسبين القانونيين في تقريره المنشور عام 1973 أنّ من ضمن أهداف القوائم المالية إعداد تقرير عن تلك الأنشطة الخاصة بالمؤسسة والمؤثرة في المجتمع، كما أصدرت جمعية المحاسبين الأمريكيّة تقريراً للمحاسبة عن الأداء الاجتماعي طالبت فيه المؤسسات بضرورة إظهار معلومات محاسبية في تقاريرها المالية تتعلق بمساهمتها في التنمية الاجتماعية ومكافحة التلوث¹.

¹ مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المرجع السابق، ص 161.

أما بالنسبة للمنظمات المهنية فإنه على مر السنوات نجد فئة كثيرة تؤيد تطبيق هذا النوع من المحاسبة على المؤسسات إذ أنّ هذه الأخيرة تخدم اهتمامات المؤسسة على المدى الطويل، وذلك عن طريق إعطاء صورة أفضل عن نشاطها الاجتماعي وما له من منافع على المجتمع والبيئة¹.

وعلى المستوى الأكاديمي فقد أشار Churchman* على أنّ مهنة المحاسبة يجب أن تغير من اتجاهاتها التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي لمنشآته كما أنّ عملية قياس وتقييم الأداء الاجتماعي في المؤسسة يعد جزء أساسي من مسؤوليات المحاسب تجاه الرأي العام والمجتمع، كما وضّح بأنّ وفاء المؤسسات بأداء مسؤولياتها الاجتماعية هو البديل الوحيد المتاح لها من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية.²

ومن أهم العوامل التي ساهمت في زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية نذكر مايلي³:

- الأثر السلبي لقيام الصناعات الحديثة ودورها في القضاء على الثروات الطبيعية وتلويث البيئة والإضرار بالصحة العامة للإنسان والكائنات الحية الأخرى؛
- الضغوط التي تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية من أجل إلزامها بالمشاركة في معالجة مشكلات البيئة، بتحملها لتكاليف إزالة الآثار السلبية التي أحدثتها أنشطتها الإنتاجية؛
- عدم قدرة الحكومات لوحدها على حل مشكلات البيئة التي لوّثتها مؤسسات الأعمال وتحمل المجتمع جزء كبير من تبعاتها؛

¹ محمد الفيومي محمد، قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، ط2، 2000م، ص228.

* Churchman: أستاذًا أمريكي في كلية إدارة الأعمال وأستاذ دراسات السلام والصراع في جامعة كاليفورنيا. كان معروفًا دوليًا بعمله الرائد في أبحاث العمليات وتحليل النظم والأخلاقيات، ولد سنة 1913م وتوفي سنة 2004م.

² مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المرجع السابق، ص162

³ محمد علاء الدين جناني، محمد براق، الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية وتأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية - دراسة ميدانية-، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة، الجزائر، المجلد 10، العدد2، 2019م، ص45.

- مطالبة منظمات المجتمع المدني في تحقيق قدر من العدالة الاجتماعية وحقوق الإنسان، وحرص الكثير من دول العالم على تنفيذ برامج تنمية الموارد البشرية؛
- التغيرات القِيَمِيَّة في المجتمعات الإنسانية والنظرة الحديثة للفرد والمجتمع، والدعوة إلى إيجاد توازن بين مصالح المؤسسات ومصالح المجتمع بفئاته المتعددة.
- ومنه يمكن القول أنه لا بد أن تخرج المحاسبة عن إطارها التقليدي في رصد الأحداث والتقرير عنها إلى الأخذ بعين الاعتبار قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وهذا بغية تحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة.

الفرع الثاني: اتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومراحل تطورها

هناك ثلاث اتجاهات تميّز محاسبة المسؤولية الاجتماعية، والتي حددت المراحل الأساسية لتطورها عبر الزمن.

1- اتجاهات محاسبة المسؤولية الاجتماعية: نتج عن الاهتمام الواسع بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية بروز ثلاث تيارات فكرية محاسبية كالتالي¹:

1.1- الاتجاه الأول: يرى أنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي امتداد لمجال المحاسبة، حيث يحاول هذا الاتجاه تطوير مفاهيم خاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية مقابلة لتلك المفاهيم التقليدية للمحاسبة مثل: التكاليف الاجتماعية، المنافع الاجتماعية، الدخل الاجتماعي، المراجعة الاجتماعية... الخ.

2.1- الاتجاه الثاني: تعد هنا محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة من حيث أخذها لوجهة نظر المجتمع وليس وجهة نظر المشروع باعتبار مختلف فئات المجتمع ككل أصحاب مصلحة في

¹ سيد أحمد بوحزام وآخرون، محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية حالة ولاية معسكر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 02، العدد 03، 2017م، ص ص 81، 82.

المشروع. وهذا يعني إعادة تعريف المحاسبة وتأسيس مفاهيم جديدة حيث تصبح هته الأخيرة في إطار أشمل هو إطار محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

3.1- الاتجاه الثالث: يرى أنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى من علم المحاسبة، أي أنّها وفق هذا الاتجاه تعد فرعاً متميزاً له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة.

رغم اختلاف التيارات الفكرية الثلاثة إلا أنّه لا يسعنا إلا أن نؤكد أنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي فرع من فروع المحاسبة، لكنها تتميز بخصائص وأهداف خاصة بها.

2- مراحل تطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية: يمكن القول أنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية مرت بثلاث مراحل أساسية كما يلي¹:

1.2- مرحلة تكوين وتطوير الجانب الفني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية: تتحد فيها مسؤولية المؤسسة في توجيه الموارد المتاحة بما يحقق زيادة في الأرباح وتحمل فيه المؤسسة مسؤولية اجتماعية تقضي بالمساهمة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والحد من الآثار السلبية لنشاطها.

2.2- مرحلة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية أكاديمياً ومهنيًا: حيث أنّه زاد الطلب على خدمات المحاسبة في مجالات عديدة، لذا كان لابد لها من الخروج عن إطارها التقليدي في رصد الأحداث والتقرير عنها إلى الأخذ بعين الاعتبار قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات جراء الآثار الاجتماعية والبيئية الناتجة عن أداء تلك المؤسسات.

3.2- مرحلة تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية: بما أنّ المسؤولية الاجتماعية هي مزيج من الإذعان بين الأنظمة والقوانين ومن إدراك المؤسسة لمسؤولياتها تجاه المجتمع وأصحاب المصالح فيما يحقق التوازن ما بين الأهداف الاقتصادية ومسؤولياتها الاجتماعية، أصبحت فيها محاسبة المسؤولية الاجتماعية كنظام يعمل به.

¹ عبد القادر حوة، أبعاد ومعوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 07، العدد 01، 2021، ص 343، 344.

مما سبق يمكن القول أنّ تطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية له علاقة بتطور الفكر الإنساني، حيث انتقل من مرحلة تعظيم الأرباح إلى مرحلة السعي للبذل في السبل الاجتماعية والإنسانية والخيرية.

المبحث الثاني: الإطار النظري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

لقد تزايد في السنوات الأخيرة الماضية اهتمام الشركات بتأثير عملياتها على المجتمع، حيث اتضح أنّ المحاسبة يجب ألا تقتصر على الحقائق والأرقام المالية فحسب بل يجب أن تهتم بتأثير اتخاذ القرارات على المجتمع. ولتلبية ذلك تظهر الحاجة إلى نظام محاسبي يمكن الحصول فيه على معلومات عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وبهذا سنتحدث في المطلب الأول عن ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية أما في المطلب الثاني فسنطرق إلى محاسبة المسؤولية الاجتماعية كنظام.

المطلب الأول: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية

توفر المحاسبة نظاماً من القواعد والمبادئ التي تحكم شكل ومحتوى القوائم المالية التي يجب أن تقدم صورة صادقة للجوانب المالية والمحاسبية للمؤسسة¹، وهنا يبرز دور المسؤولية الاجتماعية في النظام المحاسبي حيث تسعى هذه الأخيرة إلى إرساء الهدف الأساسي للمحاسبة ألا وهو تقديم بيانات صادقة وواضحة لعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية

عرفها عدة علماء وخبراء في الاقتصاد مع تبيان أهم خصائصها كمايلي:

¹ طاهر الغالبي، صالح العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط1، 01، 2005م، ص279.

1- تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية: في سنة 1976م عرّفها Ramanthan* على أنّها عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة، ثم تقديم معلومات بطريقة منتظمة لتقييم الأداء الاجتماعي، وأخيرا إيصال هذه المعلومات للأطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها¹.

كما عُرِّفَت أيضا على أنّها أحد مكونات المحاسبة بمفهومها الواسع والذي ينص على أنّها فن أو علم هدفه قياس وتفسير الأنشطة والظواهر التي لها أسس اجتماعية واقتصادية². وإذا كان هدف المحاسبة هو تقديم قوائم مالية تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة، فإنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي: "المحاسبة التي تهدف إلى إعداد التقارير عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة ويكون لها آثار اجتماعية"³.

من التعاريف السابقة يمكن القول بأنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي فرع من فروع المحاسبة الذي يشتمل على أساليب القياس والإفصاح لإعطاء معلومات مالية ذات طابع اجتماعي.

2- خصائص محاسبة المسؤولية الاجتماعية: هناك عدة خصائص لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية نذكر منها⁴:

- تعميق الدور الاجتماعي للمؤسسات بتحفيزها لخدمة البيئة التي تعمل فيها ومشاركة الدولة أعباء التنمية الاجتماعية والاقتصادية؛
- توفير معلومات على قدر كبير من الأهمية من أجل تحسين أسس وأساليب قياس معدلات النمو على المستوى الكلي؛
- ضمان دعم جميع أفراد المجتمع لكل أهداف المؤسسة الاجتماعية؛

* Ramanthan: اقتصادي بجامعة منشيستر بالمملكة البريطانية المتحدة.

¹ مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المرجع السابق، ص164.

² المرجع نفسه والصفحة.

³ محمد الفيومي محمد، المرجع السابق، ص226.

⁴ زونية بن فرح، الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقاول، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة البشير الإبراهيمي، برج بوعريّيج، الجزائر، العدد 18، 2017م، ص397.

- سد احتياجات المجتمع ومتطلباته الحياتية والمعيشية الضرورية؛
- خلق فرص عمل جديدة من خلال إقامة مشاريع خيرية واجتماعية ذات طابع تنموي.

الفرع الثاني: أهداف وأهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية

محاسبة المسؤولية الاجتماعية أهداف تقوم عليها وأهمية تتمثل فيما يلي:

1- أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية: تهدف محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى ¹:

- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية سواءً داخل المؤسسة أو خارجها والتي لها تأثير على فئات المجتمع؛

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

- الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة والتي لها آثار اجتماعية؛
- توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضا إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء؛
- توفير خطة للحواجز تقوم على أساس موضوعي يتم من خلالها إثبات كل من يحسن الأداء ويحقق المعدلات المحددة في نطاق مسؤوليته، وكذا توجيه كل من لم يحقق ما هو محدد له.

2- أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية: إذا كانت محاسبة المسؤولية الاجتماعية تهدف إلى قياس وتقييم الأداء الاجتماعي ومن ثم الإفصاح عنه بشفافية لأصحاب المصالح فإن أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية تكمن فيما يلي ²:

- تحسين صورة المؤسسة في المجتمع؛
- تغيير مناخ العمل من خلال بعث روح التعاون والترابط بين مختلف الأطراف؛

¹ محمد جواد بلقايد وآخرون، المرجع السابق، ص218.

² بروبة إلهام، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 48، 2017م، ص431.

الفصل الأول: الإطار النظري والقانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

- تعزيز سمعة المؤسسة وزيادة ثقة المواطنين بها؛
- تحسين ممارسات إدارة المخاطر؛
- تنظيم العلاقة الموظفين برفع معنوياتهم ومن ثمّ تعزيز ولائهم؛
- ضمان سلامة وصحة العاملين والتأثير ايجابيا عليهم والاحتفاظ بهم؛
- زيادة الإنتاجية مع العقلانية في استخدام الموارد.

المطلب الثاني: محاسبة المسؤولية الاجتماعية كنظام

كل نظام له فروض أساسية يقوم عليها فنجد النظام المحاسبي المالي يقوم على فروض ومبادئ أساسية وكذا خصائص يرتكز عليها بالإضافة إلى انه يستمد عناصره من المعايير المحاسبية الدولية.

الفرع الأول: فروض وخصائص نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية

يقصد بالفرض في المحاسبة استنتاج يعبر عن فكرة موضوعية متعارف عليها بين المهتمين في الحقل المحاسبي، ويعتبر الأساس الذي من خلاله يستمد منه أو يبنى عليه المبدأ المحاسبي.

1- فروض محاسبة المسؤولية الاجتماعية: يقوم نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية SRA على أربعة فروض أساسية تتمثل في¹:

- أنّ على المؤسسة التزامات لدى المجتمع الذي تعمل فيه وبأنّها تقبل تحمل هذا الالتزام؛
- أنّ الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة، لذا يجب استغلالها بعقلانية من أجل تعظيم العائد الاجتماعي؛
- لا يمكن اعتبار الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفدها المؤسسة في نشاطها الاستغلالي التشغيلي كالماء والهواء سلعا مجانية وإنما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويضها للمجتمع؛

¹ محمد عجيلة، عبد الرحيم شنيني، فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الدولي الثالث لمنظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، يومي 14 و 15 فيفري 2012، جامعة بشار، الجزائر، ص 13.

الفصل الأول: الإطار النظري والقانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

- للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها تجاهه وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

2- خصائص معلومات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية: إنّ المعلومات المحاسبية التي تقدمها المؤسسة والتي لها طابع اجتماعي تتميز بخصائص أساسية وأخرى ثانوية كالتالي:

1.2- الخصائص الأساسية: وتتمثل في الملائمة، والموثوقية والمرونة.

1.1.2- الملائمة: المعلومات الملائمة هي تلك التي تتعلق بالمساهمات الاجتماعية ذات التأثيرات الواضحة على المجتمع¹، إذ أنّها تساعد على اتخاذ القرارات وتقييم الأحداث الماضية، الحاضرة والمستقبلية.

2.1.2- الموثوقية: ومعناها خلو المعلومات من الخطأ والتحيز وأنّها تنطوي بصدق على الخصائص الاجتماعية المستهدف إبرازها².

3.1.2- المرونة: تقتضي هذه الخاصية ضرورة استمرار قدرة التقرير الاجتماعي على خدمة احتياجات المستفيدين منه في الظروف المتغيرة³، وتعتبر المرونة من الخصائص الأساسية والضرورية حيث أنّها تضمن فعالية الاتصال، خصوصا بالنسبة للتقرير الاجتماعي الذي تتصف عناصر موضوعه بالحركة⁴.

2.2- الخصائص الثانوية: وتتمثل في القابلية للفهم، البعد عن التحيز والقابلية للمقارنة.

¹ ماجد أحمد إبراهيم، المحاسبة الخضراء والبيئة، مؤسسة شباب المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2019م، ص135.

² إيمان يخلف، محمد طرشي، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي، الريادة لاقتصاديات الأعمال، جامعة الشلف، الجزائر المجلد 03، العدد02، 2017م، ص110.

³ Les qualités de l'information comptable – Cours BTS CGO , <https://www.Comptazine.fr/post/les-qualites-de-linformation-comptable-cours-bts-cgo> , consulté le 01/09/2020 .

⁴ ماجد أحمد إبراهيم، المرجع نفسه، ص136.

1.2.2- القابلية للفهم: يتطلب هذا ضرورة أن تتوافق دلالة المعلومات التي يحتويها التقرير الاجتماعي مع القدرات الاستيعابية لمستخدميها¹، يعني أنّ المعلومات الاجتماعية تكون واضحة وقابلة للفهم المباشر من قبل مستخدميها ولتحقيق هذا يجب أن يكون لدى هؤلاء المستخدمين مستوى مناسب من المعرفة عن أعمال ونشاط المؤسسة²

2.2.2- البعد عن التحيز: يقتضي هذا على أن تكون المعلومات حيادية بحيث تعكس الحقائق بنزاهة دون تحريف، وينطوي ذلك على أنّ المعلومات التي يحتويها التقرير الاجتماعي يجب أن تعرض كل التأثيرات الموجبة والسالبة للعمليات الاجتماعية المتعلقة بالمؤسسة دون مراعاة مصلحة أي فئة اجتماعية.³

3.2.2- القابلية للمقارنة: يقصد بها إعداد معلومات محاسبية اجتماعية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية الأمر الذي يمكن من مقارنتها عبر الزمن أو مع المؤسسات الاقتصادية الأخرى. حيث تمكن هذه الخاصية في تحديد جوانب الاتفاق والاختلاف في الظواهر الاقتصادية⁴.
مما سبق يمكن القول بأنّ خصائص نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي نفسها خصائص المحاسبة مع إضفاء الطابع الاجتماعي عليها.

الفرع الثاني: المعايير المحاسبية الدولية التي تخدم محاسبة المسؤولية الاجتماعية

منذ 2001 والمعايير المحاسبية في تطور وهذا من خلال المعلومات المالية التي تقدمها، إذ أنّها أصبحت ذات نطاق واسع يأخذ المسؤولية الاجتماعية بعين الاعتبار في بياناته التي تسعى دائما لتوحيد المعلومات المحاسبية دوليا⁵.

¹ محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000م، ص204.

² إيمان يخلف، محمد طرشي، المرجع السابق، ص110.

³ محمد عباس بدوي، المرجع نفسه، ص203، 204.

⁴ إيمان يخلف، محمد طرشي، المرجع نفسه، ص110.

⁵ Norme comptable, <https://www.affiches-parisiennes.com/ou-en-sont-les-normes-comptables-internationales-9585.html>, consulté le 05/09/2020.

وستتطرق في هذا الفرع إل ذكر المعايير التي تخدم محاسبة المسؤولية الاجتماعية .

1- المعايير المحاسبية الدولية IAS: وتتمثل فيما يلي:

1.1- المعيار 01 عرض القوائم المالية "IAS01" : يبيّن هذا المعيار كيفية عرض القوائم المالية للمؤسسة والتي تشمل كل من الميزانية، جدول النتائج، جدول تدفق الخزينة، جدول التغيرات في رؤوس الأموال، والملاحق. كما يذكر في الفقرة 14 له أنّ كل التقارير البيئية والاجتماعية يمكن تقديمها لكن خارج نطاق القوائم المالية¹.

2.1- المعيار 02 المخزون "IAS02": اهتم هذا المعيار بوصف المعالجة المحاسبية للمخزون في إطار نظام التكلفة التاريخية، حيث وضع جملة من الإرشادات لتحديد تكلفة هذا المخزون في آخر المدة². كما أنّه يلزم المؤسسات بالاعتراف بالفضلات الصناعية على أنّها مخزون إذا قامت المؤسسة بتحمل تكاليف تحويلها لإعادة بيعها³.

3.1- المعيار 08 السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء "IAS08": يهدف هذا المعيار إلى وضع معايير اختيار وتغير الطرق المحاسبية وكذا المعالجة المحاسبية لها ومن ثمّ الإفصاح عن هذه التغيرات⁴. حيث يمكن استغلال هذا المعيار في العناصر الاجتماعية كتغير طرق الاهتلاك الخاصة بالأصول الاجتماعية وغيرها.

¹ La norme IAS 01, <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1> consulté le 06/09/2020.

² صبرينة شراقة، التحفظ المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، الجزائر، المجلد 18، العدد 01، 2018، ص 165.

³ La norme IAS 02, <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias2> consulté le 06/09/2020.

⁴ La norme IAS 08, <http://www.focusifrs.com/content/view/full/803> consulté le 10/09/2020.

4.1- المعيار 10 الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية "IAS10": يحتوي هذا المعيار على الأحداث التي حدثت بعد إقفال السنة المالية ولكن قبل المصادقة على القوائم المالية¹. يمكن أن يكون ضمن هذه الأحداث أحداث ذات أثر اجتماعي أو حتى بيئي، لذا يجب الإفصاح عنها مع ذكر الأسباب التي أدت إلى وقوعها.

5.1- المعيار 16 التثبيتات العينية "IAS16": يعتبر الأصل تثبيتاً عينياً إذا استوفى شرطين أساسيين أولهما أن يحقق منافع اقتصادية مستقبلية وثانيهما أنه يمكن تقييمه بطريقة عادلة². يمكن استخدام هذا المعيار في حساب وتقييم الأصول المخصصة للأنشطة الاجتماعية كالمراكز الصحية التي تقوم المؤسسات الصناعية بإنشائها للعمال³

6.1- المعيار 36 انخفاض قيمة الموجودات "IAS36": يتطرق هذا المعيار إلى الانخفاض في قيم الأصول والإفصاح عنها، حيث ينص على الاعتراف بالخسارة الناجمة عن الانخفاض في قيمة الأصول، وتسجيلها بما لا يزيد عن المبلغ القابل للاسترداد⁴. حيث يستخدم هذا المعيار في تقييم الأصول الاجتماعية التي تدهورت كالحاجر التي استنزف ما بداخلها.

7.1- المعيار 37 المؤونات، الخصوم المحتملة والأصول المحتملة "IAS37": التسجيل المحاسبي للمؤونات يتطلب تطبيق مبدأ الحيطة والحذر⁵. هذا المعيار متعلق بالمخصصات والمطلوبات

¹ La norme IAS 10 <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias10> consulté le 10/09/2020 .

² Eric Ducasse et autres, **Normes Comptables Internationales IAS/IAFRS** , Éditions de Boeck Université, Paris, France, juin 2005, p113.

³ إبراهيم مسلم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 07، 2016م، ص154.

⁴ صبرينة شرافة، المرجع السابق، ص165.

⁵ Wolfgang Dick et autres, **Comptabilité Financière En IFRS**, Pearson éducation, France, 2006, p104.

والموجودات المحتملة، إذ يمكن استخدامه فيما يتعلق بالموجودات المحتملة عن البرامج الاجتماعية التي ستنفذها المؤسسة¹.

8.1- المعيار 38 الأصول غير الملموسة "IAS38": يعتبر أنّ الأصل غير الملموس هو أصل غير نقدي، أي ليس له جوهر مادي².

ينتج هذا الأصل عن حق قانوني أو تعاقدية³. ويمكن الاستفادة من هذا المعيار في معالجة تكاليف التدريب، البحث والتطوير المرتبطة بالأداء الاجتماعي للمؤسسة⁴.

2- معايير التقارير المالية الدولية IFRS: وتتمثل في:

1.2- المعيار 02 الدفع على أساس الأسهم "IFRS02": يمكن أن تمنح الأسهم أو خيارات الأسهم أو أدوات حقوق الملكية للموظفين عادة على أنّها جزء من حزمة مكافأتهم بالإضافة إلى راتب نقدي ومنافع التوظيف الأخرى، ومثلاً تمنح في شكل حوافز للموظفين للبقاء في خدمة المؤسسة ومقابل تحفيزهم في تحسين أداء المؤسسة⁵.

2.2- المعيار 06 استكشاف وتقييم الموارد الطبيعية "IFRS06": يستعمل هذا المعيار في المؤسسات التي تعمل في مجال التنقيب عن الموارد الطبيعية، حيث أنّه عاجل في الفقرة 11 الجانب الاجتماعي البيئي الذي يفرض على المؤسسة محاسبة الالتزامات الخاصة بعملية إعادة الموقع إلى ما كان عليه والذي كان عرضة للضرر البيئي نتيجة عمليات التنقيب واستكشاف الموارد الطبيعية⁶.

¹ إبراهيم مسلم، المرجع السابق، ص154.

² Wolfgang Dick et autres, Op.Cit, p256.

³ Eric Ducasse et autres, Op.Cit, p112.

⁴ إبراهيم مسلم، نفسه، ص154.

⁵ حمزة بن خليفة، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2018م، ص67.

⁶ خديجة ملاك، استعمال آليات التسيير في تصور نظام للمحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2018م، ص ص75، 76.

3.2- المعيار 08 القطاعات التشغيلية "IFRS08": يتطلب هذا المعيار من مستخدميه عرض

معلومات حول قطاعاتهم التشغيلية، منتجاتهم، خدماتهم، والمناطق الجغرافية التي يشتغلون فيها¹.

حيث يمكن أن يكون لنشاطهم علاقة مباشرة بالبيئة والمجتمع كمجال الطاقات المتجددة، خدمات إزالة التلوث، التكنولوجيا الخضراء، إعادة التدوير... الخ².

3- تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRIC: وتتمثل في:

1.3- التفسير 01 التغيرات في الخصوم المتعلقة بإعادة الموقع إلى ما كان عليه والخصوم المماثلة

الأخرى "IFRIC01": يبين هذا المعيار كيفية محاسبة التغيرات الحاصلة في قيمة الأصول المتعلقة بتفكيك وإعادة الموقع إلى ما كان عليه والخصوم المماثلة الأخرى، حيث تدخل ضمن تقييم الأصول الملموسة حسب المعيار 16 وتطبق عليها مؤونات حسب المعيار 37³. يمكن استخدام هذا المعيار في إعادة تهيئة الأصول الاجتماعية أو في عملية إعادة تهيئة مصنع طاله التلوث وأثر بصورة واضحة على البيئة والمجتمع.

2.3- التفسير 03 حقوق إصدار غازات الاحتباس الحراري "IFRIC03": يشير هذا المعيار

إلى أنّ حقوق إصدار الغاز الممنوحة من قبل الحكومة تشكل أصولا غير ملموسة يجب الاعتراف بها وفقا للمعيار 38، كما أنه يجب تشكيل مؤونة لمواجهة الالتزام الذي يقتضي على المؤسسة بإعادة هذه الحقوق - كمية الغازات التي أُصدّرت حقيقة على أساس القيمة السوقية - كل سنة للجهة المصدرة في نهاية الدورة المحاسبية ضمن متطلبات المعيار 37.

¹ La norme IFRS05, <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/part-i-ifrs> , consulté le 10/09/2020 .

² Olivier Cretté, **L'incidence des facteurs socioculturels dans le reporting et le reporting sociétal**, Thèse de doctorat, École doctorale Abbé Grégoire, France, juillet 2012, p104.

³ La norme IFRIC 01, <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/part-i-ifrs/ifric>, consulté le 10/09/2020.

لكن بعض أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية أعربوا عن عدم وجود توافق محاسبي إذ أنّ الأصول غير الملموسة تقيم على أساس القيمة التاريخية، أمّا المؤونة فتقيم بالقيمة السوقية. بالإضافة إلى أنّ هذا التفسير طالته عدة انتقادات لاذعة خاصة من قبل المجموعة الاستشارية الأوروبية للتقارير المالية IFRAG في انتظار القيام بدراسة معمقة من قبل لجنة التفسيرات لم يصدر تفسير معدل إلى يومنا هذا¹.

3.3- التفسير 05 حقوق الفوائد الناتجة عن أموال التسيير المخصصة لتفكيك وإعادة الموقع إلى ما كان عليه وتهيئة البيئة "IFRIC05": تستغل أموال التسيير الخاصة بتفكيك وإعادة الموقع إلى ما كان عليه وتهيئة البيئة لفصل الأصول المخصصة لتمويل بعض أو كل تكاليف تفكيك أدوات الإنتاج مثل محطة للطاقة النووية أو معدات مثل السيارات أو إجراء إعادة تأهيل بيئي مثل استصلاح المياه أو المناجم. يكون إنفاق هذه الأموال إرادياً أو بموجب قانوني².

4.3- التفسير 06 الالتزامات الناجمة عن المشاركة بالسوق الخاص بالكهربائيات والالكترونيات التالفة "IFRIC06": يحدد هذا المعيار تطبيق التزام منتجي المعدات الكهربائية على أنّها أصول محتملة وفق المعيار 37 وهذا يشمل تكلفة إدارة نفايات المعدات الكهربائية والالكترونية الموجهة للاستهلاك المنزلي³.

¹ La norme IFRIC03, <http://www.focusifrs.com/content/view/full/803>, consulté le 10/09/2020.

² La norme IFRIC05/06, <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/part-i-ifrs/ifric>, consulté le 10/09/2020.

³ Idem.

المبحث الثالث: الإطار القانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

إنّ الإطار القانوني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وما يحمله من تشريعات وقوانين ليس له صيغة قانونية إلزامية بل عمدت المؤسسات إلى ما يسمى بالقانون الناعم ويقتضي هذا على عدم إلزامية هذه القوانين إلا إذا تم اعتمادها من قبل الدول أو الشركات¹، لذا يمكن القول أنّ إلزامية تطبيق هذه القوانين يختلف من دولة لدولة ومن مؤسسة إلى مؤسسة أخرى.

المطلب الأول: القوانين والتشريعات المرتبطة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

وتتمثل في تشريعات القانون الدولي العام والقانون الجزائري كما يلي:

الفرع الأول: تشريعات القانون الدولي العام

لقد تناولت بنود الميثاق الدولي المتعلقة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية دعوة الشركات لاحترام مجموعة من الحقوق يمكن تقسيمها إلى حقوق مرتبطة بالإنسان في حد ذاته، وحقوق مرتبطة بالمجتمع والبيئة كالتالي:

1- قوانين حقوق الإنسان الدولية: تقتضي حقوق الإنسان الدولية باحترام الحقوق المرتبطة بالإنسان، سواء تلك المرتبطة بكيونته الإنسانية، باعتباره فردا في المجتمع. وتلك المرتبطة بكيونته المهنية باعتباره فردا في هذه الشركات والمؤسسات وهذا كما يلي²:

1.1- احترام الذات الإنسانية: ويشمل هذا مطالبة الشركات باحترام بمبدأين متلازمين، أولهما دعم واحترام وحماية قواعد القانون الدولي المتصلة بحقوق الإنسان في إطار ممارستها ونشاطاتها. وثانيهما

¹ يحي مفرح الزهراني، التشريعات الدولية للمسؤولية الاجتماعية، صحيفة الاقتصادية، https://www.aleqt.com/2009/11/06/article_297503.html، نوفمبر 2009، اطّلت عليه بتاريخ 2020/10/15.

² محمد عرفان الخطيب، طبيعة الجانب القانوني في المسؤولية الاجتماعية للشركات في ضوء أحكام الميثاق العالمي لقطاع الأعمال "UNGC" لعام 2000، المنهل، دراسات الشريعة والقانون، الأردن، المجلد 42، العدد 03، 2015م، ص 875، 876. <https://platform.almanhal.com/détails/article/90190>، اطّلت عليه بتاريخ 2020/10/20.

السهر لكي لا يقوم أي من الأشخاص المنتمين لهذه الشركات في التورط بأفعال تقضي لانتهاك هذه الحقوق.

2.1- احترام الذات المهنية: حيث أنه وجب على الشركات الاعتراف بالحرية النقابية واحترامها، والحق بالمفاوضات الجماعية، وكذا القضاء على مختلف أشكال العمل الجبري وعمل الأطفال، والتميز في مجال المهن والأعمال لضمان عدم انتهاك مفهوم المساواة في فرص العمل.

2- القانون الدولي للبيئة والتنمية المستدامة: حيث يدعو القانون الدولي هنا من أجل العمل لاقتصاد أخضر ضمن بيئة تتسم بالشفافية والنزاهة كآلي¹:

1.2- العمل لأجل اقتصاد أخضر: حيث أنّ الشركات والمؤسسات هنا مطالبة بإتباع سياسة الاقتصاد الأخضر عبر دعوتها لاتخاذ كافة الإجراءات الكفيلة بحماية البيئة من الانبعاث الضارة الناجمة عن صناعاتها، ودعم كافة الجهود المبذولة استجابة للتغير المناخي، إضافة إلى اتخاذ إجراءات وقائية لمواجهة تحديات البيئة، والتوجه لتطوير التقنيات المستعملة في صناعاتها واعتماد تكنولوجيا نظيفة وصديقة للبيئة.

2.2- العمل لأجل اقتصاد نزيه: ويتمثل هذا في دعوة الشركات لمحاربة مختلف أشكال الفساد بما فيها الابتزاز والرشوة، نظرا لكون بيئة الأعمال تُعد من أكثر البيئات التي يمكن أن يتخفى فيها الفساد بمختلف صوره وأشكاله المالية من تبييض أموال، ورشوة واختلاس وما إلى ذلك.

الفرع الثاني: تشريعات القانون الجزائري

ويتمثل في قانون العمل، البيئة المنافسة وحماية المستهلك كآلي:

¹ محمد عرفان الخطيب، المرجع السابق، ص 876، 877

1- قانون العمل: لقد جاء قانون العمل بأحكام وقواعد تمثل مجموعة من الالتزامات التي تجبر رب العمل على الوفاء بمسؤوليته الاجتماعية ونذكر منها¹:

1.1- الالتزام بعدم تشغيل الأطفال: دون سن السادس عشر، كما أنه لا يجوز تشغيله إلا بناء على رخصة من وليه الشرعي، كما لا يجوز استخدامه في الأشغال الخطيرة والتي تمس بصحته أو أخلاقياته

2.1- الالتزام بتوفير الراحة والعطل: حيث يجب توفير الراحة للعامل بمنحه عطل سنوية، وكذا عطلا في الحالات المرضية.

3.1- الالتزام بالوقاية الصحية والأمن والاستفادة من الراحة وطب العمل: تعتبر الحماية المقررة للعامل التزاما أساسيا لرب العمل يستوجب ضمانه باعتباره من الالتزامات المتعلقة بالنظام العام.

4.1- الالتزام بعدم التمييز بين الرجل والمرأة: وهذا طبقا لمبدأ المساواة بين الجميع في العمل ومنع التمييز بين العمال

5.1- الالتزام بتشغيل ذوي الاحتياجات الخاصة: إذ يجب تخصيص نسبة 1% من مجموع مناصب العمل المتوفرة لدى كل المؤسسات الاقتصادية لفئة المعاقين.

2- قانون البيئة: تُعد البيئة الوسط الذي تعيش فيه جميع الكائنات الحية واللاحيوية بما في ذلك المصانع والمؤسسات التي يجب أن يكون نشاطها صديقا للبيئة، غير ضار لها. أما التلوث البيئي فيُعرّف على أنه يحدث "بوجود أي مواد دخيلة تغير من الخواص الطبيعية والكيميائية للبيئة، ويتوقف ضررها على مدى تركيزها وقوة تأثيرها على الكائنات الحية"². لذا نجد في الجزائر تشريعات وقوانين تسعى

¹ أحلام عكسة، فاطمة الزهرة سعادة، دور التشريعات والقوانين في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، المجلد 01، العدد 01، 2017م، ص 100، 101. وانظر أيضا الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 32، 1978م، القانون رقم 78-12 المؤرخ ب 08 أوت 1978م، والمتضمن للقانون الأساسي للعمل. والجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 04، 1988م، القانون رقم 88-07 المؤرخ ب 26 جانفي 1988م، المتعلق بالوقاية الصحية والطب وأمن العمل.

² محمد السيد عامر، المشاركة الشعبية لحماية البيئة من منظور الخدمة الاجتماعية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2002م، ص 55.

لحماية البيئة والحد من التلوث، حيث يحدد قانون البيئة 10/03 المبادئ الأساسية لحماية البيئة في إطار التنمية المستدامة كما يلي¹:

- مبدأ المحافظة على التنوع البيولوجي؛

- مبدأ عدم تدهور الموارد الطبيعية؛

- مبدأ الملوث الدافع؛

- مبدأ الاستبدال: يتمثل في استبدال عمل مضر بالبيئة بآخر أقل ضررا؛

- مبدأ النشاط الوقائي وتصحيح الأضرار البيئية بالأولوية عند المصدر.

ومن خلال هذه المبادئ يمكن القول بأنّ المشرع الجزائري قد ألزم أصحاب المصانع بالمحافظة على البيئة ومواردها وكذا الحد من التلوث بجميع أنواع وذلك من خلال القانون 05-315 الذي يحدد قواعد التخلص من النفايات.

3- قانون المنافسة: يهدف قانون المنافسة إلى تنظيم المنافسة الحرة وترقيتها وإلى تحديد قواعد حمايتها، قصد زيادة الفعالية الاقتصادية وتحسين معيشة المستهلكين وكذا تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمتعاملين الاقتصاديين، فقد جاء في المادة 06 من هذا الأمر على أنّه تمنع الممارسات والأعمال المدبرة والاتفاقيات التي تهدف إلى الإخلال بحرية المنافسة في سوق ما أو عرقلة تحديد الأسعار².

كما أنّ هذا الأمر تحدث أيضا عن مجلس المنافسة الذي يقوم بتحقيقات حول شروط تطبيق المنافسة وإذا كان هناك إخلال من قبل مؤسسة ما فإنّ له الصلاحية المطلقة لإصدار أوامر لإعادة هيكلة المؤسسة التي قامت بممارسة التعسف.

4- قانون حماية المستهلك: لقد قام المشرع الجزائري بتنظيم قواعد وأحكام متعلقة بالمستهلك حيث عرّف المستهلك والمادة المستهلكة وطرق الحفاظ عليها، وخصص جملة من المواد القانونية التي

¹ الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 43، 2003م، القانون رقم 03-10 المؤرخ بـ 20 يوليو 2003م، والمتعلق بقواعد حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، ص 09.

² الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 09، 1995/02/22، الأمر رقم 06/95 المؤرخ بـ 25 يناير 1995م، المتعلق بالمنافسة، ص 14، 15.

تتحدث عن كيفية حماية المستهلك وهذا بإلزامية النظافة الصحية للمواد المستهلكة المنتجة، وكذا عمليات التعبئة والتغليف وتاريخ الصنع وتاريخ انتهاء الصلاحية، وكذلك طريقة الاستخدام، كما منح المستهلك الحق في خدمة ما بعد البيع وكذا التمثيل أمام القضاء بالاستعانة بجمعيات حماية المستهلك في حالات الغش¹.

المطلب الثاني: المؤتمرات والمنظمات الدولية المرتبطة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

وتتمثل في المؤتمرات العالمية والمنظمات الدولية

الفرع الأول: المؤتمرات العالمية

وهي عبارة عن مؤتمرات نظمت حول مواضيع البيئة، التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية:

- 1- مؤتمر ستوكهولم للبيئة: انعقد سنة 1972م وتم فيه الربط بين مفهومي الاقتصاد والايكولوجية، كما حاول التمهيد لبناء نموذج تنموي يحافظ للبيئة وضامن للإنصاف الاجتماعي².
- 2- لجنة برانتلاند: تقوم هذه اللجنة سنويا بانجاز تقرير شامل عن الوضع البيئي العالمي واقتراح التوصيات الملائمة³.
- 3- المؤتمر العالمي للتنمية المستدامة: أدمج هذا المؤتمر أهمية مفهوم التنمية المستدامة في صياغة لسياسات الاقتصادية واتخاذ القرار البيئي وتطبيقه على جميع المستويات⁴.

¹ الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 15، 08/03/2009م، القانون رقم 03/09 المؤرخ بـ 25 فبراير 2009م، المتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش، ص 13:15.

² مصطفى كراوة، اهتمام الأمم المتحدة بالبيئة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 09، العدد 02، جامعة تلمسان، الجزائر، 2020م، ص 243.

³ ماجد أحمد ابراهيم، المرجع السابق، ص 176.

⁴ United Nations : Report of the world Summit on Sustainable Development Johannesburg, South Africa, 26 August– September 2002, <https://www.un.org/en/our-work/uphold-international-law.consulté> le 03/06/2021.

4- الميثاق العالمي للمسؤولية الاجتماعية: يعتبر من المبادرات الهامة التي تسعى إلى تعزيز الأسس القانونية للمسؤولية الاجتماعية، هذه المبادرة مثلت السياسة الإستراتيجية لأكبر منظمة دولية وهي الأمم المتحدة فيما يتعلق بتنظيم عمل الشركات، وأن تتماشى أنشطة تلك الشركات واستراتيجياتها مع المبادئ المستند عليها والتي تناولت إلزام الشركات باحترام مجموعة من الحقوق توزعت في قنوات أربعة رئيسية هي: حقوق الإنسان، حقوق العمال، زيادة على تلك المتعلقة بحماية البيئة وأخيرا مكافحة الفساد¹.

الفرع الثاني: المنظمات الدولية

وتتمثل في الأمم المتحدة، المنظمة الدولية للمسؤولية الاجتماعية، منظمة الإيزو، ومنظمة القابلية للمسائلة.

1- الأمم المتحدة: تم إنشاء هيئة الأمم المتحدة من أجل حفظ الأمن والسلم الدوليين، إلا أنه منذ سبعينيات القرن الماضي بدأ العالم يشهد تطورا اقتصاديا كبيرا نتج عنه مشاكل ومخاطر بيئية واجتماعية فبدأت هذه المنظمة تبحث عن إيجاد حلول للمخاطر البيئية والاجتماعية التي أصبحت تهدد حياة الأفراد والمجتمعات².

إذ أنه في سنة 2000 تم إنشاء الاتفاق العالمي للأمم المتحدة الذي هو عبارة عن منصة قيادية لتطوير وتنفيذ سياسات وممارسات مؤسسية مسؤولة ومستدامة، والإفصاح عنها. تلتزم الشركات، التي تتبنى المبادرة، بموائمة عملياتها واستراتيجياتها حسب عشرة مبادئ تحظى بقبول عالمي في مجال حقوق الإنسان، والعمل، والبيئة، ومكافحة الفساد. وتعتبر الاتفاقية العالمية أكبر مبادرة استدامة اختيارية للشركات حيث وقعت عليها ما يفوق 8500 جهة في أكثر من 135 دولة، حيث يتمثل هدفها

¹ نظام جبار طالب، طيبة حبيب ظاهر، المسؤولية الاجتماعية للشركات الأجنبية تحت مظلة الاتفاقيات الإطارية الدولية، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، العدد 59، جامعة القادسية، العراق، بدون تاريخ النشر، ص177.

² محمد أمين عباس، جهود هيئة الأمم المتحدة لتجسيد حق الإنسان في بيئة نظيفة، مجلة البحوث العلمية في التشريعات البيئية، المجلد 05، العدد 02، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2018م، ص299.

الأساسي في إدماج مجموعة من مبادئ المسؤولية البيئية والاجتماعية والأخلاقية في أنشطة الشركات في جميع أرجاء العالم¹.

وقد شملت هذه الاتفاقية عشرة مبادئ في مختلف الميادين الاجتماعية ، حيث في مجال حقوق الإنسان دعت المؤسسات التجارية على دعم حقوق الإنسان واحترامها وعدم انتهاكها، أما في معيار العمل فقد فرضت على هذه الأخيرة السماح بتكوين الجمعيات والاعتراف الفعلي بالحق في التفاوض الجماعي كما نعت عن جميع أشكال العمل الجبري وتشغيل الأطفال والتمييز في مجال الاستخدام والمهن.

أما في ما يخص الجانب البيئي ومكافحة الفساد فقد حثت على توسيع نطاق المسؤولية البيئية بتطوير التكنولوجيات غير الضارة بالبيئة وكذا مكافحة الفساد بكل أشكاله بما فيع الابتزاز والرشوة وتبييض الأموال وغيرها².

2- المنظمة الدولية للمسؤولية الاجتماعية: هي منظمة رائدة في تقديم البرامج التدريبية المتعلقة بتطوير الموردين والتوافق الاجتماعي وتدريب المراجعين ومنح تراخيص اعتماد الهيئات المانحة لشهادة SAI8000، حيث تضم تسعى هذه الأخيرة إلى تحديد شروط العمل وتحقيق مستوى معيشة أفضل للعمال ومنع عمل الأطفال خاصة بالنسبة للمؤسسات التي تسعى إلى تحسين صورتها والتحكم في تكاليفها وتحقيق مصداقية أكثر في عملها³.

3- منظمة الإيزو: إنّ مصطلح الإيزو « ISO » مشتق من الحروف الأولى للمنظمة الدولية للتقييس « International Organization of Standardization » وهي منظمة دولية غير

¹ الأمم المتحدة، الاتفاق العالمي للأمم المتحدة،

<https://tfig.itcilo.org/AR/contents/un-global-compact.htm> consulte le 02/08/2021

² المرجع نفسه.

³ حسناء مشري، إستراتيجية الالتزام بالمواصفة ISO26000 كخطوة التزام بمعايير التنمية المستدامة، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، جامعة سطيف1، الجزائر، المجلد 03، العدد 01، 2018، ص61.

تابعة للأمم المتحدة، تهتم بإصدار وتعديل المواصفات وتوحيدها على المستوى الدولي وهذا بغية تسهيل تبادل السلع والخدمات بين الدول وكذا ضمان حق كل من المنتج والمستهلك¹.

وللمنظمة عدة مواصفات على غرار ISO 9000 و ISO 9001 التي تهتم بمتطلبات الجودة، لكنّها حديثاً أصدرت مواصفة ISO2600 التي أطلقت سنة 2010 لتكون دليلاً إرشادياً لتطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية²، ويتم استخدامها من قبل جميع أنواع المؤسسات سواء في الدول المتقدمة أو النامية وذلك لمساعدته في جهودهم الرامية للتعاون بأسلوب مسئول اجتماعياً³، وقد حددت هذه المواصفة سبعة مجالات تمثل الموضوعات الرئيسية لها كما يلي⁴:

1.3- الحوكمة التنظيمية: وتشمل الشكوى القانونية، المحاسبية، الشفافية، السلوك أو التصرف الأخلاقي.

2.3- الحقوق الإنسانية: وتشمل الحقوق الرئيسية في العمل، الحقوق المدنية والسياسية، الحقوق الاجتماعية والاقتصادية.

3.3- ممارسات العمل: التوظيف، أحوال العمل والحماية الاجتماعية، الصحة والسلامة في العمل... وغيرها.

¹ قاسم نايف علوان، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الإيزو، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط03، 2013م، ص33.

² وهيبة مقدم، بشير بكار، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية من خلال تطبيق المواصفة الدولية إيزو 26000 للمسؤولية الاجتماعية، Revue algérienne d'économie et gestion، جامعة وهران 2، الجزائر، العدد 15، 2016م، ص14.

³ روضة جديدي، سميحة جديدي، الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية كتوجه استراتيجي لاستدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ملتقى وطني حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي 06 و 07 ديسمبر 2017م، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، ص08.

⁴ الزهراء بن يوسف، توطین المواصفة القياسية الدولية للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسة الجزائرية الخاصة، مع الإشارة لمؤسسة Cnodor، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، المجلد 05، العدد 02، 2019م، ص116.

4.3- البيئة: وتشمل تدعيم وتحفيز الاستهلاك والإنتاج المستدام، الاستخدام المستدام للموارد، تعظيم قيمة الخدمات الايكولوجية.

5.3- ممارسات التشغيل العادلة: محاربة الفساد والرشاوي، التنافس الشريف، احترام حقوق الملكية... وغيرها.

6.3- قضايا المستهلك: حماية وصحة وسلامة المستهلكين، وجود نظام لإرجاع واستبدال المنتج، تقديم سلعة نافعة.

7.3- التنمية الاجتماعية: الاهتمام بقضايا المجتمع المحلي، المساهمة في أنشطة المجتمع وفي تحقيق التنمية الاقتصادية .

4- منظمة القابلية للمساءلة: منظمة القابلية للمساءلة Account Ability هي منظمة عالمية تسعى إلى تثمين التنمية المستدامة والدفع قدما نحو ممارسات أنشطة أعمال مسئولة اجتماعيا وهذا من خلال المواصفة التي أصدرتها سنة 2008 والمسماة بـ AA1000 التي تساهم في تنمية الحوار مع الأطراف المتعاملة مع المؤسسة والخاصة بجودة المسؤوليات والمراجعات في المستوى الاجتماعي والأخلاقي¹.

¹ حسناء مشري، المرجع السابق، ص63.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق فإنّه يمكن الانتقال من المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة إلى محاسبة المسؤولية الاجتماعية وهذا بالاعتماد على نظام محاسبي فعال من شأنه أن إيجاد حلول ناجحة للمشاكل التي تعاني منها المؤسسة وأبرزها مشكلة القياس والإفصاح المحاسبي.

وتجاوبا مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم فإنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية أصبحت تسعى إلى توحيد مبادئها على المستوى العالمي وهذا لإعطاء صورة واضحة عن المحاسبة الاجتماعية في ظل الرهانات الحالية.

كل هذا بفضل القوانين والتشريعات التي تسيّرّها في مختلف أنحاء العالم سواء من منظمات أو هيئات عالمية همها الوحيد هو ترسيخ مبادئ المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات.

الفصل الثاني

القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف
والمنافع الاجتماعية

تمهيد:

لقد كانت التكاليف الاجتماعية تعتبر تكاليف غير قابلة للقياس وذلك بسبب الصعوبات التي يواجهها المحاسبون في عملية القياس كنقص المعلومات، ولكن نظرا للتكاليف الضخمة التي أصبحت تنفقها المؤسسات من أجل تحقيق المسؤولية الاجتماعية فإنه أصبح هناك ضرورة لإيجاد طرق محاسبية لقياس هذه التكاليف ومن ثم الإفصاح عنها، ومن هنا قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كمايلي:

المبحث الأول: مدخل للتكاليف والمنافع الاجتماعية

المبحث الثاني: القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

المبحث الأول: مدخل للتكاليف والمنافع الاجتماعية

سنتحدث في هذا المبحث عن التكاليف والمنافع الاجتماعية من خلال تحديد طبيعة الأنشطة الاجتماعية وبيان أنواعها وخصائصها.

المطلب الأول: طبيعة الأنشطة الاجتماعية

سنقوم بتحديد طبيعة الأنشطة الاجتماعية، وبيان أسس التمييز بينها.

الفرع الأول: تحديد الأنشطة الاجتماعية

تنقسم الأنشطة الاجتماعية أساسا إلى أربعة مجالات أولها متعلق بالبيئة ثم المجتمع، ثم الموارد البشرية، وأخيرا المنتج كما يلي:

1- أنشطة خاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية: إنّ القيام بالأنشطة الاجتماعية في مجال المحافظة على البيئة من الآثار الناجمة عن نشاط الوحدة الاقتصادية ليس ترفا كما يدعي البعض، وإنما هو استثمار له عائد كبير ينعكس على التنمية الاقتصادية وصحة الإنسان ورفاهيته، حيث أنّ المؤسسات التي تُحمل التزامها الجماعي تجاه البيئة قد تتعرض إلى انهيار نشاطها الاقتصادي بسبب الآثار السلبية المتولدة عن نشاطها الاقتصادي على البيئة، مما يجعل البيئة أقلّ صلاحية وأكثر إضرارا بالنسبة للإنسان¹. لذا فإنّ الالتزام الاجتماعي يتبلور أساسا في مجالين هما²:

1.1- مجال الموارد الطبيعية: وهذا بالاقتصاد في استخدام المواد الخام ومصادر الطاقة، وكذا المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للمواد الخام والطاقة.

2.1- مجال المساهمات البيئية: بتجنب مسببات تلوث الأرض والهواء وإحداث الضوضاء، وتصميم المنتجات وعمليات تشغيلها بطريقة تؤدي إلى تقليل المخلفات، بالإضافة إلى التخلص من المخلفات بطريقة تكفل تخفيض التلوث.

¹ إلهام بروبعة، المرجع السابق، ص433.

² محمد عباس بدوي، المرجع السابق، ص86.

2- أنشطة خاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع: وتشمل الأنشطة ذات النفع العام للمجتمع وهذا لتحقيق الرفاهية والارتقاء بالمستوى الاقتصادي والاجتماعي والعلمي له¹، ويشمل هذا ثلاث مجالات كما يلي:²

1.2- مجال البذل في السبل الإنسانية: بتدعيم المؤسسات العلمية والهيئات الخاصة بالأنشطة الثقافية والتعليمية.

2.2- مجال الإسكان والنقل والمواصلات: بالمساهمة في تنفيذ برامج الإسكان وإنشاء الطرق وتوفير وسائل النقل والمواصلات.

3.2- مجال الرعاية والخدمات الصحية: برعاية مجموعة معينة من الأفراد المتمثلين في ذوي الاحتياجات الخاصة والطفولة وكذا تدعيم البرامج الصحية التي تحد من الأمراض والأوبئة بتوفير وسائل وإمكانيات وخدمات العناية والرعاية الصحية.

3- أنشطة خاصة بمجال الموارد البشرية: تمثل الموارد البشرية مجالا داخليا من مجالات المسؤولية الاجتماعية وتشمل جميع العاملين في الوحدة الاقتصادية بغض النظر عن طبيعة أعمالهم ومواقعه في الهيكل التنظيمي، وهذا ضمن مجالين هما:³

1.3- سياسات التوظيف: وهذا بتوفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع و توظيف نسبة معينة من ذوي الاحتياجات الخاصة.

2.3- تحقيق الرضا الوظيفي: بمنح أجور تحقق للعمال مستوى معيشي مناسب، إعداد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين، وإتباع سياسة الترقية والتحفيز والاعتراف بقدرات العاملين.

¹ R.Gray, **The social accounting project and accounting organizations and society, privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique ?**, Accounting organizations and society, 2002, vol27, p298.

² محمد عباس بدوي، المرجع السابق، ص87.

³ المرجع نفسه، ص88.

4- أنشطة خاصة بالمنتج وحماية المستهلك: حيث أنه يجب على المؤسسة أن تقوم بإنتاج منتج لا يضر بالمستهلك والبيئة على حد سواء، وهذا من أجل تحقيق رضا الزبائن والمستهلكين وللمحافظة على هذا الرضا تهتم المؤسسة بتوفير بيانات مفصلة عن المنتج¹.

الفرع الثاني: أسس التمييز بين الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية

هناك اتجاهان مختلفان للتمييز بين الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية كما يلي²:

1- الاتجاه الأول: يتمثل في وجود أو عدم وجود الإلزام القانوني بالنشاط الاجتماعي، فالأنشطة الاجتماعية هي الأنشطة التي تنفذها المؤسسة اختياريا للإيفاء بالتزاماتها اتجاه المجتمع.

2- الاتجاه الثاني: يرى أنّ نشاط المؤسسة في حد ذاته يمكن تقسيمه إلى اجتماعي أو اقتصادي، حيث أنّ الأنشطة الاجتماعية تشمل كل الأنشطة ذات الطبيعة الاجتماعية وليس فقط الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بصفة اختيارية، بمعنى آخر يسعى أنصار هذا الاتجاه بالبحث عن الصفة الاجتماعية للنشاط بغض النظر عن وجود إلزام قانوني أو عدم وجوده. مما سبق يمكن القول أنّ أسس التمييز بين الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية يتمثل أساسا في الإلزامية القانونية لممارسة النشاط.

المطلب الثاني: مفهوم التكاليف والمنافع الاجتماعية

قبل البدء في محاولة القياس والإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية لابد من التطرق إلى تعريف شامل لها ومحاولة

تعتبر التكاليف الاجتماعية مقدار العبء والأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة نشاط المؤسسة .

¹ مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المرجع السابق، ص172.

² محمد بولصنام، محددات الإفصاح الاجتماعي للشركات دراسة حالة البنك الأهلي الأردني، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، جامعة يحي فارس، المدينة، الجزائر، العدد01، 2014م، ص143.

الفرع الأول: تعريف التكاليف والمنافع الاجتماعية

تعتبر التكلفة تضحية اختيارية أو إلزامية بموارد اقتصادية في سبيل الحصول على منافع مادية في الحاضر أو في المستقبل¹.

1- تعريف التكاليف الاجتماعية: تُعرف على أنّها تكاليف الاختلال الوظيفي للمؤسسة عن السلوك السليبي للعاملين، نتيجة عدم توفر ظروف عمل مناسبة وما تنفقه المؤسسة لتحسين تلك الظروف².

من خلال التعريف يمكن القول أنه يوجد منظوران لتعريف هته التكاليف كمايلي³:

1.1- من المنظور المحاسبي: فإنّ التكاليف الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقه المؤسسات نتيجة لالتزامها بمسؤوليات اجتماعية اختياريا أو تطبيقا لقوانين الدولة.

2.1- من المنظور الاقتصادي: فإنّ التكاليف الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو أعباء أُلقيت على عاتقه نتيجة للآثار السلبية الخارجية كتلوث الهواء في المنطقة التي تقع فيها المؤسسة والذي يؤثر في صحة المواطنين المقيمين في هذه المنطقة.

من خلال التعريفين السابقين يظهر لنا إشكال يتمثل في إذا كان الأخذ بمفهوم التكاليف الاجتماعية من وجهة نظر المحاسب تتيح أساسا قياس سهل التطبيق ولكنه لا يعبر بصدق عن التكلفة الاجتماعية.

فمثلا قيمة ضرر التلوث والضوضاء لا يمثل تكلفة اجتماعية حقيقة أما المنظور الاقتصادي فيهتم بالأضرار التي تتحملها المؤسسة، إلا أنه هناك حل عن طريق اتخاذ تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية كبديل عن قياس قيمة هذه الأضرار.

2- تعريف المنافع الاجتماعية: هي تلك المزايا أو المردود الذي يحصل عليه المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بأنشطتها الاقتصادية والاجتماعية من خلال وفائها بالتزاماتها اتجاه كل من العاملين لديها

¹ ناصر نور الدين عبد اللطيف، مدخل إلى أنظمة قياس التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003م، ص11.

² إيمان يخلف، محمد طرشي، المرجع السابق، ص103.

³ مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المرجع السابق، ص178.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

والمتنفعين من السلع والخدمات المنتجة من قبلها والبيئة المحيطة بها، كما أنّ المنافع الاجتماعية تعتبر تكاليف تتكبدتها المؤسسات في سبيل تحقيق الأهداف الاجتماعية¹.

لكن الاهتمام الواسع بالتكاليف الاجتماعية دون المنافع أدى إلى تضخيم الأعباء وبالتالي تخفيض الأرباح، ولهذا لا بد من التطرق إلى المنافع الاجتماعية التي يمكن تمييزها من خلال الخصائص التالية²:

- توجد صعوبة في تحديد المنافع الاجتماعية لأنها لا تخضع للسوق ولا توجد محددات ملائمة لها؛
- عند قياس المنافع الاجتماعية يكن استخدام القيم السوقية وذلك عن طريق إيجاد علاقة بين البرامج الاجتماعية والفائدة الناتجة عنها مثل قيمة الثروة السمكية الممنوحة للمجتمع في حالة إزالة التلوث عنها؛
- هناك بعض المنافع الاجتماعية التي لا يمكن قياسها باستخدام وحدة النقد وإنما يعبر عنها في شكل وصفي كارتفاع المستوى الثقافي والعلمي في المجتمع.

الفرع الثاني: تبويب التكاليف والمنافع الاجتماعية

يتم تقسيم التكاليف والمنافع الاجتماعية حسب ثلاثة معايير أساسية، أولهما حسب طبيعة النشاط والثاني حسب ارتباط هذه التكاليف والمنافع بالمنتجات، أما الثالث فحسب مسببات حدوثها كما يلي:

¹ فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفا تر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، 2018م، ص 45.

² مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المرجع السابق، ص 180.

1- حسب طبيعة النشاط: ويقصد بها كل التكاليف والمنافع التي يكون هدفها تحقيق المسؤولية الاجتماعية مباشرة أو بطريقة غير مباشرة كما يلي¹:

1.1- التكاليف والمنافع المباشرة: بالنسبة للتكاليف فهي تتمثل أساسا في الخدمات البشرية المستخدمة، المواد الأولية، المباني والأجهزة، البضائع والمواد الأخرى والمدفوعات إلى الوحدة من عناصر أخرى في المجتمع مثل القروض والسلفيات والاستثمارات الأجنبية.

أما بالنسبة للمنافع فتتمثل في المنتجات والخدمات المقدمة، والمدفوعات إلى العناصر الأخرى للمجتمع مثل الأجور والمرتببات والضرائب المدفوعة.

2.1- التكاليف والمنافع غير المباشرة: وتتمثل التكاليف في الخدمات العامة المستعملة فهو نصيب المؤسسة حسب أوجه الإنفاق العام التي تتحملها الدولة، والتسهيلات والمرافق العامة المستخدمة وهو مقابل استعمال المؤسسة للمرافق العامة وإصابات العمال والأمراض التي تصيبهم.

أما بالنسبة للمنافع فتتمثل في الخدمات المقدمة للعاملين والخبرات المكتسبة في مجال نشاطها والتي تمكنها من انجاز الأعمال بصورة أفضل.

3.1- التكاليف والمنافع المشتركة أو التبادلية: وتتمثل التكاليف في مساهمات المؤسسات الأخرى في تقديم تسهيلات للمؤسسة الاقتصادية بصفة خاصة كإعفائها من الرسوم الجمركية مثلا.

أما المنافع فتتمثل في مساهمة المؤسسة في تقديم خدمات وظيفية لوحدات أخرى.

2- حسب ارتباطها بالمنتجات: فنجد العادية، والقانونية والمحتملة كما يلي²:

¹ سوسن زيرق، صبري مقيم، القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، الملتقى الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة، يومي 24 و 25 أكتوبر 2017، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، ص 458. وأنظر أيضا: محمد عباس بدوي، المرجع السابق، ص 128، و 167.

² فضيل فارس، حمزة ضويفي، المحاسبة البيئية كآلية لدعم وتحسين الأداء البيئي في ظل المسؤولية الاجتماعية، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية حول نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011، جامعة ورقلة، الجزائر، ص 251.

1.2- التكاليف والمنافع العادية وتكاليف التشغيل: بالنسبة للتكاليف فهي كل التكاليف المرتبطة بشكل مباشر بالمنتجات وتشمل المواد الخام وتكاليف استخدام المباني والمعدات وتكاليف التشغيل والعمالة والطاقة والتدريب وتحمل هذه التكاليف على المنتجات وباستخدام معدلات التحميل التي تعتمد على ساعات العمل المباشر.

أما بالنسبة للمنافع فتشمل المزايا الناتجة عن بقايا مواد الإنتاج وخبرات العمالة المدربة.

2.2- التكاليف والمنافع القانونية: وهي كل التكاليف الحكومية والخاصة بالامتثال للتشريعات الحكومية وتشمل نفقات الإعلام، التقارير، التصاريح والمراقبة والاختبارات والتدريب والفحص وتعتمد هذه التكاليف في تحميلها على أساس النشاط أي بالاعتماد على الأنشطة التي كانت سببا في إحداث تلك النفقات.

أما المنافع القانونية فهي كل الامتيازات والإعانات التي تقدمها الدولة للمؤسسة.

3.2- التكاليف والمنافع المحتملة: وتشمل العقوبات والغرامات والتسويات المالية الناتجة عن الإجراءات التصحيحية والإصابات الشخصية وتدمير الممتلكات جراء الحوادث وتعتبر تكاليف إذا دفعتها المؤسسة ومنافع إذا تم تعويضها عن هته الحوادث.

3- حسب مسببات حدوثها: ويشير هذا المفهوم إلى السبب الذي أدى إلى تحقق التكلفة والمتمثل في إجراء العمليات الصناعية اللازمة لخلق المنتج¹، ويمكن تقسيمها كمايلي²:

1.3- التكاليف والمنافع الرأسمالية: المرتبطة باستخدام المواد الخام ومهمات التشغيل، ويؤدي الترشيح في استخدام هذه الموارد إلى رفع كفاءة استخدام الموارد والمعلومات المتعلقة بها من شأنها المساعدة في اتخاذ القرارات.

2.3- التكاليف والمنافع الخفية: هي التي تضم عناصر أو مجموعات تختلف في بعدها الزمني، فمنه من يحدث قبل عمليات التشغيل ومنها ما يحدث بعد انتهاء عمليات التشغيل.

¹ عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، في محاسبة التكاليف في مجال القياس، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003م، ص18.

² سوسن زريق، صبري مقيم، المرجع السابق، ص460.

المبحث الثاني: القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

نعرض في هذا المبحث لمفهوم القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية وطرق وكيفية القيام بهذه العملية.

المطلب الأول: مفهوم ومؤشرات القياس المحاسبي الاجتماعي

سنقوم بتقديم مفهوم للقياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية، وكذا تقديم المؤشرات المتعلقة بالقياس المحاسبي الاجتماعي.

الفرع الأول: مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي

نخصه لتعريف القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية، تحديد معايير القياس الاجتماعي مع بيان أهميته.

1- تعريف القياس المحاسبي الاجتماعي: يُعرّف القياس المحاسبي على أنّه عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للفترة، والتي تشمل العناصر الداخلية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع وإيصال هذه المعلومات إلى الأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة¹، وهذا من خلال تطبيق مجموعة من القواعد المحاسبية لقياس نتيجة الدورة الاجتماعية من ربح أو خسارة².

وباختصار يعتبر القياس المحاسبي عملية تقدير القيم النقدية الاجتماعية التي سيُعترف بها في القوائم المالية للمؤسسة، أما من وجهة نظر المجتمع فيمثل قيمة ما يتحمله المجتمع من تضحية وما يصيبه من أضرار نتيجة النشاط الاقتصادي للمؤسسة.

¹ بوعلام مولاي وآخرون، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، العدد 04، 2018م، ص05.

² محمد سمير الصبان وآخرون، المحاسبة المتوسطة القياس والإفصاح وفقا لمعايير المحاسبة المالية، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2010م، ص245.

2- معايير القياس المحاسبي الاجتماعي: لقد وضعت هذه المعايير بالمقارنة مع المعايير التي أصدرتها جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1963م كما يلي¹:

1.2- معيار الصلاحية: بحيث تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة.

2.2- معيار الحيادية: يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد، بحيث لا تحتوي على التحيز بالتضمنين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التحيز واضحا والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.

3.2- معيار السببية: مضمون هذا المعيار يكمن في ضرورة تبيان أسباب تحقق أو عدم تحقق الأهداف الاجتماعية للمؤسسة حتى يمكن الوصول إلى درجة الإقناع العام وإشباع حاجة طالي المعلومات الاجتماعية.

4.2- معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية: يقابل هذا المعيار مبدأ التكلفة التاريخية المتعارف عليها في مجال القياس المحاسبي للنشاط الاقتصادي، وبالرغم من تعرضه للنقد الشديد، إلا أنه في ظل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يتوقع أن تزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه قدر لا بأس به من الموضوعية والقابلية للمساءلة.

5.2- معيار العائد الاجتماعي: ويمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية محل مبدأ تحقيق الإيراد في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.

6.2- 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

¹ سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مطبوعات جامعة الإسراء، عمان، الأردن، بدون تاريخ الطبع، ص04.

تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد ويتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.

3- أهمية القياس: تتمثل أهمية القياس المحاسبي فيما يلي¹:

- يساهم القياس المحاسبي في اتخاذ القرارات من خلال المعلومات المتعلقة بأنشطة المؤسسة وأصحاب المصالح في المؤسسة؛
- يوفر بيانات اجتماعية تمكن من إجراء دراسات لمعرفة ماذا تحقق المؤسسة من عائد في المجتمع؛
- يوفر للمؤسسة معلومات عن نشاطها الاجتماعي يمكن من التقرير عنها محاسبيا.

الفرع الثاني: مؤشرات القياس وتحديات تطبيقه

سنعرض هنا مؤشرات القياس الاجتماعي حسب أنشطة المسؤولية الاجتماعية الأربعة كمايلي:

1- مؤشرات قياس التكاليف و المنافع الاجتماعية: وتتمثل في:

- 1.1- مؤشر الأداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة: ويشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية 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... الخ².

¹ أحسين عثمان، عمران الزين، دور المحاسبة البيئية في تطبيق أبعاد المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة - مقاربات علمية وعملية - ، يومي 24 و 25 أكتوبر 2017، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، ص ص 335، 336.

² فاطمة بن العايش، المرجع السابق، ص 44

ونذكر على سبيل المثال¹:

- قياس مكافأة القوى العاملة من خلال الأجور والمزايا المدفوعة للوقوف عند مدى العناية بهم في مختلف المجالات الاجتماعية:

$$\text{متوسط الأجر للعامل } X \text{ عدد العمال} = \frac{\text{الأجور المدفوعة} + \text{المزايا الممنوحة}}{\text{معامل قياس مدى مكافأة العمال}}$$

- قياس مدى مساهمة المؤسسة العاملة من حل بعض المشاكل الاجتماعية كالإسكان وتوفير وسائل المواصلات :

$$\text{عدد الأفراد المشمولين بالسكن أو النقل} = \frac{\text{مساهمة المؤسسة}}{\text{عدد العمال}}$$

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في الجوانب الفنية للعاملين فيها:

$$\text{مساهمة المؤسسة في التطوير الفني} = \frac{\text{كلفة المساهمة في نفقات التدريب و التطوير}}{\text{إجمالي الأجور المدفوعة للعاملين}}$$

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في توفير الأمن الصناعي للعاملين:

$$\text{مساهمة المؤسسة} = \frac{\text{عدد الحوادث التي تقع}}{\text{عدد ساعات العمل الفعلية}}$$

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في استقرار العمل في محيطها:

$$\text{معدل دوران العاملين} = \frac{\text{عدد العاملين تاركي الخدمة}}{\text{إجمالي عدد العاملين}}$$

¹ أحمد فرغلي، دراسات مستقبلية في المحاسبة البيئية والموارد الطبيعية، كراسات مستقبلية، المكتبة الأكاديمية، القاهرة، مصر، 1997م، ص89.

2.1- مؤشر الأداء الاجتماعي للمجتمع: يتضمن 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.

ولقياس العمليات المرتبطة بمجال الأداء الاجتماعي للمجتمع نميز بين مجموعتين، تتعلق الأولى بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات اجتماعية معينة كتوظيف عمالة زائدة وتوظيف المعوقين والمساهمة في توفير مراكز لرعاية الطفولة والمسنين، 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 المنظمات العلمية والهيئات التي تراعي الشؤون الصحية والثقافية والرياضية والمؤسسات الخيرية المختصة برعاية شؤون غير القادرين على الكسب، وتجدر الإشارة هنا إلى أن هذه العمليات تدرج ضمن مجال المسؤولية الاجتماعية¹. ونذكر على سبيل المثال²:

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية للبيئة المحيطة والمجتمع بشكل عام في المنطقة:

$$\text{تكاليف المساهمة في بناء المدارس و المستشفيات و الأندية الاجتماعية} \\ \text{إجمالي التكاليف الاجتماعية في مجال البيئة المحيطة} \\ \text{مساهمة المؤسسة} = \frac{\quad}{\quad}$$

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في تكاليف البنى التحتية في المنطقة المحيطة:

$$\text{كلفة المساهمة للمؤسسة المعنية} \\ \text{إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات في المنطقة} \\ \text{مساهمة المؤسسة} = \frac{\quad}{\quad}$$

¹ فاطمة بن العايش، المرجع السابق، ص ص 44،45.

² أحمد فرغلي، المرجع السابق، ص 92.

3.1- مؤشر الأداء الاجتماعي لتطوير الإنتاج: تشمل 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 المستهلكين¹.
ونذكر على سبيل المثال²:

- قياس مدى استغلال المؤسسة للموارد الاقتصادية المتاحة في المنطقة:

$$\text{تكاليف عناصر الانتاج من داخل المنطقة} \\ \text{تكاليف عناصر الانتاج من خارج المنطقة أو الكلية} = \text{مساهمة المؤسسة}$$

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في الدراسات و الأبحاث التطويرية للمنتوج:

$$\text{تكاليف الأبحاث و الدراسات التطويرية للمنتوج} \\ \text{تكاليف الانتاج الاجمالية} = \text{مساهمة المؤسسة}$$

4.1- مؤشر الأداء الاجتماعي لحماية البيئة: يشمل كافة تكاليف الأداء الاجتماعي المضحي بها لحماية أفراد المجتمع المحيط الذي تعمل المؤسسة داخل نطاقه الجغرافي حيث تحاول جاهدة رد الأضرار عن البيئة المحيطة والمتولدة من أنشطتها الصناعية وهذه تشمل على تكاليف حماية تلوث الهواء والبيئة البحرية والمزروعات والأعشاب الطبيعية وتلوث المياه³.
ونذكر على سبيل المثال⁴:

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل المنطقة:

¹ فاطمة بن العايش، المرجع السابق، ص45.

² وداد بوفافة، مريم نايت عطية، أثر أداء المؤسسات اتجاه مسؤوليتها الاجتماعية على أدائها المالي، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، العدد 16، 2018، ص38

³ فاطمة بن العايش، المرجع نفسه والصفحة.

⁴ وداد بوفافة، مريم نايت عطية، المرجع نفسه، ص38.

$$\text{إجمالي ميزانية أبحاث منع التلوث أو الضوضاء أو تحميل المنطقة} \\ \text{إجمالي ميزانية الأبحاث} = \text{مساهمة المؤسسة}$$

- قياس مدى مساهمة المؤسسة في الجوانب الفنية للعاملين فيها:

$$\text{كلفة المساهمة في نفقات التدريب و التطوير} \\ \text{إجمالي الأجور المدفوعة للعاملين} = \text{مساهمة المؤسسة في التطوير الفني}$$

2- تحديات تطبيق القياس المحاسبي: هناك عدة صعوبات سواء من ناحية التكاليف أو المنافع الاجتماعية.

1.2- صعوبة قياس التكاليف الاجتماعية: هناك صعوبة في قياس الأضرار التي يتحملها المجتمع وذلك لصعوبة خضوع مثل هذه الأضرار للقياس الكمي وكيفية ترجمته إلى قيم نقدية¹، لذلك يتم اللجوء إلى عدة طرق غير مباشرة للتعبير عن الأضرار ومن بينها أسلوب قياس تكلفة منع حدوث الأضرار الاجتماعية الذي يقوم على أنه كلما قامت المؤسسة بالنفاق علة منع حدوث التلوث مثلاً انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع من هذا التلوث، وبالتالي فإنّ تكاليف المجتمع هي الأقرب إلى تحديد التكاليف الاجتماعية².

ويمكن حصر هذه الصعوبات فيما يلي³:

- صعوبة فصل التكاليف الاقتصادية، نظراً لوجود تسابك بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية، وهذا نابع من طبيعة نشاط المؤسسة الذي يؤدي إلى مشاكل في كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل.

فتكاليف البحث والتطوير أو تكاليف زيادة درجة الأمان للمنتج على سبيل المثال يمكن النظر إليها على اعتبار أنهما تكاليف اجتماعية لازمة لخلق حالة من الرضا والإشباع عن منتجات المؤسسة

¹ إسماعين جوامع وآخرون، أهمية محاسبة تكاليف التلوث البيئي في تحقيق تنمية بيئية مستدامة، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2019م، ص 64.

² إلهام بروبعة، المرجع السابق، ص 437.

³ بوعلام مولاي وآخرون، المرجع السابق، ص 07.

داخل نفوس العملاء، إلا أنه من جهة ثانية يمكن اعتبارها تكاليف اقتصادية لازمة لإعطاء قوة دفع تنافسية للمنتج وزيادة نصيبه من السوق بهدف زيادة ربح المؤسسة وكذلك بالنسبة لتكاليف تدريب الموظفين، فهي من ناحية تكاليف اجتماعي ضرورية لإتاحة الفرصة أمام العاملين للترقية والتدرج الوظيفي لخلق حالة من الانتماء والولاء لديهم تجاه المؤسسة، ومن ناحية أخرى، يمكن النظر إليها على أنها تكاليف اقتصادية لازمة لزيادة الإنتاجية والارتقاء بها كما ونوعا لزيادة الربحية في المؤسسة.

- عدم اتفاق الأدب المحاسبي في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية حول مفهوم واضح ومحدد لهذا النوع من التكاليف حيث هناك وجهتا نظر تعرفا التكاليف هما وجهة النظر المحاسبية والتي ترى أنّ التكاليف الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها المؤسسات ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، وتتصف هذه التكاليف بعدم حصول المؤسسة على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقبلها، فالتكاليف هنا تكون المبالغ التي تم إنفاقها نتيجة التزام المؤسسة ببعض مسؤولياتها الاجتماعية اختياريا أو إجباريا.

أما من وجهة النظر الاقتصادية فتري أنّ التكاليف الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة لممارسة المؤسسة عملها.

2.2- صعوبة قياس المنافع الاجتماعية: تعود صعوبة قياس المنافع الاجتماعية إلى العوامل التالية¹:

- فوائد المنافع الاجتماعية يتحقق معظمها لأطراف خارج المؤسسة ينشأ عنها منافع اجتماعية للمجتمع وليس للمؤسسة، كما يصعب قياس مثل هذه المنافع نقداً؛
- صعوبة تقدير قيمة نقدية لهذه المنافع والتحقق منها وتحديدتها ولا تتفق مع سياسة الحيطة والحذر التي تتبعها المحاسبة؛
- للعائد الاجتماعي الذي يمثل المنفعة التي تعود على المجتمع عدة فوائد كتوفير فرص عمل، توفير سلع وخدمات لجميع أفراد المجتمع... الخ.

تتعمق مشكلة قياس العوائد الاجتماعية وتأخذ أبعاداً أكثر بكثير من مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية نظراً لكونها تتحقق لأطراف قد تكون خارج التنظيم، كالمستهلكين، والعملاء أو البيئة

¹ إلهام بروبعة، المرجع السابق، ص 438.

الحيطة أو قد تكون من داخل التنظيم كالعاملين أو لكل الأطراف في آن واحد سواء داخل التنظيم أو خارجه، وذلك حسب الأنشطة الاجتماعية التي تمارسها المؤسسة.

وكل ذلك في الأصل يعود إلى أنّ العوائد الاجتماعية تكون في صورة سلوكية تؤثر على النواحي النفسية أو المعنوية فتؤدي إلى حالة من الرضا لدى أفراد المؤسسة، ولا شك أن مثل ظاهرة الرضا ظاهرة غير كمية يصعب قياسها كميًا بالوحدات النقدية المباشرة، فكيف لنا قياس قيمة الانطباع الحسن المتولد عن المستهلكين تجاه المؤسسة ؟ الأمر الذي يجعل الكثير من الكتاب والباحثين يتجاهلون العوائد الاجتماعية ويكتفون بقياس التكاليف الاجتماعية¹.

المطلب الثاني: أساليب ونماذج القياس المحاسبي الاجتماعي

سنتحدث فيه عن مختلف الأساليب والطرق المحاسبية للقياس الاجتماعي، كما أننا سنعرض بعض النماذج المتعلقة بقياس المحاسبي الاجتماعي.

الفرع الأول: أساليب وطرق القياس المحاسبي الاجتماعي

يعتمد القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية على عدة أساليب وهي:

1- أساليب القياس المحاسبي الاجتماعي: يوجد أسلوبان مقترحان لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية وهما كما يلي²:

1.1- الأسلوب الأول: تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية: نظرا لصعوبة قياس أو تحديد التكلفة الاجتماعية الصحيحة لغرض إثباتها في السجلات المحاسبية، فإنّه بالإمكان الحصول على أفضل رقم تقريبي للتكلفة الاجتماعية عن طريق تحديد تكلفة تجنب الأضرار التي تلحق بالمجتمع وتكاليف منعها.

¹ بوعلام مولاي وآخرون، المرجع السابق، ص 07.

² المرجع نفسه، ص 06.

2.1- الأسلوب الثاني: تكاليف التصحيح "إزالة الضرر": حسب هذا الأسلوب فإنّ التكاليف البديلة للتكاليف الاجتماعية هي المبالغ التي تنفقها المؤسسة لإعادة الشيء لأصله وحالته، ومن تلك المبالغ التي تتحملها المؤسسة لإعادة بعض الموارد الطبيعية لحالتها الأولى، أو لإحلال المورد الذي استهلكته المؤسسة والتأثر بنشاطها الاقتصادي.

2- طرق القياس المحاسبي: هناك طريقتان معتمدتان في القياس المحاسبي هما¹:

1.2- طريقة القياس الموحد: تعتمد هذه الطريقة على القياس النقدي للتكاليف البيئية والآثار المترتبة عنها بمقيار واحد يعكس خاصية واحدة لتلك الجوانب

2.2- طريقة القياس متعدد الأبعاد: تعتمد هذه الطريقة على قياس التأثيرات البيئية المترتبة على أنشطة المؤسسة بمقاييس مختلفة، وذلك لصعوبة قياس بعض عناصر هذه الأنشطة نقدياً ومن أهم هذه المقاييس نذكر ما يلي:

1.2.2- أسلوب القياس الوصفي: يعتبر هذا الأسلوب من أبسط أساليب القياس وأكثرها شيوعاً وأقلها تكلفة فهو يعتمد على وصف الأنشطة البيئية التي تقوم بها المؤسسة، وبذلك فهو لا يعتمد على قواعد محددة في القياس.

2.2.2- أسلوب القياس الكمي: يستخدم هذا الأسلوب لتوفير معلومات كمية عن تأثير الأنشطة البيئية ومن ثم الانتقال إلى تقييمه مالياً بالنقود أو الإفصاح عنه في صورة كمية غير مالية.

الفرع الثاني: نماذج عن القياس المحاسبي الاجتماعي

يحتوي القياس المحاسبي الاجتماعي على نماذج تعتمد على التكلفة وأخرى تعتمد على القيمة كمايلي:

¹ أحسين عثمان، عمران الزين، المرجع السابق، ص 336.

1- نماذج تعتمد على التكلفة: يشتق مفهوم تكلفة من المنظور المحاسبي عن مقدار التضحية التي تكبدها المؤسسة في سبيل الحصول على عنصر ذو قيمة اقتصادية¹. ويأخذ هذا النموذج ثلاثة مداخل هي²:

1.1- مدخل التكلفة التاريخية: وتعرف بأنها التضحية التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على منافع مستقبلية، ورغم سهولة طريقة التكلفة التاريخية وإمكانية تطبيقها إلا أنه يأخذ عليها عدم مراعاتها للتغيرات في الأسعار عبر الزمن.

2.1- مدخل التكلفة الجارية: يعتمد هذا المدخل على القيام برسملة التكاليف وفقاً للأسعار الجارية، وتأخذ في الاعتبار التغيرات في الأرقام القياسية للأسعار حيث يتم احتساب تكلفة الأصول طويلة الأجل على أساس المتوقع إنفاقه في المستقبل بصرف النظر عن التكاليف الفعلية، ويصعب استخدام هذه الطريقة كونها تتعامل مع المستقبل وتتضمن عنصر عدم التأكد.

3.1- مدخل تكلفة الفرصة البديلة: يستند هذا المدخل على أساس مفهوم الميزة التنافسية التي تشير إلى أنّ المديرين في المؤسسة يتنافسون فيما بينهم للحصول على العامل ذو المهارة النادرة أو أحسن مورد أو حتى أوفى زبون، وتؤدي هذه الطريقة إلى التخصيص الأمثل لهذه الفرص المتاحة.

2- نماذج تعتمد على القيمة: وفق هذه النماذج، فإنه يتم تحديد قيمة الأصل بمقدار قدرته على تقديم منافع أو خدمات اقتصادية في المستقبل كما يلي³:

1.2- نموذج الشهرة غير المشتراة: حيث يسمح هذا النموذج بتقدير قيمة الأصول الاجتماعية برسملة الإيرادات العادية للصناعة أو لمجموعة الشركات التي تشكل الوحدة جزءاً منها.

2.2- نموذج القيمة الاقتصادية: يتضمن هذا النموذج التنبؤ بالإيرادات المستقبلية وخصم تلك الإيرادات وتوزيع هذا المبلغ نسبياً على جميع الأصول الاجتماعية.

¹ خليل عواد أبو حشيش، محاسبة التكاليف قياس وتحليل، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط01، 2005م، ص34.

² علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية إطار فكري تحليلي، مطبعة آفاق، غزة، فلسطين، ط01، 2011م، ص ص269، 270، 271.

³ علي عبد الله شاهين، المرجع نفسه، ص ص273:275.

3.2- نموذج المنافع الصافية لظروف التأكد المحسومة: يعتمد هذا النموذج على أساس تقدير تكلفة الموارد الاجتماعية مع مراعاة جانبي التكلفة والمنفعة لقيمة الموارد الاجتماعية في المؤسسة.

المبحث الثالث: الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية

في هذا المبحث سنتطرق إلى كيفية الإفصاح الاجتماعي في القوائم المالية مع عرض بعض النماذج للإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

عبر عقود من الزمن، كان المفهوم التقليدي للإفصاح يقتصر على تفسير المعلومات المحاسبية التي تنتج من القياس المحاسبي، أما في وقتنا الحالي فقد توسع مفهوم ونطاق ومضمون الإفصاح المحاسبي¹، ليشمل الإفصاح المحاسبي الاجتماعي الذي هو محور دراستنا في هذا المطلب.

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

يشمل هذا تعريف الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ومختلف أنواعه:

1- تعريف الإفصاح المحاسبي الاجتماعي: قبل تعريف الإفصاح المحاسبي الاجتماعي وجب علينا تعريف الإفصاح المحاسبي الذي هو: "عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية"²، ويُعرف أيضا على أنه: "عملية إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية"³.

¹ وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002م، ص 69.

² وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة مشكل القياس المحاسبي، دار حنين، عمان، الأردن، 2007م، ص 46.

³ Baiman S, Roberte V, **The relation among capital markets, financial disclosure, production efficiency and insider trading**, Journal of Accounting Research, Vol34, N°01, 1996, p12.

وبتعدد مفاهيم الإفصاح المحاسبي تعددت أيضا مفاهيم الإفصاح المحاسبي الاجتماعي فنجده يعرف على أنه: "عرض للبيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للمؤسسة"¹ ، ويعرف أيضا على أنه: " الأسلوب أو الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن أنشطتها ذات الأبعاد الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أداة ملائمة لذلك"².

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أنّ الإفصاح الاجتماعي مستمد من الإفصاح المحاسبي مع إضافة الطابع الاجتماعي عليه.

2- أنواع الإفصاح المحاسبي الاجتماعي: يمكن تصنيف الإفصاح المحاسبي الاجتماعي إلى مايلي³:

- 1.2- الإفصاح الكامل: ويقصد به شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر اجتماعي محسوس على القارئ وأهمية هذا النوع من الإفصاح من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق الاجتماعية حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية والتي لها تأثيرها على مستخدميها.
- 2.2- الإفصاح العادل: ويهدف هذا النوع إلى الرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية والاجتماعية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي لا يقدم أو يفضل مصلحة فئة معينة على الفئات الأخرى.

¹ خديجة بلحياني، واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية -دراسة حالة شركة قطر غاز-، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة، الجزائر، العدد 10، رقم 03، 2019م، ص374.

² عبد الحق سعدي، نعيمة زعرور، استخدام محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين المعلومة المحاسبية - دراسة حالة مديرية الشؤون الاجتماعية لسونطراك بسكرة -، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة، الجزائر، المجلد 11، العدد 02، الجزء 01، 2020م، ص308.

³ عبد الحق سعدي وآخرون، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي أفلو، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، ص28.

3.2- الإفصاح الكافي: ويقدم هذا النوع الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية

الاجتماعية في القوائم المالية إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار فضلا عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.

4.2- الإفصاح الملئ: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة

وطبيعة نشاطها إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية أو الاجتماعية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.

5.2- الإفصاح الوقائي: إنّ الإفصاح عن المعلومة المحاسبية بالشكل الذي يجعل التقارير المالية

الاجتماعية غير مضللة لمستخدميها وخاصة المستثمر منهم، حيث يهدف هذا النوع من الإفصاح إلى حماية المجتمع المالي ويسمى بالإفصاح الوقائي أو التقليدي.

3- أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية: تكمن أهمية الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية فيما يلي¹:

- تلبية احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية المتعلقة بمعلومات المسؤولية الاجتماعية في ظل ظروف تعدد هؤلاء المستخدمين وتباين المعلومات والبيانات اللازمة لهم في ترشيد قراراتهم؛
- تطوير معايير الإفصاح والعرض العام عن طريق التوسع في البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها من حيث الشكل والمضمون لتشمل الأداء الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة؛
- دعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد للمؤسسة، وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها؛
- المساهمة في قياس اتجاهات الأداء الاجتماعي للمؤسسة على مدى زمني معين؛
- يعتبر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية عاملا هاما في تحديد الجزء من الإنفاق الذي ينبغي أن تساهم به الدولة كإعانة أو منحة في هذا المجال؛

¹ عبد الحق سعدي، نعيمة زعرور، المرجع السابق، ص 308، 309.

- إنّ الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية يساعد بدون أدنى شك في تخصيص وتوجيه الاستثمارات نحو المؤسسة وذلك لوجود نوع من المستثمرين يفضل هذه المؤسسات لاعتبارات أخلاقية أو دينية.

الفرع الثاني: طرق الإفصاح الاجتماعي، العوامل المؤثرة عليه وتحديات تطبيقه

هناك عدة طرق للإفصاح الاجتماعي، بالإضافة إلى عوامل تؤثر عليه وتحديات تحول دون تطبيقه كما يلي:

1- طرق الإفصاح الاجتماعي: لقد حظيت أساليب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة تشجيعاً من المنظمات وجمعيات المحاسبين الذين يعترفون بأنّ القوائم المالية الحالية غير كافية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، لذلك أوصت بتشجيع تضمين القوائم المالية لمثل هذه المعلومات ويتم الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية إما في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها مع الإبقاء على القوائم المالية التقليدية كما هي وتسمى هذه الطريقة بطريقة الفصل وإما في تقرير موحد وتسمى هذه الطريقة بطريقة الدمج¹، وسنقوم بشرح هته الطريقتين فيما يلي:

1.1- طريقة الفصل أو الاستقلالية: وفقاً لهذه الطريقة فإنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعتبر فرعاً متميزاً له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة، وتقوم هذه الطريقة على الفصل بين القوائم المالية والقوائم المالية المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية وبالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية، ويمكن تبويب الصور التي تمثل هذه الطريقة كالآتي:

¹ إيمان يخلف، محمد طرشي، المرجع السابق، ص 110.

1.1.1- التقارير الوصفية: يمتاز هذا النوع من التقارير بالبساطة وسهولة الإعداد، حيث يتضمن سردا وصفيا للأنشطة التي قامت بها الوحدة الاقتصادية، ويعاب عليه أنه لا يمكن استخدامه لإجراء المقارنات بين الوحدات المختلفة¹.

2.1.1- التقارير التي تفصح عن الأنشطة ذات التأثير على المجتمع: ويرى رواد هذه الطريقة ضرورة إعداد مثل هذه التقارير بشكل دوري، وبشكل ينسجم مع القوائم المالية التي تعدها الوحدة الاقتصادية مما يوفر معلومات متكاملة ولكافة الأطراف التي تحتاجها وبصورة توضح مدى تحمل الوحدة لمسؤولياتها تجاه المجتمع، وتتميز هذه التقارير بإمكانية تحديد إجمالي تكلفة الآثار المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية، وكذلك إمكانية إجراء مقارنات بين الوحدات التي تعمل في نفس النشاط الاقتصادي ولنفس الفترة².

3.1.1- التقارير التي تفصح عن التكاليف المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية فقط: وتعتبر هذه المجموعة من التقارير الأكثر تحليلا من سابقتها للأنشطة المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية، وكذلك تحديد صافي الفائض والعجز لهذه البنود نتيجة المقارنة بين مجموع تكاليف تلك الأنشطة والمنافع التي حققتها المؤسسة للمجتمع نتيجة أنشطتها³.

2.1- طريقة الدمج: تقوم هذه الطريقة على دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع معلومات المحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية، وتطبق بمفاهيم تنسجم مع مفاهيم المحاسبة المالية التقليدية مثل مفهوم العمليات الاجتماعية، تكاليف اجتماعية، منافع اجتماعية... الخ، كما أنّها تفرض إمكانية القياس النقدي لظواهر وآثار المسؤولية الاجتماعية رغم صعوبة القياس بدقة وعدم إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، كما أنّ عملية الدمج تعقد المعلومات وتؤثر عليها سلبا⁴.

¹ إيمان نواره، حمزة العرابي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بين النظرية والتطبيق عرض حالة شركة Oredoo، مجلة معارف، جامعة البويرة، الجزائر، العدد 23، 2017م، ص291.

² المرجع نفسه والصفحة.

³ إلهام بروبعة، المرجع السابق، ص435.

⁴ إيمان يخلف، محمد طرشي، المرجع السابق، ص111.

3.1- أساليب أخرى للإفصاح الاجتماعي: ونذكر منها ما يلي¹:

- إعداد كشف الأثر الاجتماعي الذي يقابل فيه المنافع الاجتماعية للتكاليف الاجتماعية للتوصل إلى صافي الفائض أو العجز الاجتماعي على مستوى المؤسسة؛
- إعداد حساب تسوية المبادلات والمعاملات الاجتماعية؛
- إعداد حساب الأرباح والخسائر المالي والاجتماعي؛
- إعداد قائمة المركز المالي الاجتماعي للوحدة توضح الموجودات والمطلوبات الخاصة للنشطين الاقتصادي والاجتماعي.

2- العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي: هناك عدة عوامل تؤثر على الإفصاح الاجتماعي نذكر منها ما يلي:

- #### 1.2- عوامل متعلقة بخصائص المؤسسة: وتتمثل في حجم الشركة، طبيعة نشاطها، ربحيتها، وتعدد فروعها كما يلي²:
- ##### 1.1.2- حجم المؤسسة: حيث كلما زاد حجم المؤسسة زادت مسؤوليتها اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه.

- ##### 2.1.2- نوع نشاط المؤسسة: حيث كلما كانت المؤسسة ذات نشاط مؤثر وعلى احتكاك مباشر بالمجتمع كانت مسؤوليتها الاجتماعية أكثر وعلى هذا الأساس فإن الشركات الإنتاجية ستختلف اختلافا كبيرا عن الشركات الخدمية في إفصاحها الاجتماعي.

- ##### 3.1.2- ربحية المؤسسة: تتناسب ربحية الشركة طرديا مع النشاطات الاجتماعية والإفصاح عنها من طرف الشركة بحيث كلما زادت ربحية الشركة كلما اتجهت إلى زيادة أعمالها الخيرية وتبرعاتها اتجاه المجتمع.

¹ علي عبد الله شاهين، المرجع السابق، ص 283، 284.

² زوينة بن فرج، المرجع السابق، ص 399.

4.1.2- تعدد الجنسية: إنّ تفرع الشركة الأم في دول مختلفة سيجعلها تحاول الظهور بصورة لائقة أمام المجتمع الذي تعمل فيه من أجل تحسين صورتها وزيادة مبيعاتها.

2.2- ضغط وسائل الإعلام: تلعب وسائل الإعلام دوراً هاماً في الحياة السياسية والاقتصادية وبقية المجالات وهذا ما يجعل المؤسسات محل مساءلة وضغط من طرف وسائل الإعلام المحلية والدولية¹.

3.2- حوكمة الشركات: إنّ قوانين وقواعد ومعايير الحوكمة والتي تحدد العلاقة بين إدارة المؤسسة من ناحية، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة من ناحية أخرى، تحتم على الشركة مراعاة الجوانب الاجتماعية لكل الأطراف التي تتعامل مع الشركة داخليا وخارجيا كما يلي²:

1.3.2- حجم مجلس الإدارة: بحيث كلما كان حجم مجلس الإدارة كبيراً كلما زادت الأصوات المنادية بقضايا البيئة والعمال والعملاء والمجتمع

2.3.2- وجود لجنة المسؤولية الاجتماعية في الشركة: تهتم هذه اللجنة بالقضايا الاجتماعية داخل وخارج الشركة، الأمر الذي سيزيد من الإفصاح الاجتماعي لدى الشركة بوجود مثل هذه اللجنة.

3.3.2- ملكية الشركة: لعل تعدد ملاك الشركة وطبيعتهم سيعود بالإيجاب على الإفصاح عن النشاطات الاجتماعية داخل الشركة.

3- تحديات تطبيق الإفصاح الاجتماعي: يترتب عن عملية الإفصاح الاجتماعي تحديات وصعوبات تحول دون تطبيقه ويمكن حصرها فيما يلي³:

- يعتبر القياس الاجتماعي المحاسبي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها لأنه إن لم تتمكن المؤسسة من قياس تكاليفها ومنافعها الاجتماعية فلا يمكن لها الإفصاح عنها؛

¹ محمد بولصنام، المرجع السابق، ص 145.

² زينة بن فرج، المرجع السابق، ص 399.

³ نوفان حامد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف الأنشطة الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 2010م، ص ص 61، 62.

- هناك مشاكل متعلقة بطبيعة المعلومات التي سيتم الإفصاح عنها إذ أنها يجب أن تكون ملائمة ومفهومة من قبل المستفيدين الذين يتمثلون في أطراف داخلية وأطراف خارجية عن المؤسسة ونظراً لتباين أهداف واحتياجات كل طرف من هته الأطراف فإنه من الطبيعي أن تختلف البيانات المطلوبة لكل منهم؛

- هناك أيضاً مشاكل متعلقة بمعايير الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية حيث أنه لا يوجد اتفاق بين الكتاب حول المعايير المحاسبي التي يمكن الاعتماد عليها عند إجراء الإفصاح المحاسبي للتأثيرات المترتبة على الأنشطة المتعلقة بينود المسؤولية الاجتماعية المختلفة للوحدة الاقتصادية، وإن معظم المحاولات جاءت بهدف تقديم أساس سليم لتوفير البيانات والمعلومات الخاصة بهذه الأنشطة؛

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية

تعد القوائم المالية من الوسائل الأساسية التي يمكن من خلالها توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية¹، ويعتبر الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية من أهم أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية².

الفرع الأول: نماذج عن الإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

هناك مجموعة من النماذج والأمثلة التي تبين الإفصاح المحاسبي الاجتماعي، حيث سنعرض بعضاً منها كمايلي:

1- نموذج Linowes*: يعرض هذا النموذج المسمى بتقرير النشاط الاجتماعي ثلاث مجموعات من الأنشطة تتمثل في الأنشطة الخاصة بالأفراد، الأنشطة البيئية والأنشطة الخاصة بالإنتاج.

¹ فايز حداد، الإدارة المالية، دار الحامد، عمان، الأردن، ط03، 2010م، ص47.

² هاجرة ديدوش، عبد الغني حريري، دراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات، مجلة الحوكمة، المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، جامعة غيليزان، الجزائر، المجلد02، العدد01، 2020م، ص192.

* Linowes : عالم في الاقتصاد بالولايات المتحدة الأمريكية اختص في مجال المسؤولية الاجتماعية قام باعداد نموذج للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية سنة 1972م.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

حيث أنه يهتم بالإفصاح عن التكاليف المترتبة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة دون أن يكون للمنافع التي حققتها تلك الأنشطة أي أثر فيها¹.

و يمثل الجدول التالي تقرير النشاط الاجتماعي حسب هذا النموذج كما يلي:

جدول رقم 01: تقرير النشاط الاجتماعي حسب نموذج Linowes

شركة.....تقرير النشاط الاجتماعي للمؤسسة	
أولاً: الأنشطة الخاصة بالأفراد	
المزايا:	
المبالغ	البرامج التدريبية للعمال
.....	تبرعات للمؤسسات التعليمية والعلمية
.....	تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل
.....	تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعاملين
	مجموع المزايا المتحققة بالعاملين مطروحا منه الأضرار
	صافي المزايا أو الأضرار الخاصة بالأفراد
	ثانياً: الأنشطة الخاصة بالبيئة
المزايا:	
المبالغ	تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالمؤسسة
.....	تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث
.....	تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج
	مجموع المزايا مطروحا منه الأضرار
.....	التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التمددين المستخدمة هذا العام
.....	التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر
.....	مجموع الأضرار

¹ فطوم احمدي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح -، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 2، الجزائر، العدد 13، 2015م، ص313.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

.....	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة
	ثالثا: الأنشطة الخاصة بالإنتاج
المبالغ	المزايا:
.....	رواتب لجان الأمن للمنتج
.....	تكلفة التحويلات على المنتج لرفع الأمانة
	مجموع المزايا مطروحا منه الأضرار
.....	تكلفة جهاز الأمان الموصى باستخدامه من قبل لجان الأمان ولكن لم يضاف أو يستخدم في عملية أمان المنتج
	صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالإنتاج
	صافي العجز الاجتماعي للسنة + الرصيد المدور في 1/1/ن
	الصافي الكلي للأداء الاجتماعي للأنشطة في 12/31/ن

المصدر: فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 10، العدد 02،

2018م، ص ص 48، 49.

ولكن هناك صعوبة التحقق وبشكل نهائي ومقبول من الآثار الإيجابية أو السلبية للمؤسسة من خلال السنة الواحدة، وعليه يجب أن ينظر عند تحديد نتائج الأنشطة الاجتماعية إلى عدد مناسب من السنوات وذلك لإعطاء المؤسسة الوقت الكافي للوصول إلى نوع من التوازن¹، كما يعاب على هذا النموذج الذي اقترحه Linowes ما يلي²:

- يوجد خلط بين المصاريف الإرادية والمصاريف الرأسمالية، فهو يجمع تكاليف تدريب العاملين وتكاليف إنشاء حضانة خاصة بأطفاله في نفس المجموعة.

¹ Linowes David F, **The Accounting Profession and Social Progress**, Journal of Accountancy, Vol 136, July, 1973,p40.

² فطوم محمدي، المرجع السابق، ص 314.

- يركز هذا النموذج على الإفصاح عن المعلومات النقدية ويتجاهل الإفصاح عن المعلومات الكمية والوصفية الخاصة بالالتزامات الاجتماعية.

- يتجاهل النموذج تكاليف التحسينات الإلزامية الناتجة عن التدخل الحكومي لفرض الالتزامات الاجتماعية على المؤسسات الاقتصادية من خلال القوانين الصادرة لحماية مصالح الأطراف المختلفة في المجتمع.

2- نموذج Estes: لا يختلف هذا النموذج كثيرا عن النموذج السابق حيث يتفق هذان النموذجان في تعريف التكاليف الاجتماعية على أنها تضحية يقع عبئها على المجتمع، إلا أنّ هذا النموذج يختلف عن سابقه في اهتمامه بالمنافع الاجتماعية إلى جانب التكاليف الاجتماعية، ومحاولة قياس صافي الإسهام الاجتماعي للمؤسسة عن طريق مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية، أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات¹، ومن هنا يمكن القول أنّ هذا النموذج هو تطوير وتحديث للنموذج السابق.

وتعتمد قائمة التأثيرات الاجتماعية لهذا النموذج على ما يلي²:

- التفرقة بين التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية حيث تقاس المنافع الاجتماعية على أساس المنافع التي حصل عليها المجتمع فعلا، كما تقاس التكاليف الاجتماعية على أساس الأضرار التي سببتها المؤسسة للمجتمع؛

- يتم تقييم جميع عناصر النموذج في صورة نقدية وإن اختلف أسس التقييم؛

- يتم عرض المنافع والتكاليف المتعلقة بكل عملية اجتماعية بشكل منفصل دون إجراء مقاصة بينها للتعرف على إجمالي المنافع وإجمالي التكاليف التي تخص كل عملية اجتماعية؛

- مقابلة إجمالي المنافع الاجتماعية بإجمالي التكاليف الاجتماعية والفرق بينهما هو صافي الفائض أو العجز الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع، لذلك فهو يوضح الأداء البيئي والاجتماعي للمؤسسة.

¹ فاطمة بن العايش، المرجع السابق، ص49.

² حسين محمد هلاي، الإبداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2005م، ص61.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

جدول رقم 02: تقرير التأثير الاجتماعي حسب Estes

	تقرير التأثير الاجتماعي لمؤسسة.....
	تقرير التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 12/31/.....
المبالغ	المنافع الاجتماعية:
.....	المبلغ والخدمات التي تم توفيرها
	مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع
.....	عمالة موظفة
.....	مدفوعات المبلغ وخدمات أخرى
.....	ضرائب مسددة
.....	تبرعات وإعانات
.....	توزيعات وفوائد مدفوعة
.....	قروض للغير ومدفوعات أخرى
.....	منافع إضافية مباشرة للعاملين
.....	خدمات ومعدات وتسهيلات ممنوحة للغير
.....	تحسينات للبيئة
.....	منافع أخرى
	يطرح منه:
	التكاليف الاجتماعية:
.....	سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع
.....	مباني ومعدات مشتراة
.....	عمل وخدمات مستخدمة
	تفرقة عنصرية
.....	في التعيين (تمييز خارجي)
.....	في تحديد الوظائف وفي الترقية (تعيين داخلي)
	إصابات وأمراض العمل

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

.....	خدمات عامة وتسهيلات مستخدمة
	أضرار للبيئة:
.....	أضرار للأرض
.....	تلوث الهواء
.....	تلوث المياه
.....	ضوضاء
.....	مخالفات
.....	تشويه لجمال البيئة
.....	أضرار أخرى للبيئة
.....	تكاليف أخرى
.....	مجموع التكاليف الاجتماعية
.....	الفائض (العجز) الاجتماعي للسنة في 1/1
.....	الفائض المتراكم في 12/31

المصدر: فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، 2018م، ص 50.

وبالرغم من شمولية هذا النموذج إلا أنه لم يحدد مجال المسؤولية الاجتماعية التي تنتمي إليه كل عملية، إذ يتضمن المنافع الكلية والتكاليف الكلية لأنشطة وقرارات المؤسسة من وجهة نظر المجتمع، كما يتم قياس جميع عناصر النموذج وإن اختلفت أسس التقييم والتي تختلف من حيث درجة الموضوعية¹.

¹ فطوم محمدي، المرجع السابق، ص 316.

3- نموذج SMC: لشركة Scovill Manufacturing Company والذي أطلق عليه اسم "تقرير العمل الاجتماعي"¹ على شكل ميزانية عامة تتضمن أربعة أجزاء رئيسية كل منها تغطي مجالا من مجالات المسؤولية الاجتماعية، وهي مجال العمالة، الرقابة على البيئة، المضمون الاجتماعي ومجال خدمة المستهلكين، كما يتم عرض هذه الأنشطة في شكل قائمة يتضمن جانبها الأيمن التأثيرات الاجتماعية الايجابية، أما جانبها الأيسر فيتضمن التأثيرات البيئية والاجتماعية السلبية.

جدول رقم 03: تقرير العمل الاجتماعي

الأصول	الخصوم
فرص العمالة	
- توفير فرص العمالة.	- الحاجة لزيادة ترقية الأقليات.
- توظيف الأقليات.	- التغيير في المستويات الوظيفية.
- تدريب العمال.	- إغلاق مراكز التدريب بسبب توقف إعانات الدولة.
الرقابة البيئية	
- تركيب أجهزة معالجة مياه الصرف.	- مشكل التخلص من الرواسب الموجودة في أنابيب المياه.
- تركيب آلات لمراقبة تلوث المياه.	- معدلات تلوث الهواء لا تتماشى مع المعدلات المسموح بها قانونيا.
- شراء آلات تنقية الهواء.	- عدم توفر الوسائل الخاصة بالأمن الصناعي بسبب الحاجة إلى نفقات إضافية باهظة.
مجال المضمون الاجتماعي	
- المساهمة مع الجمعيات التعاونية للإسكان لإنشاء وحدات إسكانية.	- المبالغ التي تساهم بها محدودة ولا تلي كل الاحتياجات.
- المساهمة مع جمعية رعاية المعوقين.	

¹ فطوم أمحمدي، المرجع السابق، ص 312.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

	- مساعدة المؤسسات الاجتماعية لمكافحة المخدرات والحفاظ على الأماكن العامة.
مجال خدمة المستهلكين	
- لم تحقق الأساليب المستخدمة نتائج جيدة فيما يخص الخدمات المقدمة.	- ساهمت برامج الرقابة على الجودة بتحسين كفاءة أداء المنتج. - قامت المؤسسة بإعداد دليل ييسر استخدام المنتج.

المصدر: محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000م، ص ص 95-98.

ولكن ككل نموذج يلقي هذا النموذج أيضا بعض الانتقادات، من أهمها ما يتعلق بطريقة العرض المستخدمة حيث يفتقد التقرير الخصائص الأساسية لتقرير المركز المالي، لأن جميع بنود التقرير ليست لها قيم نقدية ومن ثم لا يمكن توازن جانبي الأصول والخصوم، فضلا عن كونه لا يعبر المركز المالي الاجتماعي في لحظة إعدادة بقدر ما يعبر عن الجوانب الإيجابية والسلبية للأداء الاجتماعي للشركة¹.

4- نموذج Abt: يسمى بـ Abt Associates Inc والذي اقترحه Clark Abt* في الشركة التي كان يعمل فيها، حيث قام بتطبيق هذا النموذج مدة 4 سنوات ابتداء من سنة 1971، وعمل في السنة الثانية على تطويره بدمج النظام الاقتصادي والاجتماعي معا ليصبح النموذج على شكل قائمتين وذلك بهدف الربط بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية² كما هو مبين في الجدولين رقم 04 و 05.

¹ فطوم امحمدي، المرجع السابق، ص 312.

* Clark Abt : باحث ألماني في مجال الاقتصاد من مواليد 1929، له عدة مؤلفات في مجال المسؤولية الاجتماعية.

² فاطمة بن العايش، المرجع السابق، ص 52.

أما في السنة الرابعة من التطبيق العملي فقد عرف النموذج منعرجاً آخر، إذ نظر لبعض البنود من وجهة نظر الوحدة الاقتصادية، بينما نظر للبعض الآخر من وجهة نظر المجتمع¹.

جدول رقم 04: قائمة المركز المالي الاجتماعي حسب نموذج Abt

القيمة	الأصول
.....	موارد بشرية
.....	أصول تنظيمية
.....	خدمات عامة متاحة للمجتمع
.....	أصول مالية (متداولة طويلة الأجل)
.....	أصول ثابتة (مادية)
	مجموع الأصول
	الالتزامات
.....	موارد بشرية
.....	التزامات تنظيمية
.....	التزامات عامة
.....	التزامات مالية
.....	حقوق المجتمع
	مجموع الالتزامات

المصدر: محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000م، ص105.

¹ فاطمة بن العايش، المرجع السابق، ص53.

ويتبع جدول المركز المالي قائمة الدخل المالي كما هو موضح:

جدول رقم 05: قائمة الدخل المالي الاجتماعي حسب نموذج Abt

الفئات الاجتماعية المستفيدة	المنافع	التكاليف	الصافي
الشركة وحملة الأسهم			
العاملون			
العملاء			
باقي المجتمع			
إجمالي المنافع والتكاليف وصافي الفائض			

المصدر: محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار

الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000م، ص 106.

ولكن يعاب على هذا النموذج أنه لم يحدد مفاهيم واضحة لعناصر القائمتين وبالتالي صعوبة تعريف وتمييز تلك العناصر بوضوح مما يؤثر على التطبيق العملي للنموذج، كما أنّ هذا النموذج صمم خصيصاً لهته الشركة المتخصصة في الخدمات الاستشارية الأمر الذي جعل فائدها محدودة، وتحتاج إلى تعديل عند تطبيقها على شركات ذات نشاط مختلف¹.

من خلال ما سبق يمكن القول أنّ النماذج المعروضة هي مجرد أمثلة تختلف من بلد لبلد ومن مؤسسة لأخرى حسب احتياجاتها، وهذا يرجع لغياب الطابع الإلزامي لهته التقارير.

الفرع الثاني: الميزانية وجدول الحسابات المعدلين اجتماعيا

تهدف القوائم المالية الاجتماعية إلى توفير معلومات تعكس نتائج القياس النقدي للعمليات الاجتماعية، حيث تساعد هذه المعلومات في التعرف على قيمة التأثيرات السالبة التي تؤدي إلى أضرار بيئية، اجتماعية واقتصادية. وتعتبر هذه القيمة عن التكاليف التي ينبغي أن تتحملها المؤسسة للوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية².

¹ فاطمة بن العايش، المرجع السابق، ص 53، 54.

² أحسين عثمان، عمران الزين، المرجع السابق، ص 338.

1- الميزانية المعدلة اجتماعيا: تهدف هذه الميزانية إلى توفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام في المجال الاجتماعي وما يقابلها من حقوق الغير، ويفيد هذا في التعرف على عناصر الثروة التي يتولد عنها مساهمات بيئية واجتماعية في المستقبل وما يقابلها من أموال خصصتها المؤسسة لاقتنائها¹.

جدول رقم 06: الميزانية المعدلة اجتماعيا

.....	مجموع صافي الأصول
	(يخصم منه)
	1- صافي الأصول الخاصة بمجال المساهمات البيئية:
.....	مباني وإنشاءات الرقابة على التلوث
.....	أجهزة الرقابة على تلوث الهواء
.....	معدات تنقية المخلفات السائلة
.....	نفقات تحسين المظهر الجمالي للبيئة
.....	مخزون مواد تنقية المخلفات الصناعية
.....	مجموع صافي أصول مجال المساهمات البيئية
	2- صافي الأصول الخاصة بمجال المساهمات العامة:
.....	مباني وإنشاءات مركز رعاية الطفولة
.....	مباني سكنية للعاملين
.....	منشآت ووسائل الترفيه
.....	منشآت الرعاية الصحية
.....	وسائل نقل ومواصلات
.....	معدات وأجهزة طبية
.....	مخزون المستلزمات الطبية
.....	مجموع صافي أصول مجال المساهمات العامة
	3- صافي الأصول الخاصة بمجال الموارد البشرية:

¹ عبد القادر حوة، المرجع السابق، ص 355.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

		مباني وإنشاءات مركز التدريب
	.....	وسائل ومعدات التدريب
	.....	معدات وأجهزة رقابة بيئة العمل
	.....	مخزون مهمات وقاية العاملين
.....	.....	مجموع صافي أصول مجال الموارد البشرية
		4- صافي الأصول الخاصة بمجال المنتج
		أجهزة الرقابة على جودة المنتج
	.....	أجهزة اختبار أمان المنتج
	.....	مخزون ملصقات ونشرات
.....	.....	مجموع صافي أصول مجال المنتج
.....		مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة البيئية والاجتماعية
.....		مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة الاقتصادية
.....		مجموع الخصوم
		(يخصم منه)
.....		مقابل تمويل الأصول الخاصة بالأنشطة البيئية والاجتماعية
.....		مقابل تمويل الأصول الخاصة بالأنشطة الاقتصادية

المصدر: محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار

الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000م، ص 217.

من خلال الجدول نلاحظ أنه يتم إعداد قائمة المركز المالي أو الميزانية بإعادة عرض مكونات الأصول والخصوم التي تتضمنها قائمة المركز المالي التقليدية، فتظهر الأصول الخاصة بالأنشطة والاجتماعية وما يقابلها من خصوم منفصلة عن الأصول والخصوم الخاصة بالأنشطة الاقتصادية.

وتحقيقاً للهدف من إعداد هذه القائمة، يتم تصنيف الأصول الاجتماعية التي تخصص للاستخدام فيه، حيث يفترض وجود علاقة طردية بين قيمة الأصول الاجتماعية لكل مجال من

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

مجالات المسؤولية الاجتماعية المختلفة وبين ما تؤدي إليه من مساهمات بيئية واجتماعية تنسب لهذا المجال.

2- جدول حسابات النتائج المعدل اجتماعيا: يحتوي جدول حسابات النتائج على أعباء المسؤولية الاجتماعية والتي قسمت إلى أربع مجموعات أساسية تتمثل في التكاليف المرتبطة بمجال المساهمات البيئية، المساهمات العامة أو الاجتماعية، الموارد البشرية، وأخيرا مجال المنتج . ولكن تجدر الإشارة بأنّ العناصر الخاصة بكل مجموعة هي مجرد أمثلة أي من الممكن أن تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب طبيعة نشاطها¹.

ويهدف هذا الجدول إلى إظهار تأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية للمؤسسة على صافي الربح وهذا من أجل توضيح أثر المساهمات البيئية والاجتماعية على هذا الربح².

جدول رقم 07: جدول حسابات النتائج المعدل اجتماعيا

		صافي الربح المحاسبي
		يضاف إليه أعباء المسؤولية الاجتماعية:
		1- مجال المساهمات البيئية:
	.....	تكلفة عمليات الرقابة على تلوث الهواء
	.....	تكلفة معالجة المخلفات السائلة
	.....	تكلفة تحسين المظهر الجمالي للبيئة
.....		
		2- مجال المساهمات العامة:
	.....	فروق توظيف عمالة زائدة
	.....	فروق توظيف معوقين
	.....	إعانات ومنح إضافية للعاملين

¹ محمد عباس بدوي، المرجع السابق، ص212.

² عبد القادر حوة، المرجع السابق، ص354.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

.....	فروق خدمات النقل والمواصلات
.....	تكلفة خدمات إسكان للعاملين
.....	تكلفة مركز حضانة أطفال العاملين
.....	
	3- مجال الموارد البشرية:
.....	تكلفة تدريب العاملين
.....	تكلفة خدمات صحية للعاملين
.....	تكلفة خدمات تعليمية للعاملين
.....	
	4- مجال المنتج:
.....	تكلفة الرقابة على المواصفات القياسية للجودة
.....	تكلفة اختبار أمان المنتج
.....	إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية
.....	صافي الربح المعدل بالأعباء الاجتماعية

المصدر: محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار

الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000م، ص210.

من خلال الجدول فإنّ هذه القائمة ليست على سبيل الحصر، بل هي أمثلة لما يمكن أن

تحتويه، حيث يتوقف ذلك على طبيعة عمليات المشروع، والقوانين السيادية المنظمة لها، ومدى إدراك

كل مشروع للعمليات التي تنطوي عليها مسؤوليته الاجتماعية الاختيارية.

خلاصة الفصل:

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

إنّ محاسبة المسؤولية الاجتماعية هي نظام يربط بين المؤسسة والمجتمع المحيط بها، ويهدف تجسيدها وجب القياس والإفصاح عن أدائها الاجتماعية بكل دقة ووضوح، وبالتالي فالمسؤولية الاجتماعية تعتبر التزام المؤسسة اتجاه المجتمع الذي يحيط بها، وتحدد هذه الالتزامات عن طريق القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية.

بعد عملية القياس يصبح الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ممكناً حيث يسعى هذا الأخير إلى تلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب المؤسسة والمستفيدين الداخليين والخارجيين من القوائم المالية بإظهار طبيعة المساهمات الاجتماعية للمؤسسة، لكن إلى يومنا هذا لم تولي غالبية الدول الاهتمام الكافي لإرساء أسس واضحة للقياس والإفصاح المحاسبي الاجتماعي إنما تركت الأمر للمؤسسة في حد ذاتها، الأمر الذي أدى إلى اختلاف الإفصاح عن النشاطات الاجتماعية أو إهمال الإفصاح عنها في أغلب الأحيان.

الفصل الثالث

تحسين الأداء المالي من خلال

تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تمهيد:

إنّ النظرة التقليدية للشركات تتمثل من خلال أدائها لواجباتها اتجاه العمال والحكومة والضرائب وغيرها غير أنّ هذه النظرة التقليدية لم تعد مقبولة، فشركات اليوم تُعنى بما هو أكثر من أداء واجباتها، فهي تسعى إلى زيادة أدائها المالي بمختلف الطرق التي تساعد على زيادة الأداء المالي لبعض المؤسسات أمّا البعض الآخر فيرى عكس ذلك وهذا ما سنحاول عرضه في هذا الفصل المقسم كالآتي:

المبحث الأول: عموميات حول الأداء المالي للمؤسسة؛

المبحث الثاني: محاسبة المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها بالأداء المالي؛

المبحث الثالث: ممارسات المسؤولية الاجتماعية لتحسين الأداء المالي.

المبحث الأول: عموميات حول الأداء المالي للمؤسسة

قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين، الأول نتحدث فيه عن ماهية الأداء المالي، أما الثاني فسنشرح فيه كيفية قياس وتقييم الأداء المالي.

المطلب الأول: ماهية الأداء المالي

يُعد الأداء المالي من أكثر المفاهيم الإدارية سعة وشمولا، إذ يعنى بالمواضيع المتعلقة بنجاح أو فشل أي مؤسسة على اختلاف نوعها، وكذا البحث في كيفية تحقيق الأهداف المسطرة لها من أجل استمرارها وديمومتها.

الفرع الأول: تعريف الأداء والأداء المالي

خصصناه لتعريف الأداء من جهة والأداء المالي من جهة أخرى.

1- تعريف الأداء: يُعرّف الأداء على أنه العمل الذي يؤديه الفرد من خلال وعيه واستيعابه لمهامه واختصاصاته وإحاطته بالتوقعات التي تحدث مستقبلا أثناء عمله، وحسن إصغائه لتوجيهات المشرف عليه وتنفيذه للتعليمات والأساليب المطلوبة¹.

وقد عرّفه P.Drucker* على أنه يمثل: "قدرة المؤسسة على الاستمرارية والبقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال"، ويتفق معه في هذا التعريف كل من Robbins** و Wieseman*** حيث يعتبران "الأداء بكونه قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل"².

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أنّ مصطلح الأداء يمثل ما تقوم به المؤسسة من خطوات لتحقيق الأهداف المنشودة.

¹ مجيد الكرخي، مؤشرات الأداء الرئيسة، دار المناهج، عمّان، الأردن، ط01، 2015م، ص29.

* P.Drucker: كاتب اقتصادي أمريكي ولد سنة 1909م وتوفي سنة 2005م، يعتبر الأب الروحي للإدارة، له عدة مؤلفات في مجال إدارة الأعمال.

** Robbins: عالم في الاقتصاد ولد سنة 1926 وتوفي سنة 2021، كان يدرس بجامعة هارفرد و ميشيغان.

*** Wieseman: أستاذ جامعي بجامعة بوسطن، أمريكي الأصل، ولد سنة 1930.

² الحسيني عداوي، حسن فلاح، الإدارة الإستراتيجية، دار وائل، عمّان، الأردن، 2000م، ص231.

2- تعريف الأداء المالي: يتمثل الأداء المالي للمؤسسة في مدى قدرتها على استخدام الوسائل المالية بطريقة فعالة من أجل بلوغ الأهداف المالية للمؤسسة واستخدام المؤشرات المالية لقياس الأهداف المنجزة، وكذلك إمكانية المؤسسة من خلق قيمة لمواجهة العقبات المستقبلية وضمان الصحة المالية بالاعتماد على الكشوفات المالية¹.

وفي تعريف آخر يعتبر الأداء المالي بأنه جزء من أجزاء الأداء الكلي للمؤسسات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف وهو الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسات، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم².

من خلال التعريفين السابقين نستنتج أنّ مفهوم الأداء المالي يختلف حسب وجهة نظر كل مؤسسة أو هيئة أو باحث وذلك حسب وجهة النظر والهدف المراد قياسه، إلا أن هناك إجماع على أنّ الشرط الرئيس للأداء المالي يتمثل في تعظيم قيمة المؤسسة من خلال تخفيض التكاليف وزيادة المنافع.

3- تعريف تحسين الأداء المالي: لقد اختلفت اتجاهات المفكرين حول موضوع تحسين الأداء وذلك راجع لاختلاف آرائهم ونظرتهم للأداء، ويعرّف على أنه استخدام جميع الموارد المتاحة لتحسين المخرجات وإنتاجية العمليات، وتحقيق التكامل بين التكنولوجيا الصحيحة التي توظف رأس المال بالطريقة المثلى³.

¹ محمد كردوسي، دور محاسبة التسيير في قياس الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 03، العدد 02، 2020م، ص165.

² محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار حامد للنشر والتوزيع، 2005م، عمان، الأردن، ص45.

³ عبد الحكيم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين، مكتبة ابن سينا، القاهرة، مصر، 1999م، ص11.

4- أنواع الأداء المالي: يمكن تقسيم الأداء إلى كلي وجزئي كما يلي¹:

1.4- الأداء المالي الكلي: يتجسد في الإنجازات التي ساهمت كل الوظائف والأنظمة الفرعية للمؤسسة في تحقيقها دون انفراد جزء أو عنصر لوحده في تحقيقها ومن خلال الأداء الكلي يمكن الحكم على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها العامة كالاستمرارية والنمو والربحية.

2.4- الأداء المالي الجزئي: ويقصد به الأداء الذي يتحقق على مستوى الأنظمة الفرعية للمؤسسة والوظائف الأساسية، حيث أنّ الأداء الكلي هو في الحقيقة عبارة عن تفاعل أدوات الأنظمة الفرعية (الأدوات الجزئية) وهو ما يعزز فكرة أو مبدأ التكامل والتسلسل بين الأهداف في المؤسسة.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف الأداء المالي

سنحدث هنا عن أهمية الأداء المالي وأهدافه.

1- أهمية الأداء المالي: تتمثل أهمية الأداء المالي فيما يلي²:

- متابعة ومعرفة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة بالمؤسسة؛

- متابعة ومعرفة نشاط المؤسسة وطبيعتها؛

- المساعدة في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية؛

- المساعدة في فهم التفاعل مع البيانات المالية.

2- أهداف الأداء المالي: تسعى كل مؤسسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والتي تخولها إلى تحسين

أدائها المالي، وتتمثل هذه الأهداف فيما يلي:

1.2- تحقيق الأرباح: على كل مؤسسة توفير الحد الأدنى من الربح الذي يغطي احتياجاتها ويضمن

المكافأة العادلة لكل الأطراف المشاركة، حيث أنّ قدرتها على توليد الأرباح تشير إلى الإدارة الفعالة

والرشيدة التي تملكها¹.

¹ لقمان باها، محمد لمين مراكشي، المسؤولية الاجتماعية كمدخل لتحسين الأداء - دراسة حالة شركة هيونداي موتورز الجزائر -، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، جامعة حسينة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، المجلد 06، العدد 03، 2020م، ص224.

² محمد محمود الخطيب، المرجع السابق، ص55.

2.2- التوازن المالي: يعتبر التوازن المالي هدفاً مالياً تسعى الوظيفة المالية لبلوغه لأنه يمس بالاستقرار

المالي للمؤسسة فالعجز المالي يسلب المؤسسة استقلالها تحت تأثير اللجوء إلى الاقتراض².

3.2- تحقيق المردودية: يعتبر تحقيق المردودية من الأهداف الأساسية التي ترسمها المؤسسة بتوجيه كل مواردها من أجل تحقيقها، وكمفهوم عام يدل على قدرة الرأس المال الاقتصادي والرأس المال المالي على تحقيق النتيجة المرجوة³.

4.2- السيولة واليُسر المالي: تهدف أي مؤسسة إلى توفير السيولة الكافية واللازمة لتسديد الالتزامات قصيرة الأجل في موعد استحقاقها لأن عدم الوفاء بالالتزامات له تأثير مباشر على الأوضاع الحالية والمستقبلية للمؤسسة، كما تهدف المؤسسة إلى بلوغ مستوى اليُسر المالي، فالمؤسسة التي تدير السيولة واليُسر المالي بشكل فعال بإمكانها أن تؤمن التحصيل والدفع والاستثمار وكذا توزيع الأرباح والاحتفاظ بها⁴.

3- العوامل المؤثرة في الأداء المالي: هناك عوامل داخلية وأخرى خارجية تؤثر في الأداء المالي للمؤسسة كما يلي:

1.3- العوامل الداخلية: هي تلك العوامل التي تؤثر على أداء المؤسسة مما يدفع بالمديرين إلى البحث عن مصادر هذه المشاكل واتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها، والتي يمكن للمؤسسة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد وتقليل التكاليف ومن أهم هذه العوامل نذكر مايلي⁵:

- الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال؛

- الرقابة على التكاليف ومحاولة ترشيدها؛

¹ الحسن الحسني فلاح، إدارة البنوك مدخل كمي واستراتيجي معاصر، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2013م، ص234.

² جميل أحمد توفيق، الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1986م، ص21.

³ صالح مهدي العامري، إدارة الأعمال، دار وائل، عمان، الأردن، 2007م، ص602.

⁴ عبد الغفار حنفي، تقييم الأداء ودراسات الجدوى، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007م، ص55.

⁵ حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، دار الوراق، عمان، الأردن، 2010م، ص102.

- الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة؛

- الرقابة على اتجاه المصروفات وتحليل مدى أهميتها بالنسبة للمؤسسة.

2.3- العوامل الخارجية: وهي مجموعة المتغيرات الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن

لإدارة المؤسسة السيطرة عليها، وإنما يمكنها فقط توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات، ومحاولة إعطاء

خطط لمواجهةها والتقليل من تأثيراتها، وتشمل هذه العوامل ما يلي¹:

- التغيرات العلمية والتكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات؛

- القوانين والتعليمات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق؛

- السياسات المالية والاقتصادية للدولة.

المطلب الثاني: قياس وتقييم الأداء المالي

سنستطرق فيه إلى طريقة قياس الأداء المالي للمؤسسة وكيفية تقييمه.

الفرع الأول: قياس الأداء المالي

حيث يكون باستخدام مختلف المؤشرات المالية كمايلي:

1- تعريف قياس الأداء المالي: هو عبارة عن عملية اكتشاف وتحسين الأنشطة التي تؤثر على ربحية

المؤسسة، حيث أنّ قياس الأداء المالي لا يتم إلا من خلال مؤشرات ومقاييس رئيسية، مالية أو غير مالية².

2- مؤشرات قياس الأداء المالي: هي عبارة عن مؤشرات تعتمد في احتسابها على المعلومات المالية

المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية والمتوفرة عموما في القوائم المالية³، وتكون مستخرجة إما من

الميزانية، جدول النتائج أو جدول تدفق الخزينة كما يلي:

¹ المرجع نفسه والصفحة.

² محمد كردوسي، المرجع السابق، ص166.

³ عبد المجيد بدري، ترشيد الأداء البيئي للمؤسسة من خلال قياس أدائها المالي وقدرتها التنافسية، مجلة النمو الاقتصادي والمقاولاتية، جامعة أدرار، الجزائر، المجلد 02، العدد 04، ص128.

1.2- المؤشرات المالية المشتقة من الميزانية: تعتبر نسب السيولة المستخرجة من الميزانية من أهم

المؤشرات المستخدمة في التحليل المالي وهذا لبيان المركز المالي والائتماني التنافسي للمؤسسة خاصة اتجاه البنوك ومن أهمها: نسبة السيولة العامة، نسبة السيولة المختصرة، نسبة السيولة السريعة...الخ¹.

2.2- المؤشرات المالية المشتقة من جدول حسابات النتائج: انطلاقا من المعلومات المستخرجة

من جدول حسابات النتائج يمكن استخراج مجموعة من النسب التي تعتبر كمؤشرات مالية لقياس الأداء وتتمثل هذه النسب في نسب المردودية التي نجد فيها: المردودية التجارية، الاقتصادية والمالية، بالإضافة إلى بعض المؤشرات المختلفة كدرجة التكامل العمودي، الإنتاجية، العائد على الاستثمار، ربح السهم...الخ².

3.2- المؤشرات المالية المستخرجة من جدول تدفق الخزينة: يعتبر جدول تدفقات الخزينة أداة

ديناميكية في قياس الأداء المالي والتي تهدف إلى تشخيص الوضع المالي للمؤسسة، وتحسب المؤشرات المالية المستخرجة منها ما عن طريق علاقة التوازن المالي لأقسام جدول تدفقات الخزينة والمتكون من ثلاثة أقسام وهي قسم الاستغلال، الاستثمار والتمويل. أو بواسطة النسب المالية كتحقيق جودة الأرباح بمؤشر النشاط التشغيلي أو تقييم السيولة بواسطة مؤشر التغطية النقدية³.

الفرع الثاني: تقييم الأداء المالي

تعتبر عملية تقييم الأداء المالي من الضمانات الأساسية واللازمة التي تساهم في عملية نمو واستمرار وتطوير نشاط المؤسسة المالي، حيث نجد أنّ المعلومات المحاسبية تشكل جوهر عملية اتخاذ

¹ زبيدة سمرو، جمال الدين سحنون، مدى تطبيق حوكمة الشركات ودورها في تحسين الأداء المالي باستعمال مؤشرات نسب السيولة، مجلة التكامل الاقتصادي، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، المجلد 09، العدد 02، 2021م، ص 483، 484

² إسلام هلايلي، مساهمة قائمة حسابات النتائج كمخرج لنظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة، الجزائر، المجلد 07، العدد 02، 2021م، ص 117:119.

³ عمار شلاي، وفاء بولعابز، تقييم الأداء المالي باستخدام جدول التدفقات النقدية وفقا للمعايير المحاسبية الجديدة، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والتعاون، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تيوشنت، الجزائر، المجلد 05، العدد 09، 2019م، ص 184:187.

القرارات المالية، لما تقدمه من معلومات وبيانات مالية تعكس الوقائع المالية للمؤسسة المستخدمة في تقييم أدائها المالي.

1- تعريف تقييم الأداء المالي: يعرف تقييم الأداء المالي للمؤسسة على أنه قياس للأداء الفعلي ومقارنة النتائج المطلوب تحقيقها، أو الممكن الوصول إليها حتى تكون صورة حية لما حدث ويحدث فعلا، ومدى النجاح في تحقيق الأهداف وتنفيذ الخطط المصنوعة بما يكفل اتخاذ الإجراءات الملائمة لتحسين الأداء¹.

وفي تعريف آخر، يُعرّف تقييم الأداء بأنه قياس للنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقا².

من خلال التعريفين السابقين نجد أنّ عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة لها أهمية كبيرة في تشخيص الصحة المالية للمؤسسة، ولكن لا يمكن تقييم الأداء الفعلي إلا بإتباع مراحل معينة وباستخدام أدوات محددة.

2- مراحل وأدوات تقييم الأداء المالي: يتكون من ستة مراحل كمايلي:

1.2- مراحل تقييم الأداء المالي: تمر عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة بستة مراحل أساسية كما يلي³:

1.1.2- وجود أهداف محددة مسبقا: لا يمكن وجود تقييم للأداء المالي لا إذا وجدت أهداف محددة مسبقا، وقد تكون في شكل خطة أو سياسة أو معيار أو نمط أو قرار حكيم، فاللوائح المالية وقوانين ربط الموازنة وما تتضمنه من قواعد وكذلك التكاليف المعيارية ومعدلات الأداء المعيارية، كلها أهداف محددة مسبقا يتم على أساسها عملية تقييم الأداء في المؤسسة.

¹ مصطفى حبشي، هشام سفيان صلواتشي، تقييم مستوى الإفصاح كأحد مبادئ الحوكمة من خلال قياس وتقييم الأداء المالي في مجمع صيدال، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 19، العدد 02، 2021م، ص201.

² إسلام هلايلي، المرجع السابق، ص114.

³ زبيدة سمروود، جمال الدين سحنون، المرجع السابق، ص ص 482، 483.

2.1.2- الحصول على البيانات والمعلومات الإحصائية: وذلك من خلال القوائم المالية بالإضافة

إلى المعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة والبيانات المتعلقة بأنشطة المؤسسات المشابهة.

3.1.2- قياس الأداء الفعلي: يتم قياس وتقدير الأداء الفعلي عادة على حسب ما توفره الأنظمة

المحاسبية والأساليب الإحصائية، ويتم ذلك باستخدام الآلات المستحدثة لضمان سرعة عرض نتائج القياس واتخاذ القرارات الخاصة بها.

4.1.2- اتخاذ القرارات المناسبة لتصحيح الانحرافات: وذلك يتوقف على البيانات والمعلومات

المتاحة عن الأهداف المحددة مسبقاً والأداء الفعلي ومقارنة ذلك الأداء المحقق بالأهداف المخطط لها.

5.1.2- مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير وتحديد الانحرافات: يتم مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير

لتحديد الانحرافات سواء كانت إيجابية أو سلبية، ولتمكين الإدارة من التنبؤ بالنتائج المستقبلية وجعلها قادرة على مجابهة الأخطار قبل وقوعها من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة التي تحول دون وقوعها.

6.1.2- تحليل ودراسة البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط: حيث يتعين توفير مستوى معين

من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات، وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية والمعروفة لتحديدتها.

2.2- أدوات تقييم الأداء المالي: من أهم الأدوات المستخدمة في تقييم الأداء المالي نذكر مايلي¹:

1.2.2- تحليل التغير والاتجاهات: مثل هذا الأسلوب يحدد الأهمية النسبية لمساهمة كل عنصر من

عناصر القوائم المالية واتجاهاتها، ويعرف هذا التحليل بين الأوساط المالية والمحاسبية بالتحليل الأفقي والعمودي للميزانية وكشف التدفقات النقدية للخزينة.

2.2.2- تحليل كشف مصادر الأموال واستخداماتها: وهي أدوات تقيس نوعية التغير في رأس

المال العامل وغيرها من عناصر الأصول والخصوم وحقوق الملكية بمعنى أنها تكشف نوعية المصادر التي تساهم في تغطية أنشطة وفعاليات المؤسسة.

¹ عدنان تايه النعيمي، فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي اتجاه معاصر، دار البازوري، عمان، الأردن، 2008م، ص30.

3.2.2- تحليل جدول التدفقات النقدية للخرينة: ويوضح مدى كفاية التدفقات النقدية ونوعيتها لتغطية التزامات المؤسسة من جانب، ومدى قدرة الإدارة على تحقيق التزاماتها في هذه التدفقات من جانب آخر.

المبحث الثاني: محاسبة المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها بالأداء المالي للمؤسسة

قسمناه إلى ثلاث مطالب الأول سنتحدث فيه عن النظريات المفسرة لوجود علاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأدائها المالي ومن ثمّ النموذج المفسر للعلاقة بينهما.

المطلب الأول: النظريات المفسرة لوجود علاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة

ونتحدث فيه عن الدراسات التجريبية المعرفة للعلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأدائها المالي ومن ثمّ الروابط الموجودة بينهما.

الفرع الأول: الدراسات التجريبية المعرفة للعلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وأدائها المالي

سنقوم بالتعرف على مختلف الدراسات التي قام بها الباحثون الاقتصاديون في مجال المسؤولية الاجتماعية.

1- أنواع الدراسات التجريبية: حسب Margolis* فإنّ هناك أكثر من 122 دراسة أجريت ما بين سنة 1971 و 2011 وهذا للمقارنة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وأدائها المالي¹، حيث قُسمت هذه الدراسات إلى نوعين¹:

*Margolis: عالم في مجال الاقتصاد والاجتماع ولد سنة 1932، وتوفي سنة 2009.

¹ Margarita Tsoutsoura, **Corporate social reponsability and financial performance**, California digital library, University of California, 2004, <https://scholarship.org/uc/item/111799p2>, p08.

1.1- الدراسة الأولى: تستخدم منهجية دراسة الأحداث على المدى القصير لتقييم الأثر المالي عند ممارسة أو عدم ممارسة المسؤولية الاجتماعية.

2.1- الدراسة الثانية: تقوم باختبار علاقة الأداء المالي على المدى الطويل مع بعض مقاييس المسؤولية الاجتماعية وهذا باستخدام مؤشرات محاسبية ومالية متعلقة ببرجية المؤسسة.

2- قياس المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي: هناك طريقتان لقياس المسؤولية الاجتماعية وبالمقابل طريقتان لقياس الأداء المالي للمؤسسة كما يلي:

1.2- قياس المسؤولية الاجتماعية: هناك طريقتان أساسيتان لقياس المسؤولية الاجتماعية:

1.1.2- طريقة مؤشرات السمعة: تعتمد هذه الطريقة على تقييم المؤسسة بالاعتماد على بعد أو كل أبعاد المسؤولية الاجتماعية²، وتتميز هذه الطريقة بكونها تقوم بتقييم موضوعي لكل مؤسسة مما يسمح بتعميم نتائجها على مجموعة من المؤسسات التي تمتلك نفس الخصائص وهذا وحده كاف لتحديد العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لهته المؤسسات³.

2.1.2- طريقة تحليل التقارير: ويكون عادة في هذه الطريقة الاعتماد على أنشطة المسؤولية الاجتماعية المتواجدة في مختلف منشورات وتقارير الشركة خاصة تقاريرها السنوية⁴.

2.2- قياس الأداء المالي: ويكون باستعمال مؤشرات تعتمد في احتسابها على المعلومات المالية والمحاسبية المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية مثل العائد على الأصول، والعائد على حقوق الملكية¹، وهناك طريقتان أساسيتان لقياسه كما يلي:

¹ Idem.

² محمد نواف عابد، إياد سليم زملط، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمصارف المدرجة في بورصة فلسطين: دراسة ميدانية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي، الجزائر، المجلد 05، العدد 02، 2018م، ص27.

³ Philip L.Cochran, Robert A.Wood, **Corporate Social Responsibility and Financial Performance**, Academy of management journal, vol27, N°01, Pennsylvania State University, 1984, p43.

⁴ Philip L.Cochran, Robert A.Wood, Op.Cit, p44.

1.2.2- طريقة عوائد المستثمر: يكون قياس هته العوائد من منظور المساهمين في المؤسسة حيث أنّ سعر السهم يتغير حسب السوق حتى ولو قامت المسؤولية الاجتماعية بتحسين الأداء المالي للمؤسسة².

2.2.2- طريقة عوائد المحاسبة: تتمثل الفكرة الأساسية وراء استخدام عوائد المحاسبة كمقياس للأداء المالي في التركيز على كيفية تعامل الشركة مع السياسات الإدارية المختلفة وهذا باستخدام نسب مالية مختلفة كالسعر على الأرباح، ومع ذلك هناك عدة مشاكل مرتبطة باستخدام هذه النسب في القياس حيث أنّ هذه النسب تتأثر بمعدل النمو والممارسات المحاسبية للمؤسسة³.

الفرع الثاني: الروابط الموجودة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وأدائها المالي

بدل التركيز على طبيعة وخصائص المؤسسة التي تطور سياستها لتصبح مسؤولة اجتماعيا، ركز الباحثون على مدار ثلاثين عاما الماضية على محاولة تبرير أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي حيث قام كل من Bannon* سنة 1997 بدراسة تحليلية استخرجها فيها ستة فرضيات حول الربحية والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، وفي سنة 2001 أضاف Gomez* فرضية سابعة كما هو ملخص في الجدول التالي⁴:

¹ محمد نواف عابد، إياد سليم زملط، المرجع السابق، ص 27.

² Philip L.Cochran, Robert A.Wood, Idem, p45

³ Ibid, pp46:47.

*Bannon : عالم اقتصادي ولد سنة 1930 وتوفي سنة 2017، كانت له عدة أبحاث ودراسات في مجال المسؤولية الاجتماعية

* Gomez : باحث اقتصادي من مواليد 1960م، له عدة مؤلفات وموقع خاص به يعرض فيه جميع أبحاثه وكتبه ونشاطاته: <https://pierre-yves-gomez.fr>

⁴ Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, **Relationships between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: What is the Causality?**, Journal of Business and Management, since and Education centre of north Amereca, Vol 04, 2015, p21.

الفصل الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية

جدول رقم 08: الروابط النظرية بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي

نوع الرابط / اتجاه السببية	إيجابي	محايد	سلبى
المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة → الأداء المالي	1- فرضية التأثير الاجتماعي Frreman 1984	4- فرضية المتغيرات الوسيطة والوسيطية Ullman 1985	5- فرضية المقايضة Friedman 1962 Vance 1975
الأداء المالي ← المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة	2- فرضية الموارد الراكدة Waddock, Graves 1997	Waddock, Graves 1997	6- فرضية الفرصة الإدارية Preston, O'Bannon 1997
المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ↔ الأداء المالي	3- علاقة إيجابية Waddock, Graves 1997		7- علاقة سلبية Preston, O'Bannon 1997

Source : Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, **Relationships between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: What is the Causality?**, Journal of Business and Management, since and Education centre of north America, Vol 04, 2015, p21.

ومن خلال الجدول يمكن تقسيم الروابط النظرية بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي وشرحها

كما يلي:

1- فرضية التأثير الاجتماعي Frreman 1984*: تعتمد هذه الفرضية على نظرية أصحاب المصلحة الذين يتوقعون أن يكون للمسؤولية الاجتماعية تأثير إيجابي على الأداء المالي للمؤسسة، وهذا تلبية لتوقعات وطلبات أصحاب المصلحة من مساهمين، موظفين، زبائن، موردين، البيئة والمجتمع... الخ، وكذا تحسين أداء الشركة بالإضافة إلى السعي نحو تحسين سمعة المؤسسة والتي لها تأثير

إيجابي على الأداء المالي لها¹، لكن بالمقابل سيخيب ظن أصحاب المصلحة إذا كان التأثير سلبي وهذا بسبب ارتفاع المخاطر المتعلقة برأس المال، كما أنّ الإنفاق لتحسين الأداء الاجتماعي يجب أن يزيد من القيمة السوقية للمؤسسة على المدى الطويل².

2- فرضية الموارد الراكدة **Graves 1997**، **Waddock*****: بالنسبة لهذه الفرضية، فتفترض أنّ الشركات منخفضة المخاطر تكون أكثر التزاما من غيرها بأنشطة المسؤولية الاجتماعية وهذا لأنهم يملكون نموذج ربحي ثابت قادر على الاستثمار في مجالات المسؤولية الاجتماعية³.

3- فرضية العلاقة الإيجابية **Graves 1997**، **Waddock**: تعمل فرضية العلاقة الإيجابية على تحقيق أعلى مستوى من تطبيق المسؤولية الاجتماعية والتي بدورها تحسن الأداء المالي للشركات مثل نظرية التأثير الاجتماعي، كما تجعل الاستثمار في مجال المسؤولية الاجتماعية ممكنا كنظرية الموارد الراكدة، وهذا ما يخلق علاقة متزامنة ومترابطة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة⁴.

4- فرضية المتغيرات الوسيطة والوسيطية أو الفرضية المحايدة **Ullman 1985*** و **Graves 1997**، **Waddock**: بالنسبة لهذه الفرضية فهي تفترض وجود رابط عشوائي بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة، كما أنّ الروابط المتعلقة بتهمة المتغيرات تجعل من الممكن ربط الثوابت الجديدة مع تفعيل متغير المسؤولية الاجتماعية التي تساهم في إخفاء هذا الارتباط⁵.

* **Frreman**: من مواليد 1951، اقتصادي وفيلسوف بجامعة الولايات المتحدة، له عدة أبحاث في مجال المسؤولية الاجتماعية
¹ و داد بوفافة، مريم نايت عطية، المرجع السابق، ص 41.

² Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, Idem, p21.

Graves** : سامويل غرافس أستاذ المانجمنت بجامعة بوسطن الأمريكية.

Waddock*** : ساندرا وادوك أستاذة المانجمنت بجامعة بوسطن الأمريكية.

³ Idem.

⁴ عمر بونار، إسلام خليفة، أثر تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات - دراسة عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، المجلد 04، العدد 01، 2020م، ص 79.

Ullman * : من مواليد 1961م، أستاذ وباحث في الاقتصاد بجامعة كاليفورنيا، أمريكا.

⁵ Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, Idem, p22.

5- **فرضية المقايضة Friedman 1962** و Vance 1975***:** تشير هذه الفرضية لمشتقة من النظرية الكلاسيكية الجديدة للمؤسسة بالاعتماد على أنّ للمسؤولية الاجتماعية تأثير سلبي على الأداء المالي، حيث أنّها تخلق تكاليف إضافية تقلل من ربحية المؤسسة، وبالمقابل فإنّ الاستثمار في مجال المسؤولية الاجتماعية يقلل من حجم الأموال المخصصة للاستثمار في مجالات اقتصادية أخرى أكثر ربحية من المسؤولية الاجتماعية¹.

6- **فرضية الفرصة الإدارية Preston, O'Bannon 1997****:** تشير إلى أنّ أصحاب القرار في المؤسسة عندما يكون الأداء المالي جيدا يسعون دائما لتعظيم أرباحهم ومصالحهم الشخصية²، حيث أنّهم يتحايلون بخصوص المسؤولية الاجتماعية إذ يتخذونها سببا لتبريري نفقاتهم الخاصة وهذا بحجة الاستثمار في المسؤولية الاجتماعية³.

7- **فرضية العلاقة السلبية Preston, O'Bannon 1997:** تشير هذه الفرضية إلى أنّ أعلى مستويات المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى ضعف الأداء المالي، مما يحد من الاستثمار في مجال المسؤولية الاجتماعية⁴.

من خلال الجدول السابق فإنّ النتائج المتعلقة بالدراسات النظرية بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي مختلطة.

ولكن قدمت أغلبية الأبحاث المتعلقة بالعلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي والاقتصادي نتائج إيجابية تدل على وجود علاقة قوية بين المسؤولية الاجتماعية والأداء الاقتصادي والمالي للمؤسسة¹.

Friedman**: ولد سنة 1912م، تحصل على جائزة نوبل في علوم الاقتصاد سنة 1976م، توفي سنة 2006م.

Vance***: أمريكي من مواليد 1914م، اقتصادي توفي سنة 1997م.

¹ عمر بونار، إسلام خليفة، المرجع السابق، ص77.

Preston****: من مواليد 1956، باحث في الاقتصادي بجامعة أمريكا.

² Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, Op.Cit, p21.

³ عمر بونار، إسلام خليفة، المرجع السابق، ص77.

⁴ Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm,, Idem, p22.

إنّ الربحية هي الجانب الأكثر أهمية التي تؤثر على نمو الشركة وبقائها، ويبدو غير ممكن أن تنفق الشركة أموال المساهمين دون تقديم بعض العوائد لهم، كما أنّ التقارير الاجتماعية للشركات يمكن أن تكون عملية مكلفة للغاية. فنظر معظم الباحثين إلى أنّ زيادة الأداء المالي هو الدافع الرئيسي لتقديم الشركات تقرير المسؤولية الاجتماعية. والحجة هي أنّ الشركات التي تبلغ عن المسؤولية الاجتماعية سوف تشهد زيادة في الأرباح².

المطلب الثاني: النموذج المفسر للعلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وأدائها المالي

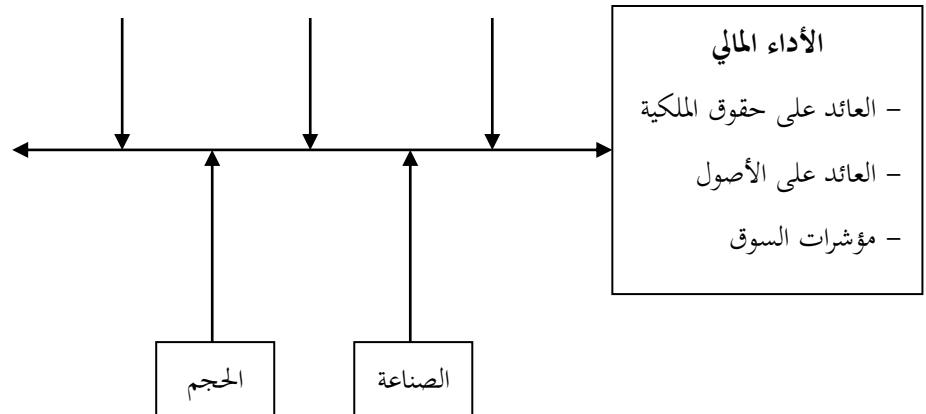
سنقوم هنا بالتعريف بهذا النموذج مع إعطاء أمثلة من الواقع

الفرع الأول: التعريف بالنموذج

يعتمد هذا النموذج على وجود علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة ومن أجل تحليل أعمق لهما يقوم هذا النموذج بفحص مختلف توقعات حملة الأسهم التي تحاول المؤسسة إرضائهم دون الإخلال بالجوانب الستة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ، أما بالنسبة للأداء المالي فيقاس عبر مؤشرين هما العائد على حقوق الملكية والعائد على الأصول، بالإضافة إلى إدخال متغيرات أخرى متمثلة في الملكية، المخاطرة، الدين، النشاط الصناعي وحجم المؤسسة، كما هو موضح أدناه³:

شكل رقم 02: النموذج المفاهيمي للعلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأدائها المالي

المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة	الدين	المخاطرة	الملكية
- الموارد البشرية - حقوق الإنسان في مكان العمل - حوكمة الشركات - التزامات المجتمع - البيئة - سلوك السوق			¹ مراد مسعود سعداوي، راضية خلادي، دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين الأداء المؤسسات بولايي الأغواط وغرداية، مجلة أبعاد اقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، يوم 2019م، ص414. ² عبد الله شكة، إلياس بن ساسي، دور تبني المسؤولية الاجتماعية في تحسين الأداء والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد08، ص480. ³ Poulain-Rehm, Op.cit, p23.



Source : Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, **Relationships between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: What is the Causality?**, Journal of Business and Management, since and Education centre of north America, Vol 04, 2015, p23.

حسب هذا الشكل فإنّ الأداء المالي يقاس عن طريق العائد على حقوق الملكية، العائد على الأصول ومؤشرات السوق.

أما بالنسبة للمسؤولية الاجتماعية فتقاس عن طريق الموارد البشرية، حقوق الإنسان في العمل، حوكمة الشركات، التزامات المجتمع، البيئة وسلوك السوق.

الفرع الثاني: أمثلة وتجارب من الواقع

إنّ البحوث التي أجريت في مجال المسؤولية الاجتماعية وعلاقتها بتحسين الأداء المالي للمؤسسة قد بينت وجود صلة حقيقية بين ممارسات المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي الإيجابي¹. وفيما يلي سنقوم بعرض ثلاثة دراسة أجريت في مجال البحث عن العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأدائها المالي.

¹ مراد مسعود سعداوي، راضية خلادي، المرجع السابق ، ص412.

1- دراسة Mercedes Rodriguez-Fernandez*: تهدف هذه الدراسة التي أجريت سنة 2015 إلى التحقيق في العلاقة ثنائية الاتجاه بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والأداء المالي لها، وهذا بدراسة 122 مؤسسة إسبانية مختلفة الحجم والنشاط الاقتصادي¹.

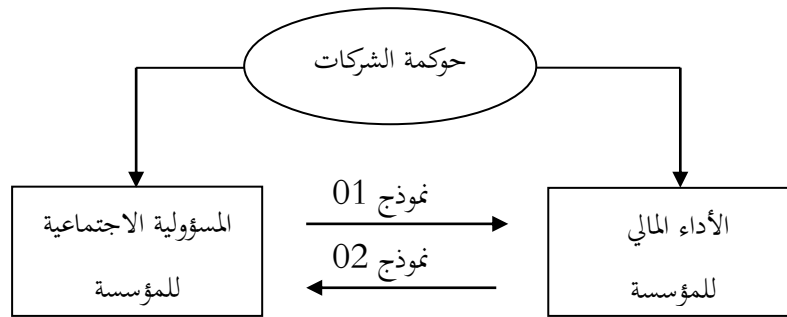
1.1- فرضيات الدراسة: من أجل معرفة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وأدائها المالي قام الباحث بصياغة الفرضيتين الآتيتين²:

الفرضية الأولى: المؤسسات التي تظهر سلوكا أكبر في المسؤولية الاجتماعية تحقق ربحية مالية أعلى.

الفرضية الثانية: المؤسسات الأكثر ربحية هي تلك التي تتبنى سلوكا عاليا في المسؤولية الاجتماعية.

2.1- نموذج الدراسة: بناء على الفرضيات المقدمة تم بناء مخطط يضم نموذجين كما يلي³:

شكل رقم 03: النموذج المفاهيمي لدراسة Mercedes Rodriguez-Fernandez



Source : Mercedes Rodriguez-Fernandez, **Social responsibility and financial performance : the role of good corporate governance**, Business Research Quarteriy, vol 19, university of Malaga, Spain, 2016, p 142.

بعد إعداد مخطط الدراسة قام الباحث باقتراح معادلة لكل نموذج كما يلي¹:

* Mercedes Rodriguez-Fernandez: باحث في الاقتصاد بجامعة مالاقا، إسبانيا.

¹ Mercedes Rodriguez-Fernandez, **Social responsibility and financial performance : the role of good corporate governance**, Business Research Quarteriy, vol 19, university of Malaga, Spain, 2016, p137.

² Idem, 142

³ Mercedes rodriguez-Fernandez, Op.Cit, 142.

بالنسبة للنموذج 01:

$$FP = c + b_1.GRI + b_2.DJSI + b_3.COMPL-RECOM + b_4.GC + b_5.LNASSET + \varepsilon$$

حيث يمثل "FP" الأداء المالي والذي يعد المتغير المستقل لهذا النموذج ويحسب عن طريق "ROA" أي المردودية الاقتصادية مقسوما على "ROE" أي المردودية المالية.

أما بالنسبة للمتغيرات المستقلة فنجد كل من:

GRI: "Global Report Initiative" أي مبادرة التقرير العالمي وهو مؤشر عالمي يقيم تقارير استدامة المؤسسات ويسمح بتصنيفها على نطاق واسع في الاتحاد الأوروبي ودول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

DJSI: "Dow Jones Sustainability Index" وهو عبارة عن مؤشر استدامة ويعتبر متغيرا جيدا لقياس المسؤولية الاجتماعية على الصعيد العالمي.

COMPL-RECOM: "Compliance Of the Recommendations of Good Corporate Governance" أي الامتثال لتوصيات الحوكمة الجيدة للشركات ويعبر هذا المتغير عن مدى امتثال المؤسسات لمبادئ الحوكمة الجيدة وكذا العمل بمبادئ المسؤولية الاجتماعية.

GC: "Governance Corporate" أي الاتفاق العالمي والذي يمثل ما إذا كانت المؤسسات قد وقعت على الاتفاق العالمي للعمل بمبادئ المسؤولية الاجتماعية.

LNASSET: ويستخدم كمتغير للتحقق من ممارسة المسؤولية الاجتماعية.

وفي الأخير فإن هذه المتغيرات التابعة تمثل مدى التزام الشركات محل الدراسة للمسؤولية الاجتماعية ومبادئها.

بالنسبة للنموذج 02:

$$INDEX = c + b_1.FP + b_2.LNASSET + \varepsilon$$

¹ Idem, PP142 :144.

حيث في هذه الحالة يمثل INDEX المتغير المستقل والذي يتمثل في جميع متغيرات المسؤولية الاجتماعية. أما الأداء المالي FP فأصبح متغيرا تابعا في هذا النموذج.

3.1- تحليل الدراسة: لم يعط النموذج الأول نتيجة واضحة حيث أشارت الارتباطات إلى قيم منخفضة جدا، لذا قام الباحث بتقليل حجم العينة باختيار مجموعة محددة من الشركات فتحصل على النتائج المرجوة في كلا النموذجين¹.

4.1- نتائج الدراسة: هذه الدراسة أثبتت أنّ ما هو اجتماعي فهو مربح وما هو مربح فهو اجتماعي، وهذا ما يثبت أنّ سياسة تطبيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تتحول إلى أرباح عالية والأرباح العالية تتحول بدورها إلى سياسة تطبيق المسؤولية الاجتماعية.

ومنه يمكن القول أنّ الباحث تمكن من إثبات وجود علاقة ثنائية الاتجاه بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والأداء المالي لها وتعتبر هذه النتيجة ايجابية حيث كلما زاد تطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية، زاد أداؤها المالي والعكس صحيح².

2- دراسة Gérard Hirigoyen* و Thierry Poulain-Rehm:** في هذه الدراسة تم أخذ 329 شركة كعينة، موزعة على ثلاث مناطق جغرافية وهي أوروبا، آسيا وأمريكا. وهذا بتطبيق اختبار يسمى "Granger-cause" والذي يدرس العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لها³.

1.2- فرضيات الدراسة: لقد قام الباحثان بالاستناد على اختبار "Granger-cause" بصياغة الفرضية التالية⁴:

¹ Mercedes Rodriguez-Fernandez, Op.cit., p144.

² Mercedes Rodriguez-Fernandez, Op.cit, p147.

* Gérard Hirigoyen: أستاذ بجامعة الأعمال والإدارة، قسم المناجمت، بوردو، فرنسا.

** Thierry Poulain-Rehm: أستاذ بجامعة لاروشال للمناجمت، فرنسا.

³ Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, Ibid, p23.

⁴ Idem, p22.

أعلى "أقل" مستوى للمسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى أحسن "أضعف" أداء مالي باستخدام اختبار "Granger-cause".

2.2- نموذج الدراسة: ستم دراسة سببية العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي باستخدام نموذج الانحدار الخطي واختبار "Granger-cause"، ومنه اقترح الباحثان النموذجين التاليين¹:
النموذج الأول:

$$(CSR)_{i.2010} = \alpha_0 + \alpha_1 CSR_{i.2009} + \alpha_2 FP_{i.2009} + \sum_{j=1}^j Y_j Y_{ij} + \epsilon_{1i}, \quad i = 1, \dots, N$$

النموذج الثاني:

$$EFP_{i.2010} = \beta_0 + \beta_1 FP_{i.2009} + \beta_2 CSR_{i.2009} + \sum_{j=1}^j Y_j Y_{ij} + \epsilon_{2i}, \quad i = 1, \dots, N$$

في النموذج الأول يمثل كل من $CSR_{i.2009}$ و $CSR_{i.2010}$ درجات للأبعاد المختلفة للمسؤولية الاجتماعية وهي: (الموارد البشرية، حقوق الإنسان في مكان العمل، الحوكمة، الالتزام الاجتماعي، البيئة وسلوك السوق) لسنتي 2009 و 2010 لكل شركة i . حيث إذا كان α_2 مختلفا عن الصفر فإنه يمكن استنتاج أن الأداء المالي في 2009 بواسطة اختبار "Granger-cause" يؤثر المسؤولية الاجتماعية في 2010.

في النموذج الثاني يمثل كل من $FP_{i.2009}$ و $FP_{i.2010}$ مختلف مؤشرات الأداء المالي وهي: (العائد على حقوق الملكية، العائد من الدين وسلوك السوق) لسنتي 2009 و 2010 لكل شركة i .

¹ Idem, p29.

حيث إذا كان β_2 مختلفا عن الصفر فإنه يمكن استنتاج أنّ المسؤولية الاجتماعية في 2009 بواسطة اختبار "Granger-cause" يؤثر على الأداء المالي في 2010. أما بالنسبة للمتغير C_{ij} فهو نفسه في كلا النموذجين.

3.2- تحليل الدراسة:

استندت الدراسة على بيانات استخرجت من وكالة Vigeo المتخصصة في التصنيف الاجتماعي للشركات والتي تم انشاؤها سنة 2002، حيث تقوم هذه الوكالة بمساعدة الشركات على اختيار محافظهم الاستثمارية في مجال المسؤولية الاجتماعية، وهذا وفقا لمعيار ISO260000 المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية¹.

حيث قامت هذه المنظمة بتحليل ستة أبعاد متعلقة بالموارد البشرية، حقوق الإنسان في مكان العمل، الحوكمة، الالتزام الاجتماعي، البيئة وسلوك السوق، وهذا وفق ثلاثة أهداف أساسية تتمثل في²:

- السياسات: المتعلقة بإستراتيجية العمل، والعمليات الإدارية ومدى ملائمة السياسات المتبعة مع طبيعة نشاط المؤسسة.
- الانتشار: كفاءة السياسات المتبعة تعتمد على فحص الموارد والميزانيات المتاحة.
- النتائج: الأداء المحقق يعتمد على تحليل كمي لمؤشرات الأداء مع أي خلافات أو شكاوي من قبل أصحاب المصلحة.

ولتحليل النتائج قام الباحثان باستعمال برنامج SPSS من أجل النموذج الأول والثاني أما بالنسبة لاختبار "Granger-cause" فتم استعمال برنامج EViews³.

4.2- نتائج الدراسة:

أسفرت هذه الدراسة على أنّ المسؤولية الاجتماعية تؤثر سلبا على جوانب عديدة وبالأخص الجانب المالي، فكلما زاد الاهتمام بالجانب الاجتماعي كلما انخفض الأداء المالي

¹ Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, Op.cit, p23.

² Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, Op.cit, p24.

³ Idem, p29.

للمؤسسة¹. وبالتالي فإن الفرضية التي عرضها الباحثان غير محققة، وهذا على عكس أغلبية الأدبيات والدراسات التي تؤكد على وجود علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والأداء المالي لها².

3- دراسة Cuong Nguyen* و Lan Nguyen:** في هته الدراسة اختيرت عينة من 27 شركة في الفيتنام.

حيث قام الباحثان بجمع بيانات هته الشركات من تقاريرها السنوية وهذا من سنة 2015 إلى 2019³.

1.3- فرضيات الدراسة: لقد قام الباحثان بصياغة الفرضية التالية:

ترتبط المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ايجابيا بالأداء المالي.

2.3- نموذج الدراسة: لاختبار صحة الفرضية المقترحة تم إعداد النموذجين التاليين⁴:

$$ROEA_{it} = \alpha + \beta_1 ENV_{it} + \beta_2 COM_{it} + \beta_3 EMW_{it} + \beta_4 PCS_{it} + \beta_6 SIZ_{it} + \varepsilon_{it}$$

$$ROAA_{it} = \alpha + \beta_1 ENV_{it} + \beta_2 COM_{it} + \beta_3 EMW_{it} + \beta_4 PCS_{it} + \beta_6 SIZ_{it} + \varepsilon_{it}$$

بحيث يمثل كل من $ROEA_{it}$ المردودية الاقتصادية، و $ROAA_{it}$ المردودية المالية المتغيرين المستقلين في كلا النموذجين.

¹ عمر بونار، إسلام خليفة، المرجع السابق، ص77.

² Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, Ibid, p38.

* **Cuong Nguyen**: استاذ وباحث بجامعة الأعمال والقانون بجنوب النجلترا.

** **Lan Nguyen**: أستاذ وباحث من جامعة المحاسبة والتدقيق بالفيتنام.

³ Cuong Ngyyen, Lan Nguyen, **the relationship Between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: Empirical Evidence from Vietnam**, Journal of Asian Finance, Economics and Business, vol 08, N°08, 2021, p76.

⁴ Idem, p77

أما بالنسبة للمتغيرات التابعة فهي كل من البيئة ENV_{it} ، المجتمع COM_{it} ، العمال EMW_{it} ، والمنتجات والزبائن والموردين PCS_{it} .

ويبقى حجم المؤسسة SIZ_{it} يمثل المتغير المعتدل، في حين يمثل i المؤسسة و t يمثل السنة.

3.3- تحليل الدراسة: لتحليل النتائج استعملت طريقة الانحدار الخطي البسيط والمتعدد لمعرفة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسات قيد الدراسة¹.

4.3- نتائج الدراسة: أسفرت هته الدراسة عن وجود علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسات في الفيتنام، حيث أبرزت الدراسة أنّ ممارسات المسؤولية الاجتماعية قد زادت من سنة 2015 إلى 2019، وهذا بالرغم من أنّ الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ليس إلزاميا في هذا البلد².

4- دراسات أخرى: تناولت العديد من الأبحاث والدراسات العلاقة بين الأداء الاجتماعي للمؤسسة وأدائها المالي نذكر منها³:

1.4- دراسة Griffin et Mahon:** والتي نشرت في مجلة "Business and Society" "المجتمع والأعمال"، حيث قاما بدراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لـ 62 مؤسسة وكانت النتيجة تؤكد وجود علاقة إيجابية بين كل من الأداء الاجتماعي والأداء المالي لتلك المؤسسات.

2.4- دراسة Connolly*:** قسّم فيها الفوائد التي يمكن أن تحققها المؤسسة جراء تبنيها لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى قسمين رئيسيين هما الفوائد المالية والفوائد الاجتماعية، فبالنسبة

¹ Idem, p79.

² Cuong Ngyyen, Lan Nguyen, Op.cit, p80.

³ أحمد خليلي، أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، جامعة بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2018م، ص ص 524، 525.

Mahon*: فرنسي الأصل باحث وخبير في الاقتصاد.

Griffin**: اقتصادي أمريكي من مواليد 1938.

Connolly***: خبير اقتصادي بريطاني الأصل.

الفصل الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية

للفوائد المالية فإنّ المؤسسة إذا لم تلتزم بمبادئ المسؤولية الاجتماعية فإنها ستتكد تكاليف باهضة، وستدفعها على شكل تعويضات للمتضررين.

3.4- دراسة جامعة هارفرد: قامت بدراستين، حيث أشارت في الأولى إلى أنّ الشركات التي تطبق

مفهوم المسؤولية الاجتماعية يزيد معدل الربحية فيها إلى 18% عن تلك التي ليس لها برامج في المسؤولية الاجتماعية كما أنّ الشركات الملتزمة اجتماعيا زاد معدل نموها بمعدل أربعة أضعاف.

أما الدراسة الثانية التي أجريت على مجموعة من الشركات الأمريكية، فقد أشارت إلى أنّ 82% من شملتها الدراسة إلى أنّ المسؤولية الاجتماعية تسهم في تحسين نتائج الأعمال.

مما سبق يبدو لأنّ أغلب الدراسات تؤكد كلها على أنّ التزام الشركات ببرامج المسؤولية الاجتماعية يكون له أثر إيجابي على إنتاجية العاملين وعلى مستوى أجورهم وكذا إنتاجية الشركات وكفاءتها في استخدام الموارد المتاحة مما يجعل الأداء المالي لهذه الشركات يؤثر إيجابيا على قدرتها على تحمل مسؤوليتها الاجتماعية.

بعد دراسة الأدلة التجريبية للعلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأداء المؤسسات، حيث أشارت الدراسات أنّ المبررات والافتراضات وراء الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي¹:

- يجب على الشركات أن تتجاوز التفكير في كسب المال وإبلاء الاهتمام للقضايا الاجتماعية والبيئية؛

- ينبغي على الشركات أن تتصرف بطريقة أخلاقية وإظهار أعلى مستوى من النزاهة والشفافية في كل عملياتها ؛

- ينبغي أن تكون الشركات مشاركة مع المجتمع الذي تعمل فيه من حيث تعزيز الرفاهية الاجتماعية وتوفير الدعم المجتمعي من خلال العمل الخيري أو بوسائل أخرى.

المبحث الثالث: محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

¹ عبد الله شكة، إلياس بن ساسي، المرجع السابق، ص 479.

سنحدث في هذا المطلب الأول عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية واستراتيجيات المؤسسة، أما المطلب الثاني فسنخصصه بالتعرف على ممارسات المسؤولية الاجتماعية من أجل تحسين الأداء المالي.

المطلب الأول: محاسبة المسؤولية الاجتماعية واستراتيجيات المؤسسة

حيث هناك أربعة استراتيجيات وهي الإستراتيجية المعرقة، الدفاعية، التكيفية والإستراتيجية المبادرة.

الفرع الأول: تكامل محاسبة المسؤولية الاجتماعية واستراتيجيات المؤسسة

تسعى المؤسسات من خلال التخطيط الاستراتيجي إلى تقييم بيئتها من خلال المسح البيئي Environmental Scanning وتحديد الفرص والتهديدات المحيطة بها، وكذا تحديد نقاط القوة والضعف التي تعثر بها، ومن خلال المعلومات المتوفرة من عملية المسح البيئي يمكن للمدراء اتخاذ القرارات الصائبة حول كيفية الاستفادة من الفرص ونقاط القوة وكذا كيفية تجنب التهديدات وتلافي نقاط الضعف وكون أغلب تلك الفرص والتهديدات لا تنشأ من عوامل تتعلق بالمنتجات أو الأسواق أو التكنولوجيا فقط، بل تنشأ عن تغيرات سياسية واجتماعية واقتصادية خارج الشركة.

لذا فإن الشركات عادة ما تتبع استراتيجية معينة تعد بمثابة منهج استراتيجي للمشاركة الاجتماعية والتعامل مع قضايا المسؤولية الاجتماعية، وقد حدد كلا من Schermerholn* و Dibb** بأربع استراتيجيات للتعامل مع قضايا المسؤولية الاجتماعية تمثلت في¹:

1- الإستراتيجية المعرقة Obstructionist Strategy: تهتم الشركة هنا بتلبية المتطلبات الاقتصادية فقط، أما المتطلبات الاجتماعية فيتم مقاومتها ومحاربتها من قبل إدارة الشركة، ويشير

* Schermerholn: باحث في الاقتصاد بجامعة أمريكا الجنوبية.

** Dibb: اقتصادي منخرج من جامعة كولومبيا.

¹ دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المرجع السابق، ص ص 369:371.

Dibb إلى الإستراتيجية المتبعة في هذا المستوى بإستراتيجية ردود الأفعال Reactions Strategy ، وأنّ الشركة التي تتبنى هذه الإستراتيجية تقوم بترك المشاكل دون حل، إلى أن يعلم بها الجمهور وعند ذلك تستجيب لمعالجة المشكلة المطروحة رغم إنكارها لمسؤولياتها تجاه تلك المشاكل والأخطاء والتقليل من التأثير السلبي لها، وتسعى نحو امتصاص غضب أصحاب المصالح.

2- الإستراتيجية الدفاعية Defensive Strategy: وتهتم الشركة وفقا لهذه الإستراتيجية بالقيام بأقل ما هو مطلوب منها قانونيا، من خلال مواجهة المسؤوليات الاقتصادية والقانونية فمع زيادة الضغوط التنافسية والسوقية وزيادة الأصوات التي تنادي بحماية المستهلك والبيئة، تلجأ الشركات إلى المناورات القانونية كتكتيك للمحاولة من تقليل أو تحاشي الالتزامات المرتبطة بالمشاكل التي تسببها الشركة.

3- الإستراتيجية التكيفية Accommodative Strategy: تستخدم الشركات هذا النوع من الاستراتيجيات التوفيقية والتي تشير إلى تبني الحد الأدنى من المتطلبات الأخلاقية، من خلال الالتزام بالمسؤوليات الاقتصادية والقانونية وكذا الأخلاقية وتنطلق الشركة المستخدمة لهذا النوع من الاستراتيجيات من فرضية المسؤولية الاجتماعية الملقة على عاتقها في عدم تجاوز التشريعات الحكومية حتى لا تتعرض لمساءلة قانونية وسلوك الشركة يكون منسجما مع المعايير السائدة للمجتمع والقيم والتوقعات السائدة، ولكن في أحيان أخرى قد ينشأ هذا السلوك نتيجة للضغوط الخارجية فقط وليس نابعا من ثقافة الشركة.

4- الإستراتيجية المبادرة Proactive Strategy: تشير هذه الإستراتيجية إلى أنّ الشركة التي تتبنى هذه الاستراتيجيات تأخذ زمام المبادرة في توفير المتطلبات الاجتماعية وتكون مصممة لتلبية كل المسؤوليات الاقتصادية والقانونية والأخلاقية، ويكون لديها الاستعداد للتعامل مع الاتهامات التي توجه إليها، وكذا إمكانية الاستجابة للضغوط الخارجية والتهديدات وكذا التشريعات الحكومية، كما أنّ الإدارات التي تتبع مثل هذا النوع من الاستراتيجيات ينبغي أن تتمتع بدرجة حرية كافية في مساندة الأعمال والمبادرات التي من شأنها أن تعزز سمعتها في السوق، وقد لخص Schermerhom

تلك الاستراتيجيات في الشكل التالي والذي يصف درجات التزام المؤسسة تجاه معايير المسؤولية الاجتماعية.

وتجدر الإشارة إلى أن إتباع الشركة لأي من تلك الاستراتيجيات يعتمد في الأساس على مدى قناعة إدارة الشركة بالدور الملقى على عاتقها تجاه المجتمع، وبضرورة أن ينعكس ذلك الدور على كافة أنشطتها وقراراتها، إلى الحد الذي يكون هناك نوع من التكامل بين إستراتيجية الشركة والمسؤولية الاجتماعية.

الفرع الثاني: قدرة محاسبة المسؤولية الاجتماعية على زيادة الأداء المالي

إنّ الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعود على المؤسسة بنوع من المردودية التي يمكن معرفتها بالاستدلال بالمزايا التالية:

1- تعزيز سمعة الشركة ومكانة المنتج: إنّ الممارسات التجارية المسؤولة تؤدي إلى تعزيز مكانة المنتج وتقوية سمعة الشركة، وفي الشركات الحديثة تعد السمعة هي القيمة المادية التي تخلق منهج العمل¹، حيث تبنى سمعة المؤسسة على أساس الكفاءة في الأداء، والنجاح في تقديم الخدمات، والثقة المتبادلة بين المؤسسات وأصحاب المصالح، بالإضافة إلى مستوى الشفافية الذي تتعامل به هذه المؤسسات، ومدى مراعاتها للاعتبارات البيئية واهتمامها بالاستثمار البشري².

2- تحسين فرص الحصول على رؤوس الأموال: إنّ أهمية السمعة الجيدة في جعل أداء الشركة مستداما تعد ميزة أخرى من مزايا الممارسات التجارية المسؤولة مما يؤدي إلى تحسين وضع الشركة في أسواق الإقراض³.

¹ أحمد خليلي، المرجع السابق، ص 525، 526.

² مراد مسعود سعداوي، راضية خلادي، المرجع السابق، ص 412.

³ أحمد خليلي، المرجع نفسه والصفحة.

3- تخفيض الكفاءة التشغيلية والتكلفة الفعالة: هناك مبادرات كثيرة تستهدف تحسين الأداء البيئي، وتؤدي إلى خفض التكاليف مثل تكاليف تقليل الانبعاثات التي تسبب التغير في المناخ العالمي أو التقليل من استخدام المواد الكيميائية الزراعية، كما يمكن تقليل تكاليف التخلص من النفايات من خلال مبادرات إعادة تدويرها والجهود المبذولة في إطار المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، في مجال الموارد البشرية مثل جداول العمل المرنة والتناوب على الوظائف وغير ذلك من البرامج المتصلة بمكان العمل، تؤدي إلى خفض نسب غياب العمال وزيادة الاحتفاظ بعدد كبير من الموظفين والفعالية والكفاءة الإنتاجية وخفض تكاليف التوظيف والتدريب¹.

4- انخفاض مخاطر وتكاليف التجارة: إنّ المشاركة في البرامج الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات وفي الجهود المبذولة لتحسين الأوضاع البيئية من شأنها تخفيض حجم الغرامات وتخفيض الأحكام الصادرة ضد الشركات التي تخالف القانون².

5- زيادة الإنتاجية والجودة: إنّ الجهود التي تبذلها الشركات في سبيل الاضطلاع بالمسؤولية الاجتماعية من خلال القوة العاملة والعمليات التي تقوم بها تؤدي في الغالب إلى زيادة الإنتاجية وتخفيض معدل وقوع الأخطاء وتعزز الفعالية والكفاءة عن طريق تحسين ظروف العمل وزيادة مشاركة الموظفين في صنع القرار³.

6- تخفيض الرقابة التنظيمية: الشركات التي تفي بمتطلبات الامتثال للأنظمة بوضوح أو تذهب إلى أبعد من ذلك تعطي قدراً أكبر من حرية التصرف من جانب كيانات الحكومة⁴.

7- توسيع الحصة السوقية : كبار المسؤولين التنفيذيين الذين شملتهم استقصاء منتدى الاقتصاد العالمي، شددوا على العلاقة التبادلية بين المسؤولية الاجتماعية للشركات والأداء المالي على المدى الطويل¹.

¹ مراد مسعود سعداوي، راضية خلادي، المرجع نفسه والصفحة.

² أحمد خليلي، المرجع السابق، ص 525-526.

³ المرجع نفسه والصفحة.

⁴ المرجع نفسه والصفحة.

هناك وجهة نظر حول قدرة المسؤولية الاجتماعية على زيادة الأداء المالي، حيث أن البعض يرى أنّ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة قد تكون مجرد موضة حالية في مهنة المحاسبة التي من شأنها أن تتلاشى مع مرور الوقت، بسبب عدم التأكد بشأن العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والأداء المالي، فمن المهم أن يتم فحص هذه المتغيرات تجريبياً².

المطلب الثاني: ممارسات محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين الأداء المالي

وهذا من خلال مختلف أنشطة المسؤولية الاجتماعية.

الفرع الأول: تحسين الأداء المالي من خلال الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة

إنّ تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية سيكون مؤثراً من الناحية المالية بطريقة ايجابية وهذا من خلال أربعة أنشطة اجتماعية أساسية كما يلي:

1- تحسين الأداء المالي من خلال الأنشطة الاجتماعية اتجاه البيئة: يشمل جزء كبير من المسؤولية في هذا المجال منع التلوث ودرء الأضرار بالبيئة الصادرة عن الإشعاعات نتيجة عمليات الإنتاج أو تلوث المياه وتجويف الأراضي بسبب مقالب النفايات وغيرها من مصادر التلوث، وحيث أنّ الاهتمام بالصناعة النظيفة بيئياً سيؤدي إلى القضاء على المشكلات البيئية المجتمعية التي يعاني منها معظم الأفراد، فإنّه يجب على الشركات الصناعية أن تراعي الحفاظ على البيئة ومنع التلوث والتوازن بين التكلفة الاجتماعية للإنتاج وتكاليف التحكم والرقابة وبين المنافع الاجتماعية له، وكذلك عملية تدوير واسترجاع بعض المواد ثم تسويقها³.

¹ المرجع نفسه والصفحة.

² عبد الله شكة، إلياس بن ساسي، المرجع السابق، ص 479.

³ دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المرجع السابق، ص 377.

2- تحسين الأداء المالي من خلال الأنشطة الاجتماعية اتجاه المجتمع: يعتبر المجتمع المحلي بالنسبة لمنظمات الأعمال شريحة مهمة، الأمر الذي يتطلب منها مضاعفة نشاطاتها تجاهه من خلال بذل المزيد من الرفاهية العامة¹، ويتمثل هذا النوع من الأنشطة في الخدمات التي تقدم النفع العام لأفراد المجتمع، والمشاركة مع الحكومة في تقديم تلك الأنشطة بغرض القضاء على المشكلات الاجتماعية وهذا سوف يخلق مناخا جاذبا للاستثمار ويوفر الاستقرار الاجتماعي لفئات الشعب ومن أهم هذه الأنشطة الخاصة بالتفاعل مع المجتمع²:

- التبرعات للمؤسسات والجمعيات الخيرية والمنظمات غير الحكومية لتمويل وتوفير احتياجات الأعضاء والأهالي المحتاجين؛

- سد حاجة الأكل والشرب كتزويد المحتاجين من أفراد المجتمع في المناسبات الدينية مثل شهر رمضان وغيرها...؛

- مجالات التعليم كإقامة معاهد تعليمية وفنية لرفع كفاءة الخريجين الجدد وإعدادهم للدخول في سوق العمل، وكذلك التبرعات للطلبة المحتاجين وتشجيعهم على مواصلة دراستهم.

3- تحسين الأداء المالي من خلال الأنشطة الاجتماعية اتجاه العاملين: يمثل الإنفاق على العمال في الشركة استثمارا حقيقيا تجني ثماره في الأجلين القصير والبعيد، حيث تمثل العمالة مجالا داخليا من مجالات المسؤولية الاجتماعية، تلتزم الشركة فيه بتوفير الخدمات اللازمة لتحسين جودة حياة العاملين وذلك من خلال³:

- توفير البرامج التدريبية اللازمة بالداخل والخارج، والإنفاق على بعض العاملين الراغبين في إكمال دراستهم العليا وذلك لتنمية مهاراتهم الفنية والإدارية؛

¹ يحيى عبد اللاوي وآخرون، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة بلاستي أنابيب الواد -، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 09، ص74.

² دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المرجع نفسه، ص376.

³ دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المرجع السابق، ص375.

الفصل الثالث: تحسين الأداء المالي من خلال تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية

- المساهمة في التأمينات الاجتماعية عن العاملين بنسبة معينة من رواتبهم وأجورهم للحصول على مرتب تقاعد مناسب بعد الخروج على المعاش؛
- وضع نظم للرعاية الصحية والعلاج بالمستشفيات ولدى الأطباء، ودفع نفقات الأدوية الطبية للعاملين وعائلاتهم؛
- تهدف هذه الأنشطة الاجتماعية تجاه العاملين إلى توفير مناخ مناسب يشجع على بذل المزيد من الجهد والعطاء، وكذلك الانتماء والولاء لصالح الشركة وإداراتها، مما سيجلب عليه تحقيق منافع وعوائد اقتصادية مباشرة وغير مناسبة للشركة في الحاضر والمستقبل، وهذا يجعلها أيضا تعمل على خلق فرص عمل جديدة لأفراد المجتمع.

4- تحسين الأداء المالي من خلال الأنشطة الاجتماعية اتجاه العملاء والمستهلكين والمنتوج: تعتبر علاقة العملاء والموردين مع المؤسسة على أنها علاقة مصالح متبادلة¹، حيث يهدف هذا النوع من الأنشطة إلى تحقيق أهداف الشركة الاقتصادية وأهمها زيادة الأرباح، وتحسين سمعتها في الأوساط الصناعية والتجارية، وبالتالي زيادة قدرتها التنافسية وحصة مبيعاتها في السوق المحلية وسهولة نفاذها إلى السوق الخارجية، حيث يؤدي تحقيق رغبات العملاء والمستهلكين في تطوير وتحسين منتجات وخدمات الشركة على جذب ثقتهم ورضاهم والحفاظ على هذا الرضا، ومن أهم الأنشطة التي تقدمها الشركة للعملاء والمستهلكين²:

- الإعلان والترويج الصادق والأمين عن منتجات وخدمات الشركة؛
- الشفافية والنزاهة والصدق وعدم الخداع والغش في التعامل مع العملاء؛
- توفير البيانات والإيضاحات اللازمة عن المنتجات مثل تواريخ الإنتاج وفترة الصلاحية، والمكونات والمنشأ وغيرها؛
- إصدار فواتير صحيحة بالمواصفات الحقيقية للمنتج.

¹ يحي عبد اللاوي وآخرون، المرجع السابق، ص74.

² دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المرجع السابق، ص376.

الفرع الثاني: التشجيع على ممارسة محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين الأداء المالي

إنّ تزايد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية والتركيز على الدور الاجتماعي الذي يجب أن تلعبه الشركات في المجتمع المعاصر، وفي محيط العمل الذي تنشط فيه يتطلب تكثيف الجهود من أجل تعزيز ثقافة وممارسة المسؤولية الاجتماعية للشركات، حيث لا يمكن للشركات أن تتجاهل حقيقة أنّ قدرتها التنافسية وأدائها المالي وأسعار أسهمها وتحقيق أرباحها تتأثر باتجاهات وآراء المستهلكين ويمدى مراعاتها لأخلاقيات الأعمال¹، ومن أهم الدوافع التي تشجع المؤسسات الاقتصادية على الالتزام بمسؤولياتها الاجتماعية نذكر مايلي²:

- الحاجة إلى توفير مناخ أفضل لممارسة الأعمال، ومستوى أفضل من الحوكمة والشفافية والصراحة الطوعية، واحترام القوانين؛
- إرساء بعض القيم الهامة لدى العاملين بالمؤسسات لتحفيزهم على احترام قيم العمل والتميز، ويشجع ذلك على اجتذاب أفضل العناصر البشرية والعمالة المؤهلة والمدربة؛
- الاهتمام برفع مستوى الإنتاجية لمواجهة زيادة حدة المنافسة عالميا ومحليا؛
- تحسين العلاقة بين المؤسسات ومختلف أصحاب المصالح من مستهلكين وموردين والمؤسسات عابرة القارات من خلال سلاسل التوريد العالمية؛
- استخدام برامج المسؤولية الاجتماعية كأداة للمتابعة والتقييم داخل المؤسسات؛
- الالتزام بالاتفاقيات الدولية خاصة في ضوء انضمام الجزائر للميثاق العالمي للأمم المتحدة واستجابة لمبادرات البنك الدولي والبرنامج الإنمائي للأمم المتحدة؛

¹ دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المرجع السابق، ص 377، 378.

² محمد علاء الدين جنائي، محمد براق، محددات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية بالجزائر، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد 09، العدد 02، 2018م، ص 119.

- الوفاء بالالتزامات المترتبة على إقامة علاقات تجارية واقتصادية مع الإتحاد الأوروبي وما يترتب على ذلك من ضرورة تطبيق برامج المسؤولية الاجتماعية.

مما سبق يمكن القول أنّ مختلف أنشطة المسؤولية الاجتماعية تساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة حيث كلما تنوعت وزادت نشاطات المسؤولية الاجتماعية تحسن أو زاد أداؤها المالي بصورة واضحة.

خلاصة الفصل:

إنّ مفهوم الأداء المالي تنوع حسب وجهة نظر كل مؤسسة أو هيئة أو باحث وذلك حسب وجهة النظر والهدف المراد قياسه، إلا أنّ هناك إجماع على أنّ الشرط الرئيس للأداء المالي يتمثل في تعظيم قيمة المؤسسة من خلال تخفيض التكاليف وزيادة المنافع.

إذن تساهم المسؤولية الاجتماعية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية نتيجة زيادة الإنتاجية وتحسين نوعية الخدمات المقدمة والمنتجات، وهذا يؤدي إلى ارتفاع حجم المبيعات بسبب تقليل تكاليف الشغل، وولاء العاملين للمؤسسة وتفضيل العملاء والمستهلكين لمنتجاتها وخدماتها وبهذا فإن الكثير من الدراسات تدعم موقفنا الرافض لفكرة أنّ المسؤولية الاجتماعية تتعارض مع مصلحة المساهمين في تعظيم أرباحهم وثرواتهم.

الفصل الرابع

دراسة حالة لمؤسسة MFG

تمهيد:

سنقوم في هذا الفصل التطبيقي بدراسة حالة مؤسسة MFG وهذا باستخدام المفاهيم السابقة في الجزء النظري ومحاولة تسليطها على المؤسسة وهذا بمحاولة تحديد التكاليف الاجتماعية للمؤسسة وتقسيمها حسب مختلف نشاطات المؤسسة ومن ثم قياسها ومحاولة الإفصاح عنها.

بالإضافة إلى دراسة الأداء المالي للمؤسسة وربطه بالمسؤولية الاجتماعية وهذا لمعرفة العلاقة التي تربطهما، عن طريق استخدام نسب ومؤشرات الأداء المالي، ومنه قسمنا هذا الفصل على النحو التالي:

المبحث الأول: القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في المؤسسة؛

المبحث الثاني: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي لمؤسسة MFG؛

المبحث الثالث: دراسة الأداء المالي لمؤسسة MFG.

المبحث الأول: القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في مؤسسة الزجاج MFG

سنحاول في هذا المبحث تحديد الأنشطة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية لمؤسسة MFG، حيث سنتحدث في المطلب الأول عن واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة، حيث سنقوم بتقديم تعريف عام للمؤسسة ومن ثم سنتوقف عند أهم المحطات التي أنفقت فيها المؤسسة في مجال المسؤولية الاجتماعية .

أما في المطلب الثاني فسنقوم بعرض وتحليل للتكاليف الاجتماعية من جهة ومقارنتها مع التكاليف والإيرادات الكلية للمؤسسة من جهة أخرى.

المطلب الأول: واقع المسؤولية الاجتماعية في مؤسسة MFG

سنقوم فيه بتقديم عام لمؤسسة MFG ومن ثمّ سنتحدث عن أهم مبادرات المؤسسة في ميدان المسؤولية الاجتماعية.

الفرع الأول: تقديم عام لمؤسسة الزجاج MFG

سنقوم هنا بتعريف المؤسسة مع ذكر أهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها والقيم التي تتبعها كما يلي:

1- التعريف بمؤسسة MFG:

MFG هو اختصار لكلمة "Mediterranean Float Glass"، "ميديتيرنيان فلوت قلاس"، تعتبر فرع من فروع مجمع سيفيتال أنشأت عام 2007 بقيادة فريق من المواهب الشابة. تعد MFG من بين المؤسسات الإفريقية الرائدة في إنتاج الزجاج، يقع مقرها الرئيسي ومصنعها في الأربعاء بولاية البليدة على بعد 32 كم من ميناء الجزائر، على مساحة 30 هكتارا. سرعان ما فرضت ميديتيرنيان فلوت قلاس مكانتها في عالم الزجاج، فجعلت الجزائر تمر من بلد يستورد الزجاج المسطح 100% إلى بلد مصدر وذلك منذ عامها الأول، مع تلبية الطلب المحلي بنسبة تفوق 90%. حيث سجلت المؤسسة حضورا دوليًا في المغرب العربي (المغرب ، تونس ، ليبيا) وجنوب أوروبا (إسبانيا ، إيطاليا ، فرنسا ، البرتغال...)، بحيث أبدت منتجاتها عالية الجودة وخدماتها اللوجستية الفعالة¹.

¹ الموقع الرسمي لمؤسسة MFG ، <https://www.mfg.dz>.

تركز مؤسسة MFG على محور رئيسي ، ألا وهو مجال صناعة الزجاج باستعمال أحدث التقنيات، فهي اليوم واحدة من الشركات الرائدة في إنتاج الزجاج المسطح في إفريقيا و الوحيدة على مستوى المغرب العربي ككل، وقد سجلت الشركة نمواً سريعاً على مدى الأعوام العشرة الماضية، حيث ازداد عدد الموظفين من حوالي 650 عامل في عام 2010 إلى حوالي 900 عامل في عام 2020. وقد تم وضع خمسة خطوط لإنتاج الزجاج كما يلي:

- 2007 الخط الأول لإنتاج الزجاج المسطح première ligne de verre plat ؛
 - 2009 خط الزجاج المصفح Ligne de verre feuilleté ؛
 - 2011 خط الزجاج ذو طبقات Ligne de verre à couche ؛
 - 2016 خط زجاج الأجهزة الكهربائية المنزلية Ligne de verre électroménager ؛
 - 2017 خط ثاني لإنتاج الزجاج المسطح Deuxième ligne de verre plat
- بالإضافة إلى الخط الأول، ما جعل الإنتاج الكلي للزجاج يعادل 1400 طن في اليوم، وكما شهد نشاط التصدير نمو مؤكد مصحوب بامتداد إلى وجهات أخرى.

2- أهداف وقيم مؤسسة MFG: سطرت المؤسسة مجموعة من الأهداف تسعى نحو تحقيقها، كما وضعت جملة من القيم التي تتميز بها وتحافظ عليها كما يلي¹:

- 1.2- أهداف مؤسسة MFG:** يمكن تلخيص أهم أهداف المؤسسة فيما يلي:
- العمل بالشراكة مع الموردين والعملاء لتكون جهة فعالة وأساسية في مجال الزجاج؛
 - إنتاج منتج بأعلى معايير الجودة والتي بكفلها طاقم من العامل المؤهلين؛
 - تنويع تشكيلة المنتجات من خلال تحديد سياسات خاصة بالبحث والتطوير؛
 - احترام القوانين وحماية البيئة والحفاظ على راحة وسلامة العمال؛
 - ضمان استمرارية المؤسسة عن طريق المحافظة والرفع من حصة السوق وهذا بالبحث المستمر عن أسواق محلية أو أجنبية.

2.2- قيم مؤسسة MFG: تتمثل قيم المؤسسة في : المبادرة، الاحترام، النزاهة و التضامن، وخاصة العمل الجماعي، الالتزام والشفافية في مجال التواصل.

¹ الموقع الرسمي لمؤسسة MFG ، <https://www.mfg.dz>

الفرع الثاني: مبادرات المسؤولية الاجتماعية في مؤسسة MFG:

منذ سنة 2000 واهتمام مجمع سيفيتال بالمسؤولية الاجتماعية في ازدياد، بالنسبة لـ MFG فإنه منذ نشأتها عام 2007 وهي تسعى نحو التغيير الاجتماعي، حماية البيئة، سلامة العمال والمجتمع المحيط بالمؤسسة.

ولإرساء المسؤولية الاجتماعية ومبادئها قامت مؤسسة MFG بوضع سياسة الجودة والصحة والسلامة والبيئة لضمان رضا الزبائن وكذا الحفاظ على صحة وأمن العمال وهذا من خلال أنشطة المشاركة والتشاور بالإضافة إلى حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة، كما أنها تحصلت على مختلف الشهادات المقدمة من قبل منظمات دولية ما يلي:

- ISO 9001 في مجال إدارة الجودة؛
- ISO 14001 في مجال إدارة البيئة؛
- ISO 45001 من أجل الصحة والسلامة المهنية؛
- ISO 17025 من أجل اعتماد مخبر مركزي في المؤسسة.

كما أنه تم اختيارها من قبل المعهد الوطني للتقييس IANOR من أجل الاستفادة من برنامج مرافقة للحصول على شهادة ISO 26000 المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية.

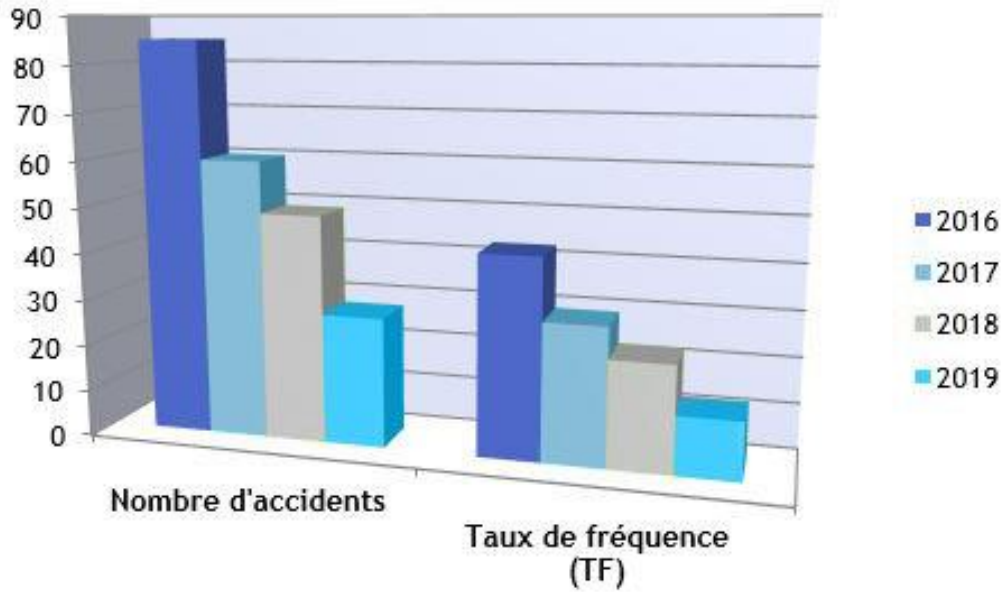
وفي مايلي نعرض مختلف مبادرات مؤسسة MFG في مختلف مجالات المسؤولية الاجتماعية:

1- في مجال الموارد البشرية: لأن المورد البشري هو الثروة الأساسية لكل مؤسسة فإنّ MFG توليه كل اهتمامها وهذا من خلال مايلي:

- تتمثل القوى العاملة في 90% من الرجال و 10% من النساء ؛
- الصحة المهنية: تخفيض الأثر السلبي لنشاطات المؤسسة على صحة العاملين؛
- تكوين العمال: وهذا بعمل مخطط سنوي لتكوين العمال داخل المؤسسة في مدرسة وخارجها بالاتفاق مع مؤسسات معتمدة وهذا في مختلف المجالات؛
- انتقاء ثلاثة أحسن عمال شهريا ومكافئتهم بمبالغ مالية تحفيزية؛
- التقليل من حوادث العمل: وهذا من خلال إعداد برنامج تدريبي لاستخدام مرافق الطوارئ، توفير مختلف وسائل الحماية الشخصية EPI، القيام بورشات دورية لتوعية العمال حول

مخاطر العمل، تحقيقات منتظمة في أي حادث ونتيجة لهذا فإن معدل حوادث العمل على مستوى المصنع قد عرف تناقصا تدريجيا منذ سنة 2016 كما هو موضح في الرسم البياني أدناه:

شكل رقم 04 : عدد حوادث العمل على مستوى مؤسسة MFG



المصدر: الموقع الرسمي لمؤسسة MFG ، [/https://www.mfg.dz](https://www.mfg.dz)

- إقامة رحلات لفائدة العمال وأهليهم، إنشاء ناد لكرة القدم؛
- تنظيم رحلات عمرة لفائدة أكثر من 30 موظفا سنويا مع ذويهم؛
- القيام بمخيمات صيفية لفائدة أطفال العمال والذين يزيد عددهم عن 200 طفل سنويا؛
- توفير قفة رمضان، منحة كبش العيد و اللوازم المدرسية عند الدخول المدرسي؛
- التعاقد مع تعاوضية مختصة في توفير خدمات طبية أغلبها مجانية وتصل تعويضاتها الطبية على مبلغ 500 000 دج للعامل الواحد ؛
- إنشاء منظمة تشاركية لتسيير المشاكل الاجتماعية للعمال.

2- في مجال المجتمع: والذي يمثل الأساس الذي تبنى عليه أي مؤسسة، وقد قدمت مؤسسة MFG للمجتمع مايلي:

- توفير مناصب الشغل المباشرة وغير المباشرة وهذا لفائدة سكان ولاية البليدة؛
- تقديم مساعدات إنسانية لمنظمات وجمعيات خيرية؛
- دعم الملتقيات والندوات العلمية؛
- تقديم المساعدات للأندية الرياضية؛
- تكريم أبناء العمال الناجحين في شهادة البكالوريا بتقديم جوائز تحفيزية؛
- إقامة حملات للتبرع بالدم سنويا وكذا حملات للتلقيح ضد فيروس كورونا المستجد؛
- القيام بحملات تحسيسية بالشراكة مع الحماية المدنية والشرطة وحماية الغابات؛
- تقديم مساعدات مالية ومواد غذائية لفائدة الفقراء والمعوزين خاصة في شهر رمضان الفضيل.

3- في مجال المنتج وحماية المستهلك: من أجل تسويق منتوجها وضعت المؤسسة مجموعة من النشاطات الاجتماعية التي تخدمه كما يلي:

- توفير سلسلة من المنتجات التي تلي مختلف متطلبات الزبائن؛
- القدرة على تقديم منتوج يتوافق مع الشريعات القانونية والتنظيمية؛
- المشاركة في صالونات ومعارض لصناعة الزجاج ومشتقاته وطنيا كمعرض صفاكس، ودوليا في قطر، فرنسا، ليبيا... وهذا من أجل التعريف بالمنتوج.

4 - في مجال البيئة: تعتبر البيئة من أهم نشاطات المسؤولية الاجتماعية، حيث تسعى كل مؤسسة للحفاظ عليها من خلال استخدام تدابير وطرق مختلفة خاصة للحد من التلوث وآثاره السلبية، كما هو حال مؤسسة MFG، حيث نجدها تركز على ما يلي:

- التقليل من نسبة تأثير أنشطتها على البيئة وهذا بإعداد برنامج لإدارة البيئة؛
- القيام بمخطط إدارة النفايات بجميع أنواعها حيث تتم معالجتها وإدارة مواقع التلوث؛
- مخطط توفير الطاقة عن طريق توليدها ذاتيا داخل المؤسسة؛

- قبل إنشاء المركب الصناعي MFG قام مجمع سيفيتال بمجموعة من الدراسات حول تأثيره على البيئة ؛
- المحافظة على الموارد الطبيعية باستخدام التكنولوجيا النظيفة وعملية إعادة التدوير؛
- الحفاظ على الموارد الطبيعية وهذا بترشيد استهلاك الماء والكهرباء ؛
- الحد من أثر التلوث البيئي عن طريق جمع وفرز النفايات القابلة للتدوير كمواد البلاستيك وغيرها.

المطلب الثاني: محاولة قياس تكاليف الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG

- سنقوم في هذا المطلب بتقسيم الأنشطة الاجتماعية إلى أربعة مجالات حيث سنقوم بعرض التكاليف الاجتماعية حسب هته المجالات الأربعة المتمثلة في:
- الموارد البشرية للمؤسسة؛
 - المنتج والزبون وحماية المستهلك؛
 - المساهمات العامة والتفاعل في المجتمع؛
 - الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية.

الفرع الأول: عرض التكاليف الاجتماعية لمؤسسة MFG

لقد تم تقسيم التكاليف الاجتماعية للمؤسسة إلى أربعة عناصر أساسية وهي: عناصر متعلقة بالأداء الاجتماعي اتجاه الموارد البشرية، الزبائن والمنتج وحماية المستهلك، المجتمع والبيئة. وتم جمع هذه التكاليف من خلال استخراج ميزان المراجعة الخاص بالحساب رقم ستة والمتعلق بمركز التكلفة الخاص بمديرية الجودة والأمن والنظافة والبيئة للمؤسسة.

1- عرض الجداول المتعلقة بقياس التكاليف الاجتماعية لمؤسسة MFG : وهذا من خلال الجدولين التاليين واللذان يحتويان على مختلف التكاليف الاجتماعي من سنة 2016 إلى 2021، كما يلي:

جدول رقم 09: جدول قياس تكاليف الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG لسنة 2016، 2017 و 2018

الوحدة: دج

السنة			عناصر التكلفة
2018	2017	2016	
			أولاً: عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية للمؤسسة
74 326 176	188 740 813	109 511 471	تكاليف حوافز ومزايا العمال بخلاف الأجر القاعدي
11 363 925	7 884 500	7 679 180	تكاليف منح ومكافآت العمال
220 225 542	185 447 240	177 483 633	تكاليف المساهمة بالضمان الاجتماعي
13 220 383	4 819 125	5 654 175	تكاليف ملابس العمال
14 028 908	10 265 378	20 009 054	تكاليف وسائل حماية العمال EPI
8 687 139	5 263 455	2 693 340	تكاليف العلاج والأدوية والتأمين الصحي
85 777 741	78 612 384	82 702 008	تكاليف وجبات طعام العمال
2 700 900	3 964 000	3 117 500	تكاليف بعثات الحج والعمرة
34 350 474	31 168 230	29 745 860	تكاليف وسائل نقل العمال
7 358 000	6 584 308	5 356 692	تكاليف إسكان العمال
6 629 000	10 785 732	6 750 100	تكاليف المسابقات والأنشطة الرياضية والرحلات الترفيهية
15 138 985	16 025 277	13 699 359	تكاليف تكوين وتدريب العمال
493 807 172	549 560 442	464 402 372	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية للمؤسسة
			ثانياً: عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الزبائن والمنتوج وحماية المستهلك
1 884 200	1 047 769	4 032 494	تكاليف إزالة مسببات شكاوي الزبائن
50 495 314	30 995 120	12 261 896	تكاليف زيادة الأمان
149 944 293	78 018 792	63 320 238	تكاليف التأمين على المنتجات وأصول المؤسسة
10 478 708	9 895 804	15 818 783	تكاليف تحسين وضمان جودة المنتج
43 887 731	36 174 601	16 370 064	تكاليف التعريف بالمنتج
4 379 424	1 705 539	3 678 666	تكلفة الحصول على شهادة CEKAL العالمية لجودة المنتوجات الزجاجية
261 069 669	157 837 626	115 482 141	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الزبائن والمنتوج وحماية المستهلك
			ثالثاً: عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع
5 744 283	10 791 965	13 495 344	تكاليف دفع الضرائب المباشرة وغير المباشرة ما عدا الضريبة على المبيعات

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة MFG

280 000	280 000	280 000	تكاليف دفع الرخص والاشتراكات
3 726 660	2 111 541	1 047 123	تكاليف التبرع لصالح البحث العلمي والجامعات والمؤسسات التكوينية
1 345 633	1 350 000	2 405 720	تكاليف التبرعات للمؤسسات الخيرية والرياضية والاجتماعية
11 096 577	14 533 507	17 228 187	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع
			رابعاً: تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية
3 336 400	1 922 200	600 000	تكاليف معالجة مياه الصرف الصحي
9 202 302	12 244 589	6 381	تكاليف معالجة المياه المستخدمة في الإنتاج
30 342 603	49 427 690	311 000	تكاليف التخلص من المخلفات والنفايات
1 050 000	850 000	900 000	تكاليف التخلص من المنتجات الكيميائية الخطيرة
133 757	904 843	55 260	تكاليف معالجة النفايات وإعادة تدويرها
317 715	1 076 028	520 645	تكاليف تحميل وتشجير منطقة المؤسسة
3 069 256	3 076 750	3 275 488	تكاليف الاشتراك والحصول على شهادة الإيزو المتعلقة بالبيئة
61 039 375	71 901 647	30 534 807	تكاليف تنظيف وتهيئة محيط المؤسسة المؤسسة
300 000	1 021 000	94 500	تكاليف تعقيم وتطهير محيط المؤسسة
12 839 783			تكاليف التأمين من الكوارث الطبيعية
1 750 000	1 220 000	1 010 000	تكاليف القيام بدراسات حول البيئة
123 381 191	143 644 748	37 308 081	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية
889 354 610	865 576 323	634 420 781	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الكلي

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على الملحق رقم 02.

يوضح هذا الجدول حقيقة الإنفاق والبذل في سبيل المسؤولية الاجتماعية، والذي يعتبر جانباً مهماً من جوانب التحفيز للعمال على الأداء الأفضل كما أنه يوفر حافزاً للمجتمع لتوجيه اهتمامه بالشركات التي تصون وتحمي المجتمع، كما أنّ مثل هذه الممارسات الاجتماعية توفر أداة مهمة للمؤسسة من أجل التنافس مع غيرها، وهذا لسنة 2016، 2017 و2018.

جدول رقم 10: جدول قياس تكاليف الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG لسنة 2019، 2020 و 2021

الوحدة: دج

السنة			عناصر التكلفة
2021	2020	2019	
			أولاً: عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية للمؤسسة
100 448 737	104 412 126	98 991 115	تكاليف حوافز ومزايا العمل بخلاف الأجر القاعدي
3 753 420	11 490 000	7 404 350	تكاليف منح ومكافآت العمال
184 562 847	201 103 562	218 942 824	تكاليف المساهمة بالضمان الاجتماعي
3 899 450	4 621 795	13 767 795	تكاليف ملابس العمال
12 868 431	6 344 269	7 293 933	تكاليف وسائل حماية العمال EPI
14 946 913	19 191 740	12 646 928	تكاليف العلاج والأدوية والتأمين الصحي
76 108 728	63 835 024	76 440 878	تكاليف وجبات طعام العمال
-	3 200 000	2 900 400	تكاليف بعثات الحج والعمرة
38 111 463	31 439 874	37 968 924	تكاليف وسائل نقل العمال
2 438 500	5 589 835	5 395 137	تكاليف إسكان العمال
1 113 000	530 000	5 363 800	تكاليف المسابقات والأنشطة الرياضية والرحلات الترفيهية
7 006 812	2 978 787	10 245 385	تكاليف تكوين وتدريب العمال
445 258 301	454 737 011	497 361 470	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية للمؤسسة
			ثانياً: عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الزبائن والمنتوج وحماية المستهلك
1 259 003	184 593	132 942	تكاليف إزالة مسببات شكاوي الزبائن
30 089 575	33 799 593	31 354 017	تكاليف زيادة الأمان
139 754 351	159 056 152	187 817 925	تكاليف التأمين على المنتجات وأصول المؤسسة
6 617 766	4 740 400	7 663 727	تكاليف تحسين وضمان جودة المنتج
24 276 559	20 391 111	28 653 366	تكاليف التعريف بالمنتج
5 273 860	1 133 842	2 717 072	تكلفة الحصول على شهادة CEKAL العالمية لجودة المنتجات الرجالية
207 271 115	219 305 691	258 339 049	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الزبائن والمنتوج وحماية المستهلك
			ثالثاً: عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع
11 669 621	8 891 096	2 672 092	تكاليف دفع الضرائب المباشرة وغير المباشرة ما عدا الضريبة على المبيعات

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة MFG

280 000	280 000	280 000	تكاليف دفع الرخص والاشتراكات
4 234 497	2 414 880	3 295 245	تكاليف التبرع لصالح البحث العلمي والجامعات والمؤسسات التكوينية
992 000	812 600	750 000	تكاليف التبرعات للمؤسسات الخيرية والرياضية والاجتماعية
17 176 118	12 398 576	6 997 337	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع
			رابعاً: تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية
80 000	3 876 400	1 798 500	تكاليف معالجة مياه الصرف الصحي
9 871 697	7 478 676	12 907 701	تكاليف معالجة المياه المستخدمة في الإنتاج
1 841 878	4 093 272	7 647 071	تكاليف التخلص من المخلفات والنفايات
1 125 000	700 000	950 000	تكاليف التخلص من المنتجات الكيميائية الخطيرة
890 230	222 148	739 180	تكاليف معالجة النفايات وإعادة تدويرها
697 644	655 464	944 927	تكاليف تجميل وتشجير منطقة المؤسسة
3 752 755	3 568 795	2 750 829	تكاليف الاشتراك والحصول على شهادة الإيزو المتعلقة بالبيئة
40 524 040	19 923 071	8 177 920	تكاليف تنظيف وتهيئة محيط المؤسسة المؤسسة
355 000	410 000	300 000	تكاليف تعقيم وتطهير محيط المؤسسة
15 865 402	12 949 442	12 956 606	تكاليف التأمين من الكوارث الطبيعية
1 980 000	600 000	1 890 000	تكاليف القيام بدراسات حول البيئة
76 983 645	54 477 269	51 062 733	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية
746 689 179	740 918 547	813 760 588	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الكلي

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على الملحق رقم 02.

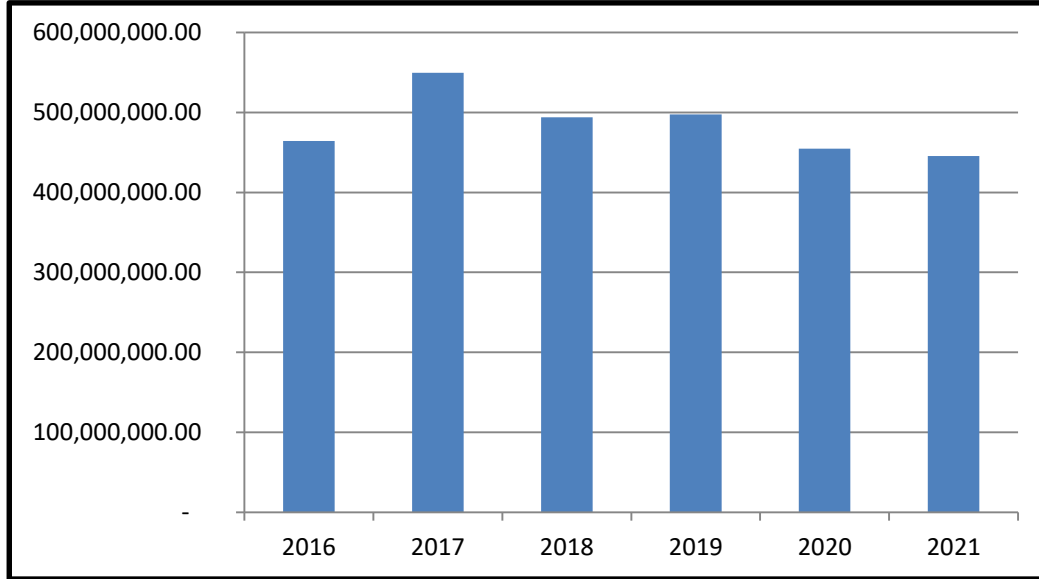
يمثل هذا الجدول بقية التكاليف الاجتماعية للثلاث سنوات المالية وهي 2019، 2020 و 2021.

2- تحليل الجداول: سنقوم في هذه المرحلة بتحليل التكاليف الاجتماعية حسب كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية الأربعة كما يلي:

1.2- بالنسبة لمجال الموارد البشرية: تمثلت الأنشطة الاجتماعية أساساً في هذا المجال في تكاليف حوافز ومزايا العمل، منح ومكافآت العمال، المساهمة بالضمان الاجتماعي، تكاليف ملابس العمال وسائل حماية العمال، العلاج والأدوية، تكاليف بعثات الحج والعمرة، تكاليف نقل العمال، إسكان

العمال، تكوين وتدريب العمال والأنشطة والمسابقات الترفيهية حيث يمثل المخطط البياني التالي توزيع مجموع هته التكاليف على مدار السنوات كما يلي:

الشكل رقم 05: مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية لمؤسسة MFG

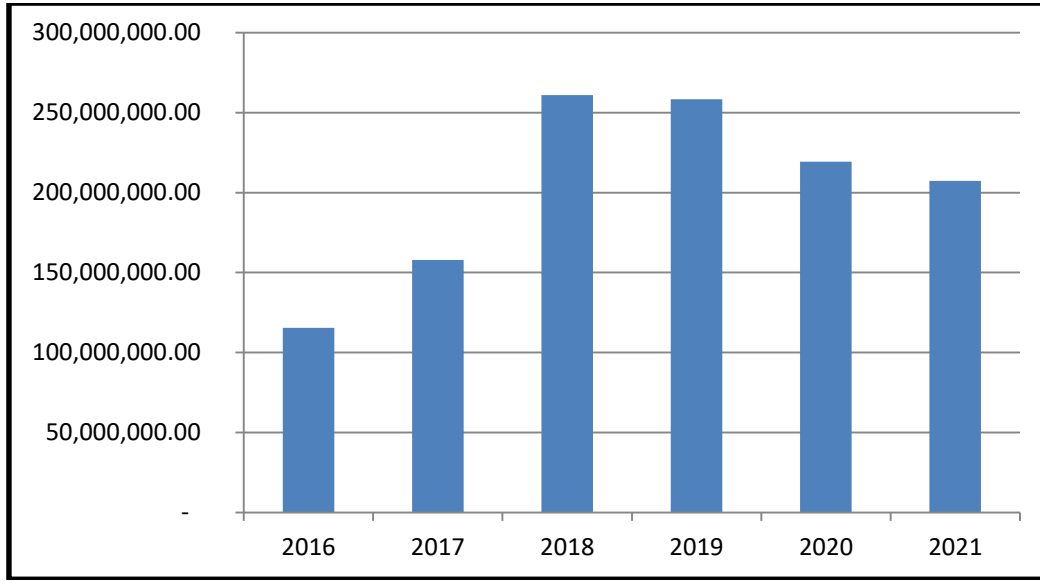


المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الجدولين 09 و 10.

من خلال هذا المخطط نلاحظ أنّ التكاليف الاجتماعية المتعلقة بالأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية متماثلة نوعا ما، حيث تتراوح دائما بين 440 000 000 دج و 550 000 000 دج. أما بالنسبة إلى نوع التكلفة فنجد أنّ تكاليف الاشتراك بالضمان الاجتماعي هو الذي يشكل أكبر حصة من التكاليف الاجتماعية الكلية المتعلقة بالموارد البشرية، وعموما فإنّ المبلغ المخصص للموارد البشرية سنويا يعتبر مبلغا معتبرا يتجاوز 440 000 000 دج سنويا.

2.2- بالنسبة لمجال الزبائن والمنتوج وحماية المستهلك: وتتعلق هذه التكاليف بتكاليف إزالة مسببات شكاوي الزبائن، تكاليف زيادة الأمان وتكاليف التأمين على المنتجات وتحسين وضمان جودة المنتج، كما يبينه المخطط التالي لمجموع هذه التكاليف على مدار السنوات:

الشكل رقم 06: مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء والمنتوج وحماية المستهلك

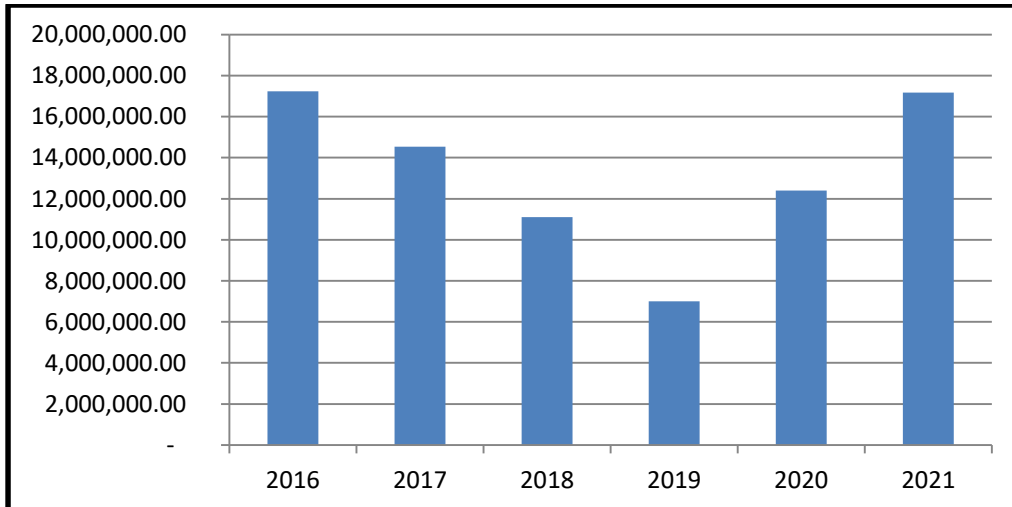


المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الجدولين 09 و 10.

من خلال المخطط نلاحظ أنّ التكاليف الاجتماعية اتجاه الزبائن، والمنتوج وحماية المستهلك في ارتفاع من سنة 2016 إلى 2019 لتثبت سنتي 2020 و 2021، ويرجع هذا الارتفاع إلى سعي المؤسسة الدائم إلى تحسين نوعية منتوجها والتعريف به على المستويين الوطني والعالمي.

3.2- بالنسبة لمجال المساهمات العامة والتفاعل في المجتمع: تتمثل هذه الأنشطة أساسا في تكاليف دفع الضرائب المباشرة وغير المباشرة، بالإضافة إلى كافة التبرعات المخصصة لصالح البحث العلمي والمؤسسات الخيرية والاجتماعية.

الشكل رقم 07: مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع

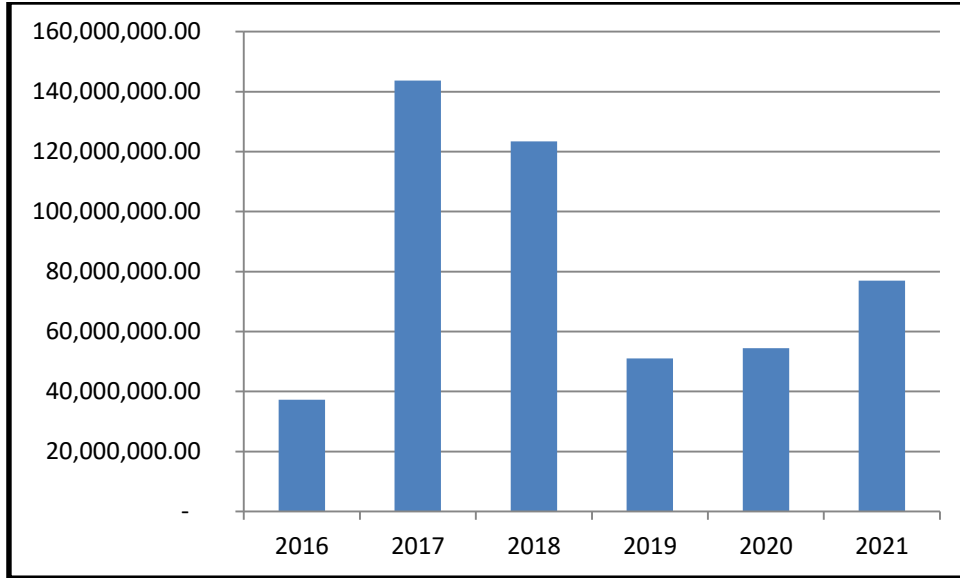


المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الجدولين 09 و 10.

من خلال هذا المخطط نلاحظ أنّ الإنفاق في هذا المجال عرف انخفاضا من سنة 2017 إلى سنة 2019 ليعود إلى الارتفاع من جديد ويرجع هذا إلى أنّ أكبر المبالغ المنفقة في هذا المجال تتمثل في دفع الضرائب المباشرة وغير المباشرة والتي عرفت عدة إعفاءات خلال هذه الفترة من الزمن وهذا من قبل الدولة لتشجيع المؤسسة على الاستثمار والتطوير في مجال صناعة الزجاج.

4.2- بالنسبة لمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية: تتمثل تكاليف هذا المجال في تكاليف معالجة مياه الصرف الصحي، والمياه المستخدمة في الإنتاج، التكاليف المتعلقة بالتخلص من النفايات العادية والخطيرة وتكاليف معالجة النفايات وإعادة تدويرها، وكل التكاليف المتعلقة التشجير والتنظيف والتطهير والتعقيم والتأمين من الكوارث الطبيعية.

شكل رقم 08: مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الجدولين 09 و 10.

من خلال هذا المخطط نلاحظ أنّ التكاليف المتعلقة بالبيئة عرفت انخفاضا بعد سنة 2017 لتعود للارتفاع بعد سنة 2020 والتي صادفت أحداث جائحة كورونا التي كان لها الأثر في التوقف النسبي لعملية الإنفاق في هذا المجال.

الفرع الثاني: مقارنة التكاليف الاجتماعية مع تكاليف وإيرادات مؤسسة MFG:

سنقوم في هذه المرحلة بالتعرف على التكاليف والإيرادات الكلية للمؤسسة ومن ثم القيام بمقارنتها مع التكاليف الاجتماعية للمؤسسة.

1- عرض تكاليف وإيرادات مؤسسة MFG: تمثل تكاليف المؤسسة مجموع الأعباء التي تحملتها المؤسسة على مدار السنة والملخصة في الحساب رقم 06 أما بالنسبة للإيرادات فهي تمثل المجموع الكلي للحساب رقم 07، أما بالنسبة للنتيجة الصافية فتتمثل التكاليف الكلية مطروحة منها الإيرادات الكلية، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 11: إجمالي نفقات وإيرادات مؤسسة MFG

الوحدة: دج

السنة	التكاليف الكلية للمؤسسة	الإيرادات الكلية للمؤسسة	النتيجة الصافية للسنة المالية
2016	7 459 896 004	6 233 418 611	- 1 226 477 393
2017	9 226 198 148	9 137 073 158	- 89 124 992
2018	10 174 185 975	10 063 345 932	110 840 043
2019	8 206 745 576	7 052 591 504	- 1 154 154 075
2020	8 274 322 433	8 456 707 866	182 385 430
2021	8 463 496 515	11 742 438 859	3 278 942 343

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ ارتفاع التكاليف الكلية للمؤسسة سنة 2018، أما بالنسبة للإيرادات فقد بلغت ذروتها سنة 2021، الأمر الذي أعطى أحسن نتيجة حققتها المؤسسة وهذا سنة 2021.

2- مقارنة التكاليف الاجتماعية مع التكاليف الكلية للمؤسسة: لتوضيح أثر التكاليف الاجتماعية على مدى مساهمة مؤسسة MFG في الأداء الاجتماعي، فإنّ الجدول التالي يبين نسبة إجمالي تكاليف الأداء الاجتماعي مقارنة مع التكاليف الكلية للمؤسسة كما يلي:

جدول رقم 12 : نسبة تكاليف الأداء الاجتماعي مقارنة مع التكاليف الكلية لمؤسسة MFG

الوحدة: دج

السنة	التكاليف الكلية للمؤسسة	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الكلي	نسبة التكاليف الاجتماعية
2016	7 459 896 004	634 420 781	8,50 %
2017	9 226 198 148	865 576 323	9,38 %
2018	10 174 185 975	889 354 610	8,74 %
2019	8 206 745 576	813 760 588	9,92 %
2020	8 274 322 433	740 918 547	8,95 %
2021	8 463 496 515	746 689 179	8,82 %

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات المؤسسة

يوضح الجدول أعلاه نسبة تكاليف الأداء الاجتماعي ومدى مساهمتها للمؤسسة مقارنة مع التكاليف الكلية وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2021 أي على مدار ستة سنوات. حيث يلاحظ أنّ نسب التكاليف الاجتماعية متقاربة وثابتة نوعا ما حيث بلغت أدنى نسبة معدل 8,50 % في سنة 2016 أما أعلاها فقد كانت سنة 2019 بنسبة 9,92 %. ويرجع التقارب في نسب التكاليف الاجتماعية إلى أن المؤسسة تخصص سنويا مبالغ محددة وثابتة في مجال البذل والإنفاق في سبيل المسؤولية الاجتماعية. ويلاحظ أنّ هناك زيادة ما بين 2016 و 2017، وزيادة أخرى ما بين 2018 و 2019، وتفسّر هذه الزيادة على زيادة الاهتمام بالإنفاق في المجال الاجتماعي.

3- مقارنة التكاليف الاجتماعية مع الإيرادات الكلية للمؤسسة: بعد مقارنة التكاليف الاجتماعية مع تكاليف المؤسسة كان لا بد أيضا من مقارنتها مع إيرادات المؤسسة وهذا لمعرفة نسبة مدى تأثير الإيرادات الكلية على التكاليف الاجتماعية كمايلي:

جدول رقم 13 : نسبة تكاليف الأداء الاجتماعي مقارنة مع الإيرادات الكلية لمؤسسة MFG

الوحدة: دج

السنة	الإيرادات الكلية للمؤسسة	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الكلي	نسبة التكاليف الاجتماعية
2016	6 233 418 611	634 420 781	10,18%
2017	9 137 073 158	865 576 323	9,47%
2018	10 063 345 932	889 354 610	8,84%
2019	7 052 591 504	813 760 588	11,54%
2020	8 456 707 866	740 918 547	8,76%
2021	11 742 438 859	746 689 179	6,36%

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ نسبة التكاليف الاجتماعية الكلية مقارنة مع الإيرادات قد عرفت انخفاضا من سنة 2016 إلى 2017، لتعود للارتفاع سنة 2019، ثم تشهد انخفاضا آخر في سنة 2021.

ويفسر هذا إلى أنّ زيادة البذل في مجال المسؤولية الاجتماعية صاحبه ارتفاع في الإيرادات الكلية للمؤسسة حيث بلغ ذروته سنة 2019 .

المبحث الثاني: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي لمؤسسة MFG

سنحاول في هذا المبحث الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية لمؤسسة MFG، حيث سنقوم في المطلب الأول بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال ميزانية المؤسسة أما المطلب الثاني فسنخصصه للإفصاح عن جدول حسابات النتائج المعدل اجتماعيا.

المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي من خلال الميزانية

سنعرض في هذا المطلب ميزانية مؤسسة MFG وكذا الميزانية المعدلة اجتماعيا، وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2021.

الفرع الأول: عرض ميزانية مؤسسة MFG

حيث تتكون من أصول وخصوم من سنة 2016 إلى سنة 2022، كما يلي:

1- أصول مؤسسة MFG: وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2021 كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم 14: أصول مؤسسة MFG

الوحدة 1000 دج

2021	2020	2019	2018	2017	2016	الأصول / السنوات
						الأصول الغير جارية
3 077	3 538	11 366	19 212	26 383	26 190	تثبيات معنوية
12 127 456	12 976 323	14 661 777	16 151 976	17 476 848	7 920 598	تثبيات عينية
13 389 993	12 664 048	12 191 873	11 403 702	2 131 512	13 185 156	تثبيات جاري انجازها
-	-	-	-	-	-	تثبيات مالية
659 135	1 429 269	1 224 119	956 380	519 333	328 363	مساهمات أخرى وحسابات دائنة
-	-	3 087 766	2 509 344	1 099 659	930 843	سندات مثبته
4 650 493	4 396 155	93 845	79 088	99 420	120 843	القروض والأصول المالية الأخرى غير جارية
209 733	33 618	145 083	51 229	18 883	25 527	الضرائب المؤجلة على الأصول
31 039 891	31 502 953	31 415 833	31 170 934	21 372 040	22 537 523	مجموع الأصول غير الجارية
						الأصول الجارية
2 702 009	2 686 732	2 772 691	3 112 607	3 324 712	2 545 464	المخزونات والمنتجات قيد الصنع
2 797 952	2 541 130	1 936 458	2 551 376	1 676 611	1 027 111	الزبائن
317 925	1 384 709	1 141 462	154 070	6 725 412	6 799 027	المدينون الآخرون
139 500	174 301	224 917	226 758	317 679	251 940	الضرائب
37 722	39 539	22 661	25 286	80 531	46 571	توظيفات وأصول مالية جارية
1 668 622	2 088 197	1 850 429	2 120 960	2 412 766	1 776 132	الخزينة
7 663 733	8 914 609	7 948 620	9 191 059	14 537 715	12 446 246	مجموع الأصول الجارية
38 703 624	40 417 563	39 364 453	40 361 994	35 909 756	34 983 770	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على ميزانيات المؤسسة "الملحق 01"

من خلال الجدول نلاحظ أنّ أصول مؤسسة MFG قد عرفت ارتفاعاً على مر السنوات، حيث

نلاحظ أنّ إجمالي الأصول غير الجارية قد انتقل من 22 535 523 000 دج سنة 2016، ليصل

إلى 31 039 891 000 دج سنة 2022، أي بفارق زيادة وصل إلى 8 502 368 000 دج.

أما بالنسبة للأصول الجارية فقد عرفت انخفاضا على مر السنوات وهذا من مبلغ 12 446 246 000 دج إلى 7 663 733 000 دج بفارق سلبي مقدّر ب 4 782 513 000 دج.

وعلى العموم فإنّ المجموع الكلي لأصول المؤسسة عرفت ارتفاعا محسوسا يقدر ب 3 719 854 000 دج وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2021.

ويفسر هذا الارتفاع في حجم الأصول إلى زيادة استثمارات المؤسسة ففي سنة 2017 تم افتتاح خط الإنتاج الثاني لصناعة الزجاج أما سنة 2019 فتزامنت مع افتتاح خطي إنتاج خاصة بالزجاج المحول والزجاج الكرهومنزلي.

2- خصوم مؤسسة MFG: وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2021 كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم 15: خصوم مؤسسة MFG

الوحدة 1000 دج

2021	2020	2021	2018	2017	2016	الخصوم / السنوات
						رؤوس الأموال الخاصة
37 000 000	37 000 000	12 000 000	12 000 000	12 000 000	12 000 000	رأس المال الصادر
-	-	-	-	-	-	رأس المال الغير مطلوب
-	-	-	-	-	-	العلاوات والاحتياطات
3 278 942	182 385	-1 154 154	110 840	- 89 124	-1 226 477	النتيجة الصافية
-11 681 309	-11 265 152	-10 110 998	-10 151 439	-10 016 640	- 8 639 321	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى-الترحيل من جديد
28 597 632	25 917 232	734 847	1 959 400	1 894 234	2 134 200	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
						الخصوم الغير جارية
619 080	834 679	973 025	769 692	393 994	342 288	القروض والديون المالية
664	155 763	11 309	10 317	16 615	10 990	الضرائب المؤجلة
444 963	183 546	209 294	169 997	102 190	44 779	المؤنات
1 064 707	1 173 989	1 193 628	950 007	512 800	398 059	مجموع الخصوم غير الجارية
						الخصوم الجارية
1 631 641	1 794 284	1 467 033	2 077 901	2 227 320	1 650 726	الموردون والحسابات الملحقه
53 190	17 930	5 398	10 946	3 311	6 907	الضرائب
4 812 053	366 303	25 028 759	24 926 425	23 543 250	23 449 725	ديون أخرى
2 544 398	11 147 822	10 934 786	10 437 312	7 728 838	7 344 151	خزينة الخصوم
9 041 284	13 326 341	37 435 977	37 452 585	33 502 721	32 451 510	مجموع الخصوم الجارية

38 703 624	40 417 563	39 364 453	40 361 994	35 909 756	34 398 770	مجموع الخصوم
------------	------------	------------	------------	------------	------------	--------------

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على ميزانيات المؤسسة "الملحق 01"

من خلال الجدول نلاحظ أنّ خصوم مؤسسة MFG قد عرفت ارتفاعاً على مر السنوات، حيث نلاحظ أنّ مجموع رؤوس الأموال الخاصة قد عرفت ارتفاعاً محسوساً ابتداءً من سنة 2020 وهذا بسبب ارتفاع رأس المال العام من 12 000 000 000 دج إلى 37 000 000 000 دج. كم أنّ أجمالي الخصوم غير الجارية قد انتقل من 398 059 000 دج سنة 2016، ليصل إلى 1 064 707 000 دج سنة 2022، أي بفارق زيادة وصل إلى 666 648 000 دج. أما بالنسبة للخصوم الجارية فقد عرفت انخفاضاً على مر السنوات وهذا من مبلغ 32 451 510 000 دج إلى 9 041 284 000 دج بفارق سلبي مقدّر بـ 410 226 000 دج.

وعلى العموم فإنّ المجموع الكلي لخصوم المؤسسة عرفت ارتفاعاً محسوساً يقدر بـ 4 304 854 000 دج وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2021. ويفسر الارتفاع في حجم الخصوم إلى زيادة استثمارات المؤسسة وبالتالي قيام المؤسسة بعدة قروض على المدى الطويل والقصير.

الفرع الثاني: عرض ميزانية مؤسسة MFG المعدلة اجتماعياً

في هذا الجزء سنقوم بعرض ميزانية مؤسسة MFG المعدلة اجتماعياً والمتمثلة فقط في جانب الأصول أما الخصوم فلم يطرأ عليها أي تأثير اجتماعي كما هو مبين أدناه:

جدول رقم 16: أصول مؤسسة MFG المعدلة اجتماعياً

الوحدة 1000 دج

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة MFG

2021	2020	2019	2018	2017	2016	الأصول السنوات
						الأصول الغير جارية
3 077	3 538	11 366	19 212	26 383	26 190	تثبيات معنوية
12 023 087	12 843 591	14 503 026	15 984 575	17 284 817	7 750 145	تثبيات عينية
104 369	132 732	158 751	167 401	192 031	170 453	تثبيات عينية اجتماعية
13 348 861	12 663 498	12 191 873	11 403 702	2 131 512	13 185 156	تثبيات جاري انجازها
41 132	550	-	-	-	-	تثبيات اجتماعية جاري انجازها
-	-	-	-	-	-	تثبيات مالية
659 135	1 429 269	1 224 119	956 380	519 333	328 363	مساهمات أخرى وحسابات دائنة
-	-	3 087 766	2 509 344	1 099 659	930 843	سندات ماثبة
4 650 493	4 396 155	93 845	79 088	99 420	120 843	القروض والأصول المالية الأخرى غير جارية
209 733	33 618	145 083	51 229	18 883	25 527	الضرائب المؤجلة على الأصول
31 039 891	31 502 953	31 415 833	31 170 934	21 372 040	22 537 523	مجموع الأصول غير الجارية
						الأصول الجارية
2 702 009	2 686 732	2 772 691	3 112 607	3 324 712	2 545 464	المخزونات والمنتجات قيد الصنع
2 797 952	2 541 130	1 936 458	2 551 376	1 676 611	1 027 111	الزبائن
317 925	1 384 709	1 141 462	154 070	6 725 412	6 799 027	المدينون الآخرون
139 500	174 301	224 917	226 758	317 679	251 940	الضرائب
37 722	39 539	22 661	25 286	80 531	46 571	توظيفات وأصول مالية جارية
1 668 622	2 088 197	1 850 429	2 120 960	2 412 766	1 776 132	الخزينة
7 663 733	8 914 609	7 948 620	9 191 059	14 537 715	12 446 246	مجموع الأصول الجارية
38 703 624	40 417 563	39 364 453	40 361 994	35 909 756	34 983 770	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على ميزانيات المؤسسة "الملحق 01"

من خلال الجدول نلاحظ أنّ التثبيات العينية الاجتماعية في تزايد من سنة 2016 إلى سنة 2018 حيث تبدأ بالانخفاض ويفسر هذا إلى الإنفاق الذي تم في مجال المسؤولية الاجتماعية، أم بعد سنة 2018 فيفسر انخفاض قيمة الأصول الاجتماعية إلى اهتلاكها على مر السنوات.

أما بالنسبة إلى الأصول الاجتماعية الجارية انجازها فتمثل في إنشاء شبكة مضادة للحرائق والتي قدرت ميزانيتها بأكثر من 150 000 000 دج.

ويمثل الجدول أدناه أهم الأصول الاجتماعية المقتناة من طرف المؤسسة:

جدول رقم 17: أمثلة عن بعض الأصول الاجتماعية

الوحدة: دج

اسم التثبيت	التثبيت باللغة الفرنسية	قيمة الاقتناء	تاريخ الاقتناء	العمر الإنتاجي
مخبر لتحليل أنواع الزجاج	LABORATOIRE CST	38 834 587	01/12/2016	10
معدات مضادة للحرائق	MATERIEL ANTI INCENDIE	32 865 466	31/12/2017	10
محطة معالجة المياه	STATION TRAITEMENT D'EAU	26 749 941	01/12/2016	10
مخبر لمراقبة جودة المنتج	LABO CONTROLE QUALITE	24 369 425	01/01/2012	10
إنشاء مساحات خضراء	ESPACE VER T ENTREE PRINCIPALE	22 593 539	31/12/2016	10
إنشاء وحفر منبع للمياه	REALIATION D'UN FORAGE	15 879 500	31/12/2019	10
محطة تصفية المياه	STATION FILTRATION EAU	10 964 632	31/12/2017	10
نظام للتنقية والتطهير	SYSTEME DE DESUMIDIFICATION	9 197 365	01/01/2012	10
سيارة إسعاف	AMBULANCE HYUNDI H1	2 742 096	01/09/2015	5
أدوات التنظيف والتعقيم	AUTOLAVEUSE AUTOPORTEE	2 630 000	01/05/2019	10

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة.

مما سبق نلاحظ أنّ مؤسسة MFG تسعى في الإنفاق والبذل على الأصول الاجتماعية في مختلف المجالات فنجدها تقوم بتوفير مختلف معدات الأمن والصحة بالنسبة للعمال، كما أنّها تحافظ على البيئة والموارد الطبيعية بحفرها للآبار وإنشائها لمحطات لتصفية المياه وتنقيتها. أما في مجال المجتمع فهو أيضا لديه جزء من هذا ويتمثل في تركيب الإنارة الخارجية، تعبيد الطرقات وغيرها، أما المنتج فتسعى دائما لوضعه بأحسن صورة وجودة وهذا بفضل مختلف مختبرات مراقبة الجودة والنوعية التي قامت بإنشائها.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي من خلال جدول النتائج

سنعرض في هذا المطلب جدول حسابات نتائج مؤسسة MFG وكذا جدول الحسابات المعدلة اجتماعيا، وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2021.

الفرع الأول: عرض جدول حسابات النتائج لمؤسسة MFG

وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2022، كما يلي:

جدول رقم 18: جدول حسابات النتائج لمؤسسة MFG

الوحدة 1000 دج

البيان	السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
--------	-------	------	------	------	------	------	------

الفصل الرابع: دراسة حالة لمؤسسة MFG

11 380 533	6 486 779	7 259 569	9 493 546	7 246 430	5 489 357	رقم الأعمال
- 186 374	288 366	-733	-270 403	980 944	-81 939	تغير مخزونات المنتجات المصنعة أو الجاري تصنيعها
150 415	123 663	111 256	406 224	-	606 408	الإنتاج المثبت
11 344 573	6 898 809	6 637 673	9 629 367	8 227 375	6 013 826	I- إنتاج السنة المالية
4 227 591	3 745 579	3 065 937	4 698 915	4 125 075	3 310 883	المشتريات المستهلكة
808 974	812 681	1 076 545	1 477 197	1 257 507	823 847	الخدمات الجارية والاستهلاكات الأخرى
5 036 566	4 558 261	4 142 483	6 176 113	5 382 582	4 134 730	II- استهلاك السنة المالية
6 308 007	2 340 548	2 495 190	3 453 254	2 844 792	1 879 095	III- قيمة الاستغلال المضافة I-II
- 1 035 674	-1 130 632	-1 251 985	-1 237 716	-1 050 957	-1 047 075	أعباء العاملين
- 47 644	-21 724	-12 510	-33 761	-48 148	-48 634	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
5 224 687	1 188 190	1 230 694	2 181 776	1 745 686	783 385	IV- الفائض الإجمالي من الاستغلال
36 362	155 000	45 557	96 417	140 306	54 265	الحواصل العملية الأخرى
-39 817	-92 479	-168 607	-254 362	-197 886	-74 966	الأعباء العملية الأخرى
- 2 031 746	-1 821 081	-2 341 435	- 2 118 973	-2 415 922	-2 036 474	المخصصات للاهتلاكات والأرصدة
217 953	360 701	330 397	275 057	283 783	79 885	استئناف عن خسائر القيمة والأرصدة
3 407 439	-209 668	- 903 393	179 916	- 444 032	-1 193 903	VI- النتيجة العملية
143 548	1 042 197	38 962	62 503	485 608	85 440	الناتج المالية
-603 260	-394 223	-382 585	-166 123	-118 432	-135 871	الأعباء المالية
-459 711	647 973	- 343 623	-103 619	367 175	-50 430	النتيجة المالية
2 974 728	438 305	-1 247 016	76 296	- 76 856	-1 244 334	النتيجة العادية قبل الضرائب
-	-	-	-	-	-	النتيجة غير العادية
-	-	-	-4 099	-	-	الضرائب الواجب دفعها
331 214	-255 919	92 862	38 643	-12 268	17 856	الضرائب المؤجلة
3 278 942	182 385	-1 154 154	110 840	- 89 124	-1 226 477	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ أنّ إنتاج السنة المالية في ارتفاع عبر السنوات وهذا الارتفاع يتزامن مع ارتفاع الاهتلاكات وبالتالي ارتفاع في قيمة الاستغلال المضافة.

أما بالنسبة لنتيجة المؤسسة فقد كانت سلبية سنة 2016، 2017 و 2019 ويرجع هذا الأمر إلى أنّ المؤسسة كانت تقوم بإنفاق مبالغ كبيرة في الاستثمار الأمر الذي أدى إلى ارتفاع الإهلاكات وبالتالي الحصول على نتيجة سلبية.

الفرع الثاني: عرض جدول النتائج مؤسسة MFG المعدل اجتماعيا

وهذا من سنة 2016 إلى سنة 2022، كما يلي:

جدول رقم 19: جدول حسابات النتائج لمؤسسة MFG المعدل اجتماعيا

الوحدة 1000 دج

البيان	السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
رقم الأعمال		5 489 357	7 246 430	9 493 546	7 259 569	6 486 779	11 380 533
تغير مخزونات المنتجات المصنعة أو الجاري تصنيعها		-81 939	980 944	-270 403	- 733	288 366	-186 374
الانتاج المثبت		606 408	-	406 224	111 256	123 663	150 415
I- إنتاج السنة المالية		6 013 826	8 227 375	9 629 367	6 637 673	6 898 809	11 344 573
المشتريات المستهلكة		3 310 883	4 125 075	4 698 915	3 065 937	3 745 579	4 227 591
الخدمات الجارية والاستهلاكات الأخرى		653 829	941 493	1 081 651	760 147	526 501	507 544
تكاليف الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء والمنتوج وحماية المستهلك		115 482	157 837	261 069	258 339	219 305	207 271
تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمساهمات العامة والتفاعل في المجتمع		17 228	14 533	11 096	6 997	12 398	17 176
تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية		37 308	143 644	123 381	51 062	54 477	76 983
II- استهلاك السنة المالية		4 134 730	5 382 582	6 176 113	4 142 483	4 558 261	5 036 566
III- قيمة الاستغلال المضافة I-II		1 879 095	2 844 792	3 453 254	2 495 190	2 340 548	6 308 007
أعباء العاملين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة		-631 307	-549 545	-777 670	-767 134	-697 619	- 638 060
تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه الموارد البشرية للمؤسسة		- 464 402	-549 560	-493 807	-497 361	-454 737	-445 258
IV- الاجمالي من الاستغلال الفائض		783 385	1 745 686	2 181 776	1 230 694	1 188 190	5 224 687
الحواصل العملية الأخرى		54 265	140 306	96 417	45 557	155 000	36 362
الأعباء العملية الأخرى		-74 966	-197 886	-254 362	-168 607	-92 479	-39 817
المخصصات للاهلاكات والأرصدة		-2 036 474	-2 415 922	-2 118 973	-2 341 435	-1 821 081	- 2 031 746
استئناف عن خسائر القيمة والأرصدة		79 885	283 783	275 057	330 397	360 701	217 953
VI- النتيجة العملية		-1 193 903	-444 032	179 916	-903 393	-209 668	3 407 439
الناتج المالية		85 440	485 608	62 503	38 962	1 042 197	143 548
الأعباء المالية		-135 871	-118 432	-166 123	-382 585	-394 223	-603 260
النتيجة المالية		- 50 430	367 175	-103 619	-343 623	647 973	-459 711

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة MFG

2 974 728	438 305	-1 247 016	76 296	-76 856	-1 244 334	النتيجة العادية قبل الضرائب
-	-	-	-	-	-	النتيجة غير العادية
-	-	-	-4 099	-	-	الضرائب الواجب دفعها
331 214	-255 919	92 862	38 643	-12 268	17 856	الضرائب المؤجلة
3 278 942	182 385	-1 154 154	110 840	-89 124	-1 226 477	النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة.

إنّ جدول حساب النتائج المعدل اجتماعيا يتضمن مجموعة من التكاليف الاجتماعية المتعلقة بالموارد البشرية، العملاء، المجتمع والبيئة حيث نلاحظ أنّ إنتاج السنة المالية قد أصبح مرتبطا بالتكاليف الاجتماعية وكذلك الضرائب والرسوم التي تتعلق بالتكاليف الاجتماعية اتجاه المجتمع. وعلى العموم فإنّ التكاليف الاجتماعية عبر السنوات تعتبر ثابتة نوعا ما وهذا ما يدل على أنّ المؤسسة متمسكة بمبادئها الاجتماعية على مر السنين.

المبحث الثالث: دراسة الأداء المالي لمؤسسة MFG

في هذا المبحث سنقوم بعرض مؤشرات قياس الأداء المالي للمؤسسة ومن ثم سنقوم بتقييم الأداء المالي عن طريق نسب التوازن المالي والمردودية الاقتصادية.

المطلب الأول: عرض مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي لمؤسسة MFG

تتعلق هذه المؤشرات بمجالات المسؤولية الاجتماعية الأربعة كمايلي:

الفرع الأول: المؤشرات الخاصة بالعمال والمنتوج

وهذا باحتساب نسب معينة كمايلي:

1- المؤشرات المتعلقة بالعمال: تتمثل في قياس مكافأة القوة العاملة وقياس مدى مساهمة المؤسسة في الجوانب الفنية للعمال كمايلي:

1.1- قياس مكافأة القوى العاملة من خلال الأجور والمزايا المدفوعة للوقوف عند مدى العناية بهم في مختلف المجالات الاجتماعية: ويحسب بالعلاقة التالية

$$\frac{\text{المنح والمزايا الممنوحة}}{\text{الأجر القاعدي}} = \text{معامل قياس مدى مكافأة العمال}$$

جدول رقم 20: نسبة مكافأة القوة العاملة

الوحدة: 1000 دج

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ نسبة مكافأة القوة العاملة تتعدى 16% من الكتلة الأجرية، حيث بلغت أكبر نسبة سنة 2017 بنسبة 40%، أي تمثل في كل مرة أكثر من ثلث الكتلة الأجرية.

السنة	2 016	2 017	2 018	2 019	2 020	2 021
المنح والمزايا الممنوحة	117 190	196 625	85 690	106 395	115 902	104 202
الكتلة الأجرية	483 329	497 501	541 083	543 765	452 313	489 053
مكافأة القوة العاملة	24%	40%	16%	20%	26%	21%

2.1- قياس مدى مساهمة المؤسسة في الجوانب الفنية للعاملين فيها: وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\frac{\text{تكلفة المساهمة في نفقات التدريب و التطوير}}{\text{إجمالي الأجور المدفوعة للعاملين}} = \text{مساهمة المؤسسة في التطوير الفني}$$

جدول رقم 21: نسبة مساهمة المؤسسة في التطوير الفني

الوحدة: 1000 دج

السنة	2 016	2 017	2 018	2 019	2 020	2 021
تكاليف تكوين وتدريب العمال	13 699	16 025	15 138	10 245	2 978	7 006
الأجر القاعدي	483 329	497 501	541 083	543 765	452 313	489 053
معامل قياس مساهمة المؤسسة في التطوير الفني	2,83%	3,22%	2,80%	1,88%	0,66%	1,43%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أن هذه النسبة تتعدى دائما النسبة المعمول بها في القانون الجزائري وهي 2% ما عدا سنة 2019، 2020 و 2021 مما دفع المؤسسة إلى دفع غرامات لإتمام نصاب المبلغ المشروط.

3.1- قياس مدى مساهمة المؤسسة في استقرار العمل في محيطها:

$$\text{معدل دوران العاملين} = \frac{\text{عدد العاملين تاركي الخدمة}}{\text{إجمالي عدد للعاملين}}$$

جدول رقم 22: معدل دوران العمل

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
عدد العمال	773	790	800	828	900	936
عدد تاركي العمل	120	87	119	68	40	120
معدل دوران العمل	16%	11%	15%	8%	4%	13%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ معدل دوران العمل منخفض جدا، وهذا ما يدل على وجود ظروف عمل جيدة وملائمة للعمال تجعل تركهم للعمل بنسب قليلة جدا.

2- المؤشرات المتعلقة بالمنتج: ويمثل مؤشر الأداء الاجتماعي للتأمين على المنتج ويقاس بالعلاقة التالية:

$$\text{النسبة المالية} = \frac{\text{تكاليف التأمين على المنتجات}}{\text{تكاليف الأداء الاجتماعي اتجاه المنتج}}$$

جدول رقم 23: نسبة الأداء الاجتماعي للتأمين على المنتج

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
تكاليف التأمين على المنتجات	63 320	78 018	149 944	187 817	159 056	139 754
تكاليف الأداء الاجتماعي اتجاه المنتج	115 482	157 837	261 069	258 339	219 305	207 271
النسبة المالية	55%	49%	57%	73%	73%	67%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ المؤسسة تنفق في كل مرة أكثر من نصف مبالغها المخصصة للمنتج على التأمين عليه من الأخطار، فمثلا سنة 2020 غرقت سفينة محملة ببضاعة المؤسسة لتصديرها نحو الخارج، لكن وبفضل التأمينات استعادت المؤسسة مبلغ الزجاج الذي غرق.

الفرع الثاني: المؤشرات الخاصة بالمجتمع والبيئة

وهذا باحتساب نسب معينة كمايلي:

1- المؤشرات المتعلقة بالمجتمع: وتتمثل هنا في مؤشر المتعلق بتكاليف التبرع لصالح البحث العلمي ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{مساهمة المؤسسة} = \frac{\text{تكاليف التبرع لصالح البحث العلمي}}{\text{إجمالي التكاليف الاجتماعية في مجال المجتمع}}$$

جدول رقم 24: نسبة الأداء الاجتماعي لصالح البحث العلمي

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
تكاليف التبرع لصالح البحث العلمي	1 047	2 111	3 726	3 295	2 414	4 234
مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالمجتمع	17 228	14 533	11 096	6 997	12 398	17 176
مساهمة المؤسسة	6%	15%	34%	47%	19%	25%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ المؤسسة قد خصصت سنويا مبالغ معتبرة لصالح البحث العلمي حيث بلغت أعلى نسبة سنة 2019.

2- المؤشرات المتعلقة بالبيئة: وتتمثل هنا في تكاليف الحصول على شهادة الإيزو المتعلقة بالبيئة وتقاس بالعلاقة التالية:

$$\text{مساهمة المؤسسة} = \frac{\text{تكاليف الاشتراك والحصول على شهادة الإيزو المتعلقة بالبيئة}}{\text{مجموع تكاليف الاداء الاجتماعي الخاصة بالبيئة}}$$

جدول رقم 25: نسبة الأداء الاجتماعي لصالح البيئة

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
تكاليف الاشتراك والحصول على شهادة الإيزو المتعلقة بالبيئة	3 275	3 076	3 069	2 750	3 568	3 752

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة MFG

76 983	54 477	51 062	123 381	143 644	37 308	مجموع تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بالبيئة
5%	7%	5%	2%	2%	9%	مساهمة المؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ تكاليف الاشتراك للحصول على شهادة الإيزو تمثل نسبة قليلة مقارنة مع الإنفاق الكلي في مجال البيئة.

على العموم فإن هذه المؤشرات هي عبارة عن أمثلة فقط، حيث أنّ هناك عدة مؤشرات خاصة بالمسؤولية الاجتماعية، تختلف من مؤسسة إلى أخرى وعلى حسب المعطيات المتوفرة.

المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي لمؤسسة MFG

سنقوم بتقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات التوازن المالي والمردودية

الفرع الأول: التوازن المالي

وهذا بحساب رأس المال العامل، الاحتياج في رأس المال العامل والخزينة.

1- رأس المال العامل: ويحسب عن طريق الأموال الدائمة مطروحة منها الأصول غير المتداولة كالتالي:

جدول رقم 26: رأس المال العامل

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
الأموال الدائمة	2 532 259	2 407 034	2 909 407	1 928 475	27 091 221	29 662 339
الأصول غير المتداولة	22 537 523	21 372 040	31 170 934	31 415 833	31 502 953	31 039 891
رأس المال العامل	-20 005 264	-18 965 006	-28 261 527	-29 487 358	-4 411 732	-1 377 552
الأصول غير المتداولة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية	170 453	192 031	167 401	158 751	133 282	145 501
رأس المال العامل بدون الأثر الاجتماعي	-19 834 811	-18 772 975	-28 094 126	-29 328 607	-4 278 450	-1 232 051

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ رأس المال العامل يحمل قيمة سلبية على مر السنوات الستة، وهذا ما يدل على أنّ الأموال الدائمة غير قادرة على تمويل الأصول غير المتداولة.

وبعد تحديد الأصول غير المتداولة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية نحصل على رأس المال العامل بدون الأثر الاجتماعي نلاحظ بقاء سلبية رأس المال الاجتماعي، ومنه يمكن القول أنّ استبعاد الأصول الاجتماعية لن يغير من حقيقة رأس المال العامل.

2- الاحتياج في رأس المال العامل: قمنا هنا بحسابه عن طريق الأصول المتداولة مطروحة منها الخصوم المتداولة كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم 27: الاحتياج في رأس المال العامل

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
الأصول المتداولة	12 446 246	14 537 715	9 191 059	7 948 620	8 914 609	7 663 733
الخصوم المتداولة	32 451 510	33 502 721	37 452 585	37 435 977	13 326 341	9 041 284
الاحتياج في رأس المال	-20 005 264	-18 965 006	-28 261 526	-29 487 357	-4 411 732	-1 377 551
الأصول غير المتداولة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية	170 453	192 031	167 401	158 751	133 282	145 501
رأس المال العامل بدون الأثر الاجتماعي	-20 175 717	-19 157 037	-28 428 927	-29 646 108	-4 545 014	-1 523 052

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

نلاحظ أنّ الاحتياج في رأس المال العامل سالب على مر السنوات ما يعني أنّ المؤسسة قادرة على تغطية احتياجات الدورة عن طريق ديونها قصيرة الأجل، ومن خلال الميزانية المعدلة اجتماعيا نلاحظ أنّ رأس المال العامل بدون الأثر الاجتماعي هو أيضا سالب على مر السنوات وهذا أمر جيد حيث أنّ الأصول الاجتماعية ساهمت في زيادة قدرة المؤسسة على تغطية احتياجاتها ولو بنسبة قليلة.

3- الخزينة: ويتم حسابها عن طريق خزينة الأصول مطروحة منها خزينة الخصوم كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 28: الخزينة

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
خزينة الأصول	1 776 132	2 412 766	2 120 960	1 850 429	2 088 197	1 668 622
خزينة الخصوم	7 344 151	7 728 838	10 437 312	10 934 786	11 147 822	2 544 398
الخزينة	- 5 568 019	-5 316 072	-8 316 352	-9 084 357	-9 059 625	-875 776

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ الخزينة الكلية للمؤسسة سالبة على مر السنوات الستة وهذا يعني أن هناك عجز في السيولة ولكن بنسبة قليلة.

الفرع الثاني: دراسة مردودية المؤسسة

وتتمثل هنا في المردودية الاقتصادية والمالية.

1- المردودية الاقتصادية: وتحسب عن طريق العلاقة بين الإجمالي من الاستغلال الفاض على مجموع الأصول كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 29: المردودية الاقتصادية

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
الإجمالي من الاستغلال الفاض	783 385	1 745 686	2 181 776	1 230 694	1 188 190	5 224 687
مجموع الأصول	34 983 770	35 909 756	40 361 994	39 364 453	40 417 563	38 703 624
المردودية الاقتصادية	2,24%	4,86%	5,41%	3,13%	2,94%	13,50%
الأصول غير المتداولة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية	170 453	192 031	167 401	158 751	133 282	145 501
الأصول بدون المسؤولية الاجتماعية	34 813 317	35 717 725	40 194 593	39 205 702	40 284 281	38 558 123
المردودية الاقتصادية بدون الأثر الاجتماعي	2,25%	4,89%	5,43%	3,14%	2,95%	13,55%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

في هذا الجدول تمثل المردودية الاقتصادية كل وحدة نقدية مستثمرة في نشاط المؤسسة وهي رغم قلتها إلا أنها في تزايد عبر السنوات.

أما بعد استبعاد الأصول الاجتماعية فنلاحظ انخفاض طفيف في نسبة المردودية الجديدة وهذا يدل على الأثر الإيجابي الذي تحقّقه الأصول الاجتماعية على مستوى نتيجة استغلال المؤسسة.

2- المردودية المالية: وتحسب عن طريق النتيجة الصافية وعلاقتها مع الأموال الخاصة كمايلي:

جدول رقم 30: المردودية المالية

الوحدة: 1000 دج

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021
النتيجة الصافية	-1 226 477	-89 124	110 840	-1 154 154	182 385	3 278 942
الأموال الخاصة	2 134 200	1 894 234	1 959 400	734 847	25 917 232	28 597 632
المردودية المالية	-57%	-5%	6%	-157%	1%	11%
التكاليف الاجتماعية	634 420	865 576	889 354	813 760	740 918	746 689
النتيجة الصافية بدون التكاليف الاجتماعية	- 592 057	776 452	1 000 194	- 340 394	923 303	4 025 631
المردودية المالية بدون الأثر الاجتماعي	-28%	41%	51%	-46%	4%	14%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات المؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ أنّ المردودية المالية في تحسن وهذا بفضل النتيجة الايجابية سنة 2021 وكذا التغير في رأس المال ابتداء من سنة 2020.

أما بالنسبة لمعرفة أثر المسؤولية الاجتماعية على المردودية المالية قمنا باستبعاد التكاليف الاجتماعية حيث لاحظنا وجود علاقة إيجابية، حيث أنّه كلما زادت التكاليف المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية زادت نسبة المردودية المالية.

خلاصة الفصل:

من خلال دراسة حالة مؤسسة MFG حاولنا تحديد الأنشطة الاجتماعية وحصرها ومحاولة قياسها ومن ثم الإفصاح عنها، فخلصنا إلى أن هذه المؤسسة تسعى إلى تطبيق مبادئ المسؤولية الاجتماعية، حيث أنّها تخصص مبالغ مالية معتبرة لهذا النوع من النفقات

أما بالنسبة للأداء المالي وعلاقته بالمسؤولية الاجتماعية فإننا سجلنا علاقة ايجابية بين هذين المتغيرين حيث أنه ينتج عن تحمل أعباء متعلقة بالمسؤولية الاجتماعية تحسن في الأداء المالي إذ أنه كلما زاد الإنفاق في المجالات الاجتماعية ارتفعت مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة.

الخاتمة

الخاتمة:

لقد عرفت الأنشطة الاجتماعية بمختلف مجالاتها اهتماما كبيرا من أجل إرساء أسس صحيحة لقياسها والإفصاح عنها هذا ما يحتم على الوظيفة المحاسبية توفير مختلف المعلومات الاجتماعية اللازمة لتمكين الإفصاح الاجتماعي للمؤسسات.

إنّ التحدي الذي تواجهه محاسبة المسؤولية الاجتماعية والذي حاولنا القيام به في بحثنا هذا هو القيام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبحث في كيفية توفير عناصر القياس الاجتماعي، فقد حاولنا في دراستنا خاصة في جانبها التطبيقي تقديم نموذج لجمع وتحديد وقياس التكاليف الاجتماعية كما حاولنا توضيح طبيعة العلاقة الموجودة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة.

ومن هنا يمكن القول إنّنا ومن خلال بحثنا توصلنا إلى النتائج التالية:

بالنسبة للجانب النظري: تتمثل أهم النتائج المتحصل عليها فيما يلي:

1- يدخل موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية ضمن مجال واسع يتميز باختلاف مفاهيمها وتعدد الآراء حول طبيعتها ومحتواها؛

2- لقد تمكن الباحثون الاقتصاديون من تحديد إطار مفاهيمي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث أصبحت تعتبر نظام قائم بذاته؛

3- رغم وجود التشريعات والقوانين التي تسيّر محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلا أنّها لا تملك الطابع الإلزامي لتطبيقها؛

4- تميّز أربعة نشاطات متعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في: البيئة، المجتمع، العمال، والمنتوج؛

5- هناك عدة طرق للقياس المحاسبي الاجتماعي إلى أنّ هذه الطرق لا تتلاءم مع جميع أنواع وأحجام المؤسسات؛

6- يتم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في قوائم مالية اجتماعية ولكن بصفة اختيارية مما يؤدي إلى وجود عدد قليل من المؤسسات التي تقوم بهذا النوع من الإفصاح؛

7- هناك علاقة بين الأداء المالي والمسؤولية الاجتماعية، حيث إما تكون ايجابية أو سلبية أو محايدة. أما بالنسبة للجانب التطبيقي فلقد توصلنا إلى ما يلي:

8- يمكن حصر وتحديد الأنشطة الاجتماعية الخاصة بمؤسسة MFG حتى ولو لم تفصح عنها في قوائمها المالية؛

9- تنحصر الأنشطة الاجتماعية الخاصة بمؤسسة MFG في أربعة مجالات متمثلة في: البيئة، المجتمع، العمال، والمنتوج؛

10- يتطلب الانتقال من القوائم المالية العادية إلى القوائم المالية المعدلة اجتماعيا عدة مراحل أهمها تحديد و حصر الأنشطة الاجتماعية؛

11- تحدد العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسة عن طريق استخدام نسب ومؤشرات الأداء المالي؛

12- هناك علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية وأدائها المالي.

ومن خلال النتائج المتوصل إليها أمكن تأكيد صحة أو نفي الفرضيات المقترحة كما يلي:

الفرضية الأولى: تواجه المؤسسة الاقتصادية صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية لعدم وجود نموذج محاسبي يعمل به.

تعتبر هذه الفرضية محققة لأنه يوجد صعوبة في القياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية لعدم وجود نموذج موحد يعمل به.

الفرضية الثانية: هناك أثر إيجابي على الأداء المالي لمؤسسة MFG عند تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

هذه الفرضية أيضا محققة حيث أنّ هناك علاقة ايجابية بين الأداء المالي والمسؤولية الاجتماعية.

الفرضية الثالثة: يوجد قصور فيما يخص المعلومات والطرق المحاسبية في مؤسسة MFG من أجل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية فيها.

هذه الفرضية صحيحة إذ أنّه وجد نقص في المعلومات الطرق المحاسبية والتي تحول دون تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

الفرضية الرابعة: - هناك اهتمام متكافئ لمؤسسة MFG لأنشطتها الأساسية المكونة للمسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في العمال، البيئة، المجتمع، والمنتوج.

الفرضية الأخيرة غير محققة حيث أنّ اهتمام مؤسسة MFG غير متكافئ لأنشطتها الاجتماعية، حيث تقوم بالإنفاق في مجال العمال والمنتوج بنسبة أكبر مقارنة مع البيئة والمجتمع.

بعد إثبات صحة أو نفي الفرضيات وبالاستناد على النتائج المتوصل إليها أمكننا الإجابة عن الإشكالية الرئيسية ببحثنا، حيث أنّ تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على مستوى المؤسسة يساهم في تحسين الأداء المالي لها عبر الزمن، كم أنّه يكسب المؤسسة سمعة كبيرة في المجتمع الأمر الذي يجعل أدائها المالي في تحسن مستمر.

ومنه يمكن القول أنّ تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على مستوى المؤسسة يساهم في تحسين أدائها المالي عبر الزمن.

التوصيات: بعد إتمام دراستنا ارتأينا اقتراح مايلي:

- ضرورة وضع أنظمة وتعليمات لإلزام المؤسسات بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح الكلي لها.

- دعوة الهيئات والمنظمات الدولية لإصدار معايير موحدة خاصة بالمحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

- السعي نحو تطوير أساليب القياس المحاسبي الاجتماعي ليصبح أكثر واقعية وبعيدة عن التقدير والاجتهاد والحكم الشخصي.
 - يجب أن يحظى موضوع المحاسبة بالاهتمام من طرف المؤسسات وخاصة المسيرين الذين لهم السلطة التامة في اتخاذ القرارات.
 - العمل على نشر الوعي بين المؤسسات عن أهمية وفوائد تطبيق المسؤولية الاجتماعية
- آفاق الدراسة:** إنّ مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية واسع جدا لذا يمكن توسيع هذه الدراسة أو إتمام نقائصها فيما يلي:
- 1- محاولة بناء نظام محاسبي مالي متعلق بالمسؤولية الاجتماعية.
 - 2- تفعيل دور المحاسبة التحليلية لقياس التكاليف الاجتماعية.
 - 3- الاستعانة بالتدقيق المحاسبي لحصر وتحديد الأنشطة الاجتماعية.

قائمة

المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

I- الكتب:

- 1- أحمد فرغلي، دراسات مستقبلية في المحاسبة البيئية والموارد الطبيعية، كراسات مستقبلية، المكتبة الأكاديمية، القاهرة، مصر، 1997م.
- 2- جميل أحمد توفيق، الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1986م.
- 3- الحسن الحسني فلاح، إدارة البنوك مدخل كمي واستراتيجي معاصر، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2013م.
- 4- حسين محمد هلال، الإبداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2005م.
- 5- الحسيني عداوي، حسن فلاح، الإدارة الاستراتيجية، دار وائل، عمان، الأردن، 2000م.
- 6- حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، دار الوراق، عمان، الأردن، 2010م.
- 7- خليل عواد أبو حشيش، محاسبة التكاليف قياس وتحليل، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط1، 2005م.
- 8- سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مطبوعات جامعة الإسرء، عمان، الأردن، بدون تاريخ الطبع.
- 9- صالح مهدي العامري، إدارة الأعمال، دار وائل، عمان، الأردن، 2007م.
- 10- طاهر الغالي، صالح العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط1، 2005م.
- 11- عبد الحكيم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين، مكتبة ابن سينا، القاهرة، مصر، 1999م.
- 12- عبد الغفار حنفي، تقييم الأداء ودراسات الجدوى، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007م.
- 13- عبد المقصود ديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، في محاسبة التكاليف في مجال القياس، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003م.

- 14- عدنان تايه النعيمي، فؤاء التميمي، التحليل والتخطيط المالي اتجاه معاصر، دار البازوري، عمّان، الأردن، 2008م.
- 15- علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية إطار فكري تحليلي وتطبيقي، مطبعة آفاق، غزة، فلسطين، ط01، 2011م.
- 16- فايز حداد، الإدارة المالية، دار الحامد، عمّان، الأردن، ط03، 2010م.
- 17- قاسم نايف علوان، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات الإيزو، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمّان، الأردن، ط03، 2013م.
- 18- ماجد أحمد إبراهيم، المحاسبة الخضراء والبيئة، مؤسسة شباب المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2019م.
- 19- مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الميسرة، عمّان، الأردن، ط01، 2002م.
- 20- مجيد الكرخي، مؤشرات الأداء الرئيسة، دار المناهج، عمّان، الأردن، ط01، 2015م.
- 21- محمد سمير الصبان وآخرون، المحاسبة المتوسطة القياس والإفصاح وفقا لمعايير المحاسبة المالية، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2010م.
- 22- محمد السيد عامر، المشاركة الشعبية لحماية البيئة من منظور الخدمة الاجتماعية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2002م.
- 23- محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000م.
- 24- محمد الفيومي محمد، قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، ط02، 2000م.
- 25- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار حامد للنشر والتوزيع، عمّان، الأردن، 2005م.
- 26- ناصر نور الدين عبد اللطيف، مدخل إلى أنظمة قياس التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003م.

- 27- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002م.
- 28- وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة مشكل القياس المحاسبي، دار حنين، عمان، الأردن، 2007م.

II- الأطروحات:

- 1- خديجة ملاك، استعمال آليات التسيير في تصور نظام للمحاسبة البيئية في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، نخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2018م.
- 2- نوفان حامد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف الأنشطة الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة، جامعة دمشق، سوريا، 2010م.

III- المقالات:

- 1- إبراهيم مسلم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 01، العدد 07، 2016م.
- 2- أحلام عكسة، فاطمة الزهرة سعادة، دور التشريعات والقوانين في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية، المجلد 01، العدد 01، جامعة عمّار ثليجي، الأغواط، الجزائر، 2017م.
- 3- أحمد خليلي، أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2018م.
- 4- إسلام هلايلي، مساهمة قائمة حسابات النتائج كمخرج لنظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة، الجزائر، المجلد 07، العدد 02، 2021م.

- 5- إسماعين جوامع وآخرون، أهمية محاسبة تكاليف التلوث البيئي في تحقيق تنمية بيئية مستدامة، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، المجلد 05، العدد 01، 2019م.
- 6- إيمان نواره، حمزة العرابي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بين النظرية والتطبيق عرض حالة شركة **Oredoo**، مجلة معارف، جامعة البويرة، الجزائر، العدد 23، 2017م.
- 7- إيمان يخلف، محمد طرشي، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، الريادة لاقتصاديات الأعمال، جامعة الشلف، الجزائر، المجلد 03، العدد 02، 2017م.
- 8- بروبة إلهام، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 48، 2017م.
- 9- بوعلام مولاي وآخرون، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد 04، 2018م.
- 10- حسناء مشري، إستراتيجية الالتزام بالمواصفة **ISO26000** كخطوة التزام بمعايير التنمية المستدامة، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، جامعة سطيف 1، الجزائر، المجلد 03، العدد 01، 2018م.
- 11- حمزة بن خليفة، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (**IAS/IFRS**) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2018م.
- 12- خديجة بلحياني، واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية -دراسة حالة شركة قطر غاز-، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة، الجزائر، العدد 10، رقم 03، 2019م.
- 13- دحمان بن عبد الفتاح وآخرون، المسؤولية الاجتماعية للشركات مفاهيم ونظريات، مجلة الحقيقة، جامعة أدرار، الجزائر، العدد 27، 2013م.

- 14- زبيدة سمروود، جمال الدين سحنون، مدى تطبيق حوكمة الشركات ودورها في تحسين الأداء المالي باستعمال مؤشرات نسب السيولة، مجلة التكامل الاقتصادي، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، المجلد 09، العدد 02، 2021م.
- 15- الزهراء بن يوسف، توطين المواصفة القياسية الدولية للمسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسة الجزائرية الخاصة، مع الإشارة لمؤسسة **Cnodor**، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، المجلد 05، العدد 02، 2019م.
- 16- زويينة بن فرج، الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقاول، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة البشير الإبراهيمي، برج بوعرييج، الجزائر، العدد 18، 2017م.
- 17- سعاد عبود، جمال الدين بن سليمان، المسؤولية الاجتماعية للشركات: التزام اجتماعي أم ربح اقتصادي؟، مجلة تنوير، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، العدد 05، 2018م.
- 18- سهام عجاس، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة كمدخل أساسي لتجسيد التنمية المستدامة إزاء العاملين، مجلة روافد، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2018م.
- 19- سيد أحمد بوحزام وآخرون، محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية حالة ولاية معسكر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، المجلد 02، العدد 03، 2017م.
- 20- صبرينة شراقة، التحفظ المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية **IAS/IFRS**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، الجزائر، المجلد 18، العدد 01، 2018م.
- 21- عبد الحق سعدي، نعيمة زعرور، استخدام محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين المعلومة المحاسبية - دراسة حالة مديرية الشؤون الاجتماعية لسونطراك بسكرة -، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة، الجزائر، المجلد 11، العدد 02، الجزء 01، 2020م.
- 22- عبد الحق سعدي وآخرون، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي أفلو، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2019م.

- 23- عبد المجيد بدري، ترشيد الأداء البيئي للمؤسسة من خلال قياس أدائها المالي وقدرتها التنافسية، مجلة النمو الاقتصادي والمقاولاتية، جامعة أدرار، المجلد 02، العدد 04، 2020م.
- 24- عبد القادر حوة، أبعاد ومعوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 07، العدد 01، 2021م.
- 25- عبد القادر مسعد، رابح أوكيل، مدى تبني المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لأبعاد المسؤولية الاجتماعية، مجلة معارف، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، الجزائر، العدد 23، 2017م.
- 26- عبد الله شكة، إلياس بن ساسي، دور تبني المسؤولية الاجتماعية في تحسين الأداء المالي للشركات، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد 08، 2020م.
- 27- عمار شلاي، وفاء بولعابيز، تقييم الأداء المالي باستخدام جدول التدفقات النقدية وفقا للمعايير المحاسبية الجديدة، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والتعاون، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تيوشنت، الجزائر، المجلد 05، العدد 09، 2019م.
- 28- عمر بونار، إسلام خليفة، أثر تبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات - دراسة عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، المجلد 04، العدد 01، جوان 2020م.
- 29- فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، جامعة بن زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 02، 2018م.
- 30- فطوم امحمدي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح -، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 2، الجزائر، العدد 13، 2015م.
- 31- لقمان باها، محمد لمن مراكشي، المسؤولية الاجتماعية كمدخل لتحسين الأداء - دراسة حالة شركة هيونداي موتورز الجزائر -، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، المجلد 06، العدد 03، 2020م.

- 32- مراد مسعود سعداوي، راضية خلادي، دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات دراسة حالة بعض المؤسسات بولايتي الأغواط وغرداية، مجلة أبعاد اقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، المجلد 09، العدد 02، 2019م.
- 33- محمد أمين عباس، جهود هيئة الأمم المتحدة لتجسيد حق الإنسان في بيئة نظيفة، مجلة البحوث العلمية في التشريعات البيئية، المجلد 05، العدد 02، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2016م.
- 34- محمد بولصنام، محددات الإفصاح الاجتماعي للشركات دراسة حالة البنك الأهلي الأردني، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، جامعة يحي فارس، المدية، الجزائر، العدد 01، 2014م.
- 35- محمد جواد بلقايد وآخرون، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتدقيق الاجتماعي، مجلة المنهل الاقتصادي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، المجلد 02، العدد 02، 2019م.
- 36- محمد علاء الدين جنائي، محمد براق، الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية وتأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية - دراسة ميدانية-، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة خميس مليانة، الجزائر، المجلد 10، العدد 02، 2019م.
- 37- محمد علاء الدين جنائي، محمد براق، محددات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية بالجزائر، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 09، العدد 02، 2018م.
- 38- محمد عرفان الخطيب، طبيعة الجانب القانوني في المسؤولية الاجتماعية للشركات في ضوء أحكام الميثاق العالمي لقطاع الأعمال "UNGC" لعام 2000، المنهل، دراسات الشريعة والقانون، الأردن، المجلد 42، العدد 03، 2015م، <https://platform.almanhal.com/détails/article/90190>، اطلعت عليه بتاريخ 2020/10/20.
- 39- محمد كردوسي، دور محاسبة التسيير في قياس الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 03، العدد 02، 2020م.

- 40- محمد نواف عابد، إياد سليم زملط، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمصارف المدرجة في بورصة فلسطين: دراسة ميدانية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، جامعة أم البواقي، الجزائر، المجلد 05، العدد 02، 2018م.
- 41- مصطفى حبشي، هشام سفيان صلواتشي، تقييم مستوى الإفصاح كأحد مبادئ الحوكمة من خلال قياس وتقييم الأداء المالي في مجمع صيدال، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، المجلد 19، العدد 02، 2021م.
- 42- مصطفى كراوة، اهتمام الأمم المتحدة بالبيئة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 09، العدد 02، جامعة تلمسان، الجزائر، 2020م.
- 43- نظام جبار طالب، طيبة حبيب ظاهر، المسؤولية الاجتماعية للشركات الأجنبية تحت مظلة الاتفاقات الإطارية الدولية، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، العدد 59، جامعة القادسية، العراق، بدون تاريخ النشر.
- 44- هاجرة ديدوش، عبد الغني حريري، دراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات، مجلة الحوكمة، المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، جامعة غيليزان، المجلد 02، العدد 01، 2020م.
- 45- وداد بوفافة، مريم نايت عطية، أثر أداء المؤسسات اتجاه مسؤوليتها الاجتماعية على أدائها المالي، مجلة دفاتر اقتصادية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، العدد 16، 2018م.
- 46- وهيبة مقدم، بشير بكار، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية من خلال تطبيق الموصفة الدولية إيزو 26000 للمسؤولية الاجتماعية، Revue algérienne d'économie et gestion، جامعة وهران 2، الجزائر، العدد 15، 2016م.
- 47 - يحي عبد اللاوي وآخرون، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة بلاستي أنابيب الواد -، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 09، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2020م.

IV-المدخلات:

- 1- أحسين عثمانى، عمران الزين، دور المحاسبة البيئية في تطبيق أبعاد المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة - مقاربات علمية وعملية - ، يومي 24 و 25 أكتوبر 2017، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر.
- 2- روضة جديدي، سميحة جديدي، الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية كتوجه استراتيجي لاستدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ملتقى وطني حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي 06 و 07 ديسمبر 2017م، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر .
- 3- سوسن زيرق، صبري مقيمح، القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف البيئية، الملتقى الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة، يومي 24 و 25 أكتوبر 2017، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر.
- 4- فضيل فارس، حمزة ضويفي، المحاسبة البيئية كآلية لدعم وتحسين الأداء البيئي في ظل المسؤولية الاجتماعية، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية حول نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، يومي 22 و 23 نوفمبر 2011، جامعة ورقلة، الجزائر.
- 5- محمد عجيلة، عبد الرحيم شنيبي، فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الدولي الثالث لمنظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، يومي 14 و 15 فيفري 2012، جامعة بشار، الجزائر.

V-القوانين:

- 1- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 32، 1978م، القانون رقم 78-12 المؤرخ بـ 08 أوت 1978م، والمتضمن للقانون الأساسي للعمل.
- 2- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 04، 1988م، القانون رقم 88-07 المؤرخ بـ 26 جانفي 1988م، المتعلق بالوقاية الصحية والطب وأمن العمل.
- 3- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 09، 1995/02/22، الأمر رقم 06/95 المؤرخ بـ 25 يناير 1995م، المتعلق بالمنافسة.
- 4- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 43، 2003م، القانون رقم 03-10 المؤرخ بـ 20 يوليو 2003م، والمتعلق بقواعد حماية البيئة في إطار التنمية المستدامة.
- 5- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 15، 2009/03/08، القانون رقم 03/09 المؤرخ بـ 25 فبراير 2009م، المتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش.

VI-المواقع الالكترونية:

- 1- يحي مفرح الزهراني، التشريعات الدولية للمسؤولية الاجتماعية، صحيفة الاقتصادية، https://www.aleqt.com/2009/11/06/article_297503.html، نوفمبر 2009، اطلعت عليه بتاريخ 2020/10/15.

ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية:

I- Ouvrages:

- 1- Eric Ducasse et autres, **Normes Comptables Internationales IAS/IAFRS**, Éditions de Boeck Université, Paris, France, juin 2005.
- 2- Jean Jacques Rosé, **Responsabilité sociale de l'entreprise**, de Boeck, 1ère édition, Belgique, 2006.

Wolfgang Dick et autres, **Comptabilité Financière En IFRS**, Pearson éducation, France, 2006.

II- Thèses :

1- Olivier Cretté, **L'incidence des facteurs socioculturels dans le reporting et le reporting sociétal**, Thèse de doctorat, École doctorale Abbé Grégoire, France, juillet 2012.

III- Journaux et revues scientifiques :

1- Baiman S, Roberte V, **The relation among capital markets, financial disclosure, production efficiency and insider trading**, Journal of Accounting Research, Vol34, N°01, 1996.

2- Cuong Ngyyen, Lan Nguyen, **the relationship Between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: Empirical Evidence from Vietnam**, Journal of Asian Finance, Economics and Business, vol 08, N°08, 2021.

3- Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain-Rehm, **Relationships between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: What is the Causality?**, Journal of Business and Management, since and Education centre of north America, Vol 04, 2015.

4- Linowes David F, **The Accounting Profession and Social Progress**, Journal of Accountancy, Vol 136, July, 1973.

5- Margarita Tsoutsoura, **Corporate social responsibility and financial performance**, California digital library, University of California, 2004, <https://scholarship.org/uc/item/111799>.

- 6- Mercedes Rodriguez-Fernandez, **Social responsibility and financial performance : the role of good corporate governance**, Business Research Quarterly, vol 19, university of Malaga, Spain, 2016.
- 7- Philip L.Cochran, Robert A.Wood, **Corporate Social Responsibility and Financial Performance**, Academy of management journal, vol27, N°01, Pennsylvania State University,1984.
- 8- R.Gray, **The social accounting project and accounting organizations and society, privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?**, Accounting organizations and society, 2002, vol27, p298.

VI- Sites internet :

- 1- Définition de la RSE par l'Union Européenne, <https://youmatter.world/fr/definition/rse-definition/> consulté le 13/04/2020.
- 2- Les qualités de l'information comptable – Cours BTS CGO <https://www.comptazine.fr/post/les-qualites-de-linformation-comptable- cours-bts-cgo> , consulté le 01/09/2020
- 3- Norme comptable, <https://www.affiches-parisiennes.com/ou-en-sont-les-normes-comptables-internationales-9585.html>, consulté le 05/09/2020.
- 4- La norme IAS 01, <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias1> consulté le 06/09/2020.
- 5- La norme IAS 02, <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias2> consulté le 06/09/2020.

- 6- La norme IAS 08, <http://www.focusifrs.com/content/view/full/803> consulté le 10/09/2020.
- 7- La norme IAS 10 <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias10> consulter le 10/09/2020.
- 8- La norme IFRS05, <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/part-i-ifrs> , consulté le 10/09/2020.
- 9- La norme IFRIC 01, <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/part-i-ifrs/ifric>, consulté le 10/09/2020.
- 10- La norme IFRIC03, <http://www.focusifrs.com/content/view/full/803>, consulté le 10/09/2020.
- 11- La norme IFRIC05/06, <https://www.iasplus.com/fr-ca/standards/part-i-ifrs/ifric>, consulté le 10/09/2020.
- 12- United Nations : Report of the world Summit on Sustainable Development Johannesburg, South Africa, 26 August- September 2002, <https://www.un.org/en/our-work/uphold-international-law>.consulté le 03/06/2021.
- 13- <https://tfig.itcilo.org/AR/contents/un-global-compact.htm> consulté le 02/08/2021.
- 14-<https://tfig.itcilo.org/AR/contents/un-global-compact.htm> consulté le 02/08/2021.
- 15- MFG , <https://www.mfg.dz>.

الملاحق

الملحق رقم 01

ميزانيات وجدول حسابات نتائج

المؤسسة

Désignation de l'entreprise MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice clos le 31/12/2016

BILAN (ACTIF)

ACTIF	N			
	Montants Bruts	Amortissements, Provisions et Pertes de Valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	51 745 232	25 554 598	26 190 634	32 890 571
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	4 683 248 067	1 009 717 601	3 673 530 466	3 778 345 981
Autres immobilisations corporelles	13 635 367 024	9 388 299 274	4 247 067 749	5 168 048 697
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	13 185 156 878		13 185 156 878	17 616 006 509
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence-entrep.associé				
Autres participations créances rattachées	669 831 577	341 467 915	328 363 661	929 196 102
Autres titres immobilisés	930 843 200		930 843 200	585 219 500
Prêts et autres actifs financiers non cour	120 843 959		120 843 959	234 192 302
Impôts différés actif	25 527 167		25 527 167	13 370 904
TOTAL ACTIF NON COURANT	33 302 563 106	10 765 039 390	22 537 523 716	28 357 270 570
ACTIFS COURANTS				
Stocks et en-cours	2 666 886 974	121 422 387	2 545 464 586	2 642 882 332
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 158 805 696	131 694 315	1 027 111 380	1 024 305 957
Autres débiteurs	6 821 027 196	22 000 000	6 799 027 196	408 434 044
Impôts et assimilés	251 940 015		251 940 015	200 904 830
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs finan.courants	46 571 186		46 571 186	37 532 469
Trésorerie	1 776 132 295		1 776 132 295	2 453 947 627
TOTAL ACTIF COURANT	12 721 363 364	275 116 703	12 446 246 660	6 768 007 262
TOTAL GENERAL ACTIF	46 023 926 471	11 040 156 093	34 983 770 377	35 125 277 833

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**Activité : **PRODUCTION DE VERRE**Adresse : **29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300**Exercice clos le **31/12/2016****BILAN (PASSIF)**

Série G, n°2 (2011)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	12 000 000 000	12 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecarts de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(1 226 477 393)	(393 513 206)
Autres capitaux propres – Report à nouveau	(8 639 321 737)	(8 147 631 553)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	2 134 200 868	3 458 855 239
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	342 288 269	680 390 223
Impôts (différés et provisionnés)	10 990 964	16 691 332
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	44 779 812	21 412 325
TOTAL II	398 059 045	718 493 881
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 650 726 500	1 916 146 025
Impôts	6 907 478	6 949 983
Autres dettes	23 449 725 322	22 134 832 625
Trésorerie Passif	7 344 151 161	6 890 000 078
TOTAL III	32 451 510 462	30 947 928 711
TOTAL PASSIF (I+II+III)	34 983 770 377	35 125 277 833

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

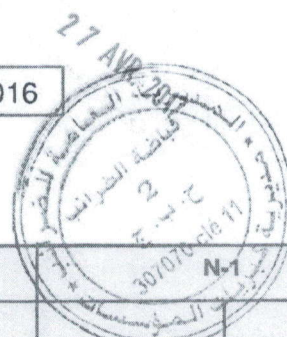
Désignation de l'entreprise MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice du 01/01/2016 au 31/12/2016

COMPTE DE RESULTAT



Rubriques		N			
		DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)	DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)
Ventes de marchandises			18 985 984		
Production vendue	Produits fabriqués		5 475 684 903		4 320 941 913
	Prestations de services				244 834
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés		5 313 063			
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			5 489 357 824		4 321 186 748
Production stockée ou déstockée		81 939 660			329 001 364
Production immobilisée			606 408 502		35 740 505
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			6 013 826 666		4 685 928 618
Achats de marchandises vendues		23 412 411			
Matières premières		2 113 250 657		1 494 275 267	
Autres approvisionnements		757 741 352		602 245 322	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		416 479 239		247 696 376	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					3 191 256
Services Extérieurs	Sous-traitance générale	122 323 456		119 336 837	
	Locations	61 294 944		44 800 068	
	Entretien, réparations et maintenance	160 980 417		81 630 382	
	Primes d'assurances	63 320 237		98 792 301	
	Personnel extérieur à l'entreprise	6 762 131		8 189 212	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	54 636 805		43 071 354	
	Publicité	24 734 835		21 726 771	
	Déplacements, missions et réceptions	85 847 898		57 684 772	
	Autres services	243 946 535		155 820 422	
Rabais,remises,ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		4 134 730 923		2 972 077 831	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			1 879 095 742		1 713 850 786
Charges de personnel		1 047 075 114		815 842 659	
Impôts et taxes et versements assimilés		48 634 649		42 747 931	
IV-Excédent brut d'exploitation			783 385 979		855 260 195

Désignation de l'entrepris MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Autres produits opérationnels	54 265 648	17 898 526
Autres charges opérationnelles	74 966 152	23 748 961
Dotations aux amortissements	1 437 276 138	1 407 579 576
Provisions	386 247 727	34 038 182
Pertes de valeur	212 950 521	9 857 946
Reprise sur pertes de valeur et provisions	79 885 681	73 111 432
V-Résultat opérationnel	1 193 903 230	528 959 513
Produits financiers	85 440 616	215 470 909
Charges financières	135 871 409	78 998 095
VI-Résultat financier	50 430 792	136 472 813
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	1 244 334 022	392 486 700
Eléments extraordinaires (produits) (*)		
Eléments extraordinaires (Charges) (*)		
VIII-Résultat extraordinaire		
Impôts exigibles sur résultats		
Impôts différés (variations) sur résultats	17 856 629	1 026 506
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	1 226 477 393	393 513 206

(*) A détailler sur état annexe à joindre

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice clos le 31/12/2017

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements, Provisions et Pertes de Valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	59 289 421	32 906 134	26 383 286	26 190 634
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	7 705 395 598	1 265 477 466	6 439 918 132	3 673 530 466
Autres immobilisations corporelles	22 363 096 356	11 326 166 361	11 036 929 994	4 247 067 749
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	2 131 512 562		2 131 512 562	13 185 156 878
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence-entrep.associé				
Autres participations créances rattachées	860 801 879	341 467 915	519 333 964	328 363 661
Autres titres immobilisés	1 099 659 200		1 099 659 200	930 843 200
Prêts et autres actifs financiers non cour	99 420 597		99 420 597	120 843 959
Impôts différés actif	18 883 198		18 883 198	25 527 167
TOTAL ACTIF NON COURANT	34 338 058 814	12 966 017 878	21 372 040 936	22 537 523 716
ACTIFS COURANTS				
Stocks et en-cours	3 376 063 886	51 351 667	3 324 712 219	2 545 464 586
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 746 275 654	69 663 781	1 676 611 872	1 027 111 380
Autres débiteurs	6 801 500 694	76 087 745	6 725 412 948	6 799 027 196
Impôts et assimilés	317 679 467		317 679 467	251 940 015
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs finan.courant:	80 531 778		80 531 778	46 571 186
Trésorerie	2 412 766 849		2 412 766 849	1 776 132 295
TOTAL ACTIF COURANT	14 734 818 329	197 103 194	14 537 715 135	12 446 246 660
TOTAL GENERAL ACTIF	49 072 877 144	13 163 121 072	35 909 756 071	34 983 770 377

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**Activité : **PRODUCTION DE VERRE**Adresse : **29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300**Exercice clos le **31/12/2017****BILAN (PASSIF)**

Série G, n°2 (2011)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	12 000 000 000	12 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(89 124 992)	(1 226 477 393)
Autres capitaux propres – Report à nouveau	(10 016 640 572)	(8 639 321 737)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	1 894 234 435	2 134 200 868
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	393 994 685	342 288 269
Impôts (différés et provisionnés)	16 615 038	10 990 964
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	102 190 743	44 779 812
TOTAL II	512 800 467	398 059 045
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	2 227 320 293	1 650 726 500
Impôts	3 311 855	6 907 478
Autres dettes	23 543 250 331	23 449 725 322
Trésorerie Passif	7 728 838 688	7 344 151 161
TOTAL III	33 502 721 169	32 451 510 462
TOTAL PASSIF (I+II+III)	35 909 756 071	34 983 770 377

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Désignation de l'entreprise MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice du

01/01/2017

au

31/12/2017

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)	DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)
Ventes de marchandises					18 985 984
Production vendue	Produits fabriqués		7 238 031 554		5 475 684 903
	Prestations de services		8 398 926		
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés				5 313 063	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			7 246 430 480		5 489 357 824
Production stockée ou déstockée			980 944 541	81 939 660	
Production immobilisée					606 408 502
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			8 227 375 022		6 013 826 666
Achats de marchandises vendues				23 412 411	
Matières premières		2 381 991 949		2 113 250 657	
Autres approvisionnements		1 276 275 499		757 741 352	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		466 807 629		416 479 239	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services Extérieurs	Sous-traitance générale	320 043 207		122 323 456	
	Locations	97 507 937		61 564 818	
	Entretien, réparations et maintenance	114 204 424		160 980 417	
	Primes d'assurances	78 018 792		63 320 237	
	Personnel extérieur à l'entreprise	11 204 308		6 762 131	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	40 955 402		54 636 805	
	Publicité	18 225 432		24 734 835	
	Déplacements, missions et réceptions	75 616 710		85 847 898	
Autres services		501 731 108		243 676 661	
Rabais,remises,ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		5 382 582 400		4 134 730 923	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			2 844 792 621		1 879 095 742
Charges de personnel		1 050 957 282		1 047 075 114	
Impôts et taxes et versements assimilés		48 148 842		48 634 649	
IV-Excédent brut d'exploitation			1 745 686 496		783 385 979

Désignation de l'entrepris MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Autres produits opérationnels		140 306 582		54 265 648
Autres charges opérationnelles	197 886 268		74 966 152	
Dotations aux amortissements	2 185 887 864		1 437 276 138	
Provisions	156 278 489		386 247 727	
Pertes de valeur	73 756 296		212 950 521	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		283 783 173		79 885 681
V-Résultat opérationnel	444 032 664		1 193 903 230	
Produits financiers		485 608 381		85 440 616
Charges financières	118 432 665		135 871 409	
VI-Résultat financier		367 175 715	50 430 792	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	76 856 949		1 244 334 022	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats	12 268 042			17 856 629
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	89 124 992		1 226 477 393	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

Désignation de l'entreprise: **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice clos le 31/12/2018

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements , Provisions et Pertes de Valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	60 210 142	40 997 485	19 212 656	26 383 286
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	7 715 536 458	1 421 765 464	6 293 770 994	6 439 918 132
Autres immobilisations corporelles	22 828 316 099	12 970 111 010	9 858 205 089	11 036 929 994
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	11 403 702 551		11 403 702 551	2 131 512 562
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence-entrep.associé				
Autres participations créances rattachées	1 297 848 564	341 467 915	956 380 648	519 333 964
Autres titres immobilisés	2 509 344 850		2 509 344 850	1 099 659 200
Prêts et autres actifs financiers non cour	79 088 308		79 088 308	99 420 597
Impôts différés actif	51 229 378		51 229 378	18 883 198
TOTAL ACTIF NON COURANT	45 945 276 353	14 774 341 875	31 170 934 477	21 372 040 936
ACTIFS COURANTS				
Stocks et en-cours	3 198 809 852	86 202 432	3 112 607 420	3 324 712 219
Créances et emplois assimilés				
Clients	2 653 442 795	102 065 984	2 551 376 810	1 676 611 872
Autres débiteurs	1 230 157 941	76 087 745	1 154 070 195	6 725 412 948
Impôts et assimilés	226 758 283		226 758 283	317 679 467
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs finan.courants	25 286 380		25 286 380	80 531 778
Trésorerie	2 120 960 543		2 120 960 543	2 412 766 849
TOTAL ACTIF COURANT	9 455 415 796	264 356 163	9 191 059 633	14 537 715 135
TOTAL GENERAL ACTIF	55 400 692 149	15 038 698 038	40 361 994 111	35 909 756 071

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**Activité : **PRODUCTION DE VERRE**Adresse : **29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300**Exercice clos le **31/12/2018****BILAN (PASSIF)**

Série G, n°2 (2011)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	12 000 000 000	12 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	110 840 043	(89 124 992)
Autres capitaux propres – Report à nouveau	(10 151 439 098)	(10 016 640 572)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	1 959 400 945	1 894 234 435
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	769 692 279	393 994 685
Impôts (différés et provisionnés)	10 317 454	16 615 038
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	169 997 978	102 190 743
TOTAL II	950 007 712	512 800 467
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	2 077 901 403	2 227 320 293
Impôts	10 946 564	3 311 855
Autres dettes	24 926 425 346	23 543 250 331
Trésorerie Passif	10 437 312 138	7 728 838 688
TOTAL III	37 452 585 453	33 502 721 168
TOTAL PASSIF (I+II+III)	40 361 994 111	35 909 756 071

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice du

01/01/2018

au

31/12/2018

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)	DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		9 485 595 618		7 238 031 554
	Prestations de services		7 950 582		8 398 926
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			9 493 546 200		7 246 430 480
Production stockée ou déstockée		270 403 152			980 944 541
Production immobilisée			406 224 583		
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			9 629 367 631		8 227 375 022
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		2 916 852 042		2 381 991 949	
Autres approvisionnements		1 384 026 459		1 276 275 499	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		398 113 487		466 807 629	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats			76 288		
Services Extérieurs	Sous-traitance générale	290 596 758		320 043 207	
	Locations	69 026 697		97 777 811	
	Entretien, réparations et maintenance	168 589 811		114 204 424	
	Primes d'assurances	162 784 076		78 018 792	
	Personnel extérieur à l'entreprise	3 951 233		11 204 308	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	50 039 880		40 955 402	
	Publicité	18 469 123		18 225 432	
	Déplacements, missions et réceptions	81 538 158		75 616 710	
Autres services		632 201 925		501 461 234	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		6 176 113 365		5 382 582 400	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			3 453 254 266		2 844 792 621
Charges de personnel		1 237 716 672		1 050 957 282	
Impôts et taxes et versements assimilés		33 761 190		48 148 842	
IV-Excédent brut d'exploitation			2 181 776 403		1 745 686 496

Désignation de l'entreprise MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Autres produits opérationnels		96 417 747	140 306 582
Autres charges opérationnelles	254 362 216		197 886 268
Dotations aux amortissements	1 838 839 353		2 185 887 864
Provisions	121 445 627		156 278 489
Pertes de valeur	158 688 130		73 756 296
Reprise sur pertes de valeur et provisions		275 057 198	283 783 173
V-Résultat opérationnel		179 916 021	444 032 664
Produits financiers		62 503 356	485 608 381
Charges financières	166 123 223		118 432 665
VI-Résultat financier	103 619 867		367 175 715
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		76 296 153	76 856 949
Eléments extraordinaires (produits) (*)			
Eléments extraordinaires (Charges) (*)			
VIII-Résultat extraordinaire			
Impôts exigibles sur résultats	4 099 874		
Impôts différés (variations) sur résultats		38 643 764	12 268 042
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		110 840 043	89 124 992

(*) A détailler sur état annexe à joindre



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F

000709080581238

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice clos le 31/12/2019

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements, Provisions et Pertes de Valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	60 210 142	48 843 399	11 366 742	19 212 656
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	7 727 213 532	1 624 229 717	6 102 983 814	6 293 770 994
Autres immobilisations corporelles	23 146 974 642	14 588 180 951	8 558 793 690	9 858 205 089
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	12 245 135 199	53 262 127	12 191 873 072	11 403 702 551
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence-entrep.associé				
Autres participations créances rattachées	1 566 565 371	342 445 915	1 224 119 456	956 380 648
Autres titres immobilisés	3 087 766 880		3 087 766 880	2 509 344 850
Prêts et autres actifs financiers non cour	93 845 740		93 845 740	79 088 308
Impôts différés actif	145 083 806		145 083 806	51 229 378
TOTAL ACTIF NON COURANT	48 072 795 314	16 656 962 111	31 415 833 202	31 170 934 477
ACTIFS COURANTS				
Stocks et en-cours	2 998 326 175	225 635 086	2 772 691 088	3 112 607 420
Créances et emplois assimilés				
Clients	2 182 207 560	245 749 353	1 936 458 207	2 551 376 810
Autres débiteurs	1 217 550 313	76 087 745	1 141 462 567	1 154 070 195
Impôts et assimilés	224 917 121		224 917 121	226 758 283
Autres créances et emplois assimilés	22 661 408		22 661 408	25 286 380
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs finan.courant				
Trésorerie	1 850 429 701		1 850 429 701	2 120 960 543
TOTAL ACTIF COURANT	8 496 092 280	547 472 185	7 948 620 095	9 191 059 633
TOTAL GENERAL ACTIF	56 568 887 594	17 204 434 297	39 364 453 297	40 361 994 111

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F

000709080581238

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**Activité : **PRODUCTION DE VERRE**Adresse : **29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300**Exercice clos le **31/12/2019****BILAN (PASSIF)**

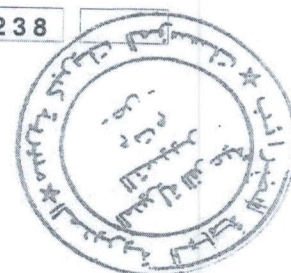
Série G, n°2 (2011)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	12 000 000 000	12 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(1 154 154 075)	110 840 043
Autres capitaux propres – Report à nouveau	(10 110 998 684)	(10 151 439 098)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	734 847 240	1 959 400 945
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	973 025 316	769 692 279
Impôts (différés et provisionnés)	11 309 198	10 317 454
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	209 294 417	169 997 978
TOTAL II	1 193 628 932	950 007 712
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 467 033 093	2 077 901 403
Impôts	5 398 243	10 946 564
Autres dettes	25 028 759 559	24 926 425 346
Trésorerie Passif	10 934 786 228	10 437 312 138
TOTAL III	37 435 977 124	37 452 585 453
TOTAL PASSIF (I+II+III)	39 364 453 297	40 361 994 111

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000709080581238



Désignation de l'entreprise: **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

27 MAI 2020

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)	DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)
Ventes de marchandises			31 220 444		
Production vendue	Produits fabriqués		7 223 679 280		9 485 595 618
	Prestations de services		4 669 578		7 950 582
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			7 259 569 303		9 493 546 200
Production stockée ou déstockée		733 151 635		270 403 152	
Production immobilisée			111 256 096		406 224 583
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			6 637 673 765		9 629 367 631
Achats de marchandises vendues		22 141 966			
Matières premières		1 587 869 720		2 916 852 042	
Autres approvisionnements		1 153 828 793		1 384 026 459	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		302 097 298		398 113 487	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					76 288
Services Extérieurs	Sous-traitance générale	177 607 374		290 596 758	
	Locations	53 185 148		69 296 571	
	Entretien, réparations et maintenance	75 413 698		168 589 811	
	Primes d'assurances	200 774 530		162 784 076	
	Personnel extérieur à l'entreprise	4 176 038		3 951 233	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	28 029 014		50 039 880	
	Publicité	10 471 565		18 469 123	
Déplacements, missions et réceptions		47 086 633		81 538 158	
Autres services		479 801 672		631 932 051	
Rabais,remises,ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		4 142 483 454		6 176 113 365	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			2 495 190 310		3 453 254 266
Charges de personnel		1 251 985 492		1 237 716 672	
Impôts et taxes et versements assimilés		12 510 054		33 761 190	
IV-Excédent brut d'exploitation			1 230 694 762		2 181 776 403

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000709080581238

Désignation de l'entreprise MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Autres produits opérationnels		45 557 460		96 417 747
Autres charges opérationnelles	168 607 978		254 362 216	
Dotations aux amortissements	1 783 354 114		1 838 839 353	
Provisions	161 720 066		121 445 627	
Pertes de valeur	396 361 359		158 688 130	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		330 397 681		275 057 198
V-Résultat opérationnel	903 393 614			179 916 021
Produits financiers		38 962 598		62 503 356
Charges financières	382 585 742		166 123 223	
VI-Résultat financier	343 623 143		103 619 867	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	1 247 016 758			76 296 153
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats			4 099 874	
Impôts différés (variations) sur résultats		92 862 683		38 643 764
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	1 154 154 075			110 840 043

(*) A détailler sur état annexe à joindre



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000709080581238

Désignation de l'entreprise: **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300



Exercice clos le 31/12/2020

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements, Provisions et Pertes de Valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	60 210 142	56 671 162	3 538 979	11 366 742
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	7 705 368 636	1 825 018 768	5 880 349 867	6 102 983 814
Autres immobilisations corporelles	22 870 337 020	15 774 363 294	7 095 973 725	8 558 793 690
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	12 717 310 679	53 262 127	12 664 048 552	12 191 873 072
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence-entrep.associé				
Autres participations créances rattachées	1 782 127 282	352 857 705	1 429 269 577	1 224 119 456
Autres titres immobilisés				3 087 766 880
Prêts et autres actifs financiers non cour	4 396 155 001		4 396 155 001	93 845 740
Impôts différés actif	33 618 147		33 618 147	145 083 806
TOTAL ACTIF NON COURANT	49 565 126 910	18 062 173 058	31 502 953 851	31 415 833 202
ACTIFS COURANTS				
Stocks et en-cours	2 916 927 552	230 195 534	2 686 732 018	2 772 691 088
Créances et emplois assimilés				
Clients	2 816 381 114	275 250 634	2 541 130 479	1 936 458 207
Autres débiteurs	1 460 797 027	76 087 745	1 384 709 281	1 141 462 567
Impôts et assimilés	174 301 219		174 301 219	224 917 121
Autres créances et emplois assimilés	39 539 491		39 539 491	22 661 408
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs finan.courants				
Trésorerie	2 088 197 147		2 088 197 147	1 850 429 701
TOTAL ACTIF COURANT	9 496 143 553	581 533 915	8 914 609 637	7 948 620 095
TOTAL GENERAL ACTIF	59 061 270 463	18 643 706 973	40 417 563 489	39 364 453 297

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000709080581238

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**Activité : **PRODUCTION DE VERRE**Adresse : **29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300**Exercice clos le **31/12/2020****BILAN (PASSIF)**

Série G, n°2 (2011)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	37 000 000 000	12 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	182 385 430	(1 154 154 075)
Autres capitaux propres – Report à nouveau	(11 265 152 759)	(10 110 998 684)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	25 917 232 671	734 847 240
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	834 679 349	973 025 316
Impôts (différés et provisionnés)	155 763 254	11 309 198
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	183 546 910	209 294 417
TOTAL II	1 173 989 513	1 193 628 932
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 794 284 287	1 467 033 093
Impôts	17 930 919	5 398 243
Autres dettes	366 303 587	25 028 759 559
Trésorerie Passif	11 147 822 511	10 934 786 228
TOTAL III	13 326 341 305	37 435 977 124
TOTAL PASSIF (I+II+III)	40 417 563 489	39 364 453 297

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

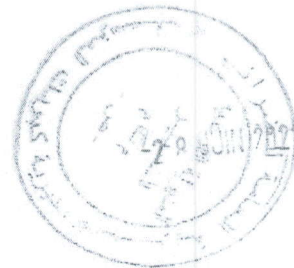
IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000709080581238

Désignation de l'entreprise: **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300



Exercice du 01/01/2020 au 31/12/2020

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)	DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)
Ventes de marchandises			417 603 098		31 220 444
Production vendue	Produits fabriqués		6 066 057 389		7 223 679 280
	Prestations de services		3 119 347		4 669 578
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			6 486 779 835		7 259 569 303
Production stockée ou déstockée			288 366 017	733 151 635	
Production immobilisée			123 663 503		111 256 096
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			6 898 809 356		6 637 673 765
Achats de marchandises vendues		404 389 688		22 141 966	
Matières premières		1 983 953 770		1 587 869 720	
Autres approvisionnements		1 100 818 156		1 153 828 793	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		256 417 702		302 097 298	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services Extérieurs	Sous-traitance générale	124 356 670		177 607 374	
	Locations	21 612 513		53 185 148	
	Entretien, réparations et maintenance	61 289 762		75 413 698	
	Primes d'assurances	172 005 594		200 774 530	
	Personnel extérieur à l'entreprise	1 809 712		4 176 038	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	41 531 821		28 029 014	
	Publicité	1 872 713		10 471 565	
	Déplacements, missions et réceptions	13 886 537		47 086 633	
Autres services		374 316 574		479 801 672	
Rabais,remises,ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		4 558 261 218		4 142 483 454	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			2 340 548 137		2 495 190 310
Charges de personnel		1 130 632 771		1 251 985 492	
Impôts et taxes et versements assimilés		21 724 940		12 510 054	
IV-Excédent brut d'exploitation			1 188 190 426		1 230 694 762

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F

000709080581238

Désignation de l'entreprise MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Autres produits opérationnels		155 000 345		45 557 460
Autres charges opérationnelles	92 479 071		168 607 978	
Dotations aux amortissements	1 605 567 247		1 783 354 114	
Provisions	145 406 348		161 720 066	
Pertes de valeur	70 107 738		396 361 359	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		360 701 052		330 397 681
V-Résultat opérationnel	209 668 582		903 393 614	
Produits financiers		1 042 197 113		38 962 598
Charges financières	394 223 386		382 585 742	
VI-Résultat financier		647 973 727	343 623 143	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		438 305 145	1 247 016 758	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats	255 919 714			92 862 683
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		182 385 430	1 154 154 075	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

Désignation de l'entreprise: **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice clos le 31/12/2021

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements, Provisions et Pertes de Valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	61 095 226	58 017 340	3 077 885	3 538 979
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	7 705 368 636	2 027 661 900	5 677 706 735	5 880 349 867
Autres immobilisations corporelles	20 947 622 181	14 497 872 301	6 449 749 879	7 095 973 725
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	13 463 320 999	73 327 287	13 389 993 712	12 664 048 552
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence-entrep.associé				
Autres participations créances rattachées	1 056 201 898	397 065 993	659 135 905	1 429 269 577
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non cour	4 650 493 769		4 650 493 769	4 396 155 001
Impôts différés actif	209 733 161		209 733 161	33 618 147
TOTAL ACTIF NON COURANT	48 093 835 872	17 053 944 822	31 039 891 049	31 502 953 851
ACTIFS COURANTS				
Stocks et en-cours	2 943 336 035	241 326 538	2 702 009 497	2 686 732 018
Créances et emplois assimilés				
Clients	3 201 858 853	403 905 975	2 797 952 878	2 541 130 479
Autres débiteurs	394 013 222	76 087 745	317 925 476	1 384 709 281
Impôts et assimilés	139 500 469		139 500 469	174 301 219
Autres créances et emplois assimilés	37 722 189		37 722 189	39 539 491
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs finan.courants				
Trésorerie	1 668 622 940		1 668 622 940	2 088 197 147
TOTAL ACTIF COURANT	8 385 053 712	721 320 259	7 663 733 452	8 914 609 638
TOTAL GENERAL ACTIF	56 478 889 585	17 775 265 082	38 703 624 502	40 417 563 489

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**Activité : **PRODUCTION DE VERRE**Adresse : **29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300**Exercice clos le **31/12/2021****BILAN (PASSIF)**

Série G, n°2 (2011)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	37 000 000 000	37 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	3 278 942 343	182 385 430
Autres capitaux propres – Report à nouveau	(11 681 309 996)	(11 265 152 759)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	28 597 632 347	25 917 232 671
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	619 080 091	834 679 349
Impôts (différés et provisionnés)	664 055	155 763 254
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	444 963 341	183 546 910
TOTAL II	1 064 707 488	1 173 989 513
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 631 641 805	1 794 284 287
Impôts	53 190 749	17 930 919
Autres dettes	4 812 053 959	366 303 587
Trésorerie Passif	2 544 398 152	11 147 822 511
TOTAL III	9 041 284 666	13 326 341 305
TOTAL PASSIF (I+II+III)	38 703 624 502	40 417 563 489

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000709080581238

Désignation de l'entreprise **MFG SPA**

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)	DEBIT (en Dinar)	CREDIT (en Dinar)
Ventes de marchandises			66 547 342		417 603 098
Production vendue	Produits fabriqués		11 454 482 482		6 066 057 389
	Prestations de services		5 222 618		3 119 347
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés		145 719 374			
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			11 380 533 068		6 486 779 835
Production stockée ou déstockée		186 374 442			288 366 017
Production immobilisée			150 415 193		123 663 503
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			11 344 573 819		6 898 809 356
Achats de marchandises vendues		42 612 222		404 389 688	
Matières premières		2 560 940 784		1 983 953 770	
Autres approvisionnements		1 342 127 083		1 100 818 156	
Variations des stocks		1 500			
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		281 909 756		256 417 702	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services Extérieurs	Sous-traitance générale	111 073 680		124 356 670	
	Locations	17 716 322		21 612 513	
	Entretien, réparations et maintenance	71 161 252		61 289 762	
	Primes d'assurances	155 619 753		172 005 594	
	Personnel extérieur à l'entreprise	50 632 000		1 809 712	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	28 764 673		41 531 821	
	Publicité	8 092 050		1 872 713	
	Déplacements, missions et réceptions	57 773 245		13 886 537	
Autres services		308 141 949		374 316 574	
Rabais,remises,ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		5 036 566 276		4 558 261 218	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			6 308 007 543		2 340 548 137
Charges de personnel		1 035 674 797		1 130 632 771	
Impôts et taxes et versements assimilés		47 644 767		21 724 940	
IV-Excédent brut d'exploitation			5 224 687 978		1 188 190 426

Désignation de l'entreprise MFG SPA

Activité : PRODUCTION DE VERRE

Adresse : 29 ROUTE DE MEFTAH L'ARBAA
09300

Autres produits opérationnels		36 362 486	155 000 345
Autres charges opérationnelles	39 817 997	92 479 071	
Dotations aux amortissements	1 512 797 410	1 605 567 247	
Provisions	316 654 719	145 406 348	
Pertes de valeur	202 294 654	70 107 738	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		217 953 922	360 701 052
V-Résultat opérationnel	3 407 439 605	209 668 582	
Produits financiers		143 548 632	1 042 197 113
Charges financières	603 260 107	394 223 386	
VI-Résultat financier	459 711 474		647 973 727
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	2 947 728 130		438 305 145
Eléments extraordinaires (produits) (*)			
Eléments extraordinaires (Charges) (*)			
VIII-Résultat extraordinaire			
Impôts exigibles sur résultats			
Impôts différés (variations) sur résultats		331 214 212	255 919 714
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	3 278 942 343		182 385 430

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم 02

ميزان المراجعة الخاص بمختلف

تكاليف المؤسسة

Balance des charges liée à la RSE

compte	libelle	2016	2017	2018	2019	2020	2021
60221000100	PIÈCE DE RECHANGE INDUSTRIEL LIG	212 580,44	1 244,45	91 266,72	315 817,00	1 473 465,84	167 076,77
60700004000	EALX	6 381,18	602 459,44	-	-	-	-
60700011300	PROFIL MÉTALLIQUE	265 812,30	-	48 000,00	-	-	-
60700011400	PRODUIT D'ENTRETIENS	1 582 592,43	2 530 619,64	395 896,68	774 905,14	1 515 209,84	423 968,11
60700011500	FOURNITURE DE TRAITEMENT DU SURFACE	520 645,00	1 076 028,21	317 714,90	944 927,40	655 464,49	697 643,92
60700011600	FOURNITURE ELECT QUINC DROGUERIER	2 656 352,70	1 606 520,09	1 198 386,77	1 187 097,78	170 307,68	534 108,07
60700011700	FOURNITURE ET ARTICLE DE BUREAUX	144 000,00	251 156,00	277 400,00	144 500,00	60 078,16	149 396,00
60700012000	DENNERIE ALIMENTAIRES	339 220,40	908 822,50	1 428 686,80	2 083 965,24	826 201,87	1 323 771,71
60700012100	EFFETS VESTIMENTAIRES	5 654 174,80	4 819 125,20	13 220 382,67	13 767 795,00	4 621 795,00	3 899 450,00
60700012200	FOURNITURE DE SECURITE	20 009 053,60	10 265 377,70	14 028 908,01	7 293 932,86	6 344 269,31	12 868 430,64
60700012300	PRODUITS PHARMACEUTIQUES	266 213,30	163 697,20	234 638,95	129 876,49	130 519,50	176 353,23
60700012600	PIECES DE RECHANGE LABORATOIRE	3 190 509,49	3 431 195,23	5 376 722,55	2 684 785,89	2 541 954,42	3 218 628,81
60700012700	PRODUITS CHIMIQUES LABORATOIRE	2 125 221,63	467 520,89	1 169 032,31	859 100,02	116 956,34	146 566,00
61100000000	TRAITEMENT REPRISE DECHETS INTERNES	-	904 843,00	133 757,00	739 180,00	222 148,00	0,00
61100000000	capture des chiens	94 500,00	21 000,00	-	-	60 000,00	40 000,00
61100000000	FRAIS CERTIFICAT CEKAL	3 678 666,42	1 705 539,00	4 379 423,63	2 717 072,18	1 133 841,74	-
61102000000	ANALYSE LABORATOIR D'ECHANTILLONS	2 125,00	335 697,69	-	-	-	208 200,00
61102003000	GARDIENNAGE & SECURITE	10 701 580,60	29 203 202,66	42 247 524,66	29 998 016,67	30 704 433,35	27447 453,45
61102008000	RESTAURATION DU PERSONNEL	-	-	-	-	-	3992 735,00
61105001000	NOTTOYAGE ET ENTRETIEN DU SITE	28 952 214,84	69 371 027,55	60 643 478,51	7 403 014,40	18 407 861,40	40100 071,71
61105002000	DEGAGEMENT CALCIN	-	46 645 557,03	22 664 667,96	1 887 273,16	-	1691 153,20
61106000000	DERATISATION ET DESINSECTISATION	-	49 608,00	2 153 202,00	4 271 798,00	2 513 271,60	-
61106000000	REPRESENTANT COMMERCIAL	-	1 000 000,00	300 000,00	300 000,00	350 000,00	315 000,00
61109000000	ELIMINATION PRODUITS CHIMIQUES+ESCORT F	-	20 937 192,54	27 562 817,48	19 694 112,50	18 814 912,68	17974 115,71
61109000000	CURAGE ET NETTOYAGE DE CANALISATION	600 000,00	30 000,00	168 000,00	-	-	70 000,00
61310000000	ERIEL & OUTILLAGE cahrgneur camion pour dechet	311 000,00	1 922 200,00	3 336 400,00	1 798 500,00	3 876 400,00	80 000,00
61320003000	LOCATION LOGT A USAGE D'HABITATION	5 356 692,30	2 732 525,00	5524732,75	1 488 000,00	1 580 000,00	150 725,00
61510001000	RECHARGEMENT DES EXTINCTEURS	596 660,00	6 584 307,70	6 998 000,00	4 667 435,36	4 965 217,64	1523 500,00
61510003000	ETALONNAGE DES INSTRUMENTS	1 537 802,90	363 750,00	1 515 470,00	522 440,00	1 509 141,00	599 890,00
61510005000	REPARATION et maintenance DETECTEUR DU G	485 262,80	2 029 370,00	979 259,03	2 636 000,00	1 129 400,00	1 718 275,92
61510007000	INSTALATION GENERAL	-	372 522,18	5 608 272,26	517 743,23	87 052,36	1 875 155,10
61600000000	ASSURANCES MARITIME	9 034,77	1 054 400,97	984 780,00	-	25 500,00	-
61600001000	ASSURANCES TERRESTRE TUNISIE	47 630,50	47 060 499,36	1 789 826,15	4 009 162,11	2 596 185,69	3331 949,15
61600002000	ASSURANCE MULTIRISQUES	9 910 647,10	8 462,57	109 777,42	1 446 863,28	129 014 212,50	104901 460,31
61600003000	ASSURANCE RESPONSABILITE CIVILE	-	910 777,42	109 777,42	154 186 492,68	1 038 488,79	1073 123,32
61600004000	ASSURANCE VEHICULES AUTOMOBILES	47 777 646,89	972 373,18	1 065 812,22	1 043 046,19	111 726,36	4345 608,98
61600005000	ASSURANCE REMORQUES FAYMONVILLE	-	10 995 414,70	12 946 397,40	958 957,16	6 586 538,09	6131 719,80
61600006000	ASSURANCES SUR BIENS D'EXPLOITATION	-	-	-	-	1 388 915,23	-
61600007000	ASSURANCES CREDIT EXPORT	5 575 278,37	17 596 630,41	21 468 198,76	21 866 342,63	12 495 554,37	18943 844,59
61600009000	ASSURANCE MARCHANDISE TRANSPORTER	-	474 634,62	2 902 064,04	3 216 861,42	5 824 530,92	1026 645,11
61600010000	ASSURANCE CATASTROPHE NATURELE	-	-	12 839 783,28	12 956 605,59	12 949 442,32	15865 401,78
61830100000	SEMINAIRES	470 394,89	-	838 333,33	-	-	-
61830200000	CONFERENCES	467 324,72	-	-	-	-	-
62220100000	PRESTATION DE SYSTEME DE MANAGEMENT	3 275 487,52	3 076 749,92	3 069 256,10	2 750 828,56	3 568 795,02	3 752 754,67
62220100000	ETUDES AUDIT SUR L'ENVIRONNEMENT	-	-	1 750 000,00	-	-	0,00
62220300000	ANALYSE LABORATOIRE	1 427 108,96	614 200,00	1 755 307,79	40 963,51	609 781,97	791 987,49
62220900000	organise d'acrédition	280 000,00	-	-	280 000,00	-	0,00
62240000000	FRAIS DE FORMATION	13 699 359,12	16 025 277,37	15 138 985,40	10 245 385,05	2 978 786,67	7 006 811,65
62280000000	étude de marché	3 278 696,60	-	-	-	-	0,00
62310000000	AFFICHAGE PUBLICITAIRES	2 118 355,00	830 772,00	1 337 488,66	352 600,00	1 036 120,64	1 752 697,50
62320002000	ECHANTILLONS	1 600 965,73	1 411 300,00	-	255 779,36	172 000,00	-
62320003000	AUTRE PUBLICITE	2 765 144,22	992 542,78	6 149 424,89	1 108 021,64	480 000,00	1031 150,00
62330000000	FOIRES ET EXPOSITIONS	10 865 364,35	12 291 523,02	8 560 600,00	7 354 132,00	3369 200,00	1259 002,89
62340000000	CADEAUX A LA CLIENTELE	4 032 494,37	1 047 769,48	1 884 200,00	132 942,22	184 592,79	-
62350000000	CATALOGUES	477 200,00	871 415,00	-	-	-	-
62360000000	SPONSORING	1 068 000,00	750 000,00	507 300,00	-	-	-
62380000000	DIVERS	818 182,07	30 110,00	30 110,00	500 000,00	-	680 000,00
62480010000	TRANSPORT COLLECTIF PERSONNELS	26 706 700,00	28 111 950,00	31 269 450,00	35 044 099,99	29 488 500,00	36145 200,00
62531000000	RÉCEPTIONS FRAIS DE RESTAURATION	28 009 255,28	10 638 011,35	22 269 068,82	15 626 256,70	255 500,00	12163 360,00
62580001000	FRAIS DE RESTAURATION PERSONNEL	-	10 319 329,00	108 730,00	23 600,00	-	91 520,00
63101000000	SALAIRE DE BASE	483 329 555,94	497 501 386,48	541 083 494,02	543 765 910,22	452 313 086,64	489053 183,47
63101001000	PRESALAIRE DES APPRENTIS	1 047 123,25	2 111 541,20	3 726 660,17	3 295 245,00	2 414 880,00	4234 496,83
63102000000	HEURES SUPPLÉMENTAIRES	28 834 687,96	21 228 721,71	16 880 951,61	16 445 809,70	6 302 542,32	8543 004,88
63103000000	CONGÉS PAYÉS	67 027 869,49	83 041 653,07	165 309 665,66	161 572 741,83	191 215 682,49	62545 659,72
63104010000	INDEMNITE DE LOGEMENT	-	-	360 000,00	727 702,00	624 617,00	915 000,00
63104020000	PRIME EXCEPTIONNELLE	18 547 807,80	1 674 999,99	94 444,44	672 666,62	1 019 777,71	877 777,70
63104100000	INDEMNITE FORFAITAIRE DE SERVICE PE	6 916 182,65	4 404 482,98	4 450 515,98	4 488 725,38	3 626 193,67	4218 137,06
63104200000	INDEMNITE DE TRAVAIL POSTE	60 152 075,10	67 743 802,02	77 558 622,64	66 098 601,59	47 562 485,90	52446 764,62
63104400000	INDEMNITE DE NUISANCE	37 413 443,02	37 629 364,86	44 157 983,90	42 965 473,71	35 041 549,11	37729 868,60
63104500000	INDEMNITE ANCIENNETE CEVITAL	-	-	-	7 881 962,54	7 896 808,12	8444 915,13
63111000000	PRIME EXCEPTIONNELLE	81 561 086,21	55 279 556,03	66 480 020,40	61 317 149,92	63 034 559,64	89216 064,37
63115000000	PRIME DE PANIER	54 014 312,03	55 837 398,88	60 542 568,72	56 623 090,49	43 427 600,02	53220 834,93
63116000000	PRIME DE TRANSPORT	3 039 160,15	3 056 280,15	3 081 023,51	2 924 824,37	1 951 374,40	1966 263,44
63121000000	INDEMNITE DE DÉPART VOLONTAIRE	1 434 576,00	1 683 695,91	54 278,17	22 793 217,23	32 046 749,41	257 777,83
63122000000	INDEMNITE DE LICENCIEMENT	1 769 083,55	6 655 510,88	7 408 935,27	5 249 543,00	414 231,08	680 201,84
63123000000	INDEMNITE DE DÉPART EN RETRAITE	6 198 917,70	4 839 418,91	288 497,40	1 076 576,16	-	972 000,00
63500000000	COTISATIONS DE SÉCURITÉ SOCIALE	177 483 633,08	185 447 240,17	220 225 542,11	218 942 823,69	201 103 562,02	184562 847,11
63510000000	COTISATIONS AUX MUTUELLES	2 349 200,00	4 883 515,00	8 452 500,00	12 225 600,00	19 061 220,01	14770 560,00
63700000100	MEDECINE DE TRAVAIL	77 926,90	216 242,45	-	291 451,85	-	-
63801000000	INDEMNITE DE LICENCIEMENT	-	1 504 041,00	-	445 048,00	1 650 944,56	1615 649,12
63803000000	ŒUVRES SOCIALES	15 846 773,35	16 218 431,20	17 551 524,21	22 111 529,31	19 924 907,10	19403 790,89
64100000000	TAXES D'APPRENTISSAGE	5 946 163,48	2 467 493,24	-	135 157,00	1 954 855,95	-
64110000000	TAXES DE FORMATION PROFESSIONNELLE	918 463,57	-	-	-	4 627 109,24	-
64220000000	TAXES SUR LES VEHICULES	1 046 680,00	600 000,00	20 800,00	-	337 000,00	-
64540000000	DROITS DE DOUANE	594 936,77	4 290,00	-	316 839,95	1 562 839,37	3004 740,00
64553000000	TAXES 3 % SUR DOMICILIATION	4 844 401,21	7 391 432,23	5 669 283,45	2 070 469,54	-	8450 066,82
64557000000	DROITS IMPÔTS ET TAXES DIVERS	10 000,00	10 000,00	54 200,00	-	317 101,86	11 100,00
64580000000	AUTRES TAXES	134 699,20	318 750,00	-	149 625,19	92 190,00	203 714,35
65101000100	REDEVANCE DE PRELEVEMNT D'EAU	-	11 642 130,00	9 202 302,00	12 907 701,00	7 478 676,00	9871 696,80
65308000000	DONS	400 000,00	600 000,00	-	250 000,00	812 600,00	312 000,00



الملحق رقم 03

قائمة التثبيتات المتعلقة بالمسؤولية

الاجتماعية

Liste des immobilisations liée à la responsabilité sociale

Code	Désignation	code in	an	Valeur acquisition	Dotations fiscales de l'exercice	VNC 2016	VNC 2017	VNC 2018	VNC 2019	VNC 2020	VNC 2021	AFFECTATION
0000008001	STATION FILTRATION EAU	43100	10	10964632,49	1096463,249	0	9868169,241	8771705,992	7675242,743	6578779,494	5482316,245	9004001
0000007963	MATERIEL ANT INCENDIE	43100	10	32865466,39	3286546,39	0	29578919,75	26292373,11	23005826,47	19719279,83	16432733,2	9001001
0000007723	TABLE ENCLINE EN INOX 304L	42826	10	5800	5800	0	52200	46400	40600	34800	29000	9003002
0000000499	RESERVOIR D'EAU	39448	10	615298,61	61529,861	61529,861	0	0	0	0	0	9004001
0000007852	ISTRUMENT DE CONTROL DE L'EAU	42979	10	661200,86	66120,086	66120,086	0	0	0	0	0	9004001
0000009173	GUANGSHA STATION DES EAUX	40513	10	5051758,34	505175,834	1515527,502	595080,774	528960,688	462840,602	396720,516	330600,43	9004001
0000006965	UNITE DE TRAITEMENT D'EAU	42006	10	16700371,61	1670037,161	13360297,29	11690260,13	10020222,97	8350185,805	6680148,644	5010111,483	9004001
0000006970	MATERIEL DE NETTOYAGE	42006	10	185350	18535	148280	129745	111210	92675	74140	55605	9004005
0000006053	LABO CONTROLE QUALITE	40909	10	24369425	2436942,5	12184712,5	9747770	7310827,5	4873885	2436942,5	0	9160001
0000006046	STATION TRAIT-D'EAU MACHINE A LAVER	40909	10	19545648	1954564,8	9772824	7818259,2	5863694,4	3909129,6	1954564,8	0	9160001
0000006049	SYSTEME DE DESUMIDIFICATION	40909	10	9197365	919736,5	4598682,5	3678946	2759209,5	1839473	919736,5	0	9160001
0000009180	LABORATOIRE CST	42705	10	38834586,71	3883458,671	34951128,04	31067669,37	27184210,7	23300752,03	19417293,36	15533834,68	9290001
0000009198	STATION TRAITEMENT D'EAU	42705	10	26749940,56	2674994,056	24074946,5	21399952,45	18724958,39	16049964,34	13374970,28	10699976,22	9290001
0000007827	NETTOYEUR EAU CHAUDE PW-H100/4P	42917	10	374789,92	37478,992	0	337310,928	299831,936	262352,944	224873,952	187394,96	9004005
0000006041	ASPIRATEUR EAU POUSSIERE 35 LITRES	40927	10	41697,43	4169,743	20848,715	16678,972	12509,229	8339,486	4169,743	0	9160002
0000006172	NETTOYEUR HP EAU FROIDE	41091	10	87900	8790	43950	35160	26370	17580	8790	0	9990008
0000008826	ANALYSEUR DE PURTE D'AZOTE EN PPM	43830	5	603852,51	120770,502	0	0	0	483082,008	362311,506	241541,004	9990008
0000006675	AUTO LAVEUSE AUTO PORTEE B 1050	41671	10	3300000	330000	2310000	1980000	1650000	1320000	990000	660000	9001002
0000006676	AUTO LAVEUSE HAKOMATIC	41671	10	1500000	150000	1050000	900000	750000	600000	450000	300000	9001002
0000007122	O2 ASPIRATEUR ET ACCESSOIRES	42217	10	6424102,42	642410,242	5139281,936	4496871,694	3854461,452	3212051,21	2596640,968	1927230,726	9140006
0000004048	EXTINCTEUR AT 9L	40286	10	5200	520	1560	1040	520	0	0	0	9001001
0000004247	EXTINCTEUR PG 09 KG	40419	10	6200	620	1860	1240	620	0	0	0	9001002
0000004248	EXTINCTEUR PG 09 KG	40419	10	6200	620	1860	1240	620	0	0	0	9001002
0000004249	EXTINCTEUR PG 09 KG	40419	10	6200	620	1860	1240	620	0	0	0	9001002
0000004250	EXTINCTEUR PG 09 KG	40419	10	6200	620	1860	1240	620	0	0	0	9001002
0000004251	EXTINCTEUR PG 09 KG	40419	10	6200	620	1860	1240	620	0	0	0	9001002
0000004252	EXTINCTEUR PG 09 KG	40419	10	6200	620	1860	1240	620	0	0	0	9001002
0000004253	EXTINCTEUR PG 09 KG	40419	10	6200	620	1860	1240	620	0	0	0	9001002
0000004372	EXTINCTEUR AT 9L	40286	10	5200	520	1560	1040	520	0	0	0	9001002
0000004373	EXTINCTEUR AT 9L	40286	10	5200	520	1560	1040	520	0	0	0	9001002
0000005025	EQUIPEMENT DE SECURITE	40618	10	95472	9547,2	38188,8	28641,6	19094,4	9547,2	0	0	9001002
0000005200	ARI AIRGO PRO SL-SW-B-SH-R	40561	10	133000	13300	53200	39900	26600	13300	0	0	9004003
0000007111	EXTINCTEUR A POUDRE 50KG	42216	10	41000	4100	32800	28700	24600	20500	16400	12300	9001001
0000007112	EXTINCTEUR A POUDRE 2KG	42216	10	19200	1920	15360	13440	11520	9600	7680	5760	9001001
0000007113	EXTINCTEUR A CO2 2KG	42216	10	72000	7200	57600	50400	43200	36000	28800	21600	9001001
0000007167	EXTINCTEURS CO2 10KGS	42339	10	532000	53200	425600	372400	319200	266000	212800	159600	9001001
0000007203	EXTINCTEURS CO2 10 KG	42369	10	364000	36400	291200	254800	218400	182000	145600	109200	9001002
0000007205	EXTINCTEURS A POUDRE 6KG	42369	10	36750	3675	29400	25725	22050	18375	14700	11025	9001002
0000007206	EXTINCTEURS A POUDRE 50KG	42369	10	200000	20000	160000	140000	120000	100000	80000	60000	9001002
0000007207	EXTINCTEURS CO2 02 KG	42369	10	16400	1640	13120	11480	9840	8200	6560	4920	9001002
0000007209	EXTINCTEURS A POUDRE 6KG	42369	10	5250	525	4200	3675	3150	2625	2100	1575	9001002
0000007210	EXTINCTEURS A POUDRE 9KG	42369	10	56000	5600	44800	39200	33600	28000	22400	16800	9001002
0000007211	EXTINCTEURS A POUDRE 50KG	42369	10	200000	20000	160000	140000	120000	100000	80000	60000	9001002
0000007212	EXTINCTEURS A EAU 6L	42369	10	12600	1260	10080	8820	7560	6300	5040	3780	9001002
0000008090	DETECTEUR DE GAZ	43221	10	165099,88	16509,988	0	0	148589,892	132079,904	115569,916	99059,928	9140001
0000008237	EXTINCTEUR A CO2 10KG	43465	10	94000	9400	0	0	84600	75200	65800	56400	9001001
0000008238	EXTINCTEUR A POUDRE 09KG	43465	10	34000	3400	0	0	30600	27200	23800	20400	9001001
0000008879	DETECTEUR DE GAZ	44044	10	1886482,4	188648,24	0	0	0	0	1697834,16	1509185,92	9004007
0000008880	EXTINCTEURS A POUDRE 50KG	44044	10	634340	63434	0	0	0	0	570906	507472	9001001
0000009007	BACK SABLE	44044	10	162525	16252,5	0	0	0	0	146272,5	130020	9001001
0000009049	DETECTEUR DE GAZ PORTABLE	44500	10	400000	40000	0	0	0	0	0	0	9001002
0000000085	AUTO LAVEUSE AUTO PORTEE	39628	10	1106000	110600	110600	0	0	0	0	0	9001002
0000000092	ASPIRATEUR INDUSTRIEL NILFISK	40041	10	462700	46270	92540	46270	0	0	0	0	9990008
0000003956	CHARIOT NICK STAR 210 PRES OKEY LT	40310	10	24307,71	2430,771	7292,313	4861,542	2430,771	0	0	0	9150001
0000004050	AUTO LAVEUSE icm38 brosse	40535	10	1509360,63	150936,063	452808,189	301872,126	150936,063	0	0	0	9001002
0000005027	ASPIRATEUR INDUSTRIEL	40618	10	376272	37627,2	150508,8	112881,6	75254,4	37627,2	0	0	9001002
0000005040	ASPIRATEUR INDUSTRIEL	40618	10	376272	37627,2	150508,8	112881,6	75254,4	37627,2	0	0	9001002
0000005283	AUTO LAVEUSE AUTO PORTEE U-TRANSFOR	40664	10	1568000	156800	627200	470400	313600	156800	0	0	9990008
0000005288	AUTO LAVEUSE ACCOMPAGNEE U-TRANSFOR	40664	10	385000	38500	154000	115500	77000	38500	0	0	9990008
0000005289	NETTOYEUR HAUTE PRESSION U-TRANSFOR	40664	10	420000	42000	168000	126000	84000	42000	0	0	9990008
0000006155	CHARIOT NICK STAR 210 PRES OKEY LT	41045	10	70791,6	7079,16	35395,8	28316,64	21237,48	14158,32	7079,16	0	9160001
0000006354	CHARIOT NICK STAR 210 PRES OKEY LT	41045	10	70791,6	7079,16	35395,8	28316,64	21237,48	14158,32	7079,16	0	9160001
0000006732	BALYSEUR TURBONET 2000A AVEC	41745	5	1340000	268000	536000	268000	0	0	0	0	9001002
0000007000	NETTOYEUR HAUT PRESSION	42036	3	145331,55	48443,85	48443,85	0	0	0	0	0	9130001
0000007085	TENDEUSE 140CM/46CM G48 PK OLEO-MAC	42156	3	46111,11	15370,37	15370,37	0	0	0	0	0	9130001
0000007224	ASPIRATEUR EAU ET POUSSIERE INDUSTRIEL	42369	5	83269,23	16653,846	49961,538	33307,692	16653,846	0	0	0	9140006
0000007542	NETTOYEUR HP SEMI PRO EAU FROIDE	42705	5	84972,75	16994,55	67978,2	50983,65	33989,1	16994,55	0	0	9006001
0000007543	ASPIRATEUR EAU & POUSSIERE	42979	5	87333	175884	703456	527592	351728	175884	0	0	9001001
0000007865	CHARIOT NICK STAR 210PRES OKEY LT28	43191	10	825915	82591,5	0	0	743323,5	660732	578140,5	495549	9140002
0000008071	ASPIRATEUR INDUSTRIEL	43435	5	55294,12	41058,824	0	0	44235,296	33176,472	22117,648	11058,824	9001002
0000008333	AUTOLAVEUSE AUTO PORTEE	43497	10	2415072	241507,2	0	0	0	2173564,8	1932057,6	1690550,4	9001001
0000008339	ASPIRATEUR ATTIX	43497	10	1234980	123498	0	0	0	1111482	987984	864486	9001001
0000008340	CHARIOT NICK STAR	43497	3	325301,6	108433,8667	0	0	0	216867,7333	108433,8667	0	9001001
0000008504	AUTOLAVEUSE AUTO PORTEE B120R	43586	10	2630000	263000	0	0	0	2367000	2104000	1841000	9001001
0000008516	BALAIYEUSE KRANZLE 2+2	43617	10	130000	13000	0	0	0	117000	104000	91000	9001001
0000008517	BALAIYEUSE KRANZLE 2+2	43617	10	130000	13000	0	0	0	117000	104000	91000	9001001
0000008518	BALAIYEUSE KRANZLE 2+2	43617	10	130000	13000	0	0	0	117000	104000	91000	9001001
0000008519	BALAIYEUSE KRANZLE 2+2	43617	10	130000	13000	0	0	0	117000	104000	91000	9001001
0000008520	BALAIYEUSE KRANZLE 2+2	43617	10	130000	13000	0	0	0	117000	104000	91000	9001001
0000008870	POUBELLE CONTENEUR 240L BLEU	44044	10	18500	1850	0	0	0	0	16650	14800	9001001
0000008871	POUBELLE CONTENEUR 240L BLEU	44044	10	18500	1850	0	0	0	0	16650	14800	9001001
0000008872	POUBELLE CONTENEUR 240L BLEU	44044	10	18500	1850	0	0	0	0	16650	14800	9001001
0000008873	POUBELLE CONTENEUR 240L BLEU	44044	10	18500	1850	0	0	0	0	16650	14800	9001001
0000008882	ASPIRATEUR SANS FIL AVEC BATTERIE	44044	10	38900	3890	0						

[illegible]

0000006691	CLIMATISEUR 18000 BTU	41671	10	45294,87		4529,487	31706,409	27176,922	22647,435	18117,948	13588,461	9058,974	9005D01
0000006703	CLIMATISEUR 12 000 BTU SAMHA	41487	10	45294,87		4529,487	27176,922	22647,435	18117,948	13588,461	9058,974	4529,487	9008D01
0000006707	CLIMATISEUR 12000 BTU	41699	10	31192		3119,2	21834,4	18715,2	15596	12476,8	9357,6	6238,4	9008D06
0000006721	CLIMATISEURS	41699	10	105974,36		10597,436	74182,052	63584,616	52987,18	42389,744	31792,308	21194,872	9170D03
0000006724	CLIMATISEUR 12000BTU	41745	10	31192		3119,2	21834,4	18715,2	15596	12476,8	9357,6	6238,4	9008D01
0000006753	CLIMATISEUR 9000BTU	41760	10	26705		2670,5	18693,5	16023	13352,5	10682	8011,5	5341	9005D02
0000006774	CLIMATISEUR 48000 BTU	41791	10	198714		19871,4	139099,8	119228,4	99357	79485,6	59614,2	39742,8	9008D01
0000006778	CLIMATISEUR 9000 BTU	41791	10	26705		2670,5	18693,5	16023	13352,5	10682	8011,5	5341	9005D02
0000006785	CLIMATISEUR 12000 BTU	41791	10	31192,31		3119,231	21834,617	18715,386	15596,155	12476,924	9357,693	6238,462	9006D02
0000006802	CLIMATISEUR 12000 BTU	41821	10	31192		3119,2	21834,4	18715,2	15596	12476,8	9357,6	6238,4	9140D06
0000006803	CLIMATISEUR 12000 BTU	41821	10	31192		3119,2	21834,4	18715,2	15596	12476,8	9357,6	6238,4	9008D03
0000006821	CLIMATISEUR 9000BTU	41852	10	26705		2670,5	18693,5	16023	13352,5	10682	8011,5	5341	9002D01
0000006823	CLIMATISEUR	41852	10	198714		19871,4	139099,8	119228,4	99357	79485,6	59614,2	39742,8	9003D02
0000006824	CLIMATISEUR 12000 BTU	41897	10	31192,31		3119,231	21834,617	18715,386	15596,155	12476,924	9357,693	6238,462	9140D01
0000006825	CLIMATISEUR 12000 BTU	41897	10	31192,31		3119,231	21834,617	18715,386	15596,155	12476,924	9357,693	6238,462	9140D01
0000006826	CLIMATISEUR 12000 BTU SAMSUNG	41897	10	35000		3500	24500	21000	17500	14000	10500	7000	9140D01
0000006827	CLIMATISEUR 24000 BTU SAMSUNG	41897	10	64000		6400	44800	38400	32000	25600	19200	12800	9140D01
0000006889	CLIMATISEUR 12000 BTU	41913	10	31192,5		3119,25	21834,75	18715,5	15596,25	12477	9357,75	6238,5	9005D01
0000006890	MATISEUR 12000 BTU	41913	10	31192,5		3119,25	21834,75	18715,5	15596,25	12477	9357,75	6238,5	9003D02
0000006910	CLIMATISEUR 12000BTU	41974	10	31192		3119,2	21834,4	18715,2	15596	12476,8	9357,6	6238,4	9170D01
0000007001	CLIMATISEUR SPLIT 18000BTU	42036	10	87179,49		8717,949	69743,592	61025,643	52307,694	43589,745	34871,796	26153,847	9008D05
0000007019	CLIMATISEUR 18000BTU	42052	10	47008,55		4700,855	37606,84	32905,985	28205,13	23504,275	18803,42	14102,565	9008D01
0000007027	CLIMATISEUR 12000BTU	42064	10	30341,88		3034,188	24273,504	21239,316	18205,128	15170,94	12136,752	9102,564	9003D02
0000007101	CLIMATISEUR SAMSUNG 18000BTU	42186	10	57000		5700	45600	39900	34200	28800	22800	17100	9008D04
0000007116	CLIMATISEUR SAMSUNG 12000BTU	42217	10	41000		4100	32800	28700	24600	20500	16400	12300	9150D01
0000007128	CLIMATISEUR SAMSUNG 9000 BTU	42248	10	34500		3450	27600	24150	20700	17250	13800	10350	9160D01
0000007129	CLIMATISEUR SAMSUNG 24000 BTU	42248	10	62000		6200	49600	43400	37200	31000	24800	18600	9160D01
0000007152	ARMOIRE DE CLIMATISATION 48000BTU/h	42339	10	200000		20000	160000	140000	120000	100000	80000	60000	9160D01
0000007170	EXTRACTEUR D'AIR 800MMX800MM	42339	10	360000		36000	288000	252000	216000	180000	144000	108000	9006D02
0000007379	CLIMATISEURS 18000	42522	10	27179,5		2717,95	24461,5	21743,6	19025,6	163077	135897,5	10871,8	9170D04
0000007395	CLIMATISEUR BRANDT 12000BTU	42522	10	40000		4000	36000	32000	28000	24000	20000	16000	9008D01
0000007402	ARMOIRE CLIMATISEUR MEDIA 48000 BTU	42522	10	29059,83		2905,983	26153,847	23247,864	20341,881	17435,898	14529,915	11623,932	9008D02
0000007426	ARMOIRE CLIMATISEUR 45000 BTU GEANT	42522	10	185000		18500	166500	148000	129500	111000	92500	74000	9004D05
0000007433	CLIMATISEUR BT512BTPC	42552	10	35000		35000	315000	280000	245000	210000	175000	140000	9140D02
0000007434	CLIMATISEUR BT518BTPC	42552	10	116239,31		11623,931	104615,379	92991,448	81367,517	69743,586	58119,655	46495,724	9170D01
0000007435	CLIMATISEUR BRANDT 24000	42552	10	226495,73		22649,573	203846,157	181196,584	158547,011	135897,438	113247,865	90598,292	9170D01
0000007437	CLIMATISEUR BT518BTPC	42552	10	65500		6550	58950	52400	45850	39300	32750	26200	9005D01
0000007438	CLIMATISEUR BT509BOPC	42552	10	71538,46		7153,846	64384,614	55367,216	47230,768	39576,23	32615,384	26153,847	9008D05
0000007459	ARMOIRE CLIMATISEUR 50000 BTU GEANT	42552	10	700000		70000	630000	560000	490000	420000	350000	280000	9170D01
0000007460	ARMOIRE CLIMATISEUR 50000 BTU GEANT	42552	10	700000		70000	630000	560000	490000	420000	350000	280000	9140D04
0000007470	CLIMATISEUR BRANDT 12000 BTU	42583	10	35500		3550	31950	28400	24850	21300	17750	14200	9001D01
0000007471	CLIMATISEUR BRANDT 9000 BTU	42583	10	59000		5900	53100	47200	41300	35400	29500	23600	9003D02
0000007493	CLIMATISEUR BRANDT 12000 BTU	42614	10	36500		3650	32850	29200	25550	21900	18250	14600	9008D05
0000007497	CHAUFFE EAU 6L REGENT GV	42614	1	8165		8165	0	0	0	0	0	0	9008D02
0000007535	CLIMATISEUR BRANDT 12000 BTU	42675	10	35500		3550	31950	28400	24850	21300	17750	14200	9008D03
0000007630	CLIMATISEUR 18000BTU	42735	10	36500		3650	32850	29200	25550	21900	18250	14600	9008D02
0000007667	ARMOIRE CLIMATISEUR GEANT 50000 BTU	42795	2	147800		73900	0	73900	0	0	0	0	9140D02
0000007799	CLIMATISEUR BRANDT 12000BTU 3PCS	42887	3	109500		36500	0	73000	36500	0	0	0	9170D02
0000007800	CLIMATISEUR BRANDT 18000BTU 1PCS	42887	3	57500		19166,6667	0	38333,3333	19166,6667	0	0	0	9170D02
0000007803	ARMOIRE CLIMATISEUR GEANT 48000BTU	42887	5	165000		33000	0	132000	99000	66000	33000	0	9004D05
0000007806	CLIMATISEUR BRANDT 12000 BTU	42917	10	73000		7300	0	65700	58400	51100	43800	36500	9008D01
0000008146	CLIMATISEUR 24000 BTU	43282	10	65700		6570	0	0	59130	52560	45990	39420	9005D01
0000008148	06 CLIMATISEURS BRANDT 12000 BTU	43282	10	213000		21300	0	0	191700	170400	149100	127800	9001D01
0000008150	CLIMATISATION ARMOIRE 50000 BTU	43282	10	185000		18500	0	0	166500	148000	129500	111000	9130D01
0000008173	CLIMATISEUR 24000 BTU	43344	3	79000		26333,3333	0	0	52666,6667	26333,3333	0	0	9170D01
0000008368	CLIMATISEUR 12000 BTU	43525	10	47000		4700	0	0	0	42300	37600	32900	9008D08
0000008530	ACUSTION CLIMATISEUR 9000BTU	43617	10	42000		4200	0	0	0	37800	33600	29400	9008D08
0000008833	CLIMATISEUR BRANDT 24000BTU	44013	10	42000		4200	0	0	0	37800	33600	29400	9008D08
0000008834	CLIMATISEUR BRANDT 24000BTU	44013	10	75602,94		7560,294	0	0	0	0	68042,646	60482,352	9170D01
0000008835	CLIMATISEUR BRANDT 24000BTU	44013	10	75602,94		7560,294	0	0	0	0	68042,646	60482,352	9170D01
0000008836	CLIMATISEUR BRANDT 24000BTU	44013	10	75602,94		7560,294	0	0	0	0	68042,646	60482,352	9170D01
0000008884	CLIMATISEUR ANETO 1200 BTU	44044	10	75602,94		7560,294	0	0	0	0	68042,646	60482,352	9170D01
0000008885	CLIMATISEUR HIMALAYA 18K BTU	44044	10	44750,42		4475,042	0	0	0	0	40275,378	35800,336	9007D02
0000008920	CLIMATISEUR ANETO 12000BTU	44044	10	68144,54		6814,454	0	0	0	0	61330,086	54515,632	9001D01
0000008921	CLIMATISEUR ANETO 12000BTU	44105	10	44750,42		4475,042	0	0	0	0	40275,378	35800,336	9003D01
0000008922	CLIMATISEUR ANETO 12000BTU	44105	10	44750,42		4475,042	0	0	0	0	40275,378	35800,336	9003D01
0000008923	CLIMATISEUR ANETO 12000BTU	44105	10	44750,42		4475,042	0	0	0	0	40275,378	35800,336	9003D01
0000008924	CLIMATISEUR ANETO 12000BTU	44105	10	44750,42		4475,042	0	0	0	0	40275,378	35800,336	9003D01
0000008925	CLIMATISEUR HIMALAYA 18K BTU TROPIC	44105	10	68144,54		6814,454	0	0	0	0	61330,086	54515,632	9003D01
0000008926	CLIMATISEUR HIMALAYA 18K BTU TROPIC	44105	10	68144,54		6814,454	0	0	0	0	61330,086	54515,632	9003D01
0000009039	ARMOIRE DE CLIMATISATION 50000BTU	44438	10	394957,98		39495,798	0	0	0	0	61330,086	54515,632	9003D01
0000009109	ECLAIRAGE EXTERIEURE/FA010/2012	40987	10	1718772,11		171877,211	859386,055	687508,844	515631,633	343754,422	171877,211	0	9140D01
0000007802	ECLAIRAGE EXTERIEURE 1ERE LIGNE	42887	10	2343250		234325	0	2108925	1874600	1640275	1405950	1171625	9140D01
0000000012	CAMERA DE SUPERVISION	39469	10	427600		42760	42760	0	0	0	0	0	9008D01
0000000016	ASA 5510 SECURITE	39474	10	248000		24800	24800	0	0	0	0	0	9008D01
0000000110	POTEAU D'INCENDIE DN 100 VC	39699	10	106696,46		10669,646	10669,46	0	0	0	0	0	9008D01
0000000741	DETECTEUR DE GAZ TESTO	42856	10	182000		18200	0	163800	145600	127400	109200	91000	9001D01
0000007901	POSE PROTECTION DES TUYAUX DE GAZ	43009	10	867000		86700	0	780300	693600	609600	520200	433500	9170D01
0000007928	DETECTEUR DE GAZ	43070	10	1705700,77		170570,077	0	1535130,693	1364560,616	119			

0000004277	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004278	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004279	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004280	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004281	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004282	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004283	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004284	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004285	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004286	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004287	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004288	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004289	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004290	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004291	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004292	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004293	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004294	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004295	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004296	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004297	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004298	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004299	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004300	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004301	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004302	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004303	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004304	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004305	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004306	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004307	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004308	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004309	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004310	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004311	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004312	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004313	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004314	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004315	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004316	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000004317	ARMOIRE VESTIAIRE META 01 COMPARTIM	40449	10	11200	1120	3360	2240	1120	0	0	0	9001D02
0000007139	VESTIAIRE METALLIQUE A2 COMPARTIMENT	42309	10	88000	8800	70400	61600	52800	44000	35200	26400	9001D02
0000007547	FOURNITURE RAYONNAGE	42705	10	824601,86	82460,186	742141,674	659681,488	577221,302	494761,116	412300,93	329840,744	9170D01
0000007592	BANQUETTE DE RECEPTION	42736	10	56680	5668	0	51012	45344	39676	34008	28340	9008D01
0000008198	ARMOIRE VESTIAIRE METALLIQUE	43435	10	50000	5000	0	0	45000	40000	35000	30000	9003D02
0000008199	ARMOIRE VESTIAIRE METALLIQUE	43435	10	525000	52500	0	0	472500	420000	367500	315000	9006D01
0000005074	TONDEUSE A GAZON O/M53	40650	10	68250	6825	27300	20475	13650	6825	0	0	9001D01
0000003845	SECHE MAINS AIR CHAUD INOX	39978	10	52280,88	5228,88	10456,176	5228,088	0	0	0	0	9008D05
0000008212	TELEVISEUR LED 45	43435	10	49500	4950	0	0	44550	39600	34650	29700	9140D01
0000008213	REFRIGERATEUR Q2P NT64	43435	10	52000	5200	0	0	46800	41600	36400	31200	9005D01
0000008214	BOUILLOIR EN INOX	43435	10	45000	4500	0	0	40500	36000	31500	27000	9140D01
0000008215	MACHINE A LAVER AUTO Q8KG GRISE	43435	10	41500	4150	0	0	37350	33200	29050	24900	9140D01
0000008652	CUISINIERE QUARTZ 5555 4FX	43641	10	22500	2250	0	0	0	20250	18000	15750	9140D01
0000008653	CUISINIERE QUARTZ 5555 4FX	43641	10	22500	2250	0	0	0	20250	18000	15750	9140D01
0000008654	CONGELATEUR HORIZONTAL 400L	43641	10	37000	3700	0	0	0	33300	29600	25900	9140D01
0000008655	REFRIGERATEUR Q2P 600L	43641	10	48000	4800	0	0	0	43200	38400	33600	9140D01
0000008656	REFRIGERATEUR Q2P 600L	43641	10	48000	4800	0	0	0	43200	38400	33600	9140D01
0000008657	MACHINE A LAVER 12KG	43641	10	39500	3950	0	0	0	35550	31600	27650	9140D01
0000008658	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008659	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008660	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008661	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008662	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008663	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008664	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008665	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008666	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000008667	BOUILLOIRE EN INOX	43641	10	4500	450	0	0	0	4050	3600	3150	9140D01
0000000039	ARMOIRE VESTIAIRE 01 COPARTIMENT	39576	10	4800	480	480	0	0	0	0	0	9001D02
0000000041	COFFRES FORTS	39588	10	19400	1940	1940	0	0	0	0	0	9008D05
0000000166	ARMOIRE VESTIAIRE 02 COPARTIMENT	39576	10	4800	480	480	0	0	0	0	0	9001D02
0000000482	TABLE DE PING-PONG	39764	10	23800	2380	2380	0	0	0	0	0	9006D01
0000000751	REFRIGERATEUR MINI BAR	39866	10	11500	1150	2300	1150	0	0	0	0	9008D05
0000000807	TABLE 165/95/OP 3 BLEU	39909	10	15346,16	1534,616	3069,232	1534,616	0	0	0	0	9008D05
0000000817	CHAISE CP/2/S COULEUR BLEU restau	39909	10	2355	235,5	471	235,5	0	0	0	0	9008D05
0000000851	TABLE POUR VIP CUISINE	39988	10	95000	9500	19000	9500	0	0	0	0	9007D02
0000000869	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000000871	TABLE+PETITE TABLE VIP CUISINE	39988	10	35000	3500	7000	3500	0	0	0	0	9008D05
0000000943	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9008D05
0000003202	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000003203	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000003204	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000003205	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000003206	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000003207	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000003208	CHAISE POUR VIP CUISINE	39988	10	19000	1900	3800	1900	0	0	0	0	9008D05
0000003283	COFFRE FORT	39588	10	19400	1940	1940	0	0	0	0	0	9008D01
0000003284	COFFRE FORT	39588	10	19400	1940	1940	0	0	0	0	0	9008D01
0000003285	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9005D02
0000003286	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9140D01
0000003287	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9140D01
0000003288	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9140D01
0000003289	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9140D01
0000003290	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9140D01
0000003291	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380	4760	2380	0	0	0	0	9140D01
0000003292	FONTAINE FRAICHE	39981	10	23800	2380							

[illegible]

[illegible]

[illegible]