



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المحاسبية

التخصص: محاسبة

اهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين وتقييم
الافصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية
"دراسة حالة بمؤسسة الاسمنت تبسة"

تحت إشراف الأستاذ

أ. د. بن عمر محمد البشير

من إعداد الطالب:

- هنيات محمد أيمن
- نصير عادل
- هاني محمد فوزي
- دريدي حمزة

لجنة المناقشة:

رئيساً
مشرفاً ومقرراً
ممتحناً

أستاذ محاضر صنف أ
أستاذ التعليم العالي
أستاذ محاضر صنف ب

د. عمر عطا الله
أ.د. بن عمر محمد البشير
د. الحاج احمد فوزي

السنة الجامعية: 2023/2022

قال الله تعالى:

﴿ يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا
الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ ﴾

سورة المجادلة الآية 11

شكر وتقدير

نشكر الله ونحمده أولاً وآخر على ما انعم علينا من فضله لإتمام هذا

العمل

كما أتقدم بجزيل بشكر لجميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير على مجهوداتهم المبذولة طيلة السنوات الدراسية

وأخص بالذكر الأستاذ المشرف البروفيسور بن عمر محمد البشير على

إعاناته وتوصياته القيمة لاستكمال هذا العمل

الإهداء

إلى ربيعا قلوبنا والدينا الكريمين

إلى كل الأحبة والأخوة

إلى من ساهم في اتمام هذا العمل

وساندنا في مشوارنا الدراسي

وإلى كل من أثار بنا درب المعرفة

وأرتقى بنا في مناهل العلم

نهدي هذا العمل آمليين من الله عزا وجل

أن يجعله علما قيما نافعا.



قائمة المحتويات

	الشكر
	الإهداء
	قائم المحتويات
	قائمة الجداول والأشكال
	الملخص
أ-	المقدمة
02	الفصل الاول: : الاطار النظري للمسؤولية الاجتماعية والافصاح المحاسبي
03	المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية
03	المطلب الأول: نشأة ومفهوم المسؤولية الاجتماعية.
08	المطلب الثاني: محفزات تطبيق المسؤولية الاجتماعية
12	المطلب الثالث: مبادئ المسؤولية الاجتماعية، أبعادها ومجالاتها
19	المطلب الرابع: عناصر ونطاق المسؤولية الاجتماعية
21	المبحث الثاني : ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
22	المطلب الأول: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية
26	المطلب الثاني: أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية
27	المطلب الثالث: نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية
31	المطلب الرابع: مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية
37	المبحث الثالث: القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات
37	المطلب الاول: الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية
47	المطلب الثاني: تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية
51	المطلب الثالث: قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية:
60	الفصل الثاني: دراسة حالة شركة الاسمنت - تبسة
61	المبحث الأول: تقديم المؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة
61	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة
62	المطلب الثاني: أهداف المؤسسة وإمكانياتها
64	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
65	المبحث الثاني: منهجيات الدراسة
65	المطلب الاول: بناء الدراسة
69	المطلب الثاني: تحديد صدق وتباث الدراسة.

71	المبحث الثالث: مناقشة وتحليل الدراسة
71	المطلب الاول: حساب توزيع عينات الدراسة
75	المطلب الثاني: التحليل الإحصائي للدراسة (حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري)
80	المطلب الثالث: تحديد أثر الدلالة الإحصائية لعلاقة محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالإفصاح المحاسبي
87	خاتمة
90	قائمة المصادر والمراجع
98	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

الأشكال	
12	الشكل رقم (1-1): الأداء الاقتصادي والاداء الاجتماعي للأعمال
15	الشكل رقم (1-2): هرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية
64	الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة الإسمنت بولاية تبسة
65	الشكل رقم(2-2): هيكل الدراسة
72	الشكل رقم (2-3): النسبة المئوية لعدد الذكور والإناث
73	الشكل رقم (2-4) : النسبة المئوية لتوزيع المستوى التعليمي للعينة
74	الشكل رقم (2-5) : توزيع النسب المئوية لنوع الوظيفة
75	الشكل رقم (2-6) : عدد تكرارات توزيع العينة على حسب مستوى الخبرة المهنية
الجدول	
08	الجدول رقم (1-1) : المسؤولية الاجتماعية والنموذجين الاقتصادي والاجتماعي
15	الجدول رقم (1-2): أبعاد المسؤولية الاجتماعية والعناصر الرئيسية والفرعية
68	الجدول رقم (2-1) : مقياس ليكار الخماسي
69	الجدول رقم (2-2) : توزيع الاستبيان
70	الجدول رقم (2-3) : معامل الارتباط بيرسون لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي
72	الجدول رقم (2-4): التكرارات والنسبة للجنس
72	الجدول رقم(2-5): التكرارات والنسبة المئوية للمستوى التعليمي
73	الجدول رقم (2-6) : التكرارات والنسبة المئوية للمركز الوظيفي .
74	الجدول رقم (2-7): التكرارات و النسبة المئوية لمستوى الخبرة المهنية
76	الجدول رقم (2-08) : اتجاه العينة في مقياس ليكارث الخماسي
77	الجدول رقم (2-09) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركة
78	الجدول رقم (2-10) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لدور الإفصاح المحاسبي في تحديد القوائم المالية المفصح عنها من طرف المؤسسة
79	الجدول رقم(2-11) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للالتزام بالإفصاح يحسن من القوائم المالية
81	الجدول رقم (2-12) : يحدد علاقة الدلالة الإحصائية بين المتغيرين
82	الجدول رقم (2-13) : تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية 01
83	الجدول رقم (2- 14) : تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية 02

الملخص:

تهدف الدراسة الى تحديد دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين وتقييم الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية من خلال التطرق إلى الاطار المفاهيمي لكل من المسؤولية الاجتماعية و الفصاح المحاسبي وتحديد العلاقة الترابطية بين المتغيرين ، وتمثل الجانب التطبيقي لدراسة في دراسة حالة بمؤسسة الإسمنت بولاية تبسة ، وتم الاعتمادي على السلوب التحليلي الإحصائي من خلال برنامج SPSS وتمثلن نتائج الدراسة في وجود اثر ذو دلالة إحصائية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالي .

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية، افصاح محاسبي، مؤسسة الاسمنت بولاية تبسة.

Résumé

L'étude vise à déterminer le rôle de la comptabilité de responsabilité sociale dans l'amélioration et l'évaluation de la divulgation comptable dans l'institution économique en abordant le cadre conceptuel de la responsabilité sociale et de la divulgation comptable et en déterminant l'interrelation entre les variables .

le côté pratique de l'étude dans la société de cimenterie de Tébessa, et la méthode d'analyse statistique a été utilisée par le programme SPSS. Les résultats de l'étude ont représenté l'existence d'un effet statistiquement significatif de la comptabilité de responsabilité sociale sur la engagement à fournir des informations comptables dans les états financiers.

Les mots clés : responsabilité sociale, la divulgation comptable , la société de cimenterie de Tébessa

مقدمة

مقدمة

نتيجة للازدياد في حجم وقدرات المنشآت وخاصة شركات المساهمة التي لها تأثيرات مالية واجتماعية واسعة، ظهرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأصبحت من أحدث مراحل التطور المحاسبي، ونظرا لتجنب تعارض مصالح الأطراف ذوي المصلحة بالمنشأة ظهر اتجاه يلزم المحاسب بوجهة النظر الاجتماعية، حيث تصبح القوائم المالية التي يعدها تغطي احتياجات كافة الفئات في المجتمع، وبالتالي فان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتطلب نموذجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية على عكس ما كانت عليه في كونها نظاما للمعلومات المحاسبية للمنشأة ، وهذا النموذج يتطلب توسيعا في القياس المحاسبي الذي يشمل الآثار الخارجية لنشاطاتها في وسطها العملي من وجهة النظر الاجتماعية، وهذه الآثار الخارجية تشمل التكلفة الاجتماعية والعائد الاجتماعي.

وباعتبار أن الإفصاح المحاسبي يسعى إلى تلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب المصالح بالمنشأة والمستفيدين من القوائم المالية التي تعرضها هذه الأخيرة، فان التعرف على طبيعة المساهمات الاجتماعية للمنشأة وما تقدمه من منافع وتحمله من تكاليف يمكن استخدامها في عرض المعلومات التي تصف المسؤولية الاجتماعية، والتي يمكن الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية لإفادة مختلف الأطراف ذات العلاقة.

ووقد حاولنا في هذا الموضوع دراسة العلاقة بين المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية وتأثيرها على الإفصاح المحاسبي من خلال دراسة حالة لجامعة الشهيد حمو لخطر بكلية العلوم الاقتصادية والاجتماعية وعلوم التسيير

اشكالية الدراسة:

- ما مدى تأثير المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية في تحقيق الإفصاح المحاسبي؟

التساؤلات

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على أهمية الإفصاح المحاسبي عند مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0.05)$ ؟.

- هل يوجد أثر ذو دلالة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية عند مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0.05)$ بالمؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة ؟.

فرضيات الدراسة :

وتمثلت فرضيات الدراسة في:

- توجد دلالة إحصائية لتأثير المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة على أهمية الإفصاح المحاسبي عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

- توجد دلالة إحصائية لتأثير المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على التزام الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بالمؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة.

أسباب اختيار الموضوع:

- الأسباب الموضوعية:

- قلة الدراسات والبحوث الأكاديمية في محاسبة المسؤولية الاجتماعية

- إبراز دور العلاقة بين الإفصاح المحاسبي والمسؤولية الاجتماعية

- الأسباب الذاتية:

- ارتباط الموضوع بالتخصص الجامعي

- الرغبة في البحث والدراسة عن المسؤولية الاجتماعية

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في تحديد دور المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية في تحديد الإفصاح المحاسبي داخل المؤسسات فهي تعد عنصرا مهما لتبيان مدى شفافية المؤسسة في تعاملاتها مع الموظفين من ناحية ، كما يبرز الإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية من ناحية أخرى مدى تأثير المؤسسة على المحيط الخارجي ومشاركتها سواء في التنمية المستدامة للمحيط او الاجتماعية مع العملاء التابعين لها او الفئات الاجتماعية الأخرى.

أهداف الدراسة:

يمكن تلخيص أهم أهداف الدراسة فيما يلي:

- تحديد الإطار المفاهيمي الشامل لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في مجال التسيير الإداري للمؤسسات الاقتصادية .

- تبيان العلاقة الترابطية بين الإفصاح المحاسبي والمسؤولية الاجتماعية داخل المؤسسات

- التعرف على المؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة
- تحديد تأثير التزام المؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على أهمية الإفصاح المحاسبي.
- تحديد تأثير محاسبة للمسؤولية الاجتماعية على التزام الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية.

منهج الدراسة:

لقد تم الاعتماد على المنهج التحليلي الوصفي وذلك من خلال وصف نظري لمتغيرات الدراسة ثم قمنا بتحليل الدراسة بالاعتماد على أساليب التحليل الإحصائي (spss).

الدراسات السابقة:

الدراسة الأولى: دراسة طه أحمد حسن أرديني 2006

قدمت الدراسة بعنوان: " الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - إنموذج مقترح " بمجلة تنمية الرافدين المجلد 83 ، العدد 28 بسنة 2006 .

هدفت الدراسة إلى بيان أساليب الإفصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها في إعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الاجتماعية والتي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية لمختلف الأطراف المستفيدة وفي اتخاذ القرارات المختلفة .

خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها من الصعوبات التي تواجه الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية هو عدم وجود أسلوب موحد للعرض معلومات المسؤولية الاجتماعية ، فضلا عن أن معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواء كانت مالية أم كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول الوحدة وقراراتها الإدارية التي تعد مسألة الإفصاح عنها من صلب العمل المحاسبي .

الدراسة الثانية : دراسة بن فرج زويينة 2017

نشرت الدراسة بعنوان: " الإفصاح المحاسبي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقاولة " بمجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 18، 2017

هدفت الدراسة إلى تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والتعرف على أساليب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية و أهم العوامل التي تؤثر على الإفصاح الاجتماعي بصفة عامة وتحديد العلاقة بين المسؤولية والمسؤولية الأخلاقية .

وتمثلت نتائج الدراسة في اعتبار أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تساعد على تحديد وقياس صافي المساهمات لمنظمات الأعمال والتي تشتمل على عناصر التكاليف والمنافع الداخلية بالإضافة إلى عناصر التكاليف والمنافع الخارجية والتي لها تأثير على جميع فئات المجتمع . كما ان الدراسة التحليلية لموضع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الاعمال لم تحظي بالقدر الكافي الواجب من الاهتمام من جانب المعاهد والمنظمات المهنية المحاسبية في الدول النامية بما فيها الدول العربية.

الدراسة الثالثة: محمد عامر راهي العذاري

دراسة قدمة بعنوان: " الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات " رسالة ماجستير مقدمة بكلية الادارة والاقتصاد في جامعة القادسية سنة 2017 .

هدفت الدراسة إلى قياس اثر مجالات (أنشطة) المسؤولية الاجتماعية على أداء الشركة المالي في الأجل القصير، بالإضافة إلى التعرف على أثر المسؤولية الاجتماعية على أداء الشركة استراتيجيا اي في الأجل الطويل ، وكذلك هدفت الدراسة إلى صياغة إنموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بكافة مجالاتها (تنمية العاملين ، حماية البيئة المساهمات العامة ، جودة المنتج) .

توصلت الدراسة إلى أن الأنشطة الخاصة بتنمية العاملين هي أكثر الأنشطة تأثيراً على أداء الشركة المالي والاستراتيجي ، وكذلك أظهرت نتائج الدراسة إمكانية قيام الشركات بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في قوائم مالية موحدة تضمن كلا النشاطين الاقتصادي والاجتماعي مما يوفر قوائم مالية معبرة بصورة حقيقية وشاملة عن نشاطات الشركة.

الدراسة الرابعة: طرشي محمد ويخلف ايمان 2017 .

تهدف إلى تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنظمة، وإنما أيضاً تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية الاجتماعية (والتي لها ثير على فئات اتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي؛ ة نشرت بعنوان: " الإفصاح عن المسؤولية من منظور محاسبي " وتقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجيتها وأهدافها تتماشى مع

الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المنشأة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المنشآت الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف أيضاً بوظيفة القياس المحاسبي.

وتمثلت نتائج الدراسة في وجود صعوبات في قياس قيمة المنافع الاجتماعية، لذا على المنشآت أن تقصح عن تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض إلى جانب المنافع في التقارير الخارجية، لمعرفة مدى ما تحملته هذه المنشآت لإصلاح الأضرار التي لحقت وتمع والذي يهيمه لدرجة الأولى رفع الضرر الذي لحق به نتيجة ممارسة هذه المنشآت لأعمالها قبل إتيان المنافع المرجوة من قبل هذه المنشآت و يعتبر الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية المتعلقة لتكاليف والمنافع الاجتماعية أمر مهم لتوضيح البنود في الميزانية وقائمة الدخل أو لزيادة الإيضاحات المتعلقة بها.

هيكل الدراسة:

من خلال متغيرات العنوان (الإفصاح المحاسبي و المسؤولية الاجتماعية) حاولنا تقسيم المذكرة إلى

فصلين رئيسيين

الفصل الأول الاطار النظري للمسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي تضمن ثلاث مباحث رئيسية ماهية المسؤولية الاجتماعية و ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أما المبحث الثالث فتمثل في تحديد القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات.

أما الفصل الثاني تمثل في دراسة حالة لمؤسسة الإسمنت بولاية بتبسة وقمنا بالاعتماد على التحليل الإحصائي للاستبيان الموزع على العينة المدروسة وذلك من خلال التطرق الى ثلاثة مباحث رئيسية وهي التقديم بالمؤسسة ، منهجيات الدراسة ومناقشة وتحليل الدراسة.

الفصل الاول: : الاطار النظري للمسؤولية
الاجتماعية والافصاح المحاسبي

تمهيد

لقد رافق التطور في مسؤوليات المؤسسات تجاه مجتمعها تصاعداً في تأثيرات المجتمع وضغوطه لأن تتبنى إدارة المؤسسات مزيداً من أهداف المجتمع وتطلعاته، من خلال الالتزام للطلب الاجتماعي سواء كان مفروضاً بحكم القانون أو المبادرات التي تقوم بها لإرضاع المجتمع، فاصبح تحديد المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية عنصراً مهماً يعبر عن نجاعة وشفافية المؤسسة كما يعد اداة فعالة في الافصاح المحاسبي. ومنه سنستعرض في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية

المبحث الثاني : ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

المبحث الثالث: القياس والافصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية

سنتطرق في هذا المبحث الى ماهية المسؤولية الاجتماعية من خلال تحديد نشأتها ، مفهومها محفزاتها ومجالاتها.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم المسؤولية الاجتماعية .

إن المتتبع لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية يستطيع أن يلمس تغيرات مهمة وإضافات نوعية أدت إلى إثراء هذا المفهوم عبر الزمن فبالتالي فإننا سنحاول تتبع نضوج مفهوم المسؤولية الاجتماعية على ما هي عليه اليوم .

أولاً: مراحل تطور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات¹

إن نشوء فكرة المسؤولية الاجتماعية بمرحلتها الأولى قد ارتبطت مع قيام المشاريع الصناعية (الثورة الصناعية واعتقاد رجال الأعمال بأنهم يمتلكون هدفاً واحداً يسعون إلى تحقيقه، وهو تعظيم الأرباح ولكن الشيء الوحيد الذي يكبح إرادتهم في مطاردة وتحقيق هذا الهدف هو التأثير القانوني الذي يحدد العمليات التي يقومون بها، وهنا يشير آدم سميث في كتابه ثروة) (الأهم إلى أن رجال الأعمال يسعون لتحقيق منفعتهم الذاتية وتعظيم الربح الذي يحصلون عليه مفترضاً أن وجود السوق التنافسية هي حالة صحية من شأنها أن تقود إلى زيادة إجمالي الثروة القومية والتي تنعكس على تعظيم المنفعة لصالح العام و التي تمثل في جوهرها تحقيقاً للمسؤولية الاجتماعية .

وقد ظلت هذه النظرة قائمة خلال القرن التاسع عشر والرابع الأول من القرن العشرين، ليس على مستوى الفكر الاقتصادي فحسب بل انسحب إلى القيم والأهداف السائدة في المجتمع، ولكن هذه الأفكار لم تصمد كثيراً أمام الأزمات الاقتصادية التي شهدتها العالم في بدايات القرن الحالي، وبشكل خاص حال ندرة الموارد، انخفاض الأجر، أجواء العمل غير الملائمة، الفشل الحاصل في العديد من المنتجات، التأثيرات الحاصلة من نقابات العمل ... قد انعكست بمجملها على إن يكون هنالك منظور آخر للمسؤولية الاجتماعية لا يرتبط بتعظيم الربح كأساس لنا في العمل، وبهذا الصدد يشير Henry L-Gantt وفي عام 1919 إلى أن جمهور المواطنين يكونون على استعداد لخلق أجواء التعارض والتضاد إذا أهملت إدارة الأعمال مسؤوليتها الاجتماعية تجاههم .

¹ عبد الرزاق سالم الرحاحلة، المسؤولية الاجتماعية، دار الإصدار للنشر والتوزيع، عمان 2011، ص ص 58-62.

أما المرحلة الثانية فقد برزت خلال الفترة التي أعقبت عام 1920 كنتيجة للانتقادات الموجهة نحو الهدف الأحادي الذي اعتمدهت المؤسسات والمتمثلة بتعظيمها للأرباح، فقد ظهرت تيارات أخرى تطالب بتأمين السلامة والأمان في العمل، تقليص ساعات العمل، حماية حقوق الأطراف المختلفة وذات الصلة بالمؤسسة، وبالتالي أن تكون هنالك أهدافا أخرى مضافة إلى هدف الربح الذي تسعى لتحقيقه المؤسسة، وعليه فقد تعالت الأصوات المطالبة بأن تكون المسؤولية الاجتماعية أبعد من ارتباطها بمصلحة المالكين والمستثمرين وسعيها لتحقيق الأرباح فقط، بل يجب أن تمتد إلى تحقيق الموازنة في تلك المسؤولية حيال الأطراف الأخرى والمتمثلة بالمستهلكين، الزبائن المجهزين العاملين في المؤسسة الدائنين الحكومة... ولم يقف الأمر عند هذا الحد بل ساهمت الجهات العامة والأكاديمية في تعزيز هذا الاتجاه وتطويره فقد عقدت في عام 1948 مؤتمرا علميا تحت عنوان مسؤولية الأعمال كما قامت الجمعية الأمريكية للإدارة في عام 1958 بمسح شمل 700 شركة خلصت إلى نتيجة رئيسة تمثلت بكون معظم الشركات المبحوثة عبرت عن إيمانها وامتلاكها لتصور كاف عن مسؤوليتها تجاه المجتمع .

نخلص إلى القول أن هذه المرحلة تمثلت ببروز اتجاه يدعو إلى توسيع مفهوم ومعنى المسؤولية الاجتماعية ليشمل أطرافا أخرى، ولتتجاوز النظرة الضيقة والمحصورة بحدود منفعة المالكين والمستثمرين، وأن تلبية حاجات المجتمع هو معيار مهم في وجود المؤسسة ونجاحها وبالتالي فإن التغيير في أهداف المجتمع يجب أن تنعكس على أنشطة وفعاليات المؤسسة بنفس الوقت سواء كانت اقتصادية أو فنية .

أما المرحلة الثالثة فيمكن حصر بدايتها في عام 1960 وما أعقبها من أحداث تجلب بشكل خاص بالتجارب المختلفة التي عاشتها الشعوب، استخدام الأحداث في العمل، المتغيرات الكبيرة في استخدام التكنولوجيا، التلوث البيئي الناجم من أسباب وأفعال مختلفة سواء كانت عرضية أو مقصودة.... لكل ذلك أصبحت الضرورة لازمة في انتقال المسؤولية الاجتماعية إلى مرحلة أخرى أكثر استيعابا للبيئة ومتغيراتها الواسعة وأصبحت التسمية لهذه المرحلة تحت عنوان نوعية الحياة للفرد (Q.O.L) وتقديم المزيد من السلع والخدمات وبما يتناسب مع الارتقاء النوعي الحاصل في مستوى الحياة التي يعيشها الأفراد، ولكن يجب إن لا ينصرف التفكير إلى المشكلة في هذا التحول تكمن في تقديم السلع والخدمات فقط، بل هو جراء ما تحقق من نتائج مباشرة وغير مباشرة في نجاح النمو الاقتصادي وانعكاسه على جوانب متعددة في المجتمع، وما تفرزه أيضا من تأثيرات سلبية منها :

- الظلم الذي أصاب المستهلك جراء الغش في البضائع والتلاعب في الأسعار؛
- التهديدات التي تنال من صحة وسلامة العاملين جراء العمل أو المواد المستخدم في الإنتاج؛

- التلوث البيئي والذي تزايد جراء العمليات الصناعية وما تبقى من فضلات الإنتاج؛
 - محدودية الاهتمام بالارتقاء لنوعية أجواء العمل والتي تمثلت في ضعف المهارات لدى العاملين.
- وبهذا الصدد فقد دعت لجنة التطوير الاقتصادي في أمريكا، committie for Economic Development (CED) في عام 1971 المؤسسات في أن تعيد النظر في أفقها الاجتماعي وأن يكون تأسيسها معتمدا على كونها مؤسسة اقتصادية اجتماعية وأن لا يقتصر عملها على مواجهة وتحقيق الأهداف الاقتصادية دون الأهداف الأخرى والتي يوجهها المجتمع بشكل كبير وان النظرة الحديثة لمديري الأعمال تتصب على كون منظماتهم تمتد وظائفها إلى كامل المجتمع، ولا تقتصر على جزء منه، أو من السوق الذي تعمل فيه، كما أن المجتمع بالاتجاه المقابل يطالب الشركات بالعمل على تحقيق ذلك في مجمل القرارات التي تتخذها، حتى وإن كانت القوانين والأنظمة المعمول بها لا تشير إلى ذلك بشكل مباشر.

بالإضافة إلى ما سبق نشير إلى أن المسؤولية الاجتماعية ظهرت نتيجة تفاعل لعدة عوامل منها:¹

- تصاعد ضغوطات المجتمع وتناميها مع التوسع في أحجام المؤسسات وتعدد علاقاتها؛
- إسهام أكبر المؤسسات في تطوير نوعية الحياة والارتقاء بها؛
- ضرورة إسهام المؤسسات في تعزيز القيم الإنسانية والاجتماعية
- أهمية رضا المجتمع وقبوله لأهداف المؤسسات ووسائل عملها؛
- التطور في وعي الإنسان وإدراكه لذاته وللمجتمع؛
- الاهتمام العالي الذي تبديه الجامعات العالمية الكبرى ومراكز البحوث بتدريس مسائل تخص علاقة الأعمال بالمجتمع؛
- تراكم البحوث العلمية النظرية منها والتطبيقية في هذا المجال .

ثانيا. مفهوم المسؤولية الاجتماعية

يكون من الصعب في كثيرا من الأحيان الاتفاق على تحديد تعريف معين يفي بإعطاء مضمون شامل وجامع ومتعمق لظاهرة ما وتزداد هذه الصعوبة أكثر إذا ما اقترنت بالعلوم السلوكية والبحث في المجتمع، وبالرغم من ذلك سنستعرض عدد من التعريفات التي تنطلق من زوايا ووجهات نظر مختلفة تمكننا في النهاية من الإحاطة بشمولية المعنى للمسؤولية الاجتماعية، ونشير أن ماك كلاري قد عرف المسؤولية الاجتماعية

¹ طاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، ط2، دار وائل للنشر، عمان، 2008، ص 48.

بصفة عامة على أنها: " الإحساس بالالتزام أو الإحساس بالصالح العام، الذي يدفع الناس للمشاركة والمساهمة في المجتمع ككل أو في جماعات فرعية من الناس ¹ ."

أما تعريفات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة جاءت كما يلي :

أولاً: تعريف الهيئات الدولية

- عرف البنك الدولي للمسؤولية الاجتماعية على أنها "التزام أصحاب النشاطات التجارية بالمساهمة في التنمية المستدامة من خلال العمل مع موظفيهم وعائلاتهم والمجتمع المحلي لتحسين مستوى معيشة الناس بأسلوب يخدم التجارة ويخدم التنمية في آن واحد". ²
- تعريف المجلس العالمي للأعمال من أجل التنمية المستدامة يعرف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بأنها: "التزام مؤسسات الأعمال المتواصل بالسلوك الأخلاقي وبالمساهمة في التنمية الاقتصادية، وفي الوقت ذاته تحسين نوعية حياة القوى العاملة وأسرهم فضلاً عن المجتمعات المحلية والمجتمع عامة". ³
- كما عرفت الغرفة التجارية العالمية المسؤولية الاجتماعية على أنها جميع المحاولات التي تساهم في تطوع الشركات لتحقيق تنمية بسبب اعتبارات أخلاقية واجتماعية، وبالتالي فإن المسؤولية الاجتماعية تعتمد على المبادرات الحسنة من رجال الأعمال دون وجود إجراءات ملزمة قانونياً، ولذلك فإن المسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال الإقناع والتعليم .
- كما تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على أنها التزام المؤسسة بالمساهمة في التنمية الاقتصادية، مع الحفاظ على البيئة والعمل مع العمال وعائلاتهم والمجتمع بشكل عام بهدف تحسين جودة الحياة لجميع هذه الأطراف .
- أما تعريف اللجنة الأوروبية جاء كما يلي: "المسؤولية الاجتماعية هو مفهوم يقوم بدمج الانشغالات الاجتماعية البيئية والاقتصادية في مختلف نشاطات المؤسسة والتفاعل مع مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة بشكل إرادي أو تطوعي". ⁴

¹ نايف محمد عاد المرواني، التوافق النفسي والمسؤولية الاجتماعية لدى المجرمين دار الفكر العربي، مصر، 2009، ص 31.

² بلال خلف السكارنه، أخلاقيات العمل، ط3، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2013، ص162.

³ Frank Den Hord and all, Managing corporate social responsibility in action talking, corporate social responsibility series publishing company, USA, 2007, P10

⁴ حسين مصطفى هلالى، الإبداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، الدار المصرية، القاهرة، 2005، ص5.

ثانياً: تعريفات بعض الباحثين والمفكرين

- عرفت المسؤولية الاجتماعية بأنها تعهد والتزام رجال الأعمال في مواصلة السياسات لصنع القرارات ومعالجة الحالات المرغوبة ولتحقيق الأهداف والقيم لعموم المجتمع.¹
- وهناك من يرى في المسؤولية الاجتماعية بأنها بمثابة موقف سلمي نابع من التأثير الايجابي في الإقناع لأحداث التغيير المطلوب في الآخرين، وعلى هذا المنظور يمكن تعريفها بأنها "التفكير السليم للتعايش بود وتعاون جيد مع الآخرين".²
- وتعرف بأنها مسؤولية الفرد ذاته عن الجماعة التي ينتمي إليها وهي تكوين ذاتي خاص نحو الجماعة التي ينتمي إليها الفرد، وعبرة مسؤول أمام ذاته تعني في الحقيقة مسؤول عن الجماعة أمام صورة الجماعة المنعكسة في ذاته.³
- عرف Durke المسؤولية الاجتماعية على أنها: "التزام المؤسسة اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه"، وقد أشار Holmes إلى أن المسؤولية الاجتماعية: "ما هي إلا التزام المؤسسة اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه عن طريق المساهمة بمجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر، تحسين الخدمة ومكافحة التلوث وخلق فرص عمل وحل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها".⁴
- من التعريفات السابقة نرى أن كلها تدور حول ذات المعنى، وهي تحمل المؤسسات لمسئوليتها تجاه أصحاب المصالح من حملة الأسهم والمستهلكين والعملاء والموردين والعاملين والبيئة والمجتمع، ويقصد بهذا المفهوم التزام المؤسسات ليس فقط بتحقيق أرباح لمساهميها ولا تقتصر المسؤولية الاجتماعية تجاه الاقتصاد القومي فقط، ولكن تمتد لتشمل البيئة والعاملين وأسرهم وفئات أخرى من المجتمع .
- وبشكل عام فإن المسؤولية الاجتماعية ودرجة تبنيتها أو عدم تبنيتها من قبل المؤسسات يقوم في جوهره على ميل المؤسسة للتركيز على الجانب الاقتصادي أو الجانب الاجتماعي بعناصرهما المختلفة والموضحة في الجدول الموالي:⁵

¹ عبد الرزاق سالم، الرحالة، مرجع سبق ذكره، ص66.

² نفس الوجه السابق، ص66.

³ د محمد حسام الدين المسؤولية الاجتماعية للصحافة، دار المصرية اللبنانية، القاهرة، 2003، ص48.

⁴ خيرة عيشوش عبد اللطيف كرزابي، مرجع سبق ذكره، ص5.

⁵ ظاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص54.

الجدول رقم (1-1): المسؤولية الاجتماعية والنموذجين الاقتصادي والاجتماعي

النموذج الاقتصادي يركز على:	منطقة وسط بين النموذجين	النموذج الاجتماعي يركز على:
<ul style="list-style-type: none"> - نوعية الحياة. - المحافظة على الموارد الطبيعية. قرارات قائمة على أساس أوضاع السوق مع رقابة متنوعة من المجتمع. - الموازنة بين العائد الاقتصادي والعائد الاجتماعي. - مصلحة المؤسسة والمجتمع. - دور فاعل للحكومة. 		<ul style="list-style-type: none"> - الإنتاج . - استغلال الموارد الطبيعية . - قرارات داخلية قائمة على أساس أوضاع السوق . - العائد الاقتصادي (الربح) . - مصلحة المؤسسة أو المدير أو المالكين . - دور قليل جداً للحكومة.

المصدر: ظاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص54.

المطلب الثاني: محفزات تطبيق المسؤولية الاجتماعية

إن القيام الشركات بدورها تجاه المسؤولية الاجتماعية يضمن إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والاعتراف بوجودها، والمساهمة في إنجاح أهدافها، علاوة على المساهمة في سد احتياجات المجتمع ومتطلباته الحياتية والمعيشية الضرورية .

أولاً: فوائد تبني المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية

أشارت العديد من الدراسات إلى الفوائد المتزايدة التي جنتها العديد من المؤسسات خلال العقود الماضية، جراء تبنيها للمسؤولية الاجتماعية في عملها ضمن إستراتيجيتها التنظيمية، استجابة للضغوط والتحديات الخارجية والداخلية التي واجهتها تلك المؤسسات ومنها الضغوط التشريعية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية .

إذ دعا المؤتمر الثالث المنعقد في مدينة¹ Quebec عام 2001 الحكومات والمؤسسات الخاصة إلى ضرورة تبني ومراعاة المسؤولية الاجتماعية، كما اعتمدت المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ضمن برامج حقوق

¹ هي العاصمة الوطنية لمقاطعة الكيبك إحدى المقاطعات الشرقية بكندا.

الإنسان في كندا وتم إدخالها ضمن الأولويات السياسية للحكومة، كما حذر المؤتمر الذي انعقد في مدينة ميامي عام 1994 الحكومة من تفشي الممارسات اللا أخلاقية والتي من شأنها أن تعيق النمو الاقتصادي¹.

إن تبني المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية، يجعلها حلقة وصل ما بين مختلف الأطراف المتعاملة معها، وكلما كان هذا الاتصال فعال وإيجابي مكون المؤسسة من تحقيق أهدافها من جهة وأهداف الأطراف المتعاملة معها من جهة أخرى، وتتبع أهمية تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية خلال:²

1- بالنسبة للمؤسسة: وتتمثل أهميتها بالنسبة للمؤسسة في النقاط التالية :

- تحسين سمعة المؤسسات وعلاقتها التجارية والتي تُبنى على أساس الكفاءة في الأداء، والنجاح في تقديم الخدمات، والثقة المتبادلة بين المؤسسات وأصحاب المصالح ومستوى الشفافية الذي تتعامل به هذه المؤسسات، ومدى مراعاتها للاعتبارات البيئية واهتمامها بالاستثمار البشري، ويسهم التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية بدرجة كبيرة في تحسين سمعتها؛
- استقطاب أكفأ العناصر البشرية وزيادة القدرة على الاحتفاظ بهم حيث يمثل التزام المؤسسات بمسؤوليتها تجاه المجتمع الذي تعمل به عنصر جذب أمام العناصر البشرية المتميزة خاصة بالنسبة للشركات عابرة القارات أو كبرى الشركات المحلية التي تعمل في مجالات متخصصة وتستخدم تكنولوجيا حديث؛
- بناء علاقات قوية مع الحكومات مما يساعد في حل المشكلات أو النزاعات القانونية التي قد تتعرض المؤسسات أثناء ممارستها لنشاطها الاقتصادي، فالأخيرة تكون أكثر استعداداً لمنحها مزايا وأفضليات إضافية مثل الإعفاءات والتخفيضات على الرسوم والضرائب بدلا من إخضاعها للرقابة الصارمة؛
- حسن إدارة المخاطر الاجتماعية التي تترتب على قيام المؤسسات بنشاطها الاقتصادي، خاصة في إطار العولمة وتتمثل هذه المخاطر في الالتزام البيئي واحترام قوانين العمل وتطبيق المواصفات القياسية؛
- لاحظت إحدى الدراسات التي أجريت عام 1999 أن المؤسسات التي قامت بالالتزام بصورة معلنة بقواعد أخلاقية محددة قد فاقت في أدائها المؤسسات المثيلة ممن لم تعلن مثل هذا الالتزام بمقدار 2 إلى 3 مرات، وذلك بالقياس إلى قيمة أسهمها السوقية؛

¹ فؤاد محمد حسين الحميدي الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك دكتوراه فلسفة في إدارة الأعمال كلية الإدارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية، العراق، 2004، ص ص 37-38.

² مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع الاتجاهات والقضايا الراهنة، الأمم المتحدة، نيويورك وجنيف، 2004، ص 6

ولقد اتخذت دراسة أخرى مؤشرا آخر هو حجم المبيعات السنوية أو الأرباح، حيث تبين أن المؤسسات التي تبنت مبادئ الأخلاقية والتزمت بمسئوليتها الاجتماعية قد حققت إنجازا ماليا أفضل من تلك التي لم تتبنى مثل هذه السياسات وكانت جامعة هارفرد قد قامت بصورة متكررة بإجراء دراسة مقارنة للشركات، حيث أظهرت أن تلك التي تولي اهتماما متوازنا بمختلف فئات المستفيدين قد حققت معدلات نمو أكبر بأربع مرات تلك المؤسسات التي حصرت اهتمامها بالمساهمين وبالمثل فقد حققت معدلات نمو في التوظيف بلغ ثمانية مرات أعلى من المؤسسات التي ركزت على المساهمين فقط، وذهبت دراسات أخرى لترصد العلاقة ما بين سلوك المؤسسات وأسعار البورصة حيث لاحظت التأثير السلبي للتقارير المنشورة عن السلوك اللاأخلاقي من للمؤسسات على أسعارها في البورصة؛

- رفع قدرة المؤسسات على التعلم والابتكار؛
- تحسين الأداء المالي للمؤسسة؛
- تقليل التكاليف التشغيلية؛
- زيادة المبيعات وولاء المستهلكين بزيادة الإنتاجية وتحسين نوعية المنتج؛
- زيادة قدرة المؤسسة على جذب المستثمرين .

2- بالنسبة للمجتمع: تتمثل أهمية المسؤولية الاجتماعية بالنسبة للمجتمع فيما يلي :

- الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.
- تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع؛
- ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصالح؛
- الارتقاء بالتنمية انطلاقا من زيادة تثقيف والوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد وهذا يساهم بالاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية .

3- بالنسبة للدولة: تتمثل أهميتها بالنسبة للدولة في النقاط التالية :

- تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهماتها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى؛
- يؤدي الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية؛

- المساهمة في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المجالات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعا بعيدا عن تحمل المؤسسات الاقتصادية الخاصة دورها في هذا الإطار .

ثانيا: المسؤولية الاجتماعية بين مؤيد ومعارض

- إن المتتبع للأدب الإداري الذي يعالج موضوع المسؤولية الاجتماعية يجد أن هناك مواقف مؤيدة لأن تتبنى المؤسسة مزيدا من الأدوار الاجتماعية وبالمقابل يكتشف بسهولة أن هناك من يعارض هذا التوجه ويعتبره مهددا لوجود مؤسسات حرة، وبدعم كلا الطرفين آراءهم بحجج قائمة على أسس عقلانية وعلمية، ويمكن أن نستعرض آراء الطرفين كالآتي :

1- المؤيدون لتبني المسؤولية الاجتماعية:¹

- تعد محالا مناسباً في العلاقة بين المؤسسة والمجتمع وبما يمكنها من البقاء في السوق؛
- تحقيق حالة الإشباع للحاجات ويعني مساهمتنا في تحقيق الربحية الاجتماعية لعموم المجتمع ودون ان تنحصر بمن يمتلك القسم الأعظم من القوة الشرائية؛
- تمثل فعلا أخلاقيا واجبا، وعلى إدارات المؤسسات إعطاء المزيد ومن ثم المزيد من الاهتمام والرعاية الإنسانية وبهذا الصدد فإن شركة Dayton - Handson تقطع %5 من دخلها الخاضع للضريبة ومنذ عام 1945 للمشاريع الخيرية المقدمة للمجتمع؛
- يرى أنصار هذا الرأي أن الأرباح على المدى البعيد يمكن أن تزداد من خلال تبني المؤسسة دورا اجتماعيا أكبر، حيث أن رضا المجتمع ومد جسور التعاون والثقة معه يمثل مدخلا مهما ذي مردود مستقبلي كبير، كما أن الصورة العامة للمؤسسة ستكون أفضل وينعكس ذلك على زيادة المبيعات. كما تقل من إجراءات الحكومة وقوانينها المتعلقة بالتدخل في شؤون الأعمال² .

2- المعارضون لتبني المسؤولية الاجتماعية:³

- إذا ما أخذت المؤسسات بمهام المسؤولية الاجتماعية وبشكل نتزايد، فإنها ستتحوّل وبوقت قصير إلى شكل لا يختلف عما هو سائد في المؤسسات الحكومية؛

¹ عبد الرزاق سالم، الرحاطة، مرجع سبق ذكره، ص 86.

² طاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص 69.

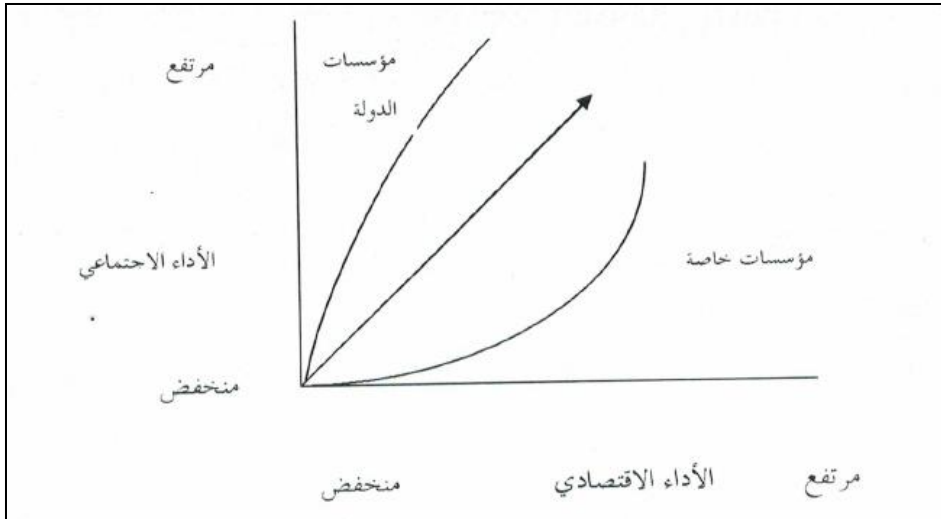
³ عبد الرزاق سالم، الرحاطة، مرجع سبق ذكره، ص 88.

- إذا انفردت المؤسسة بإنفاق مبالغ على تنفيذ برنامج المسؤولية الاجتماعية ودون المنافسين الآخرين، فإن ذلك يعني تحملها تكاليف إضافية من شأنها أن تنعكس على زيادة الأسعار، وبالتالي تنعكس سلبا على موقفها وقوتها التنافسية في السوق .

بالإضافة إلى¹ :

- ذوبان الأهداف الأساسية الاقتصادية للمؤسسة مع مرور الزمن فتصبح المؤسسات عاجزة عن الارتقاء بالإنتاجية العالية والاستثمار في البحث وتطوير تكنولوجيا الإنتاج؛
- تقتصر المؤسسات إلى المهارات الكافية التي تمكنها من النهوض بالدور الاجتماعي بشكل صحيح؛
- صعوبة المساءلة القانونية والمحاسبية على الأنشطة الاجتماعية كما أنه لا توجد جهة عليا رسمية من الجمهور يمكن أن تتابع مدى الإنجاز الاجتماعي المحقق .

الشكل رقم (1-1): الأداء الاقتصادي والاداء الاجتماعي للأعمال



المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص 75.

نلاحظ من خلال الشكل أنه في إطار الرأيين المتناقضين هناك مدخلا وسطا يحاول أن يجعل من المؤسسة نظاما مفتوحا على المجتمع ومن خلاله تجد المؤسسة صيغة معقولة للموازنة بين الدور الاقتصادي والدور الاجتماعي التي يجب عليها تبنيه .

¹ طاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص73.

المطلب الثالث: مبادئ المسؤولية الاجتماعية، أبعادها ومجالاتها

المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد شعارات وأهداف يسعى إليها الأفراد أو المؤسسات فقط، بل لديها ركائز تقوم عليها للخروج من الحيز النظري إلى التطبيقي، وسنتطرق في هذا المبحث إلى ضغوطات المسؤولية الاجتماعية وكيفية تنفيذها مروراً بمبادئها، أبعادها ومجالاتها وفي الأخير عوامل نجاحها .

وهي كما يلي :

أولاً: مبادئ المسؤولية الاجتماعية

تستند المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية إلى المبادئ التالية¹ :

- 1- مبدأ الادعاء القانوني: أن تلتزم المؤسسة بجميع القوانين واللوائح السرية المحلية والدولية، المكتوبة والمعلنة والمنفذة طبقاً لإجراءات راسخة ومحددة والإلمام بها .
- 2- مبدأ احترام الأعراف الدولية: أن تحترم المؤسسات الاتفاقيات الدولية والحكومية واللوائح التنفيذية والإعانات والمواثيق والقرارات والخطوط الإرشادية عند قيامها بتطوير سياستها وممارستها للمسؤولية الاجتماعية .
- 3- مبدأ احترام المصالح الأطراف المعنية: أن تقر المؤسسة وتتقبل أن هناك تنوعاً بالمصالح للأطراف المعنية وتنوعاً في أنشطة ومنتجات المؤسسة وغيرها من العناصر التي قد تؤثر على تلك الأطراف المعنية.
- 4- مبدأ القابلية للمساءلة: أن تكشف المؤسسة وبشكل منتظم الجهات المتحكمة والسلطات القانونية والأطراف المعنية بطريقة واضحة وحيادية وأمنية والى حد ملائم السياسات والقرارات والإجراءات ومن ضمنها الإجراءات التصحيحية التي تتحمل مسؤوليتها بشكل مباشر، وأيضاً الآثار المتوقعة لما سبق على الرفاهية المجتمعية وعلى التنمية المستدامة .
- 5- مبدأ الشفافية أن تفصح المؤسسة: على نحو واضح ودقيق وتام عن سياساتها وقراراتها وأنشطتها بما في ذلك التأثيرات المعروفة والمحتملة على البيئة والمجتمع وأن تكون هذه المعلومات متاحة للأشخاص المتأثرين، والمحتمل تأثرهم وبشكل جوهري من قبل المؤسسة .

¹ مسعود شريقي، كريمة حاجي، "ثقافة منظمات الأعمال والسلوك الأخلاقي لممارستها"، الملتقى الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، الجزائر، يومي 14 و15 فيفري 2012 ص ص 3-4.

6- مبدأ احترام الحقوق الأساسية للإنسان: أن تنفذ المؤسسة السياسات والممارسات التي شأنها احترام الحقوق الموجودة في الإعلان العالمي لحقوق الإنسان .

أما مبادئ المسؤولية الاجتماعية حسب منظمة الأمم المتحدة فجاءت كما يلي:¹

- الالتزام بتنفيذ إصدارات شهادات الجودة المختلفة مثل الإيزو 14000؛
- والالتزام بتنفيذ مدونات قواعد السلوك؛
- الالتزام باتخاذ قرارات تأخذ بالاعتبار المسؤولية الاجتماعية؛
- تصميم أنشطة المؤسسات بما يتفق مع الحالة الاقتصادية والوضع الثقافي للمجتمع؛
- القيام بالمبادرات الخيرية التطوعية؛
- تنفيذ الاستراتيجيات التي تحقق الربح للمجتمع والمؤسسة معاً .

ثانياً: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

قد سعى العديد من المؤلفين والباحثين إلى محاولة تحديد أبعاد المسؤولية الاجتماعية، حيث تناول كل منهم تلك الأبعاد من وجهات نظر مختلفة من وجهات نظر مختلفة ووضعوا لها مسميات متباينة فكان للباحث Caroll والباحثان Ferrell و Pride نفس وجهة النظر حيث حددوا أربعة أبعاد رئيسية للمسؤولية الاجتماعية، تتمثل في:²

1- **المسؤولية الأخلاقية:** بمعنى أن تكون المؤسسة مبنية على أسس أخلاقية، وأن تلتزم بالأعمال الصحيحة وأن تمتنع عن إيذاء الآخرين باحترامها لأعراف وقيم المجتمع، وتحقيق تكافؤ الفرص في التوظيف والترقية ومراعاة حقوق الإنسان .

2- **المسؤولية الإنسانية (الخبرة):** أي أن تكون المؤسسة صالحة، وأن تعمل على الإسهام في تنمية وتطوير المجتمع، وعلى تحسين نوعية الحياة .

¹ نصر الدين بن مسعود، محمد كنوش واقع أهمية وقيمة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية مع دراسة استطلاعية على إحدى المؤسسات الوطنية ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية جامعة بشار، الجزائر، يومي 14 و15 فيفري 2012، ص 4.

² فؤاد محمد حسين الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، أطروحة دكتوراه، تخصص فلسفة إدارة أعمال كلية الإدارة والاقتصاد جامعة المستنصرية، اليمن، 2003، ص 20.

3- المسؤولية القانونية: أي أن المؤسسة يجب أن تلتزم باحترام القوانين وأن تكسب ثقة الآخرين من خلال التزامها بتنفيذ الأعمال الشرعية وعدم القيام بالأعمال المخلة بالقانون من خلال احترام مبادئ حماية البيئة والعدالة والسلامة المهنية وقوانين حماية المستهلك .

4- المسؤولية الاقتصادية: يقصد بها أن تكون المؤسسة نافعة ومجدية اقتصاديا وأن تحاول جاهدة توفير الأمان للآخرين باحترامها قواعد المنافسة العادلة والاستفادة التامة من التطور التكنولوجي بما لا يلحق ضررا في المجتمع والبيئة .

إن Carroll وظف هذه الأبعاد وظف هذه الأبعاد بشكل هرمي متسلسل لتوضيح الترابط بينها من جانب ومن جانب آخر فإن استناد أي بعد على بعد آخر يمثل حالة واقعية فلا يمكن أن تتوقع من المؤسسات مبادرات خيرة ومسؤولية إذا لم تكن هذه المؤسسات قد قطعت شوطا في إطار تحملها لمسؤولياتها الاقتصادية والقانونية والأخلاقية تجاه المجتمعات التي تعمل فيها والشكل الموالي يوضح هرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية .

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



المصدر: ظاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص 83.

كما قام Carroll بتطوير مصفوفة يفصل فيها الأبعاد من خلال تقديم عناصرها الأساسية والفرعية

مبينة في الجدول التالي :

الجدول رقم (2-1): أبعاد المسؤولية الاجتماعية والعناصر الرئيسية والفرعية

العناصر الفرعية	العناصر الرئيسية	البعد
<ul style="list-style-type: none"> - منع الاحتكار وعدم الإضرار بالمستهلكين. - احترام قواعد المنافسة وعدم إلحاق الأذى بالمنافسين. 	المنافسة العادلة	الاقتصادي
<ul style="list-style-type: none"> - استعادة المجتمع من التقدم التكنولوجي والخدمات التي يمكن أن يوفرها. - استخدام التكنولوجيا في معالجة الأضرار التي تلحق بالمجتمع والبيئة. 	التكنولوجيا	القانوني
<ul style="list-style-type: none"> - عدم الاتجار بالمواد الضارة على اختلاف أنواعها. - حماية الأطفال صحيا وثقافيا. - حماية المستهلك من المواد المزورة و المزيفة. 	قوانين حماية المستهلك	
<ul style="list-style-type: none"> - منع تلوث المياه والهواء والتربة. - التخلص من المنتجات بعد استهلاكها - منع الاستخدام التعسفي للموارد. - صيانة الموارد وتميئتها. 	حماية البيئة	
<ul style="list-style-type: none"> - منع التمييز على أساس العرق أو الجنس أو الدين. - ظروف العمل ومنع عمل الأحداث وصغر السن. - إصابات العمل. - التقاعد وخطط الضمان الاجتماعي. - عمل المرأة وظروفها الخاصة. - المهاجرين وتشغيل غير القانونيين. - عمل المعوقين. 	السلامة والعدالة	
<ul style="list-style-type: none"> - مراعاة الجوانب الأخلاقية في الاستهلاك. - مراعاة مبدأ تكافؤ الفرص في التوظيف. - مراعاة حقوق الانسان. 	المعايير الأخلاقية	الأخلاقي
<ul style="list-style-type: none"> - احترام العادات والتقاليد. - مكافحة المخدرات والممارسات اللاأخلاقية. 	الأعراف والقيم الاجتماعية	
<ul style="list-style-type: none"> - نوع التغذية - الملابس 	نوعية الحياة	الخير

- الخدمات		
- النقل العام		
- الذوق العام		

المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص 82.

ثالثا: مجالات المسؤولية الاجتماعية

تنقسم مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة حسب ESTEO كما يلي¹:

1- **مجال المساهمات العامة:** ترتبط أنشطة هذا المجال بمساهمات المؤسسة في تدعيم المؤسسات العلمية والثقافية والخيرية والمساعدة في التسهيلات الخاصة بالعناية الصحية وبرامج الحد من الأوبئة والأمراض والعمل على حل المشاكل الإنسانية فيما يتعلق بتوظيف الأقليات والمعوقين والعناية بالطفولة وتوفير وسائل النقل للعاملين مما يؤدي إلى تخفيض الضغط على وسائل النقل العامة والاشتراك في برامج التخطيط الحضاري التي تهدف إلى تخفيف معدل الجرائم والمساعدة في تنفيذ برامج الإسكان التي تختص بإنشاء المساكن وتجديدها وفيما يلي أنشطة خاصة بمجال المساهمات العامة:

- **البذل في سبيل الإنسانية:** تدعيم المؤسسات العلمية تدعيم الهيئات الخاصة بالرعاية الصحية، تدعيم الهيئات التي تقوم بالأنشطة الثقافية؛
- **المواصلات والنقل:** توفير وسائل النقل للعاملين؛
- **الإسكان:** المساهمة في تنفيذ برامج الإسكان، إنشاء مساكن للعاملين؛
- **الخدمات الصحية:** تدعيم البرامج التي تحد من الأوبئة والأمراض توفير وسائل وإمكانيات وخدمات العناية والرعاية بالصحة؛
- **رعاية مجموعة معينة من الأفراد:** المساهمة في رعاية المعوقين أو ذوي العاهات رعاية الطفولة والمسنين .

2- **مجال الموارد البشرية:** إعداد برامج تدريب لكل العاملين لزيادة مهاراتهم والتي تباع سياسة للترقية وتحقيق رضاهم الوظيفي وإتباع نظام أجور وحوافز يحقق لهم مستوى معيشي مناسب يتفق مع المستويات

¹ محمد فلاق، قدور بناقفة، المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الجزائرية جيزي موبليس نجمة، التحول من العمل الخيري إلى العطاء الذكي"، مداخلة في محور المشاركة معايير قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال تجاه أصحاب المصالح الملتي الدولي الثالث حول: منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير جامعة بشار، الجزائر، يومي 15/16 فيفري 2012، ص 6-8.

الموجودة في المؤسسات الأخرى في القطاع، كما يتضمن هذا المجال أنشطة مساهمة المؤسسة في توفير فرص عمل متكافئة لجميع الأفراد دون تفرقة .

أدت التطورات التقنية إلى التأكيد والاهتمام بالناحية النوعية للموارد البشرية لذلك تحضاً اعتبارات التدريب والتكيف مع طرق الإنتاج المتغيرة والمقدرة على الابتكار باهتمام خاص من قبل المؤسسات، كما تهتم التشريعات بحماية الموارد البشرية فتحدد سياسات التوظيف وشؤون العاملين وتنظم معالجة هذه الأمور من حيث الشكل والمضمون كم تستجيب المؤسسات لهذا المجال لما له من نتائج اقتصادية إيجابية، فتتحقق سلامة العاملين في النواحي الصحية والنفسية ووقايتهم من أخطار المهنة يؤدي إلى زيادة كفاءتهم الإنتاجية، وفيما يلي أنشطة خاصة بمجال الموارد البشرية¹

- **سياسات التوظيف:** توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع، قبول توظيف الطلاب أثناء العطلة الصيفية، قبول توظيف الأفراد المعوقين؛
 - **تحقيق الرضا الوظيفي:** منح العاملين أجور ومرتبات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب، إتباع سياسة للتزقي تعترف بقدرات كل العاملين وتحقق فرص متساوية للتزقي، إعداد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين؛
 - **المحافظة على الاستقرار للعمال بالالصيانة المستمرة للمعدات وجدولة الإنتاج بحيث يمكن الحد من البطالة تهيئة ظروف للعمل تتصف بالأمن .**
- مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية: هذا المجال يعتبر من أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بسبب توسع استغلال الموارد الطبيعية والتقدم التقني وما نتج عنها من زيادة المخلفات الصناعية وتوسع استخدام الأسمدة الكيماوية والمبيدات الزراعية مما أدى إلى مشاكل بيئية كبيرة على جميع المستويات فضلا عن تأثير هذا المجال على نوعية الحياة فإن أثره يمتد على ما تتحمله ميزانية الدولة من نفقات إذ تخصص المجالس البلدية 20 من ميزانيتها للتخلص من المخلفات الصلبة خاصة في الدول الصناعية، يتضمن هذا المجال الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع التدهور البيئي وذلك من خلال ما يلي :
- **الموارد الطبيعية** الاقتصاد في استخدام الموارد الخام الاقتصاد في استخدام موارد الطاقة، المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للموارد الخام والطاقة .

¹ محمد فلاق، قدور بنافلة، مرجع سبق ذكره، ص 7.

• **المساهمات البيئية:** تجنب مسببات تلوث الأرض والهواء والمياه والاحداث الضوضاء، تصميم المنتجات وعمليات تشغيلها بطريقة تؤدي إلى تقليل المخلفات التخلص من المخلفات بطريقة تكفل تخفيض التلوث.

3- **مجال مساهمات المنتج أو الخدمة:** تتضمن هذه الأنشطة القيام بالبحوث التسويقية لتحديد الاحتياجات التي تتلاءم مع المقدرة الاستهلاكية للعملاء وإعلامهم بخصائص السلعة أو الخدمة وبطريقة استخدامها، وبحدود المخاطر ومدة صلاحية الاستخدام. وعلى ضوء ما تقدم يمكن تحديد أهم الأنشطة خاصة بمجال المنتج الخدمة على النحو التالي: ¹

• **تحديد وتصميم المنتجات:** القيام بالبحوث التسويقية لتحديد احتياجات المستهلكين، تعبئة المنتجات بشكل يؤدي إلى التقليل من احتمالات التعرض لأي إصابة عند الاستخدام؛

• **تحقيق رضا المستهلكين:** وضع بيانات على عبوة المنتج للتعرف بحدود ومخاطر الاستخدام وتاريخ عدم الصلاحية، القيام ببرامج إعلامية تعرف المستهلكين بخصائص المنتج وطرق ومجالات استخدامه، توفير مراكز خدمة لصيانة واصلاح المنتج .

المطلب الرابع: عناصر ونطاق المسؤولية الاجتماعية

بعد عرض كل من مبادئ أبعاد ومجالات المسؤولية الاجتماعية، نستعرض في هذا المطلب عناصر المسؤولية الاجتماعية ونطاقها .

أولاً: عناصر المسؤولية الاجتماعية

تتكون المسؤولية الاجتماعية من ثلاثة عناصر هي: الاهتمام والفهم والمشاركة، وفيما يلي إيضاح :

لتلك العناصر ² :

1- **الاهتمام:** يقصد به الارتباط العاطفي بالجماعة التي ينتمي إليها الفرد، سواء كانت صغيرة أو كبيرة مع الحرص على استمرار الجماعة وتماسكها وبلوغ أهدافها، والخوف من أن تصاب بأي عوامل أو ظروف تؤدي إلى ضعفها وتفككها. ويندرج تحت عنصر الاهتمام أربعة مستويات وهي :

¹ بلال خلف السكارنة، مرجع سبق ذكره، ص176.

² ياسر علي محمد عودة المشاركة السياسية الاتجاه (والممارسة وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية وتأثير الأقران لدى طلبة جامعة القدس المفتوحة رسالة مكملة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير تخصص علم النفس الإرشاد النفسي قسم علم النفس، كلية التربية، الجامعة الإسلامية، فلسطين 2014، ص ص 49-51.

- **المستوى الأول (الانفعال مع الجماعة)** وهو أبسط صور الاهتمام بالجماعة وأقلها تقدماً ويقصد به مسابرة الفرد انفعالياً بما يحدث في الجماعة بدون قصد أو اختيار أو إدراك ذاتي من جانب هؤلاء الأفراد، فالفرد في هذا المستوى يساير الجماعة انفعالياً وبصورة لا إرادية .
 - **المستوى الثاني الانفعال بالجماعة:** يعتبر هذا المستوى أفضل من المستوى السابق، ويقصد به التعاطف مع الجماعة ويختلف هذا المستوى عن المستوى السابق في ان الفرد يدرك ذاته أثناء انفعاله بالجماعة، فهي ليست مسابرة تتم بطريقة آلية وبدون إدراك ذاتي كما في المستوى السابق .
 - **المستوى الثالث التوحد مع الجماعة:** ويقصد به أن يشعر الفرد أنه والجماعة شيء واحد، وأن خيرها خيره وشرها، شره، أي أن وحدة الوجود ووحدة المصير مع الجماعة التي ينتمي إليها .
 - **المستوى الرابع (تعقل الجماعة)** ويقصد به معنيان؛ الأول استبطان الجماعة ويقصد به أن الجماعة في فكر وعقل الفرد، أي تتطبع الجماعة في فكر الفرد وتصوره العقلي سواء كانت ضعيفة أو قوية متماسكة أو متفككة، فالفرد في هذا المستوى يستطيع أن يدرك الجماعة ويجعلها موضع نظر وتفكر وتأمل. أما المعنى الثاني الاهتمام المتفكر بالجماعة أي الاهتمام المتزن بمشكلات الجماعة ومصيرها ودرجة التنااسب بين أنشطتها وأهدافها، ونظمها وهذا المستوى أعلى مستويات الاهتمام بالجماعة .
- 2- الفهم:** وينقسم الفهم إلى قسمين؛ يتمثل الأول في فهم الفرد للجماعة ويقصد به فهم الفرد للجماعة في حالتها الحاضرة من ناحية مؤسساتها ونظمها وعاداتها وتاريخها وقيمها وكذلك فهم العوامل والظروف التي تؤثر في حاضر هذه الجماعة، وأيضاً فهم تاريخها الذي بدونه لا نستطيع فهم حاضر الجماعة ولا تصور مستقبلها، وليس المقصود بفهم الجماعة هو أن يكون كل فرد من أفراد الجماعة على فهم دقيق وشامل لهذه الجوانب وإنما المقصود هو أن يكون على درجة مناسبة من العلم بهذه الجوانب، ويتمثل القسم الثاني في فهم الفرد للمغزى الاجتماعي لأفعاله أي إدراك الفرد لأثار أفعاله وتصرفاته وقراراته على الجماعة، حيث يفهم الفرد القيمة الاجتماعية لأفعاله الصادرة منه .
- 3- المشاركة:** وتعني اشتراك الفرد مع الآخرين في الأعمال التي تساعد الجماعة على إشباع حاجتها وحل مشكلاتها والوصول إلى أهدافها والمحافظة على استمرارها، ويندرج تحت هذا العنصر ثلاثة جوانب هي :
- **التقبل:** أي تقبل الفرد لدوره أو أدواره الاجتماعية وما يرتبط بها من توقعات وسلوكيات، ويعد هذا التقبل ضروري حتى لا يشعر الفرد بأنه واقع تحت تأثير الصداغ نتيجة عدم تقبله لدور معين أو شعوره بعدم ملائمة الدور له؛
 - **المشاركة المنفذة:** أي العمل الفعلي المشترك مع الجماعة لتنفيذ وانجاز ما تتفق عليه؛

• **المشاركة المقومة:** وهي مشاركة موجهة تهدف إلى تقويم أعمال وإنجازات الجماعة، والفرد هنا يقوم بدورين، فهو قد يكون منفذاً ومقوماً في وقت واحد، وأن سلامة الجماعة محتاجة إلى كلا النوعين من المشاركة فهي محتاجة للمشاركة المنفذة وكذلك المشاركة المقومة بل إن نمو المسؤولية الاجتماعية لا يتم بين أفراد الجماعة إلا إذا توفر لأفرادها هذين النوعين من المشاركة .

إن عناصر المسؤولية الاجتماعية الثلاثة: الاهتمام والفهم والمشاركة هي عناصر مترابطة ومتكاملة، فهي مترابطة لأن كل عنصر منها ينمي الآخر ويقويه، فنجد مثلاً أن الاهتمام يدفع الفرد إلى فهم الجماعة، وكلما ازداد فهم الفرد للجماعة كلما زاد اهتمامه بها كما نجد أن الاهتمام والفهم معا ضروريان للمشاركة بنوعيتها، وأن المشاركة تزيد الاهتمام وتعمق الفهم وهكذا تتربط عناصر المسؤولية الاجتماعية، وهي متكاملة بحيث لا يمكن أن تتحقق صورة المسؤولية الاجتماعية عند الفرد إلا بتوفر هذه العناصر الثلاثة .

ثانياً: نطاق المسؤولية الاجتماعية

إن الجوانب التي تساهم المؤسسات في تفعيلها من خلال المسؤولية الاجتماعية تتمثل في:¹

1- الجانب الثقافي :

- دعم التطور الثقافي والحضاري؛
- نشر ثقافة الالتزام بالأنظمة والقوانين في المجتمع؛
- تعزيز الثقافة الوطنية والتاريخية
- التواصل الثقافي العالمي .

2- الجانب الاجتماعي :

- تعزيز القيم الأخلاقية والتكافل الاجتماعي؛
- مواجهة الكوارث والأزمات؛
- دعم الأنشطة الرياضية والصحية؛
- احترام الأنظمة والقوانين والثقافات المختلفة .

3- الجانب البيئي :

- الممارسات البيئية الصحيحة في العملية الإنتاجية؛
- تطوير بيئة العمل؛

¹ صالح السحيباني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشارك القطاع الخاص للتنمية"، المعهد الوطني للتخطيط، المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص في التنمية لبنان -23 25 مارس 2009، ص 87.

- الالتزام البيئي على المستوى المحلي والعالمي ISO. 1400

4- الجانب الاقتصادي :

- دعم الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية؛
- الالتزام بالأنظمة والقوانين في الممارسة العلمية الاقتصادية "الجانب الأخلاقي "
- الاهتمام بالموظفين من خلال تدريبهم وتطويرهم والتعامل معهم من خلال مبدأ تكافؤ الفرص والمساواة .

المبحث الثاني : ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

كان للاهتمام المتزايد بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من قبل أصحاب المصالح المختلفة كالملاك، العملاء العاملين، المستثمرين الحكومات والمجتمع أثر كبير على ضرورة أن تقوم المحاسبة بدور جديد يتمثل في خروجها عن دورها التقليدي المتعارف عليه المتمثل بتسجيل وتبويب وقياس الأحداث المالية والتقارير عنها فقط، إلى دور أعمق يتصف بالشمول ويهتم بالأداء الاجتماعي للمؤسسات، ويعمل على تسجيل الأحداث الاقتصادية التي تتعلق بالأداء الاجتماعي، لذلك تم اقتراح مجموعة من الأساليب والأدوات لقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة بسبب ما تحدثه من آثار اجتماعية وبيئية نتيجة لممارستها لأنشطتها الاقتصادية، وبيان ما إذا كانت هذه المؤسسات تنجز ما تعهدت به من مسؤوليات اجتماعية أم لا، الأمر الذي يحقق النفع العام لفئات عديدة ويساهم في ترشيد القرارات، لذا يمكن القول بأن المطالبة بالتوسع في وظيفة المحاسبة وقيامها بدور أعمق اتجاه المتغيرات الاجتماعية أفرز ما يسمى حديثا بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وهذا ما سوف يتناوله هذا المبحث بشكل موسع .

المطلب الأول: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية

أولاً: نشأة محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

المحاسبة علم اجتماعي ومهنة المحاسبة مهنة خدمية وبالتالي فإن كل من علم المحاسبة ومهنة المحاسبة يتأثران بالفكر الاجتماعي والاقتصادي السائدين وظروف البيئة التي يتواجدان فيها، ويقاس تقدم مهنة المحاسبة بمدى مواكبتها للتغيرات والتطورات التي تحدث في المجتمع المحيط بها، ومدى قدرتها على خدمة أهداف المجتمع المحيط بها، كما يقاس علم المحاسبة بقدرته على تقديم النظريات والمفاهيم والأساليب الحديثة والمتقدمة التي تخدم المهنة وترشدها لتضمن أدائها بأعلى مستوى من الكفاءة، ويمكن القول بأن علم المحاسبة وسع اهتماماته بشكل ملحوظ في مطلع السبعينيات من القرن الماضي، إذ لم يعد الاهتمام مقصوراً على نطاق مصالح المساهمين والمحافظة عليها فقط، بل تجاوز ذلك ليمتد إلى دراسة وتحليل الأثر الاجتماعي لنشاط

المؤسسة على البيئة التي تعمل فيها، وبذلك فقد أضافت المحاسبة لجملة أهدافها بعدا جديدا وهو البعد الاجتماعي، إذ أدى ذلك كله إلى نشأة محاسبة المسؤولية البيئية الاجتماعية¹.

ثانيا: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

1- تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

على الرغم من أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية قد أصبحت حقيقة واقعية من الصعب على المؤسسة تجاهلها، إلا أنه لا يوجد اتفاق بين المحاسبين والباحثين على تعريف محدد وواضح لها، ويمكن استعراض بعض هذه التعاريف بهدف إظهار وجهات النظر المختلفة كالتالي :

عرفها Seidler على أنها أحد مكونات المحاسبة بمفهومها الواسع والذي ينص على أن المحاسبة هي فن أو علم هدفه قياس وتفسير الأنشطة والظواهر التي لها أساسا طبيعة اجتماعية واقتصادية²، ويتضح من هذا التعريف بأنه ليس للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تعريف مستقل ولكن تدخل ضمن نطاق التعريف العام الشامل للمحاسبة².

أما Ramanathan فقد عرفها بأنها عملية انتقاء المتغيرات والمقاييس وأساليب القياس والتطوير المنظم للمعلومات المفيدة لتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وتوصيلها إلى الفئات الاجتماعية داخل المؤسسة وخارجها، لذلك فإن التزام المؤسسة لا يبقى محصورا بالمحافظة على مصالح الملاك فقط، وإنما المحافظة أيضا على مصالح الفئات الأخرى في المجتمع، كما أن نتيجة أعمال المؤسسة لا تحدد بالأسلوب التقليدي لمقابلة الإيرادات بالنفقات، بل يجب توسيع نطاق هذه المقابلة لتشمل أيضا التكاليف والمنافع الاجتماعية³.

وعرفها Linowes بأنها "تطبيق المحاسبة في مجال العلوم الاجتماعية المتضمنة علم الاقتصاد والاجتماع والسياسة، فعلم الاقتصاد يتعامل مع إنتاج وتوزيع واستخدام الدخل والثروة، وعلم الاجتماع يتعامل مع تنمية

¹ سعيد مخلد النعيمات فارس جميل ،حسين دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن، مجلة كلية

بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد - العراق، العدد 28 ، 2011، ص 313.

² عبد الزهرة عطية عودة الأسدي، مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحية (دراسة تطبيقية من منظور سلوكي في مستشفى الصدر التعليمي في البصرة)، مجلة جامع ذي قار ، جامعة ذي قار العراق، المجلد 12، العدد 3 2017، ص 62

³ حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2009، ص 25.

وتتظيم وظائف المجتمع البشري والسياسة تتعامل مع إدارة الحكومة، لذا فإن المحاسبة بالمعنى الواسع شائعة في كل العلوم الاجتماعية¹.

كما عرفت على أنها عملية توصيل التأثيرات البيئية والاجتماعية للنشاطات الاقتصادية للمؤسسة إلى المجاميع ذات الاهتمام داخل المجتمع².

كما عرفها Gray & Perks بأنها: عملية قياس وتوصيل المعلومات ذات الصلة بآثار ونشاطات

المؤسسة على رفاهية العاملين والمجتمع المحلي والبيئة³.

ويعتبر تعريف الصبان من أكثر التعاريف شمولاً لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث عرفها على أنها: "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي للمؤسسات وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المؤسسات"، حيث يبرز هذا التعريف اهتمام المحاسبة الاجتماعية بوظيفتي قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات والتقرير عن نتائج القياس بما يكفل إجراء تقييم للأداء الاجتماعي لأي مؤسسة من قبل المجتمع⁴.

وبناء على ما سبق يمكن القول إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي عملية تحديد وقياس أنشطة المؤسسة الخاصة بالعاملين البيئية، التفاعل مع المجتمع وجودة المنتجات وإظهار البيانات والمعلومات الخاصة بتلك الأنشطة في القوائم المالية للمؤسسة.

2- أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

ترجع أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى مجموعة من العوامل، نذكر أهمها :

¹ علاء جميل مكط الزحيم، دور آليات حوكمة الشركات في الرقابة على تكاليف المسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية في عينة من المصارف العراقية الخاصة)، مجلة القادسية للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة القادسية - العراق، المجلد 17، العدد 1، 2015، ص 167.

² 1: Gray, Owen, and N. Launders, Corporate Social Reporting: Accounting & Accountability, Hamel Hempstead: Prentice Hall, 1992, P 28.

³ خالد صبحي حبيب، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2011، ص 22.

⁴ الصبان محمد عبد السلام المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية - جمهورية مصر العربية، العدد 19871، ص 33.

أ- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية: كانت مسؤولية المؤسسات الاقتصادية تتمثل في تعظيم الربح والذي كان يعتبر المبرر الأساسي لوجودها إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة كظهور التفاوت الكبير في الدخل وتلوث البيئة نتيجة الأنشطة التي تمارسها تلك المؤسسات غيرت من المبرر الأساسي لوجودها "تعظيم الربح" الذي لم يعد يعتبر العامل الوحيد في تقييم الأداء، وعليه أصبح المحاسب معني بتحديد مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية، فضلاً عن توفير المعلومات الملائمة. عن التكاليف والمنافع الاجتماعية التي تتكدها أو تقدمها المؤسسة، وبالتالي تحديد صافي المساهمة الاجتماعية لها¹.

ب- المطالبة المتزايدة من قبل الهيئات والجمعيات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي: لقد تزايد في السنوات الأخيرة الاتجاه إلى ضرورة إفصاح المؤسسات الاقتصادية عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي، ويبرز هذا الاتجاه من خلال استعراض النقاط الآتية:²

- ظهور اقتراحات من قبل مجموعة العمل لدراسة أهداف القوائم المالية والتابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية (American Association Accounting) تتطلب الإفصاح عن تلك الأنشطة التي لها تأثير اجتماعي ملموس؛
- تكوين عدد من اللجان التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين لدراسة وتطوير أنظمة القياس في المحاسبة الاجتماعية لمعاونة المؤسسات الاقتصادية في هذا المجال؛
- مطالبة لجنة بورصات الأوراق المالية الأمريكية المؤسسات بضرورة الإفصاح عن سياسة المؤسسة في مجال محاربة تلوث البيئة وما تم تنفيذه منها؛
- تخصيص مجمع المحاسبة الأمريكي (AAA) إحدى اللجان التابعة له تحت اسم "المحاسبة لأغراض الأداء الاجتماعي"، ومن بين أهداف هذه اللجنة :
 - ✓ مراجعة الجهود التي تبذل في مجال المحاسبة لأغراض الأداء الاجتماعي؛
 - ✓ مراجعة وإجراء تقييم انتقادي لما وصل إليه القياس في مجال الأداء الاجتماعي؛

¹ : إياد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية (دراسة ميدانية على فنادق ذات فئات خمس نجوم في الأردن) ، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2008، ص 41.

² عبد الله حسن موسى عيسى، صور وفرص تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف السودانية (2000م-2013م)، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتمويل جامعة الجزيرة - السودان، 2017، ص 125

✓ تحديد المجالات المحتملة للأبحاث في القياس الاجتماعي، وإذا كان من الممكن دراسة مجال أو أكثر من هذه المجالات بعمق؛

- مجمع المحاسبين الأمريكيين بإنجلترا بإعادة النظر في مجال وأهداف القوائم المالية المنشورة على مطالبة ضوء المتطلبات الجديدة لمستخدميها، ولقد أوضح المجمع أن المجتمع يعتبر من بين مستخدمي بيانات القوائم المالية المنشورة، ومن ثم يجب الإفصاح عن البيانات الملائمة لمقابلة أهداف المجتمع .

ج- تجاهل إدخال التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي لها مضمون اجتماعي عند تحديد تكلفتها الحقيقية.

تتمثل مخرجات أي نظام محاسبي في مجموعة من المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي سوف تتحول بدورها إلى مجموعة من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، فالتركيز على حصر التكاليف الخاصة بالمؤسسة واعتبارها التكلفة الحقيقية للنشاط بغض النظر عما إذا كان هذا النشاط له تأثير على البيئة أو المجتمع، فعلى سبيل المثال هناك العديد من الصناعات التي تؤدي إلى تلوث البيئة سواء كان ذلك في صورة تلوث الهواء أو المياه أو إحداث ضوضاء وهذا التأثير الضار على البيئة ما هو إلا تكلفة اجتماعية لا تؤخذ في الاعتبار عند تحديد التكلفة الحقيقية للنشاط المعين¹ .

❖ التركيز على جانب التكاليف دون المنافع في مجال قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات حيث كان نتيجة ذلك ارتفاع التكاليف الكلية للمؤسسات التي تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية وانخفاض أرباحها مما أدى إلى إظهارها بمظهر غير ملائم عند مقارنتها بالمؤسسات الأخرى التي لا تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية، لذا يتطلب الأمر عند دراسة الأداء الاجتماعي أن يؤخذ في الاعتبار المنافع الاجتماعية التي تسببها أنشطة المؤسسة من جهة والتكاليف الاجتماعية لتلك الأنشطة من جهة ثانية² .

المطلب الثاني: أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تهدف المحاسبة الاجتماعية بصفة عامة إلى تحديد وقياس مساهمة المؤسسة وتقييم أدائها الاجتماعي. من خلال تحديد إذا ما كانت استراتيجياتها وأهدافها تتماشى والأولويات الاجتماعية من جهة وطموح المؤسسة بتحقيق نسب معقولة من الربح من جهة أخرى، وسيتم في هذا المطلب التطرق إلى أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية .

¹ حارس كريم العاني دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية، ورقة بحث في المؤتمر العلمي الرابع للريادة والإبداع، جامعة فيلادلفيا، كلية العلوم الإدارية والمالية، الأردن، يومي 15-16/03/2005، ص 11.

² صبيحة برزان العبيدي، الإفصاح عن المعلومات المحاسبية الاجتماعية وأهميته في التأثير على قرارات المستخدمين، مجلة جامعة ذي قار العلمية جامعة ذي قار - العراق، المجلد 8، العدد 1، 2012، ص 8.

تتمثل أهداف المحاسبة الاجتماعية فيما يلي :

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

ب تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجياتها وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المؤسسات الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف أيضا بوظيفة القياس المحاسبي؛

ج- الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة والتي لها آثارا اجتماعية (أثر قرارات المؤسسة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة وعلى استهلاك الموارد ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضا إيصال هذه البيانات لأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي¹

المطلب الثالث: نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية

للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظام يقوم بتسجيل وعرض الأنشطة الخاصة بمجالات المسؤولية الاجتماعية، وسنتعرف أكثر عليه في هذا المطلب .

أولاً: تعريف نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

يمكن تعريف نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بأنه: نظام " يهدف لتوفير البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة، ويتضمن مجموعة من الإجراءات المحاسبية الخاصة بتسجيل

¹ فياض علان فياض المساعيد نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، عمادة البحث العلمي والدراسات العليا جامعة جرش الأردن 2013، ص 45 .

وتبويب وعرض الأحداث والأنشطة ذات العلاقة بمجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وفرض الرقابة عليها، وعليه فإن هذا النظام سوف يحقق العديد من الأغراض نذكر منها التالي:¹

- 1- قياس الأنشطة الاجتماعية عن طريق تسجيلها وتبويبها ومن ثم الإفصاح عنها في مجموعة من التقارير والقوائم المالية وتقديمها للجهات التي يمكن أن تستفيد منها بصورة دورية؛
- 2- مساعدة الأجهزة الرقابية في تقويم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وبما لا يتعارض مع الهدف العام؛
- 3- توفير المعلومات عن أثر نشاط المؤسسة على البيئة المحيطة وتحديد كلفة الصيانة والمحافظة على البيئة المحيطة بالمؤسسة من أضرار التلوث البيئية التي يعكسها نشاط المؤسسة؛
- 4- إعداد التقارير إلى اللجان الصحية والاجتماعية لتسهيل مهمتهم في الرقابة على نشاط المؤسسة في المجالات البيئية والاجتماعية والصحية والتحقق من مدى التزامها بالقوانين والتعليمات التي تصدرها .

ثانيا: مبادئ نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

يقوم نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أربعة فروض أساسية نذكرها فيما يلي:²

- 1- على المؤسسة الالتزام اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه ويجب أن تقبل هذا الالتزام؛
- 2- إن الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة ولأنها كذلك يجب الاستفادة منها بأفضل الوسائل والطرق بحيث تؤدي إلى تعظيم العائد؛
- 3- لا يمكن بأي حال من الأحوال اعتبار الموارد الاقتصادية العامة المستنفذة من قبل المؤسسة في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعا مجانية، وإنما هي موارد اقتصادية اجتماعية يجب على المؤسسة تعويض المجتمع على المستنفذ منها؛
- 4- للمجتمع المحلي الحق الكامل في الإطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها اتجاهه، وذلك ضمن مجموعة من المبادئ والأسس المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي .

ثالثا: مكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

¹ محمد سالم اللولو، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية التجارة، قسم محاسبة وتمويل الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين، 2009، ص 37.

² عجيلة محمد، شنيني عبد الرحيم، فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال مفاهيم وأسس، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثالث بعنوان: منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، جامعة بشار - الجزائر، يومي 14-15/02/2012، ص 13

إن تصميم نظام محاسبي يحقق أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب ضرورة التحديد الواضح لنطاق مكونات العمليات الاجتماعية، وهنا يمكن القول بأنه يمكن التمييز بين ثلاث مكونات، وهي كالتالي¹:

1- أطراف مستفيدة من داخل المجتمع

تتميز العملية الاجتماعية بما لها من آثار خارجية على المجتمع، ومن ثم فمن الضروري وجود طرف خارجي يستفيد من أنشطة المؤسسة التي تتم من خلال عمليات تبادل السوق أم لا ومن أمثلة هذه الأطراف المستهلكين والعاملين .

2- تأثير ملموس على المجتمع من القيام بالعملية :

تنقسم طبيعة تأثير العمليات الاجتماعية إلى تأثير نابع من التقدم التكنولوجي وتأثير ناشئ من تطبيق السياسات الإدارية للمؤسسة، وتمثل العمليات والأنشطة التي تتخذها المؤسسة لتحقيق الأمان في استخدام المنتج أو تحسين كفاءة أو جودة الخدمة المنتجة أمثلة للتأثير المرتبط بالتقدم التكنولوجي على المستهلكين، ومن ناحية أخرى نجد أن الصدق في الإعلانات الموجهة للجمهور والاستجابة لاحتياجات المستهلك تمثل أنواعا من التأثيرات ذات الطابع الإداري على المستهلكين .

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

رابعاً: متطلبات تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

لكي يمكن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية فإن هناك متطلبات أساسية لا بد من وجودها، ويمكن إيجازها فيما يلي² :

1- نظام موازنة جيد يضمن تقدير الموازنة تفصيلاً لمستوى الأقسام من ناحية تحديد أنواع النفقات مفصلة؛

2- هيكل تنظيمي جيد ومفهوم تتضح فيه الأهداف العامة للتنظيم وللأقسام وكذلك المهام والصلاحيات والمسؤوليات والسياسات والإجراءات وللإلمام التام بإطار التخطيط بالمؤسسة ومعرفة المعدلات

¹ خالد صبحي حبيب، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² سعيد مخلد النعيمات، فارس جميل حسين، مرجع سبق ذكره، ص 319.

التخطيطية الخاصة بكل من عناصر التكاليف والخدمات والإنتاج والإيرادات وغيرها مع وجوب اخلمان وربط مسعود الذي وضع هذه المعدلات ي مركز المسؤولية التابع له؛

3- دليل حسابات موحد ومتناسق مع التنظيم الإداري الموافق عليه يراجع بصفة دورية ليتلاءم مع التنظيم الإداري القابل للتطوير مع ضرورة استخدام أسلوب الترميز المناسب لكي تعطي التقارير المناسبة بالشكل والوقت المناسب وتحديد مراكز المسؤولية بالمستويات الإدارية المختلفة، ويجب أن يكون مركز المسؤولية مرتبطا بشخص معين أو بمجموعة من الأشخاص حتى يسهل الرقابة على أعمالهم أو على مراكز المسؤولية التي يشرفون عليها؛

4- نظام تكاليف جيد يساعد في التحليل على مستوى الأقسام بغرض رفع مستوى الأداء والفصل بين عناصر التكاليف الثابتة والمتغيرة بهدف ربط العناصر التي لها علاقة بمركز وإبعاد العناصر التي تعتبر في مسؤولية مراكز أخرى؛

5- استخدام الحاسب الآلي والبرامج المناسبة المتطورة نظرا لضخامة البيانات المراد تجميعها وتبويبها وكذلك التقارير المراد إخراجها في وقتها المناسب؛

6- لا بد من تحديد التقارير المناسبة لاحتياجات المستفيدين مما يعني ضرورة القيام بتحليل كامل لهذه الاحتياجات بحيث تحدد الكم والكيف لهذه المعلومات وكذلك مواعيد إخراجها وتحديد من تعطى له هذه التقارير؛

7- قياس الأداء الفعلي للوقوف على الكميات والقيم الفعلية ومقارنتها بالكميات والقيم التقديرية لنفس مركز المسؤولية المشرف عليه شخص معين إذا ما توفرت هذه المتطلبات فإنه يمكن تصميم نظام لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحقيق الفوائد المرجوة منه، وتختلف المؤسسات فيما بينها في مدى توافر هذه المتطلبات؛

8- ربط عناصر التكاليف والخدمات والإنتاج والإيرادات بمراكز المسؤولة في المستويات الإدارية المختلفة وذلك بعد تحديد هذه المراكز ومعرفة الشخص المسؤول عن كل مركز مسؤولية .

ولذلك يجب السعي لاستكمالها واستكمال ما لم يكن موجود منها، كذلك يجب ملاحظة أن هذه العملية ديناميكية متغيرة طبقا لظروف البيئة المحيطة وتغيراتها السياسية والاجتماعية والتكنولوجية والعلمية وغيرها، فالنظر للتحسين يجب أن يكون مستمرا.

خامسا: الخطوات التي يمكن إتباعها في تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

يمكن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في أي مؤسسة بإتباع الخطوات التالية¹ :

- 1- دراسة التنظيم الإداري والمستويات الإدارية وتحديد احتياجات كل منها لأغراض التخطيط والرقابة وتقويم الأداء؛
 - 2- تحديد مراكز اتخاذ القرارات في تنظيم وسلطة كل منها في التأثير على مستويات الأداء المختلفة وتعتبر هذه بمثابة مراكز مسؤولية التي يصمم نظام محاسبة المسؤولية على أساسها؛
 - 3- حصر عناصر التكاليف والإرادات والاستثمارات التي يمكن لكل مركز من مراكز المسؤولية أو مراكز اتخاذ القرارات التحكم في مقدارها والتي تعتبر بالتالي خاضعة لسلطة مركز المسؤولية ومن ثم يعتبر مسئولا عنها؛
 - 4- تفصيل الخطط على أساس مراكز المسؤولية بحيث يتحدد الهدف المرغوب تحقيقه في كل مركز منها وتحدد معايير الأداء الواجب على المركز الاهتمام بها بصدد تنفيذ خطته المستهدفة ثم وضع الموازنة لكل مركز بحيث تستخدم هذه الموازنة لقياس الأداء والإنجاز لمدير هذا المركز أو للمدير نفسه؛
 - 5- وضع نظام محاسبي يمكن بواسطته تجميع البيانات عن الأداء الفعلي لمراكز المسؤولية؛
 - 6- إعداد تقارير الأداء على أساس هرمي بحيث تتدفق التقارير من أسفل إلى أعلى وبالقدر المناسب من التفصيل على كل مستوى من المستويات التنظيمية وتتضمن هذه التقارير مقارنة بين البيانات الفعلية والبيانات المقدرة والانحرافات غير المفصلة لكل مركز مسؤولية ويتم دراسة هذه الانحرافات ومعرفة أسبابها واتخاذ القرارات لمعالجتها .
- تجدر الإشارة إلى أن نظام محاسبة المسؤولية الذي يتلاءم مع التنظيم الإداري لمؤسسة معينة قد لا يتلاءم مع احتياجات مؤسسة أخرى لاختلاف التنظيم لهذه المؤسسة، كما أن العمليات الإنتاجية ذاتها تختلف من مؤسسة لأخرى، وعليه ينبغي أن يتم تصميم نظام محاسبة المسؤولية لأي مؤسسة بشكل يتفق مع التنظيم الإداري لهذه المؤسسة.

¹ سعيد مخلد النعيمات، فارس جميل حسين، نفس المرجع السابق، ص320.

سادسا: مزايا تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

تتمثل مزايا تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية فيما يلي¹ :

1- يعمق هذا النظام الدور الاجتماعي للمؤسسات المختلفة بتحفيزها لخدمة البيئة التي تعمل فيها ومشاركة الدولة أعباء التنمية الاجتماعية والاقتصادية؛

2- يوفر تطبيق هذا النظام الفرصة لإدخال البعد والعامل الاجتماعي في أنظمة الحسابات القومية وهذا يوفر ميزتين مهمتين، أولهما هي توفير معلومات على قدر كبير من الأهمية تستخدمها الجهات المختصة الخطط التنموية على المستوى القومي، أما الثانية فتتمثل في توفير الفرصة لتحسين الأسس والأساليب المتبعة في قياس الناتج المحلي الإجمالي وكذلك معدلات النمو المحققة فيه بما يتماشى مع النظام المصحح بيئيا لقياس هذا الناتج والذي اقترحه الأمم المتحدة عام 1993 م.

المطلب الرابع: مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تتمثل مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات فيما تقدمه من مساهمات إلزامية أو طوعية للمجتمع والبيئة والعاملين والمستهلك، وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المطلب.

أولا: مجال المساهمات الاجتماعية للمؤسسة تجاه العاملين :

يمثل الاهتمام والإنفاق على الموارد البشرية في المؤسسة استثمارا استراتيجيا تجني ثماره في الأجلين القصير والبعيد، حيث تمثل العمالة مجالا داخليا من مجالات المسؤولية الاجتماعية تلتزم المؤسسة فيه بتوفير الخدمات اللازمة لتحسين جودة حياة العاملين ورضاهم الوظيفي من أجل توفير مناخ مناسب يشجع على بذل المزيد من الجهد والعطاء، وكذلك الانتماء والولاء لصالح المؤسسة، وإدارتها، مما سيجري عليه تحقيق منافع وعوائد اقتصادية مباشرة وغير مباشرة حاضرا ومستقبلا، ومن أهم المساهمات تجاه العاملين نجد ما يلي:²

1- توفير البرامج التدريبية اللازمة بالداخل والخارج لزيادة مهارات العاملين وقدراتهم والإنفاق على بعض العمال الراغبين في إكمال دراستهم العليا وذلك لتنمية مهاراتهم الفنية والإدارية؛

2- توفير سياسة ترقية تعترف بقدرات العاملين وتثمن مجهوداتهم وتحقق لهم الفرص المتساوية؛

¹ محمد مطر ، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط 2 ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 424

² محمد سيد فهمي، المسؤولية الاجتماعية، ط 1 ، دار المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية 2014، ص ص 167-169

- 3- وضع نظام تأميني خاص بالمشاركة مع العاملين والمساهمة في التأمينات الاجتماعية عن العاملين بنسبة معينة من رواتبهم وأجورهم للحصول على مرتب تقاعد مناسب؛
- 4- وضع نظم للرعاية الصحية والعلاج بالمستشفيات ودفع نفقات الأدوية الطبية للعاملين وعائلاتهم؛
- 5- منح للعاملين أجور ومرتببات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب؛
- 6- وضع نظم للحوافز والمكافآت اللازمة والتي تعود على أداء العمال؛
- 7- إقامة سكن للعاملين أو على الأقل مساعدتهم ماديا في الحصول على سكن مناسب؛
- 8- توفير وسائل النقل من مناطق السكن إلى أماكن العمل والعكس؛
- 9- توفير الأمن الصناعي والعمل على تقادي الحوادث بالمؤسسة وتوفير بيئة نظيفة خالية من التلوث؛
- 10- توزيع حصة على العاملين من الأرباح السنوية الموزعة .

ثانيا: مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية :

يعد هذا المجال من أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بسبب التوسعات الضخمة والتقدم التقني وما نتج عنهما من استخدام متزايد للموارد الطبيعية الغير قابلة للتعويض، وزيادة المخلفات الصناعية من أدخنة وكيمائيات، وتوسع استخدام الأسمدة الكيماوية والمبيدات الزراعية مما أدى إلى تلوث مياه الأنهار والبحيرات والترية .

وقد ترتب على أهمية هذا المجال أن قامت الحكومات بإنشاء الهيئات التي تختص بدراسة المشكلات البيئية، حيث قامت العديد من الدول والمنظمات المهنية والجامعات العربية والدولية بالعديد من المؤتمرات والندوات العلمية حول أهمية المسؤولية الاجتماعية، سواء على مستوى الحكومات أو أسواق المال العالمية، ومحاولة إيجاد الحلول الملائمة للاهتمام بالمجالات الاجتماعية، مثل استخدام الموارد الطبيعية والبشرية بكفاءة والحد من التلوث البيئي وغيرها من الأنشطة الاجتماعية، ونذكر أهم هذه الأنشطة كالتالي:¹

1- أنشطة خاصة بالموارد الطبيعية :

أ- الاقتصاد والكفاءة في استخدام المواد الخام؛

ب الاقتصاد والكفاءة في استخدام مصادر الطاقة؛

ج: المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للمواد الخام والطاقة .

2- أنشطة خاصة بالمساهمات البيئية :

¹ محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، ص ص 32-33

أ- تجنب مسببات تلوث الأرض والهواء وإحداث الضوضاء؛

ب- تصميم المنتجات وعمليات تشغيلها بطريقة تؤدي إلى تقليل المخلفات بإتباع أكثر الطرق الفنية كفاءة لتقليل كمية المخلفات؛

ج- التخلص من المخلفات تكفل تخفيض التلوث .

ويعد الاهتمام بهذا المجال أمرا حيويا، ليس فقط لأثره على نوعية الحياة، بل لأثره على ما تتحمله الدول من نفقات للمحافظة على البيئة الطبيعية .

ثالثا: مجال المساهمات الاجتماعية العامة تجاه المجتمع

يتمثل 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 جذابا للاستثمار ويوفر الاستقرار الاجتماعي لفئات المجتمع، ومن أهم هذه الأنشطة الخاصة بالتفاعل مع المجتمع ما يتعلق بمجالات الصحة والإسكان والنقل والمواصلات، وذلك من خلال ما يلي¹:

1- التبرع للمنظمات والجمعيات الخيرية والمنظمات غير الحكومية؛

2- المساهمة في مجالات التعليم كإقامة معاهد تعليمية وفنية لرفع كفاءة الخريجين الجدد وإعدادهم للدخول في سوق العمل، وكذلك التبرعات للطلبة المحتاجين وتشجيعهم على مواصلة دراستهم العليا في الداخل والخارج، هذا فضلا عن المساهمة في إقامة مختبرات علمية في بعض الجامعات؛

3- توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع للتخفيف من مشكلة البطالة وقبول توظيف الأفراد المعوقين وأصحاب السوابق العدلية؛

4- تدعيم الإنفاق على الهيئات الصحية والمساهمة في إقامة المستشفيات لبعض الأمراض والأوبئة المستعصية؛

5- رعاية مجموعات خاصة في المجتمع مثل الخدمات التي تقدم لمراكز رعاية الطفولة والمسنين، والمساهمة في رعاية المعوقين، أو ذوي العاهات؛

¹ طارق راشي، دور تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم ريادة وتنافسية منظمات الأعمال، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي حول النمو والعدالة والاستقرار من منظور إسلامي، إسطنبول - تركيا، يومي 9-10/09/2013، ص 9.

- 6- المساهمة في المجالات الثقافية كإقامة المكتبات في المناطق الفقيرة ونشر الكتب وتمويل المعارض، وإصدار مجلات علمية وثقافية توزع في الندوات والمؤتمرات، وحماية التراث الثقافي؛
- 7- الأنشطة الرياضية من خلال تمويل النوادي الرياضية والمساهمة في توفير البنية التحتية ومرافق تدعيم الملاعب الرياضية والمنتزهات لصالح الأطفال والنساء وكبار السن؛
- 8- أنشطة بيئية مثل إقامة الحدائق الخضراء للحفاظ على البيئة؛
- 9- مساعدة أفراد المجتمع في حالة الكوارث الطبيعية والاجتماعية؛
- 10- التزام المؤسسة بدفع الضرائب، وهذا يعد إسهاما اجتماعيا لمساعدة الدولة على تمويل الخدمات الاجتماعية والإنفاق على أنشطة البنية التحتية؛
- 11- مساهمة المؤسسة في تحقيق الأهداف التنموية التي تتبناها الدولة .

رابعاً: مجال المساهمات الاجتماعية تجاه العملاء

توجه المؤسسة عنايتها إلى الأنشطة المتعلقة بمسئولياتها تجاه المستهلكين حيث يجد المستهلك أمامه أعداد وأنواع كثيرة من السلع والخدمات، مما يلقي على المؤسسات عبئا كبيرا في محاولة الاحتفاظ بعلاقات جيدة مع المستهلكين الحاليين والعمل على اكتساب مزيد من المستهلكين المرتقبين في ظل نظام شديد من المنافسة وتتنوع هائل في السلع والخدمات، لذلك تضع المؤسسات برامج لتدعيم علاقتها مع المستهلكين، وتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاههم، وتهدف المساهمات والأنشطة التي تقدمها المؤسسة في مجال تحسين جوانب المنتج إلى تحسين سمعة المؤسسة في نظر المستهلك بالدرجة الأولى، وكذلك في الأوساط الصناعية والتجارية، مما يعود ذلك على زيادة قدرتها التنافسية وحصص مبيعاتها في السوق المحلية وسهولة نفاذها إلى الأسواق الخارجية .

وتتلخص أهم المساهمات في هذا المجال فيما يلي¹ :

- 1- التأكد من ضمانات تحقيق الجودة فيما تقدمه المؤسسة من منتجات وخدمات؛
- 2- القيام ببرامج إعلامية تعرف المستهلكين بخصائص المنتج وطرق ومجالات استخدامه، والالتزام بالمعايير الأخلاقية فيما تقدمه من معلومات عن السلع للمستهلكين؛
- 3- التحكم والسيطرة على المواد التي تسبب أضرارا صحية للمستهلكين ومنع استخدامها، أو على الأقل إرشاد المستهلك إلى ما تسببه من أضرار ونصحه بالحرص من استخدامها وهو جزء من مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المستهلك؛

عبد الرزاق سالم الرحاحلة، مرجع سبق ذكره، ص 157¹

4- العناية بطرق تغليف المبلغ وتقديمها بما يحافظ على جودة المنتج وسلامة المستهلك وتنبيه المستهلك إلى أي ضرر محتمل لسوء استخدامها، وتقوم شركات المستحضرات الكيماوية والدوائية بوضع تحذيرات على منتجاتها من أن توضع في متناول الأطفال، أو في ضوء الشمس مما يسبب التلف للمنتج، كما يكتب تحذيرات على الأكياس المستخدمة في تغليف الملابس بعد تنظيفها كيميائيا بأن توضع بعيدا عن متناول الأطفال لأنها تحتوي على مواد مضرّة بالصحة إذا لعب بها الأطفال وتسبب لهم الاختناق؛

5- توفير البيانات اللازمة عن خصائص المنتجات وبطريقة استخدامها، وبتحديد مخاطرها ومدة صلاحية استخدامها؛

6- توفير خدمة ما بعد البيع، والالتزام بتاريخ الضمان والرد على شكاوى العملاء؛

7- توفير مراكز خدمة لصيانة وإصلاح المنتج والقيام بالبحوث التسويقية لتحديد احتياجات المنتج؛

8- تقوم المؤسسات بالإففاق على البحوث العلمية الخاصة ببحث أي تأثيرات ضارة للمنتجات على صحة المستهلك .

خامسا: المسؤولية الاجتماعية تجاه الموردين :

لما كان الموردون مصدر مهم من مصادر المعلومات التي تحصل عليها المؤسسة من جهة، والممون الأساسي لها بمختلف حاجياتها من المواد الأولية والتجهيزات والأموال وتربطهم علاقات مصالح متبادلة، فإنه وجب على المؤسسات احترام مطالبهم المشروعة، والتي يمكن تلخيصها بالاستمرار في التوريد وخاصة لبعض أنواع المواد الأولية اللازمة للعمليات الإنتاجية، وأسعار عادلة ومقبولة للمواد المجهزة للمؤسسات، بالإضافة إلى تسديد الالتزامات والصدق في التعامل، وتدريب الموردين على مختلف طرق تطوير العمل، وحتى إمكانية إشراكهم في تطوير المنتجات والعمليات¹.

سادسا: المسؤولية الاجتماعية اتجاه الحكومة :

تمثل الحكومة فئة من المتعاملين مع المؤسسة وإحدى الجهات المستفيدة من المسؤولية الاجتماعية وتكون بشكل كبير خاصة في الدول النامية، فهناك مسؤولية تقع على عاتق هذه المؤسسات التي تساند الدولة في الأدوار المنوطة بها خاصة في مجالات التنمية، ومن هنا ظهرت الحاجة للشراكة والتعاون وتحمل المسؤولية المجتمعية .

¹ محمد سيد فهمي، مرجع سبق ذكره، ص 169

إن الحكومة تتوقع أن يكون للمؤسسات دورا في المجالات التالية:¹

- 1- المساهمة في حل مشكلات اجتماعية أو ثقافية أو اقتصادية مثل البطالة، حيث أن قدرة المؤسسة على النمو وخلق فرص عمل تساهم في دعم جهود الحكومة في القضاء على البطالة وما يتبعها من آثار سلبية؛
- 2- تسديد الالتزامات الضريبية والرسوم وعدم التهرب الضريبي وما يتبع ذلك من صدق في التعامل مع الجهات الحكومية المختصة، حيث أن الدولة تحتاج لمثل هذه الأموال للقيام بمشروعات وتحديد كافة الالتزامات المنوطة بها داخل الدولة؛
- 3- تعزيز دور الدولة في القطاع الصحي والمساهمة في بناء المستشفيات لعلاج المرضى وعلاج بعض الحالات الحرجة وذوي الأمراض المستعصية والخطيرة التي تحتاج لعلاج وأدوية باهظة الثمن؛
- 4- استقطاب تجارب ومشروعات من الدول الناجحة وتطبيقها في الدول النامية .

المبحث الثالث: القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات

يعتبر القياس للتكاليف والإفصاح عنها من قبل المؤسسات من الاتجاهات الحديثة في المحاسبة والتي من خلالها يتم التعرف على مدى التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية تجاه المجتمع، وسيتم في هذا المبحث التعرف على كل من القياس والإفصاح المحاسبي عن الأنشطة الاجتماعية وجميع المفاهيم المتعلقة بكل منهما .

المطلب الاول: الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية

يعد الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أحد الأهداف الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من خلال التقرير والإفصاح عن البيانات والمعلومات المرتبطة بالأداء الاجتماعي، وقد أوصت العديد من المنظمات والجمعيات بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة .

أولاً: مفهوم الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

1- تعريف الإفصاح المحاسبي :

عرف الإفصاح المحاسبي بأنه: "الالتزام بنشر جميع الحقائق والمعلومات المتعلقة بالمؤسسة والتي من شأنها التأثير على عملية اتخاذ القرار"¹

¹ منال محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 165

كما عرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة وتقديمها إلى المستخدمين لإعطائهم صورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة ومساعدتهم في اتخاذ القرارات"².

2- تعريف الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

عرف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بأنه: عملية إيصال المعلومات المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية للأطراف الخارجية المهتمة بالمؤسسة، أو أنه التقرير عن كافة الأنشطة المختلفة التي تقوم بها المؤسسة والتي يكون لها أثر على المجتمع والبيئة المحيطة بها، وذلك بما ينعكس بصورة تجعل التقارير المالية غير مضللة والمساعدة في اتخاذ القرارات، فضلا عن تحديد مدى قدرة المؤسسات على الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية³.

والإفصاح المحاسبي هو تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعتبر مفيدة وغير مظللة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة المختلفة، وعلى أن يتوفر بالقوائم المالية الصفات النوعية للمحاسبة المالية، وتكون ملائمة، وبعيدة عن التحيز وقابلة للفهم والمقارنة وتوقيت المعلومات والشمولية⁴.

عرف "Burke" الإفصاح الاجتماعي على أنه عرض البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية للوحدة الاقتصادية بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة⁵.

نتيجة للضغوط الاجتماعية المفروضة على المشروع، أصبح يلاحظ إلزام معظم أسواق المال العالمية المشروعات بعرض نتائج أنشطتها الاجتماعية ضمن التقارير المنشورة وكذلك دورها وأنشطتها المستقبلية في هذا

¹ سعيدي سيف حنان القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان - SCHB - قسنطينة، مذكرة ماجستير تخصص علوم التسيير، جامعة قسنطينة -2- الجزائر، 2014، ص 77.

² رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار (دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة مصرفية قسم المحاسبة، جامعة تشرين الجمهورية العربية السورية، 2007، ص 54.

³ ليث نعمان حسون وآخرون، أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وانعكاسه في بيان دور المنشآت في تحقيق الرفاهية الاجتماعية (دراسة استطلاعية لآراء عدد من المحللين الماليين في سوق العراق للأوراق المالية)، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة تكريت كلية الإدارة والاقتصاد العراق المجلد 2، العدد 42، 2018، ص 9.

⁴ Gray, R.H, "Accounting And Environments :An Exploration Of The Challenge Of Gently Accounting For Accountability, Transparency, And Sustainability, "Accounting, Organizations And Society," Vol.17,1992 ,P399.

⁵ يوسف بوخلخال، مرجع سبق ذكره، ص 19.

المضمار، ويتضح أيضاً زيادة الإفصاح الاجتماعي في التقارير المالية للمشروعات في الفترات الأخيرة على الرغم من كونه اختياريًا في معظم الحالات.¹

3- مبررات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: انعكس الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة على اهتمام المحاسبة بهذا الموضوع الحديث نسبياً، والتي تبلورت في المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات المحاسبية العلمية والمهنية بقيام المؤسسات بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية كما ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية هذا الاتجاه، وهناك العديد من المبررات التي تؤيد الإفصاح عن آثار الأنشطة الاجتماعية للشركات المساهمة العامة في تقاريرها المالية والتي من أهمها²:

- تأثير العمليات الصناعية على البيئة المحيطة وعلى المجتمع كالتلوث.
- الاهتمام المتزايد من جانب الحكومات اتجاه الحاجة إلى تنظيم سلوك الوحدات الاقتصادية بما يحقق مصلحة المجتمع؛
- حماية حقوق العاملين، حيث أصبحت الوحدات الاقتصادية مطالبة بتوفير ظروف عمل جيدة للعاملين بها، إلى الحد الذي أدى إلى ظهور اتجاه باعتبار العاملين موارد بشرية وضرورة الإفصاح عن ذلك في القوائم المالية؛
- التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الاستثمار في مجالات تحدث أضراراً بيئية .

4 - أساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: تميز عقد السبعينيات من القرن الماضي بعدد من المحاولات النظرية والعملية للإفصاح عن البعد الاجتماعي للمؤسسات بحيث تعددت وجهات النظر بين الباحثين فيما يتعلق بأساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، ومن بين الأساليب المقترحة للإفصاح عن النشاطات الاجتماعية التالية³:

¹ محمد سالم اللولو، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية دراسة مقدمة كمتطلب تكميلي للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2009، ص 64.

² حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، بحث مكمل لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير، المحاسبة والتمويل كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة، 2009، ص 44.

³ محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، ص 68.

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن التقارير المالية، ويتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض متزامنا مع القوائم المالية، ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات؛

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تحليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة، ويتخذ هذا التقرير شكل وصفي لا يحتوي على قيم مالية ومن ثم تبويب النشاطات الاجتماعية في هذا الأسلوب إلى أربع مجموعات العاملين أو الموارد البشرية البيئية المجتمع، والمستهلكين .

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية مع إظهار جميع المبالغ التي أنفقت على كل نشاط، ويعتمد هذا الأسلوب على الإفصاح عن المعلومات الكمية والنشاطات المنجزة وعن قياس المنفعة من هذه النشاطات بما يتناسب مع قيمة ما أنفق؛

- أسلوب عرض الأنشطة الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة التكاليف والمنافع الأنشطة الاجتماعية وتطلق عليها اسم قائمة التأثير الاجتماعي، وفيها يتم الإفصاح عن كل المنافع والتكاليف وصافي العجز أو الفائض الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع .

5 - مزايا الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومعوقاته: يوفر الإفصاح المحاسبي الاجتماعي مزايا متعددة من وجهة نظر المجتمع والمؤسسة كما أن هناك بعض المعوقات التي تحد من تطبيقه .

• مزايا الإفصاح المحاسبي الاجتماعي: تتمثل هذه المزايا فيما يلي¹ :

- تحسين سمعة المؤسسة وصورته، وقيمتها في السوق؛
- زيادة رضا الموظفين وبالتالي إخلاصهم واندماجهم مع المؤسسة؛
- قلة الدعاوي المدنيو والجنائية ضد المؤسسة الملزمة بالأداء الاجتماعي؛
- عد خسارة العقود والصفقات العمومية، مثل: صفقات البنك العالمي، والبنك الإسلامي للتنمية والاتحاد الأوروبي، البنك الأوروبي للتعمير والتنمية؛
- يوفر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية الفرصة لإدخالها البعد أو العامل البيئي في أنظمة السياسات القومية، وهذا يوفر ميزتين هامتين هما :

¹ مهاوات لعبيدي، مرجع سبق ذكره، ص 118.

- توفير معلومات على قدر كبير من الأهمية تستخدمها الجهات المختصة بوضع الخطط التنموية على المستوى القومي؛

- توفير الفرصة لتحسين الأسس والأساليب المتبعة في قياس الناتج المحلي الاجمالي، وكذلك معدلات النمو المحققة فيه. وذلك يتماشى مع النظام المعد بيئياً لقياس هذا الناتج والذي اقترحه الأمم المتحدة في عام 1993.

- معوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية: هناك بعض العوامل التي من الممكن أن تؤثر على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة والتي يمكن تقسيمها إلى قسمين على النحو التالي¹:

الأول: عوامل داخلية يمكن السيطرة عليها وتذليلها مثل الثقافة السائدة داخل المؤسسة والكيفية التي يتم التعاطي بها مع المسؤولية والتكاليف الاجتماعية والبيئية وإدراك إدارة المؤسسة لمسئوليتها الاجتماعية والقيام بواجبها اتجاه ذوي المصالح من مستثمرين وموردين ودائنين وموارد بشرية ومستهلكين ومجتمع محلي؛

الثاني: عوامل خارجية ناتجة عن البيئة والظروف التي تعمل من خلالها هذه المؤسسة، مثل التشريعات والقوانين السارية وأجهزة الرقابة داخل المجتمع والدور الذي قد تلعبه الحكومة في تشجيع المحاسبة والإفصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية ومدى قيام الشركات المنافسة بدورها الاجتماعي والبيئي، ومنها ما يعود إلى الجمعيات المهنية ومهنة المحاسبة نظرياً وتطبيقياً .

ومن أجل التغلب على معوقات الإفصاح يجب أخذ العوامل التالية بالاعتبار:²

- تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية؛
- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها؛
- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية؛
- توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

6 - أهمية الإفصاح الاجتماعي :

¹ حامد أحمد صالح أبو سمرة، مرجع سبق ذكره، ص53.

² حامد أحمد صالح أبو سمرة، مرجع سبق ذكره، ص54.

تتبع أهمية الإفصاح الاجتماعي من التحول والتركيز من مجرد الإفصاح عن المعلومات المالية فقط إلى ضرورة الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، وتكمن أهمية الإفصاح الاجتماعي في الآتي:¹

أ- تطور معايير العرض والإفصاح عن طريق التوسع في محتوى ونوعية المعلومات المفصوح عنها لتتضمن معايير ومتطلبات تمكن من القيام بهذا الإفصاح؛

ب- حتى تستمر مهنة المحاسبة وتتطور يجب أن تلبى احتياجات المجتمع من المعلومات الاجتماعية والتي أصبحت مطلبا أساسيا بجانب المعلومات المالية؛

ج - الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية أصبح مطلبا مهما للحكم على مدى كفاءة ونجاح الإدارة في القيام بدورها الاجتماعي؛

د- تحديد مدى ولاء المؤسسات بمسئوليتها الاجتماعية والالتزام بها وإعطاء تصور دقيق عن المركز المالي ونتيجة أعمال المؤسسة .

7- طرق الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

يتم الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية بإحدى الطريقتين التاليتين :

طريقة الفصل: عرض معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قوائم مستقلة مع الإبقاء على قوائم المحاسبة المالية في شكلها ومضمونها التقليدي .

وتأخذ تقارير المسؤولية الاجتماعية في هذه الطريقة أحد ثلاثة أشكال التالية² :

أ- تقارير وصفية، حيث تصف بطريقة سردية الأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المؤسسة وهي عادة أنشطة الالتزام الاختياري للمؤسسة دون محاولة تقويم وتحليل التكاليف والمنافع المترتبة على هذه الأنشطة؛

ب تقارير تعرض التكاليف الاجتماعية فقط، حيث تقتصر على عرض ما أنفقته المؤسسة من تكاليف على كل مجال من مجالات الأنشطة الاجتماعية دون الإفصاح عن قيم المنافع التي حققتها تلك الأنشطة، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات؛

¹ محمد المعتر المجتبى إبراهيم، رانيه نور الدين عثمان محمد، مرجع سبق ذكره، ص 107.

² رضوان حلوه حنان بدائل القياس المحاسبي المعاصر، ط 1 ، دار وائل للنشر، عمان، 2003، ص ص 276-277.

ج- تقارير تفصح عن كل من تكاليف ومنافع أنشطة المسؤولية الاجتماعية وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات .

يلاحظ أن تأثيرات الأنشطة الاجتماعية في النوع الثاني والثالث يتم تقديمها والتعبير عنها بوحدة النقد الوطني السائدة، بينما يعتمد في النوع الأول أسلوب الإفصاح والتقييم الروائي .

طريقة الدمج: وتقوم هذه الطريقة على دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع المعلومات

التقليدية للمحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية (الميزانية وقائمة الدخل)، وطبقا لهذه الطريقة يتم إدماج كلا من المعلومات المالية والاجتماعية في تقرير واحد ضمن إطار التقارير المالية التقليدية وعلى أساس عدم وجود اختلاف في الجوانب المحاسبية لأنشطة الالتزامات الاجتماعية عن أنشطة الالتزامات الاقتصادية، ومن ثم تصبح المعلومات الخاصة بالالتزامات الاجتماعية جزء من المعلومات المالية التي يوفرها نظام المحاسبة التقليدية وبالشكل الذي يمكن من الإفصاح الشامل لأداء المؤسسة .

وهناك عدة نماذج في هذه الطريقة كلها عبارة عن محاولات للوصول إلى إفصاح شامل لما تقوم به المؤسسة سواء كانت أنشطة اجتماعية أو اقتصادية، ولكن يبقى القياس المحاسبي لهذه الأنشطة هو العنصر الذي يجعل من الإفصاح مفيد ومتناسق مع ما تحمله التقارير المادية من معلومات محاسبية، ويعتبر الإفصاح عن كل ما تقوم به المؤسسة هو الشيء الذي يجب التركيز عليه، ويجب زيادة البحث في هذا الاتجاه لأن تجزئة الإفصاح ونشر معلومات اقتصادية وبالتالي نشر قوائم تتضمن معلومات وصفية وأخرى تقاس بقيم نقدية ولا تتصف بالموضوعية يحد من فائدة هذه المعلومات للمقارنة بين الفترات المالية والمؤسسات المماثلة أو معرفة ما تنفقه المؤسسة على الالتزامات الاجتماعية نسبة إلى أعمالها الاقتصادية¹ .

ثانيا. نماذج الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية

يوجد في الفكر المحاسبي اتجاهين فيما يتعلق بكيفية الإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية .

الاتجاه الأول: إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية :

يقوم هذا الاتجاه على أساس أن المسؤولية الاجتماعية والمسؤولية الاقتصادية للمؤسسة مسؤوليتان منفصلتان، ومن ثم يستلزم الأمر الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية التقليدية، ووفقا لهذا الاتجاه فإن نماذج الإفصاح تتكون من ثلاثة نماذج، وهي :

¹ أزهري يوسف الشكري، مرجع سبق ذكره، ص 248.

1- النماذج الوصفية :

تعد النماذج الوصفية من أكثر نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات شيوعاً في الاستخدام، فهي تتضمن وصفاً للأنشطة التي قامت بها المؤسسة وفاء بالتزاماتها الاجتماعية دون أن يكون هذا الوصف مقترناً بتحليل عناصر التكاليف أو بقيم المنافع الخاصة بهذه الأنشطة¹.

ويمثل التقرير الذي أعدته شركة Scorill Manufacturing Company من أهم النماذج التطبيقية لهذا النوع من التقارير، ويسمى بتقرير النشاط الاجتماعي، حيث يصنف هذا التقرير الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة إلى فئتين وصفيتين، تختص الأولى بالأنشطة التي لها تأثيرات بيئية واجتماعية إيجابية، بينما تختص الثانية بالأنشطة التي لها تأثيرات بيئية واجتماعية سلبية، ويتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية بحيث يتضمن جانب الأصول أنشطة الفئة الأولى، ويتضمن جانب الخصوم أنشطة الفئة الثانية، ويتم تبويب الأنشطة التي تحتويها الميزانية إلى أربعة أجزاء رئيسية كل جزء منها يغطي مجالاً معيناً من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وهذه المجالات الأربعة هي: فرص العمالة الرقابة البيئية، المضمون الاجتماعي، خدمة المستهلكين².

2- نماذج الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية فقط :

تتمثل أهم النماذج وفق هذا المدخل فيما يلي :

- نموذج Linowes يطلق عليه اسم "تقرير النشاط الاقتصادي الاجتماعي"، وقد اهتم هذا النموذج بالإفصاح عن تكاليف الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة دون أن يكون للمنافع التي حققتها تلك الأنشطة أي أثر فيها، وقسمت تكاليف الأنشطة الاجتماعية إلى ثلاث مجموعات، الأولى تهتم بتكاليف الأفراد العاملين، والثانية تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة، أما الثالثة فتهم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالإنتاج، وقد ميز Linowes بين نوعين من التكاليف الاجتماعية، الأول يتمثل في التكاليف التي تتفقها المؤسسة في سبيل تحقيق أهداف اجتماعية والتي من وجهة نظر المجتمع تمثل تحسينات (مزايا اجتماعية)، أما النوع الثاني من التكاليف فهو يمثل التكاليف التي تتفقها المؤسسة أو التي يجب عليها إنفاقها في جانب معين من المجموعات الثلاث المذكورة سابقاً وتمثل الأضرار الاجتماعية³.

¹ مؤيد الفضل، وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، ط 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص 189.

² محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2000، ص 94.

³ محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2000، ص 94.

- نموذج عبد المجيد: اقترح عبد المجيد نمودجا للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، وأطلق عليه اسم حساب الأرباح والخسائر المالي الاجتماعي"، ويقسم النموذج الأنشطة الاجتماعية إلى أربع مجالات هي: مجال العاملين مجال التفاعل مع البيئة، مجال حماية المستهلك، مجال الرقابة على التلوث، ويرى عبد المجيد أن الإفصاح عن تلك المجالات الأربعة يكون مقتصرًا على تكاليفها دون المنافع المتحققة منها مبرراً ذلك إلى صعوبة قياس تلك المنافع وما تتطلبه عملية القياس إلى ضرورة اللجوء إلى التقدير الشخصي، وكذلك يرى أن التكاليف الاجتماعية تشمل التكاليف كافة سواء كانت اختيارية أو إلزامية.¹

- نموذج الفضل: اقترح الفضل نمودجا للمؤسسات العراقية، ودمج فيه الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد أطلق عليه اسم "كشف العمليات الجارية الاقتصادية الاجتماعية"، وقسم فيه الأنشطة الاجتماعية إلى أربع مجالات هي مجال العاملين مجال التفاعل مع البيئة مجال حماية المستهلك، مجال الرقابة على التلوث، وتعد نتائج الأنشطة الاجتماعية بعد نتائج الأنشطة الاقتصادية، ويقول الفضل إن نمودجه جاء منسجماً مع متطلبات النظام المحاسبي الذي تطبقه المؤسسات العراقية.²

3- نماذج الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية معا: تتمثل أهم النماذج وفق هذا المدخل فيما يلي :

-نموذج Estes : اقترح Estes نمودجاً أطلق عليه اسم "قائمة التأثير الاجتماعي"، ويرتكز هذا النموذج على الأساس النقدي في قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول إلى صافي العجز أو الفائض الاجتماعي للمؤسسة، وطبقاً لهذا النموذج فإن المنافع الاجتماعية تتمثل في كل عائد على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصادي أو غير اقتصادي داخليا أم خارجياً سواء تم الحصول على مقابل أم لم يتم، أما التكاليف الاجتماعية وفقاً لهذا النموذج فهي عبارة عن التضحية أو الأضرار التي يقع عبؤها على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصاديا أو غير اقتصاديا داخليا أم خارجيا سواء دفعت المؤسسة مقابلا له أم لم تدفع، ومن الملاحظ أن Estes أخذ بالمفهوم الواسع وجهة نظر المؤسسة والمجتمع معا عند تعرضه لعناصر كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية ومحاولته قياس صافي الإسهام الاجتماعي عن طريق مبدأ مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية، أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات، ويشير إلى أن المنافع

¹ فياض علان فياض المساعيد مرجع سبق ذكره، ص 29.

² فياض علان فياض المساعيد، نفس المرجع السابق، ص 30.

الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع أو أحد عناصره¹.

نموذج Seidler : اقترح Seidler نموذجين للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، فالنموذج الأول يختص بالمؤسسات التي لا تهدف للربح، أما النموذج الثاني يختص بالمؤسسات التي تهدف للربح، وأطلق على النموذجين اسم "تقرير الدخل الاجتماعي"، والهدف من النموذجين معرفة صافي الربح أو الخسارة الاجتماعية،² ويتم التوصل إلى هذا الصافي بإضافة مبلغ على القيمة المضافة التي حققتها المؤسسة، ويمثل هذا المبلغ ما يعرف بالمنافع الاجتماعية، وتخصم من الناتج التكاليف التي تفرضها المؤسسة على المجتمع، أي قيمة الأضرار التي تصيب المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بنشاطها الاقتصادي، وهذا التقرير يبدأ من حيث ينتهي النشاط الاقتصادي، حيث أن نقطة البداية في هذا التقرير هي القيمة المضافة صافي الربح المحاسبي)، ويتصف تقرير الدخل الاجتماعي بالشمول³.

نموذج بدوي : اقترح بدوي أربعة قوائم للتقرير والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية بما يضمن توفير المعلومات المناسبة لكافة الأطراف الخارجية المستفيدة من التقارير الاجتماعية، وتتمثل التقارير في : قائمة الربح المعدل بتأثيرات المساهمة الاجتماعية قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمة الاجتماعية، تقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية⁴.

الاتجاه الثاني: الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية بجانب المعلومات المالية في تقرير واحد :

يؤكد هذا الاتجاه على ضرورة إعطاء صورة شاملة عن الأداء الكلي للمؤسسة، وذلك بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية في تقرير واحد، على أن يكون هذا الإدماج ضمن إطار التقارير المالية التقليدية التي ينتجها النظام المحاسبي التقليدي، بحيث تصبح المعلومات الاجتماعية جزءاً من المعلومات المالية، ووفقاً لهذا الاتجاه يوجد مدخلين للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، وهما :

¹ يوسف بوخلخال، المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية الإفصاح المحاسبي)، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول: منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر، يومي 15/02/2012-14، ص 10.

² حامد أحمد صالح أبو سمرة، مرجع سبق ذكره، ص 51.

³ محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، ص 73.

⁴ يوسف بوخلخال، مرجع سبق ذكره، ص 13.

المدخل الأول: المدخل المثالي وهو الذي تبنا (Clark) ، حيث اقترح نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعد على شكل قائمة دخل اجتماعي وقائمة مركز مالي اجتماعي، ويعد بصورة مستقلة عن القوائم المالية التقليدية، وقد قام (Abt) بتطبيق هذا النموذج على الشركة التي يرأسها شركة استشارات إدارية منذ سنة 1971 حتى سنة 1973، إلا أنه في العام التالي قام بتطوير نموذجه وذلك بدمج النظام الاقتصادي والاجتماعي معاً ليصبح النموذج على شكل قائمتين مدمجتين قائمة دخل اقتصادي اجتماعي، وقائمة مركز مالي اقتصادي - اجتماعي، وذلك بهدف الربط بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية¹.

المدخل الثاني: وقد تبناه Metwally، حيث اقترح نموذجاً واقعياً للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية جنباً إلى جنب مع المعلومات المالية في القوائم المالية المنشورة، ومن خلال النظام المحاسبي التقليدي، ولقد قام بتطبيق هذا النموذج على القوائم المالية للشركات البريطانية والتزم بما نصت عليه القوائم الإنجليزية والهيئات المهنية فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية المنشورة، ويتصف هذا النموذج بالعملية لأنه لم يتضمن أي منافع اجتماعية لصعوبة قياس هذه المنافع، لذلك اقتصر هذا النموذج على عناصر التكاليف فقط التي تم تبويبها إلى عناصر تكاليف خاصة بالأنشطة الاقتصادية، وأخرى خاصة بالأنشطة الاجتماعية، وتم الإفصاح عن كل مجموعة في جزء مستقل في قائمة الدخل، كما تم الفصل أيضاً في الميزانية بين عناصر الأصول والخصوم الخاصة بالأنشطة الاقتصادية عن تلك الخاصة بالأنشطة الاجتماعية².

المطلب الثاني: تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

لم تتمكن المؤسسة من المحافظة على المجتمع تجاه الأضرار التي تخلفها أنشطة المؤسسة، ولا بد أن تحمل مسؤوليتها تجاه ذلك، وهذا يتطلب منها أداة لقياس التكاليف المتحملة عن تلك المسؤولية وتسمى بالتكاليف الاجتماعية، كما لا بد من وجود أداة لقياس العائد الذي تحققه المؤسسة للمجتمع .

أولاً: مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية :

قبل التطرق لتعريف القياس عن المحاسبة الاجتماعية سنقوم بتعريف عام للقياس المحاسبي .

1- تعريف القياس المحاسبي :

¹ فياض علان فياض المساعد، مرجع سبق ذكره، ص 24.

² عبد الله حسن موسى عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 216.

عرف القياس المحاسبي بأنه: "القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الناشئة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي، ويتم ذلك من خلال تجميع وتبويب وتحليل وتسجيل تلك العمليات والتعبير عنها في القوائم المالية الختامية في نهاية الفترة المالية¹".

2- مفهوم القياس عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية :

أ- تعريف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية :

عرف القياس المحاسبي الاجتماعي على أنه: "ما هو إلا تعبير نقدي عن الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، والتي يمكن قياسها بمقاييس نقدية، وتحديد آثارها على القوائم المالية بالاستناد إلى معلومات تاريخية ومستقبلية وفقا للمبادئ المحاسبية والتشريعية والاجتماعية²".

ويقصد أيضا بالقياس المحاسبي الاجتماعي: إخضاع الأداء الاجتماعي للمؤسسة بشقيه التكاليف والمنافع للقياس الكمي في صورة مالية بقدر الإمكان أو وصفية، وذلك بهدف زيادة درجة الاستفادة من المعلومات المحاسبية بما يعود بالفائدة على الطوائف الاجتماعية المختلفة المعنية³.

ب- أهمية القياس المحاسبي الاجتماعي :

للقياس المحاسبي الاجتماعي أهمية كبيرة في المجتمع وأفراده، نذكرها فيما يلي:⁴

- تحسين توزيع المسؤوليات الاجتماعية بين القطاع العام والقطاع الخاص، حيث أن قياس المؤسسات لتكاليف إنفاقها على الأنشطة الاجتماعية والمنافع المحققة منها سوف يمكّن من إجراء المقارنة بين أداء القطاع العام والخاص لنفس النشاط، وبالتالي الاتجاه نحو تحسين توزيع الموارد بين القطاعين؛
- المساهمة في رفع مستوى العدالة الاقتصادية والاجتماعية، فعدم قياس المؤسسات لمسئولياتها الاجتماعية يترتب عليه عدم معرفة إدارتها للآثار الخارجية السالبة الناتجة عن أنشطتها بالنسبة للمجتمع وفئاته، وبالتالي فإنه يصعب على الإدارة اتخاذ الإجراءات اللازمة لمنع هذه الآثار، بالإضافة إلى أنه سيكون

¹ ماجد غازي حسن القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الهيكلي وأثرهما في القيمة الدفترية للسهم (دراسة تطبيقية في عينة من الشركات الصناعية العراقية مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثنى العراق، المجلد 8، العدد 3، 2018، ص 207

² بزماوي محمد حسام القياس والإفصاح للأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية رسالة ماجستير تخصص اقتصاد جامعة حلب سوريا، 2002، ص 37.

³ عبد الله حسن موسى عيسى، مرجع سبق ذكره ص 144.

⁴ عبد الله حسن موسى عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 149.

من الصعب تحميل المؤسسات المتسببة في مثل هذه الآثار السلبية، والنتيجة ستكون ارتفاعا في أرباح تلك المؤسسات

- على حساب نقص في العدالة الاقتصادية والاجتماعية المتمثلة في تحميل المجتمع لتكاليف هذه الآثار؛
- إن أخذ التكاليف الاجتماعية في عين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية الاقتصادية يساهم في تحسين هذه النتائج، ويجعلها أكثر تعبيراً عن الواقع العملي من زاوية اجتماعية، وانطلاقاً من هذا الرأي يمكن النظر إلى

- المحاسبة بأنها ذات أبعاد وأغراض مختلفة؛

- المساعدة في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة بجانب تقييم الأداء الاقتصادي، وذلك للحكم على مدى وفاء المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية¹.

ثانياً: قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للمؤسسة :

1- قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية :

أ - مفهوم التكاليف الاجتماعية: يشير مفهوم التكاليف الاجتماعية إلى مقدار ما تنفقه المؤسسة بهدف زيادة رفاهية الجهات المختلفة في المجتمع، دون أن تنتظر مردوداً من ذلك، وتنقسم التكاليف الاجتماعية إلى :²

• تكاليف اجتماعية مباشرة (من وجهة نظر المؤسسة) وتتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المؤسسة نتيجة قيامها إجبارياً أو اختيارياً وفقاً للقوانين التي تفرضها الحكومة بتنفيذ بعض البرامج والأنشطة الاجتماعية، بحيث لا تحصل المؤسسة في مقابلها على خدمة أو منفعة مباشرة. تكاليف اجتماعية غير المباشرة (من وجهة نظر المجتمع): وتتمثل في قيمة ما يتحملة المجتمع من أضرار وتضحيات ممثلة بالموارد التي تنفذ نتيجة ممارسة المؤسسة لأنشطتها، مثل تلوث المياه والهواء والتربة والضوضاء .

ب- طرق قياس التكاليف الاجتماعية :

قياس التكاليف الاجتماعية المباشرة: وتتمثل في الآتي:³

¹ علاء جميل مكط الزحيم، مرجع سبق ذكره، ص 169.

² طرشي محمد، يخلف إيمان، مرجع سبق ذكره، ص 103.

³ يوسف هارون خميس محمد، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات المحدودة سوداتل - رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتمويل جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2015، ص ص 85-86.

- قياس الأصول الاجتماعية، والتي تستخدمها المؤسسة لتحقيق أهدافها الاجتماعية وتعتبر غالبا من الأصول المعمرة التي تنتمي إلى الأصول الثابتة الملموسة التي تستخدم لفترات طويلة .

- قياس المصروفات المباشرة التي تنفقها المؤسسة وفاء لالتزاماتها الاجتماعية، وتتمثل في المبالغ التي تنفق من قبل المؤسسة لمعالجة مخلفات الإنتاج أو ما تتركه من نفايات ضارة بالبيئة أو من تأثيرات سلبية على العاملين، وتهدف إلى تحقيق خدمة اجتماعية تتمثل في حماية المجتمع، ويمكن أن تعالج هذه المصاريف بتحديد نصيب كل فترة منها، وتعتبر هذه المصاريف من المصاريف الإيرادية التي تُحمّل للفترة المالية باعتبارها أنها قد أنفقت في سبيل تقديم خدمة للمجتمع، ولأنها جاءت بعد العملية الإنتاجية فإنها من متطلباتها ومن نتائجها، وبالتالي يجب تخصيصها وتحميلها على تكاليف الإنتاج وإفقالها في حساب التشغيل.

- قياس الضرائب التي تدفعها المؤسسة للجهات الحكومية نتيجة الضرر الذي تسببه للمجتمع، وهنا لا يوجد مشكلة في قياس هذا النوع لأنه يمثل في الأصل مبالغ نقدية .

قياس التكاليف الاجتماعية غير المباشرة: تتمثل هذه التكاليف في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها، وبما أن هناك صعوبة في قياسها بالطريقة المباشرة، فإنه يتم اللجوء إلى طرق غير مباشرة للتعبير عن هذه الأضرار نقداً، ومن بين أساليب قياس هذه التكاليف ما يلي¹:

أسلوب قياس تكاليف منع حدوث الأضرار: تقوم هذه الطريقة على افتراض أنه كلما قامت المؤسسة بالإنفاق على منع أو تجنب التأثيرات الضارة المترتبة على أنشطتها الاجتماعية كلما انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع، إلا أن افتراض وجود علاقة عكسية بين الأضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس الحالات، ففي بعض الأحيان قد يؤدي إنفاق مبلغ صغير إلى منع أضرار اجتماعية ذات صحيا في جميع قيمة كبيرة، وبالتالي فإن التكاليف التي تنفق لمنع حدوث الأضرار لا تكون مساوية لقيمة هذه الأضرار .

أسلوب تكاليف التصحيح أو الإعادة: تمثل مقدار ما تتحمله المؤسسة من مبالغ من أجل إعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية أو لإحلال مورد محل المورد الاجتماعي الذي استهلكته المؤسسة وتأثر بنشاطها الاقتصادي، فمثلا التكاليف التي يتحملها المصنع في محاولة لإعادة هذه البيئة إلى ما كانت عليه كتشجير المناطق المحيطة وتخضيرها .

2- قياس منافع المسؤولية الاجتماعية :

¹ علي حسين الدوغجي، المحاسبة في المسؤولية الاجتماعية مع إشارة لما مطبق في العراق، مجلة الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة بغداد - العراق، العدد 58، 2006، ص 123-124 .

أ- مفهوم المنافع الاجتماعية : تشير المنافع الاجتماعية إلى أنها المزايا التي يحصل عليها المجتمع وتتمثل بالقيمة المضافة للمجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لأنشطتها الاجتماعية، وهذا التعريف ينظر إلى المنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع وليس من وجهة نظر المؤسسة، ولكن من الضروري كذلك النظر إلى مفهوم المنافع الاجتماعية من وجهة نظر المؤسسة فضلا عن المجتمع، فالمؤسسة هي أيضا تحقق مزايا من أنشطتها الاجتماعية، فعندما تهتم بالعاملين مثلا فإنها تحقق الرضا والولاء، مما ينعكس إيجابا على زيادة الإنتاجية ونقص معدلات دوران العمل وخفض تكاليف الرقابة، وكذلك فإن المؤسسة إذا ما حققت منافع للمجتمع ستحصل على رضا المستهلكين والأفراد ومحافظةهم على ممتلكات المؤسسة¹.

ب- أسس قياس المنافع الاجتماعية: تعتبر المنافع الاجتماعية من الآثار الموجبة التي تعود على المجتمع والمؤسسة، حيث لا يمكن الاهتمام بالتكاليف الاجتماعية وإهمال المنافع الاجتماعية، لأن ذلك سيؤدي إلى تضخيم هذه التكاليف وبالتالي تخفيض الأرباح،² وعملية قياس المنافع الاجتماعية ليست سهلة إذ تعترضها بعض الصعوبات لأنها لا تخضع للسوق لقياس قيمتها ولا توجد معدلات تسعير ملائمة لهذه المنافع، وتعود صعوبة القياس للأسباب التالية:³

- معظم المنافع الاجتماعية تتحقق الأطراف خارج المؤسسة، فالأنشطة الاجتماعية ينشأ عنها منافع للمجتمع وليس للمؤسسة، والعديد منها يصعب قياسها نقدا، فمثلا كيف يمكن قياس أو تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من تلوث الهواء الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالمؤسسة؛

- حتى ولو تحققت للمؤسسة نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية الخارجية والتي تتمثل في قبول المجتمع للمؤسسة اجتماعيا فإن تقدير قيمة نقدية لهذا القبول صعب التحقق من ناحية، ولا يتفق مع سياسة الحيطة والحذر من ناحية ثانية مثل تحقيق انطباع حسن عن المشروع لدى المجتمع، حيث يكون من الصعب تقدير قيمة نقدية لهذا الانطباع الحسن .

المطلب الثالث: قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية :

¹ أزهري يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الكوفة العراق، العدد 22 ، 2012، ص 242 .

² محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نور الدين عثمان محمد، أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية دراسة ميدانية للشركة السودانية للاتصالات المحدودة سوداتل (-)، مجلة، أماراباك الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، السودان، المجلد 7 ، العدد 21 ، 2016، ص 105.

³ يوسف محمود جربوع، مرجع سبق ذكره، ص 250.

يعد قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية العمود الفقري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي سيتم التطرق في هذا المطلب إلى قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية وفق مجالات الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي .

أولاً: قياس عمليات مجال المساهمات البيئية :

ينطوي مجال المساهمات البيئية على مجموعة من العمليات التي تؤثر على نوعية البيئة، والتي تتمثل بتجنب مسببات تلوث الهواء وإحداث الضوضاء والتخلص من المخلفات بطريقة تقلل من تلوث المياه والتربة والمساهمة في تحسين المظهر الجمالي للبيئة، ونتيجة لتعدد خصائص تأثيرات العمليات المرتبطة بمجال المساهمات البيئية، فإنه يصعب قياسها مباشرة بمقياس كمي عام موحد، وبالتالي سيتم دراسة كيفية القياس النقدي والقياس غير النقدي لتأثيرات العمليات الاجتماعية التي تؤثر على نوعية البيئة.¹

1- القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية :

عند قياس قيمة مساهمات المؤسسة في هذا المجال ينبغي التفرقة بين ما يلي :

أ- **المساهمات الموجبة:** التي ترتبط بتحقيق المؤسسة للمستويات القياسية للتلوث (مساهمات إجبارية)، وقيامها بتحقيق مستويات أفضل مساهمات اختيارية.

ب- **المساهمات السالبة:** التي تنشأ في حالة عدم قيام المؤسسة بأي عمليات رقابة على التلوث أو قيامها بعمليات الرقابة على التلوث بصورة جزئية، أو وجود المؤسسة بمنطقة تجمع صناعي حيث العديد من المؤسسات الأمر الذي يؤدي إلى تراكم مسببات التلوث بكميات تفوق المستويات القياسية.

والمشكلة الأساسية هنا تكمن في إمكانية قياس قيمة أضرار التلوث بالإضافة إلى مشكلة تحديد كل مؤسسة من قيمة الأضرار، والمشكلتين السابقتين تتعلق بكل من تلوث الهواء وتلوث المياه والتربة، وسيتم التعرض لهذه النقاط على التوالي كالتالي:²

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

¹ خالد صبحي حبيب، مرجع سبق ذكره، ص 40.

² محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، ص ص 55-56.

هذه البرامج وتكاليف البحوث الخاصة بالتلوث، كذلك تدخل ضمن هذه التكلفة أيضا تكلفة الرقابة الإضافية لتلوث الهواء والتي تعد تجسيدا لأعباء المسؤولية الاختيارية، هذا فيما يتعلق بأسس قياس المساهمات الاجتماعية الموجبة، أما عن قياس المساهمات الاجتماعية السالبة والتي تتمثل في الأضرار الناتجة عن زيادة التلوث عن المستويات القياسية، فإنه يمكن تقدير قيمة الضرر الذي يصيب الأفراد على أساس إيجاد القيمة الحالية للمكاسب النقدية المتوقعة التي كان سيحصل عليها الشخص لو لم يتعرض للضرر كالوفاة المبكرة، وإذا انقطع الشخص عن العمل فيقاس الضرر على أساس المكاسب النقدية التي كان سيحصل عليها الشخص لو لم يصاب بالمرض، هذا بالإضافة إلى ما يتم تحمله من نفقات العلاج وتعويض الأجر الذي سيحصل عليه المريض خلال فترة علاجه، هذا بالنسبة لتقدير قيمة الضرر الذي يصيب الأشخاص بسبب التلوث، أما إذا كانت عمليات المؤسسة قد نتج عنها مخلفات أدت إلى الأضرار بالموارد أو المباني أو المرافق الموجودة في محيط المؤسسة، فيقاس الضرر على أساس تقدير نفقات التصحيح .

- في مجال تلوث المياه والتربة: تضع الدول مواصفات واشتراطات يجب توافرها في المخلفات السائلة التي يتم التخلص منها في المجاري المائية أو في الأرض والناتجة عن أنشطة المؤسسات الصناعية، وتعد هذه المواصفات والاشتراطات بمثابة مستويات قياسية لتلوث المياه والتربة والتي ينبغي أن تلتزم بها المؤسسات الصناعية، وتتميز العناصر المسببة لتلوث المياه والتربة بإمكانية السيطرة عليها بدرجة أكبر من العناصر المسببة لتلوث الهواء، حيث يمكن القضاء على هذه العناصر من خلال معالجتها بطرق متعددة كيميائية أو غير كيميائية، ولهذا السبب تكون إمكانية وجود مساهمات اجتماعية في مجال تلوث المياه والتربة أكبر من فرصة وجود هذه المساهمات الاجتماعية في مجال تلوث الهواء، وهنا يتم قياس المساهمات الاجتماعية الموجبة بقيمة التضحيات التي تتحملها المؤسسة لتحقيق المستويات القياسية أو تحقيق مستويات.

أفضل منها، أما بالنسبة للمساهمات السالبة فيتم قياسها اعتمادا على أسس تقديرية، بحيث يتم تقدير التكلفة

اللازمة لمعالجة المخلفات قبل التخلص منها .

2- القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية :

يتطلب القياس غير النقدي للتأثيرات الاجتماعية لمجال المساهمات البيئية توافر إمكانيات مادية قد لا تتوفر للمؤسسات التي ترغب في الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، لذلك فإن فرصة الاعتماد على القياس غير النقدي في التطبيق قد تكون أكبر، وقد يتخذ القياس غير النقدي شكل قياس كمي، كتحديد مدى التزام المؤسسة

بالنسب القانونية للمخلفات التي تصدر عن أنشطتها، وقد يأخذ هذا القياس شكل غير كمي، كأن يتم الإفصاح عن مدى خطورة الأمراض التي تسببها المخلفات الناتجة عن أنشطة المؤسسة¹.

ثانيا: قياس عمليات مجال الموارد البشرية: عادة ما تنظم كل دولة الشؤون المرتبطة بالحفاظ على مواردها البشرية لذا يمكن القول إن العمليات التي تقوم بها المؤسسة في مجال الموارد البشرية غالبا ما تدور في نطاق المسؤولية الاجتماعية الإجبارية، ومن أنشطة المؤسسة الاجتماعية تجاه الموارد البشرية مساهمات تحسين الرفاهية المادية للعاملين في المؤسسة، توفير وحدات سكنية للعاملين في المؤسسة، توفير وسائل نقل ومواصلات للعاملين في المؤسسة وغيرها من العمليات الاجتماعية الأخرى².

1- القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية :

يعد مجال الموارد البشرية مجالا داخليا في غالبية الأحيان، حيث توجه عملياته لتلبية متطلبات العاملين في المؤسسة، لذلك فإن تأثيراتها تكون مباشرة على هؤلاء العاملين .

أما عن أهم مجالات المساهمات في مجال الموارد البشرية وأسلوب قياسها ما يلي :

أ- إعداد وتنفيذ برامج تدريب العاملين: يؤدي تدريب العاملين إلى زيادة مهاراتهم وبالتالي زيادة إنتاجيتهم والذي سيؤدي إلى زيادة الدخل المتوقع أن يحصلوا عليه في عملهم، ويمكن الاعتماد على تكلفة هذه البرامج كأساس لتقدير وقياس المساهمة الاجتماعية للمؤسسة في هذا المجال .

ب- توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن: وتعد هذه المساهمة من المساهمات التي تقوم بها المؤسسة التزاما بمسؤوليتها الاجتماعية الإجبارية، فعلى المؤسسات اتخاذ الاحتياطات اللازمة لتأمين بيئة العمل بما يكفل حماية العاملين من مخاطر العمل وأضراره .

ج- المساهمة في تحسين الرفاهية المادية للعاملين: وتتوقف الرفاهية المادية للعاملين على المقابل المادي الذي يحصلون عليه، وتقوم الدولة بالتدخل في تحديد المبلغ الذي يحقق للعاملين مستوى معقول من الرفاهية وذلك من خلال إصدار فئات الأجور، المرتبات والعلاوات لذلك ولتحديد مدى المساهمة في تحسين الرفاهية المادية للعاملين يتم الافتراض بأن حصول العامل على المبلغ المحدد له من قبل الدولة يعتبر التزام المؤسسة الذي يعمل ضمنها في أداء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية، أما إذا تقاضى العامل مبالغ إضافية تزيد على

¹ محمد سالم اللولو نفس المرجع السابق، ص 57.

² محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2016، ص ص 215-

الأجر المحدد قانونا وبنسبة متساوية مع نسبة الزيادة في إنتاجيته فإنها تعتبر مكافأة العامل على نشاطه، أما المبالغ التي تزيد عن ذلك فهي عبارة عن مساهمة اجتماعية اختيارية للمؤسسة .

د - توفير وحدات سكنية للعاملين: قد تؤمن بعض المؤسسات وحدات سكنية للعاملين، وتجدر الإشارة إلى أن مساكن العاملين التي يتم تمويلها من النسب المخصصة لهم من الأرباح لا تعد مساهمة اجتماعية، حيث ذلك على المساكن المملوكة للمؤسسة أي هي التي تتحمل نفقات حيازتها، أما التي تتحمل نفقات حيازتها، أما عن الأساس المستخدم يقتصر في قياس هذه المساهمة فيتمثل في إيجاد قيمة التضحية للمستأجرين مقابل حق الانتفاع بهذه العقارات.

هـ - توفير وسائل نقل للعاملين: الأساس المعتمد في قياس هذه المساهمة هو إما تقدير ما تتحمله المؤسسة من تكاليف مقابل توفير هذه الوسائل، أو تقدير ما يتحقق للعاملين من منافع نتيجة استفادتهم لهذه الخدمة. 2- القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية:

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

ثالثا: قياس عمليات مجال المساهمات العامة (تجاه المجتمع) :

تتميز عمليات مجال المساهمات العامة بأن تأثيراتها عامة بمعنى أنها تقع على جميع أفراد المجتمع حتى وإن كانت غايتها المباشرة تحقيق منافع أو منع أضرار عن فئة اجتماعية معينة.¹

1- القياس النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة :

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

أ- العمليات المباشرة: وتتعلق بمساهمات المؤسسة في حل المشكلات الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات اجتماعية معينة غالبا ما يقع تأثير هذه العمليات على الفئات الاجتماعية التي ترتبط مباشرة بالمؤسسة كالعاملين، أو ترتبط بها بصورة غير مباشرة كسكان المنطقة الموجودة فيها المؤسسة، وهي إما أن تكون مساهمات إجبارية أو اختيارية، ويمكن تقدير وقياس قيمة هذه التأثيرات كالتالي :

¹ : محمد فلاق نفس المرجع السابق، ص ص 221-223.

- **توظيف عمالة زائدة:** تتدخل بعض الدول في سياسة التوظيف الخاصة بالمؤسسات عن طريق نظام التعيين الإلزامي، هذا ما يؤدي إلى توظيف عاملين بما يزيد عن الحاجة الحقيقية، وهو ما يعرف بظاهرة البطالة المقنعة، وتقاس هذه المساهمة من خلال الأجر التي تمنحها المؤسسة لهذه العمالة الزائدة .

- **توظيف المعوقين** قد تصدر بعض الدول تشريعات تلزم المؤسسات بتوظيف عدد معين من المعوقين، الأمر الذي يؤدي إلى تحمل المؤسسة مبالغ إضافية تعد مساهمة اجتماعية موجبة، وتقاس هذه المساهمة من خلال الأجر التي تدفعها المؤسسة لهذه الفئة .

- **المساهمة في تحسين الظروف المعيشية للأسر المحتاجة والفقيرة** تتوقف هذه المساهمة على المقابل الذي يحصلون عليه تلك الأسر، ولتحديد مدى هذه المساهمة يتم الافتراض بأن حصول الأسرة على المبلغ المحدد لها يعد التزاما للمؤسسة التي تعمل ضمن أداء المسؤولية الاجتماعية .

- **دعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم والجمعيات والمنظمات الخيرية** قد تقوم المؤسسة بإعداد برامج لدعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم إدراكا منها بأهمية دعم البحث العلمي في تطوير ورقي المجتمع، والأساس المعتمد في قياس هذه المساهمة هو قيمة ما تتحمله المؤسسة من تكاليف مقابل توفير هذا الدعم، ويمكن استخدام نفس القياس على مساهمات دعم الجمعيات والمنظمات .

ب- **العمليات غير المباشرة:** تدخل العمليات غير المباشرة ضمن نطاق المسؤولية الاجتماعية الاختيارية، وتأثيرات هذه العمليات تتصف بالعمومية يصعب على المؤسسة تقدير نصيبها منها، لذا فالأساس المستخدم في تقدير قيمة هذه المساهمات هو قيمة التضحيات التي تتحمل المؤسسة أعبائها للقيام بهذه العمليات.

2- القياس غير النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة :

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

يتمثل مجال المنتج في عمليات الرقابة على المواصفات القياسية لجودة المنتج و عملية اختبار أمان استخدامه، وغالبا ما تدور هذه العمليات في نطاق المسؤولية الإجبارية أي في حدود ما تتطلبه القوانين من إجراءات لحماية المستهلك، وسيتم عرض فيما يلي القياس النقدي والغير نقدي لهذه العمليات:¹

رابعا: القياس النقدي لتأثيرات المنتج :

¹¹ محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، ص 61 .

أ- قياس المساهمات الموجبة: وهي تلك المساهمات التي تنشأ عن الالتزام بالموصفات القياسية للجودة واشتراطات أمان الاستخدام، ويتم قياسها على أساس تكلفة تجنب الضرر والتي تتمثل في المبالغ التي تتحملها المؤسسة لتحقيق المواصفات القياسية وفاء بمسؤوليتها الاجتماعية الإجبارية وما تتحمله من مبالغ إضافية مساهمة منها في تحقيق مواصفات أفضل من المواصفات القياسية امتثالاً لمسؤوليتها الاجتماعية الاختيارية، وتتحدد هذه المبالغ بمقدار تكلفة أجهزة الرقابة على الجودة واختبار أمان المنتج ومصاريف تشغيلها وغير ذلك من التكاليف التي يكون الدافع من تحمل المؤسسة لها توفير الحماية للمستهلك.

ب- قياس المساهمات السالبة: تنشأ هذه المساهمات نتيجة عدم تنفيذ المؤسسة للمواصفات القياسية للجودة أو اشتراطات أمان استخدام المنتج أو تنفيذها بصورة جزئية، مما يؤدي إلى عدم قدرة المنتج على إشباع حاجات المستهلك أو إصابة المستهلك بضرر لعدم أمان المنتج، وتعد طريقة تكلفة التصحيح أفضل الطرق المتاحة لتوفير معلومات تعكس نتائج قياس قيمة المساهمات السالبة في مجال المنتج .

3- القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات المنتج: يؤدي القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات المنتج إلى توفير معلومات تعطي دلالة اجتماعية لمساهمات أمثله المؤسسة في هذا المجال أفضل مما يوفره القياس النقدي، خصوصاً بالنسبة للمساهمات السالبة، ومن عدد شكاوى العملاء، كمية البضاعة المرتدة من العملاء، عدد الحوادث التي نشأت عن استخدام المنتج .

الخلاصة:

نستج في الأخير أن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بتكاليف والمنافع الاجتماعية أمر مهم لتوضيح البنود في الميزانية وقائمة الدخل أو لزيادة الإيضاحات المتعلقة بها، كما يمكن إدراج المعلومات التي يتم الكشف عنها إما في القوائم أو في ملاحظات حول القوائم المالية. بالتالي يمكن للمؤسسة الاقتصادية الاستفادة من التزام بتحقيق المسؤولية الاجتماعية اتجاه المحيط الاجتماعي المرتبطة به في تحقيق تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجياتها وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى.

الفصل الثاني: دراسة حالة شركة الاسمنت – تبسة

تمهيد

بعد أن تم التعرف في الإطار النظري على أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين وتقييم الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية من خلال إبراز دور المسؤولية الاجتماعية ومدى تأثيرها على الإفصاح المحاسبي سوف نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة تطبيقية بالمؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة بالاستعانة ببرنامج SPSS، وسوف نقسم دراسة الحالة إلى ثلاثة مباحث رئيسية:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة

المبحث الثاني: منهجيات الدراسة

المبحث الثالث: مناقشة وتحليل الدراسة

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الإسمنت تبسة -

تعتبر صناعة الإسمنت من الصناعات الاستراتيجية لأنها ترتبط مباشرة بأعمال الإنشاء والتعمير، وخاصة في الدول النامية، باعتبارها وسيلة ضرورية لقيام هيكل المشاريع التنموية، كما تحتل صناعة الإسمنت بالجزائر كغيرها من الدول مكانة معتبرة لكونها قاعدة أساسية لتطوير أغلب القطاعات الأخرى الحيوية في الاقتصاد الوطني، وتعد شركة الإسمنت تبسة من أبرز المؤسسات على المستوى الجهوي التي تعمل على تغطية احتياجات المنطقة من منتوجها وبجودة عالية، وبهدف التعرف أكثر على هذه المؤسسة فقد تم التعرض لها من خلال ما يلي:

التعريف بالمؤسسة، أهداف المؤسسة وإمكانياتها والهيكل التنظيمي للمؤسسة

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة

شركة إسمنت تبسة هي مؤسسة عمومية اقتصادية متفرعة عن مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق الغرب والشلف وتمثل م.إ.م للشرق الباعث الأساسي للمشروع المنجز بأحدث التكنولوجيا في نظام التحكم ذات أسهم، تأسست بتاريخ 29 نوفمبر 1993 تحت اسم مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق - مصنع الماء الأبيض- ثم انفصلت عن هذه الأخيرة لتصبح شركة قائمة بذاتها برأس مال اجتماعي مقدر 800.000.000 دج ينقسم إلى 8000 سهم قيمة كل منه 100.000 دج وكانت المساهمات من رأس المال الابتدائي 200.000.00 دج على النحو التالي:

● ERCE مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق بـ 1200 سهم أي بنسبة 60%

● ERCO مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للغرب بـ: 400 سهم أي بنسبة 20% ECDE

مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشلف بـ: 400 سهم أي بنسبة 20%

● بينما الباقي كان على شكل قرض من BAD - البنك الجزائري للتنمية للإشارة فإن

مشروع إنجاز هذه الشركة هو أحد برامج المخطط الرباعي الرابع (67/80) للتنمية والذي

● دخل حيز التنفيذ سنة 1985 وذلك تحت إشراف المؤسسة الوطنية لتوزيع مواد البناء

E DIMCO

ويبلغ رأس المال الاجتماعي الحالي 1.200.000.000 دج - سنة 2000 لكن سنة 1988 تم

تحويل الملف إلى مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق بقسنطينة. ERCE وذلك باعتبارها قريبة جغرافيا لمدينة تبسة، وفي سنة 1996 انفصلت الشركة عن المؤسسة الأم تحت اسم - مؤسسة إسمنت تبسة والتي تتولى الإشراف الإداري على الوحدة الإنتاجية الوحيدة - مصنع الماء الأبيض و لقد أنشأت الشركة SCT بهدف إنتاج وتسويق وممارسة جميع النشاطات الخاصة بمادة الإسمنت

ومواد البناء في الوطن وخارجه ،و تتمثل مهامها في:

- الإشراف الإداري على المصنع
- برمجة البيع لـ 20 % من الإنتاج.
- إن كل العمليات التي تجرى داخل المصنع تتم باسمها.

ملاحظة : تجدر الإشارة إلى أن مدة إنشاء المصنع هي حوالي 67 شهرا أي خمس سنوات و7 أشهر من يوم البناء 25/02/1990 إلى غاية 11/02/1995 تاريخ نهاية الأشغال وكانت انطلاقة المشروع

كالآتي:

- 10/11/ 1994 تاريخ إشعال الفرن.
- 1994/10/14 تاريخ الحصول على أول كلنكار.
- 1995/03/12 تاريخ توزيع أول كمية من مادة الإسمنت.

المطلب الثاني: أهداف المؤسسة وإمكانياتها

تعتبر مؤسسة الإسمنت تبسة من أهم المؤسسات الوطنية في الاقتصاد " حيث تم انشاء هذه المؤسسة من أجل تغطية الطلب المتزايد على هذه المادة في الصناعة، وهذا نظرا لتغير الظروف الاقتصادية وكبر حجم المشاريع وتوسعها.

تتمثل أهداف الشركة كما جاء في الوثائق القانونية لها: إن شركة إسمنت تبسة تهدف إلى إنتاج، نقل وتسويق وممارسة جميع النشاطات الخاصة بمادة الإسمنت ومواد البناء في الوطن وخارجه

وسائر العمليات المالية والعقارية وغير العقارية الخاصة والمرتبطة ارتباطا مباشرا وغير مباشر بمادة الإسمنت X إلى جانب ذلك هناك أهداف أخرى ظاهرة وضمنية - نجملها فيما يلي:

- . تدعيم المجهود الوطني في مجال التشغيل.
- . تصحيح انحرافات المجهودات التنموية من حيث إعادة التوازن الجهوي في المجال الاقتصادي.
- . تغطية العجز الجهوي خاصة - في مجال الإسمنت ومواد البناء.

إنتاج منتج يتصف بالمواصفات الدولية يسمح بالمنافسة.

إمكانيات الشركة

أ- الإمكانيات المادية: ونجملها كالاتي:

حياسة الشركة على ثلاثة مقالع مقلع الحجر الكلسي ويحتوي على ما قيمته 90 مليون طن من مادة الكلس المقلع الطيني ويحتوي كاحتياطي على 33200 طن من الطين مقلع الرمل ويحتوي على 9 ملايين طن كاحتياطي.

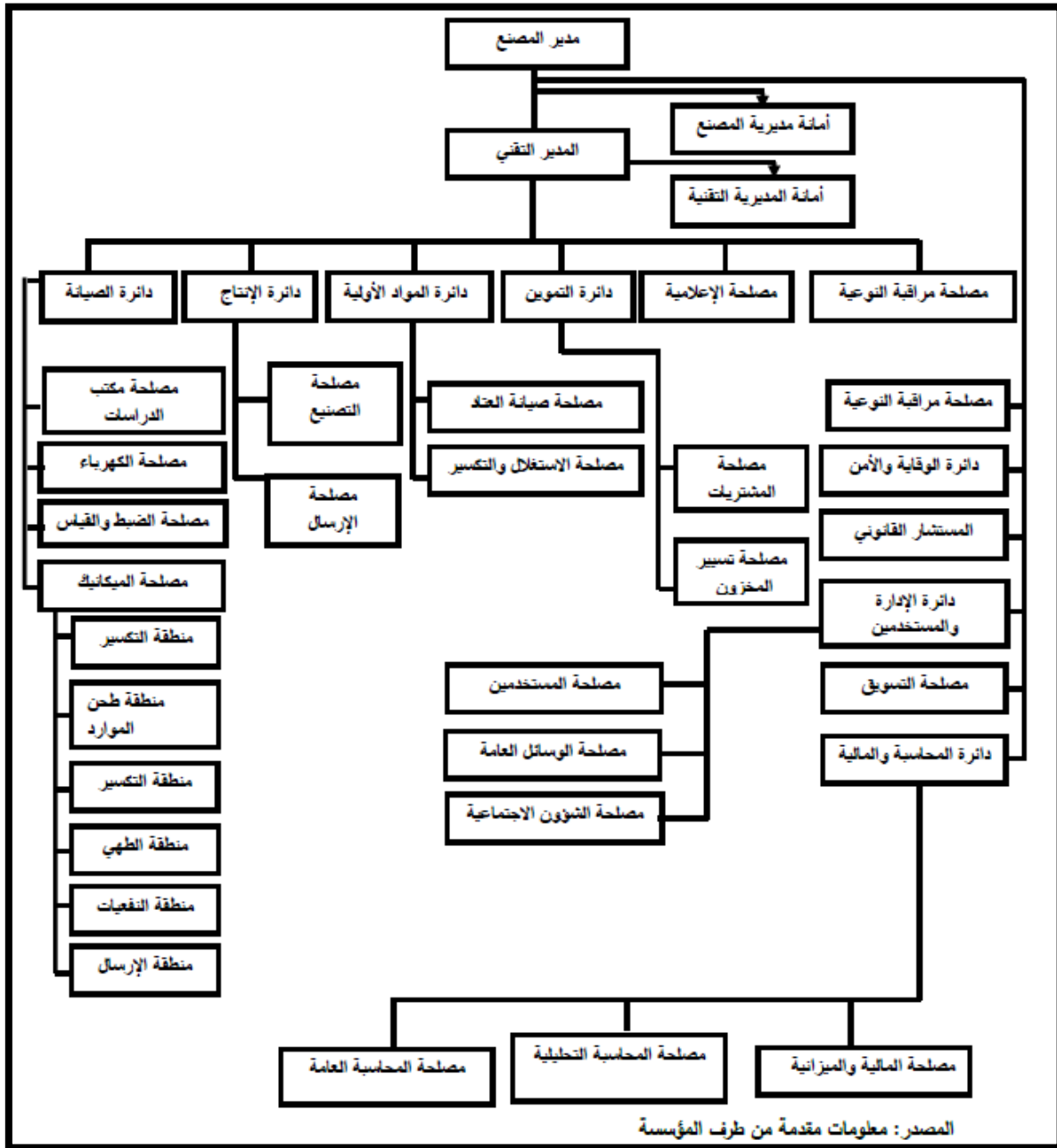
و تعتبر هذه المقالع المصادر الأولية الأساسية لصناعة الإسمنت بالإضافة إلى:

1 مادة الجبس وتمستخرج من وحدة بئر العاتر .

2. الحديد الخام من وحدة منجم بوخضرة

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الإسمنت .

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الاسمنت بولاية تبسة



المبحث الثاني: منهجيات الدراسة

لتحليل اثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين وتقييم الافصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية يجب تحديد أدوات الدراسة والتحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة للتمكن من إثبات أو نفي الدراسة.

المطلب الاول: بناء الدراسة

بالاعتماد على متغيرات الدراسة (محاسبة المسؤولية الاجتماعية، الافصاح المحاسبي) و من خلال إشكالية الدراسة المتمثلة في : - ما مدي تأثير محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين وتقييم الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية ؟ قمنا ببناء أدوات تحليل واستخدام وسائل إحصائية بهدف للاستجابة على فرضيات الدراسة وتمثل وتمثلت المنهجية المتبعة في بناء الدراسة على مايلي:

اولا. منهج وهيكل الدراسة:

نتيجة لطبيعة الإشكالية المطروحة قمنا بتحديد المنهج الوصفي التحليلي كوسيلة للدراسة ، وذلك من خلال وصف عينة الدراسة عن طريق تحديد التكرارات والنسب المئوية وتحليل الدراسة من خلال صياغة المتوسط الحسابي المرجح لعبارات كل محور و اختبار فرضيات الدراسة بالاستعانة بمعامل الانحدار الخطي البسيط. وتمحور هيكل الدراسة على الشكل التالي:

شكل رقم(2-2): هيكل الدراسة

المتغير التابع

المتغير المستقلة

محاسبة المسؤولية الاجتماعية

الإفصاح
المحاسبي

ثانياً. الاستبيان

لقد تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات لتمكن من تحليل العلاقة الارتباط وحجم الاثر بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية و الافصاح المحاسبي ومن بين اهم الوسائل المعتمدة الاستبيان الذي يعتبر المرجع الذي بنيا عليه التحليل الإحصائي للدراسة .

1- تعريف الاستبيان

الاستبيان صيغة محددة من الفقرات والأسئلة تهدف إلى جمع البيانات من أفراد الدراسة، حيث يطلب منهم الإجابة عنها بكل حرية. والاستبيان لغة هو طلب البيان واصطلاحاً هو الإبانة عما في الذات وهو في هذا يختلف عن الاستفتاء حيث عرف الاستفتاء لغة طلب الفتوى أو سؤال من يعلم، وكذلك يختلف عن استطلاع الرأي، فإذا اعتبرنا أن الاستبيان يسعى إلى الحصول على معلومات وحقائق محددة عن المشكلة المعنية، فإن استطلاع الرأي يسعى إلى مسح آراء الأفراد والجماعات حول قضية معينة أو مشكلة محددة¹.

ويتكون الاستبيان في صيغته مما يأتي :

- ❖ 1- يقدم للفرد قائمة صفات ويطلب منه وضع علامة على ما يصف شخصيته.
- ❖ 2- يطلب من الفرد أن يقرر ردود أفعال اعتيادية تجاه موقف ما.
- ❖ يطلب من الفرد أن يوضح اتجاهاته أو اهتماماته أو قيمه.

2- وصف الاستبيان

في محاولة صياغة الاستبيان تطرقنا الى عدة مراحل رئيسية :

1/- مرحلة ما قبل صياغة الاستبيان :

بناء على عنوان المذكرة قمنا باعتماد على اشكالية أثر المتغير المستقل على المتغير التابع ، وصغنا فرضيتان فرعيتان عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تأثيرها على الافصاح المحاسبي للمؤسسات الاقتصادية .

¹ - سهيل زرق دياب ، مناهج البحث العلمي ، غزة ، فلسطين مارس 2003 ، www.pdfactory.com .

ب/- مرحلة صياغة الاستبيان :

تم الاعتماد على نموذج افتراضي للاستبيان ومناقشته مع مجموعة من الأساتذة المتخصصين وكذا الاستاذ المشرف الذي أشرف على تصحيح الاستبيان وإضافة تعديلات عليه. كما قمنا بالتصحيح اللغوي للعبارات والأسئلة مع مراعات عدم تكرار الأسئلة ، إن تكون مباشرة وواضحة .

3- خصائص الاستبيان : يتكون الاستبيان من ثلاث محاور رئيسية :

1- محور مجتمع الدراسة : والذي تناولنا فيه :

- المستوى التعليمي: وحدد في ثلاثة أصناف، دراسات مهنية ، ليسانس، دراسات عليا
- الجنس: ذكر او انثى
- نوع الوظيفة: ثم تقسيم نوع الوظائف على حسب الوظائف مستوى الإدارة (رئيس مصلحة، عون ادارة، محاسب، متعاقد) .
- الخبرة المهنية: حددت ما بين (اقل من 5 سنوات - من 5 سنوات الى 10 سنوات - من 11 الى 15 سنة - أكثر من 15 سنة) .

2- محور الثاني : مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

وتكونت من 12 عبارة.

3- المحور الثالث : ما مدى اثر الإفصاح المحاسبي لمستخدمي القوائم المالية المفصح

عنها من طرف المؤسسة تكون من 10 عبارات .

4- المحور الرابع: هل الالتزام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يحسن من صورة القوائم

المالية وتكون من 10 عبارات

ثالثا. مقياس ليكارت

يعتمد أسلوب ليكارت على القياس الرتبي للاتجاهات حيث يقدم للفرد قائمة تشتمل على عبارات أو فقرات ويطلب منه إبداء موافقته أو عدم موافقته بدرجات متفاوتة تعكس شدة اتجاهه، فالأفراد الذين تكون موافقتهم أقل شدة والأفراد الذين يتباين موقفهم على هذا المتصل يتوقع أن يكون سلوكهم مختلفا في المواقف الاجتماعية المتعلقة بموضوع الاتجاه، غير أن ارتباط السلوك الفعلي بالاتجاه لا يزال مثار جدل بين علماء النفس، وتتحدد شدة الاتجاه جزئيا بإعطاء أوزان مختلفة الاستجابة الفرد لكل فقرة.

جدول رقم (1-2) : مقياس ليكار الخماسي

المقياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الرتبة	01	02	03	04	05

المصدر : من إعداد الطالب.

رابعا برامج التحليل :

تم الاعتماد على برنامج SPSSV23 و EXCEL في التحليل الاحصائي للدراسة

1- برنامج SPSS V 23 :

يعتبر برنامج التحليل الاحصائي SPSS أحد البرامج الاحصائية التي لاقت شيوعا في استخدامها من قبل الباحثين للقيام بالتحليلات الإحصائية ، ويستخدم البرنامج في كثير من المجالات العلمية والتي تشمل على سبيل المثال: " العلوم الادارية والاجتماعية والهندسية والزراعية . وكلمة SPSS هي اختصار للمسمى الكامل Statistical Package For Social Sciences والتي تعني البرنامج الاحصائي للعلوم الاجتماعية ¹.

¹ سهام على شهيد ، التحليل الاحصائي باستخدام SPSS ، ملزمة المرحلة الثانية ، قسم الاقتصاد ، 2015 ، ص 4

2- برنامج Excel :

اكسل Excel هو برنامج او تطبيق صفحات النشر من إنتاج شركة ميكروسفت ، صفحات النشر هي عبارة عن تطبيقات ذكية لها استخدامات مختلفة منها التعامل مع البيانات النصية او العددية والبيانية والصوتية والشبكية وتحتوي دوال رياضية و مثلثية واحصائية و هندسية ومالية و زمنية و منطقية ودوال للبحث و المراجع و دوال لقواعد بيانات ودوال للمعلومات والاتصالات بالإضافة الى دوال تعريفها بواسطة المستخدم .

خامسا. عينة الدراسة :

تم اختيار عينة الدراسة بشركة الاسمنت بولاية تبسة وشملت الدراسة الموظفين الاداريين بمختلف المستويات المهنية فقد تم توزيع الاستبيان لعينة الدراسة بطريقة عشوائية.

جدول رقم (2-2) : توزيع الاستبيان

عدد الاوراق الموزعة	عدد الاوراق المسترجعة	عدد الاوراق غير صالحة
40	35	5
% 100	% 87.5	%12.5

المصدر : من اعداد الطلاب

يوضح الجدول أنه تم استرجاع 87.5 % ما يساوي 35 ورقة استبيان صحيحة قد تمكن موظفي جامعة الوادي من الإجابة عليها وهذا ما يدل على صحة الاستبيان وقدرته على معالجة إشكالية الدراسة

المطلب الثاني: تحديد صدق وتبث الدراسة .

أولاً: اختبار صدق الاستبيان.

يقصد بصدق أداة الدراسة مدى قدرة الاستبيان على قياس المتغيرات التي وضعت من أجلها، ولهذا الغرض قمنا بالتأكد من صدق الاستبيان بطريقتين:

1- الصدق الظاهري:

قمنا بعرض الاستبيان على نخبة من الأساتذة المحكمين من أعضاء هيئة التدريس في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الوادي .

2 - صدق الاتساق الداخلي

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه هذه العبارة، حيث قمنا بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان من خلال حساب معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات محاور الاستبيان. وتقاس درجة صدق المقياس بالاعتماد على اختبار بيرسون، وتمثلت نتائج الدراسة في:

جدول رقم (2-3): معامل الارتباط بيرسون لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والافصاح

المحاسبي

معامل الارتباط	الالتزام بالافصاح المحاسبي	معامل الارتباط	دور الإفصاح المحاسبي	معامل الارتباط	محاسبة المسؤولية الاجتماعية sig
0.593	000	0.313	0.067	0.399	0.018
0.654	000	0.526	0.001	0.540	0.001
0.416	0.013	0.641	000	0.277	0.108
0.629	000	0.519	0.001	0.383	0.023
0.789	000	0.492	0.003	0.444	0.008
0.845	000	0.720	000	0.618	000
0.703	000	0.772	000	0.676	000
0.571	000	0.872	000	0.612	000
0.643	000	0.853	000	0.292	0.089
0.575	000	0.756	000	0.576	000

/	/	/	/	0.660	000
/	/	/	/	0.724	000

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على نتائج spss

من خلال الجدول نجدة العلاقة بين العبارات ومحور الاستبيان صادقة لحد كبيرة وبالتالي يمكن ان نعتد بالاستبيان كأداة للتحليل الإحصائي للمذكرة.

المبحث الثالث : مناقشة وتحليل نتائج الدراسة

سوف نتطرق في هذا المبحث الى تحليل اثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الافصاح المحاسبي والإجابة على فرضيات الدراسة بالاتباع على الأساليب التالية في التحليل:

1- حساب توزيع عينات الدراسة (التكرارات والنسب المئوية)

2- حساب المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري لعبارات كل محور

3- تحديد القيمة t واتجاه العينة

4- حساب معامل الانحدار الخطي البسيط .

5- اختبار صحة الفرضيات

المطلب الاول: حساب توزيع عينات الدراسة

اولا. حساب التكرارات والنسب المئوية لعينة المجتمع

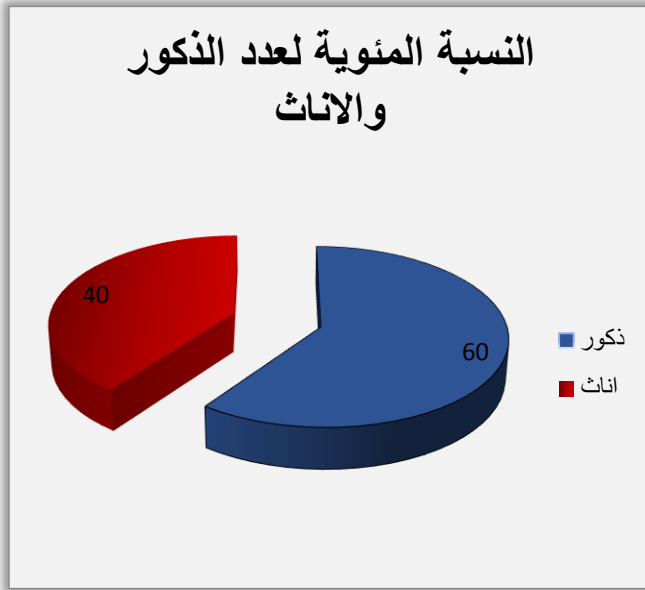
سوف نعتمد في حساب توزيع عينات الدراسة على قياس التكرارات والنسب المئوية لعينة المجتمع وتحليل الفروق.

1- حساب تكرارات و النسب المئوية للجنس :

نلاحظ من خلال الجدول توزيع جنس الإناث والذكور في عينة الدراسة.

الشكل رقم (3-2): النسبة المئوية لعدد

الذكور والإناث



الجدور رقم (4-2): التكرارات والنسبة

النسبة المئوية للجنس

النسبة المئوية	عدد التكرارات	
60	21	ذكر
40	14	انثى
100	35	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب اعتماد على نتائج جدول spss

ويظهر من خلال الجدول أن عدد الذكور المشاركين في الاستبيان يفوق عدد الإناث ، فقد قدرت تكرارات الذكور المتمثلة في 21 تكرار ب 60 % أما الإناث فقدرت 14 تكرارات ب 40 % .

2- حساب التكرار والنسب المئوية للمستوى التعليمي :

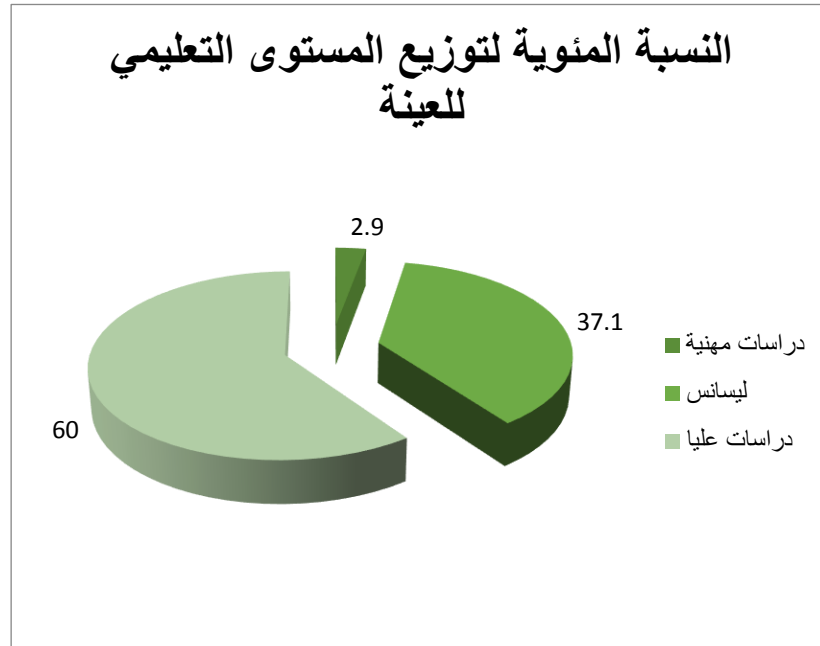
يوضح الجدول التالي نسب وتكرارات المستوى التعليمي :

جدول رقم(5-2): التكرارات والنسبة المئوية للمستوى التعليمي

النسبة المئوية %	عدد التكرارات	
2.9	1	دراسات مهنية
37.1	13	ليسانس
60	21	دراسات عليا
100	35	المجموع

المصدر : اعتماد على نتائج spss

الشكل رقم (4-2) : النسبة المئوية لتوزيع المستوى التعليمي للعيينة



المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على نتائج جدول spss .

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ ان الأفراد المتحصلين على الدراسات العليا (ماجستير، دكتوراه، مهندس دولة، وماستر) هم الفئة الغالبة في العينة بنسبة تقدر ب 60 % ، ثم تليها الأفراد الحاملين لشهادة ليسانس بنسبة 37.1% ، وأقل فئة تحمل شهادة الدراسات المهنية بنسبة قدرة ب 2.9% .

3- حساب التكرارات والنسب المئوية للمركز الوظيفي :

يوضح الجدول التالي التكرارات والنسبة المئوية للمركز الوظيفي للفئات المشاركة في الاستبيان :

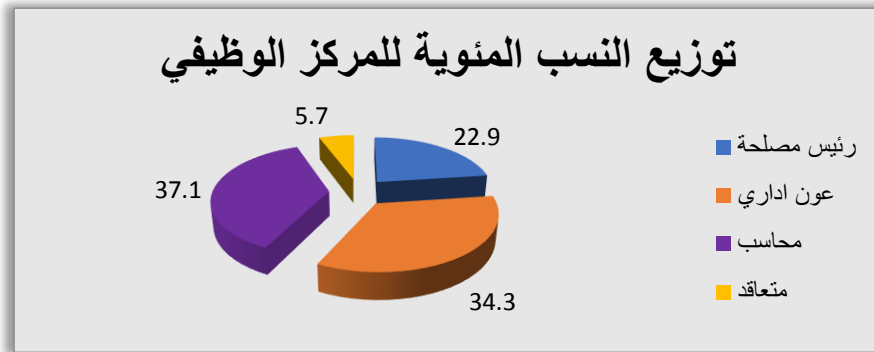
جدول رقم (6-2) : التكرارات والنسبة المئوية للمركز الوظيفي .

عدد التكرارات	النسبة المئوية	المركز الوظيفي
8	22.9	رئيس مصلحة
12	34.3	عون إداري
13	37.1	محاسب
2	5.7	متعاقد

المجموع	35	100
---------	----	-----

المصدر : اعتمادا على نتائج spss

الشكل رقم (5-2) : توزيع النسب المئوية لنوع الوظيفة



المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على نتائج جدول spss

من خلال الجدول والشكل يتبين ان الفئة الأكثر تواجدا في العينة هي الموظفين المحاسبة بنسبة 37.1% ، ثم تليها فئة عون اداري 34.3% ورئيس مصلحة ب 22.9% ، اما اقل فئة فكانت فئة المتعاقدين بنسبة 5.7% .

4- حساب التكرارات والنسبة المئوية لمستوى الخبرة .

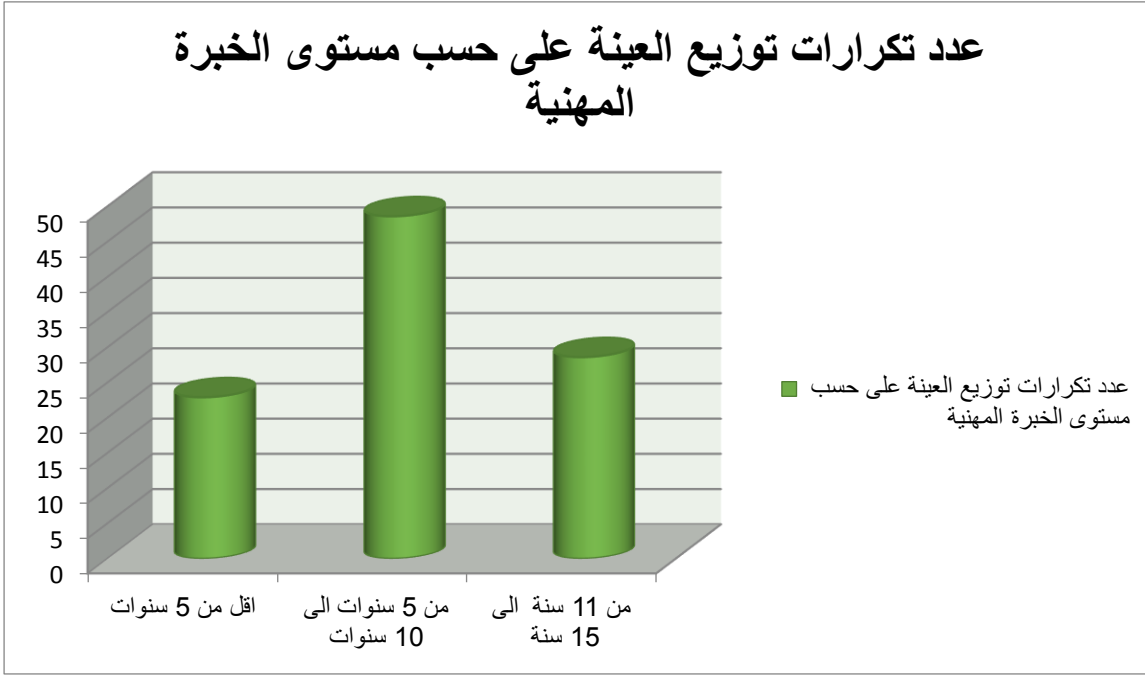
يوضح الجدول التالي النسب المئوية وتكرارات مستوى الخبرة كما يلي :

جدول رقم(7-2): التكرارات و النسبة المئوية لمستوى الخبرة المهنية

عدد التكرارات	النسبة المئوية	مستوى الخبرة
08	22.9	اقل من 5 سنوات
17	48.6	من 5 سنوات الى 10 سنوات
10	28.6	من 11 سنة الى 15 سنة
0	0	اكثر من 15 سنة

المصدر : اعتمادا على نتائج spss

الشكل رقم (6-2) : عدد تكرارات توزيع العينة على حسب مستوى الخبرة المهنية



المصدر : من اعداد الطالب اعتمادا على نتائج جدول spss

من خلال الشكل والجدل نجد ان اكثر فئة مشاركة تملك خبرة من 5 الى 10 سنوات ثم تليه فئة من 11 الى 15 سنة وهذا ما يتبث على ان الشركة تفتح الوظائف ومناصب شغل أمام للخريجين الجدد .

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي للدراسة (حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري)

سنتطرق في هذا المطلب إلى حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وتحديد اتجاه العينة لكل من المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية والافصاح المحاسبي.

اولا. المتوسط الحسابي :

المتوسط الحسابي او ما يُعرف باسم الوسط الحسابي أو المعدل هو المقياس الأكثر استخداماً وشهرة من مقاييس النزعة المركزية، ويُستخدم مع مختلف أنواع البيانات المنفصلة والمستمرة حيث يبين

مدى تمركز القيم حول قيمة معينة وهي القيمة الوسطية وهو يمثل الرأي العام المتفق عليه من قبل افراد العينة في الدراسة .

ثانيا. الانحراف المعياري :

الانحراف لمجموعة بيانات يخبرنا مدى تشتت البيانات عن الوسط الحسابي. كلما زادت قيمة الانحراف المعياري، زاد تشتت البيانات عن الوسط الحسابي، وكلما قلت قيمة الانحراف المعياري، قل تشتت البيانات عن الوسط الحسابي.

ثالثا. اتجاه العينة :

تحدد اتجاه العينة من خلال المتوسط الحسابي بالاعتماد على القانون التالي :

$$\text{تحديد اتجاه العينة} = \frac{\text{اكبر درجة-أقل درجة}}{\text{اعلى درجة}}$$

اعلا درجة في مقياس ليكارت الخماسي (5) واقل درجة (1) "الجدول السابق رقم (1-2) ."

$$. 0.8 = 5/ 1-5$$

جدول رقم(2-08) : اتجاه العينة في مقياس ليكارت الخماسي

الاتجاه	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
الفئة	5-4.2	4.2-3.4	3.4 -2.6	2.6 - 1.8	1.8-1

المصدر : من إعداد الطالبين

1- حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

جدول رقم(2-09) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

في الشركة

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة

موافق بشدة	0.443	4.257	محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة لها دور في المساهمة في تحديد القوائم وتقارير الملائمة للإفصاح المحاسبي
موافق	0.452	4.171	يرتبط في المؤسسة الإفصاح المحاسبي الملائم للقوائم المالية بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ارتباطا وثيقا
موافق بشدة	0.507	4.514	تتمتع المؤسسة بالشفافية التامة وتتميز باحترام اللوائح والقوائم التنظيمية
موافق بشدة	0.654	4.571	يخضع كل مسؤول للرقابة على أداءه في المؤسسة
موافق بشدة	0.710	4.285	في المؤسسة يوجد مشروعات غير ملتزمة بالإفصاح عن أداءها الاجتماعي إذا ترك لها الخيار
موافق بشدة	0.539	4.657	يمكن وضع نظام مميز وفعال لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من إعداد تقارير الأنشطة الاجتماعية لا اتخاذ قرارات رشيدة
موافق بشدة	0.814	4.571	تسعى المؤسسة لتحقيق رضى الزبون من خلال تقديم منتجات ذات جودة وأقل تكلفة
موافق بشدة	0.518	4.714	الربح من أهم الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة
موافق بشدة	0.507	4.514	تحقيق الكفاءة والفاعلية في تخصيص الموارد من خلال الإفصاح المحاسبي
موافق بشدة	0.546	4.228	غالبا ما تشارك المؤسسات في الملتقيات العلمية الخاصة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية
موافق بشدة	0.553	4.600	تؤدي أساليب محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى إفصاح المعلومات الغير مالية في المؤسسة
موافق بشدة	0.777	4.428	توفر المؤسسة بيئة عمل مناسبة للموظفين من أجل القيام بعملهم على أحسن وجه، والأخذ باقتراحاتها في اتخاذ القرارات

المصدر: اعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول على ان أفراد العينة اتفقوا على العبارة الثانية " الربح من أهم الأهداف التي تسعى اليها المؤسسة " بمتوسط حسابي قدر ب 4.714 وهذا ما يثبت ان الربح من أهم عناصر الإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

2- حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لدور الإفصاح المحاسبي في تحديد القوائم المالية المفصح عنها من طرف المؤسسة

جدول رقم(10-2) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لدور الإفصاح المحاسبي في تحديد القوائم المالية المفصح عنها من طرف المؤسسة

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
يعبر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية في الكشوف المالية على صدق وأمانة تمثيلها للإحداث الاقتصادية التي تمت خلال السنة الماضية.	4.400	0.497	موافق بشدة
الإفصاح المحاسبي عن الكشوف المالية يدعم مكانة المؤسسة في السوق	4.342	0.683	موافق بشدة
يتم بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة المؤسسة الاقتصادية للمساهمين	4.742	0.505	موافق بشدة
توفير المعلومات التي تفيد مستخدمي المعلومات لترشيد القرارات الاستثمارية والانتمائية وغيرها من القرارات الاقتصادية	4.428	0.557	موافق بشدة
توفير المعلومات التي تفيد مستخدمي المعلومات لترشيد القرارات وغيرها من القرارات الاقتصادية.	4.171	0.663	موافق
تظهر أهمية الإفصاح المحاسبي عندما تقوم المؤسسة الاقتصادية بإيصال كل ما يتعلق بمستخدمي الكشوف المالية من المعلومات والبيانات المالية للسنة الحالية ومقارنتها بالمعلومات السابقة لسنوات الماضية .	4.514	0.612	موافق بشدة

الإفصاح يقدم بيانات مالية ومحاسبية تسمح بتحليلها ماليا وتحديد الانحرافات والمسؤوليات.	4.600	0.603	موافق بشدة
يسمح الإفصاح للكشوف المالية بالاستفادة من القروض البنكية	4.400	1.090	موافق بشدة
يسمح الإفصاح للكشوف المالية باستفادة المؤسسة الاقتصادية من مشاريع استثمارية	4.485	1.067	موافق بشدة
يكمن دور الإفصاح في زيادة رأس مال المؤسسة من خلال اصدر اسهم جديدة	4.457	0.919	موافق بشدة

المصدر : اعتمادا على نتائج spss

يبين جدول استراتيجيات التطوير ان عبارة 3 " يتم بيان مدى نجاح الادارة في ادارة المؤسسة الاقتصادية للمساهمين " تحمل اعلا متوسط حسابي " 4.742 "

3- حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للالتزام بالإفصاح يحسن من القوائم

المالية

جدول رقم(11-2) : المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للالتزام بالإفصاح يحسن من

القوائم المالية

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
تتضمن الكشوف المالية المفصح عنها معلومات محاسبية ذات موثوقية لعملية اتخاذ القرار	4.285	0.518	موافق بشدة
تتميز المعلومات المحاسبية المفصح عنها في الكشوف المالية بالحياد والبعد عن التحيز مما يزيد من مصدقيتها لدى مستخدميها	4.314	0.676	موافق بشدة
تعطي الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية معلومات ذات موثوقية ومصداقية عالية	4.200	0.405	موافق

موافق بشدة	0.742	4.514	من الضروري الإفصاح عن معلومات محاسبية ملائمة حتى ولو كان توفيرها على حساب الموثوقية في المعلومات المقدرة
موافق بشدة	0.553	4.400	ان الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له اثر إيجابي على الكشوف المالية أهمها الملائمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية
موافق بشدة	0.689	4.371	ان الإفصاح وفق للنظام المحاسبي المالي يكون له اثر ايجابي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية.
موافق بشدة	0.654	4.3714	يكون الإفصاح للكشوف المالية اذا كانت البيانات المالية للكشوف المالية تعبر عن تاريخ إعدادها.
موافق بشدة	0.654	4.428	يكون الإفصاح اذا كان تقرير محافظ الحسابات قد صادق على الكشوف المالية-
موافق	0.513	4.171	يكون الإفصاح للكشوف المالية اذا تم إعدادها وفق المبادئ المحاسبية.
موافق	0.513	4.200	ان عملية التحقق الداخلي وفق معايير التدقيق الجزائي تسمح بوجد إفصاح للكشوف المالية .

المصدر : اعتمادا على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول ان عبارة 4 " من الضروري الإفصاح عن معلومات محاسبية ملائمة حتى ولو كان توفيرها على حساب الموثوقية في المعلومات المقدرة " بموتوسط حسابي قدر بي 4.514

المطلب الثالث : تحديد اثر الدلالة الإحصائية لعلاقة محاسبة المسؤولية الاجتماعية

بالإفصاح المحاسبي

سوف نقوم بحساب اثر الدلالة الإحصائية من خلال تحليل معامل الانحدار الخطي

البسيط وتحديد القيمة f .

اولا. التحديد الدلالة الإحصائية لمتغيرات الدراسة .

يقصد بالدلالة الإحصائية هو الحد الأقصى لاحتمال الوقوع في الخطأ من النوع الأول ألفا عن اختبار الفرض الصفري . يرتبط خطأ ألفا بمفهوم الدلالة الإحصائية وهي التي تعبر عن الثقة و تحسب على النحو التالي :

الجدول رقم (12-2) : يحدد علاقة الدلالة الإحصائية بين المتغيرين

Sig	اقل من 0.05	اكثر من 0.05
القرار	دال إحصائيا	غير دال إحصائيا

المصدر: من إعداد الطالب

ثانيا. حساب أثر الدلالة الإحصائية لمتغيرات الدراسة.

سوف نقوم بحساب اثر المتغير المستقل (محاسبة المسؤولية الاجتماعية) على المتغير التابع (الإفصاح المحاسبي) بمؤسسة الاسمنت بولاية تبسة

1- اختبار الفرضية الفرعية 01 :

فرضية الدراسة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المؤسسات الاقتصادية بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على اهمية الإفصاح المحاسبي عند مستوى الدلالة (0.05) .

و قد تم اختبار فرضية الدراسة عند مستوى الدلالة (0.05) ، وعليه نعيد صياغتها إلى فرضيات إحصائية: فرضية صفرية وفرضية بديلة

كما يلي:

H ₀	لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المؤسسات الاقتصادية بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على اهمية الإفصاح المحاسبي عند مستوى الدلالة (0.05).
H ₁	يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لالتزام المؤسسات الاقتصادية بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على اهمية الإفصاح المحاسبي عند مستوى الدلالة (0.05) .

الجدول رقم (13-2) : تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية 01

معامل الانحدار			anova				القدرة التفسيرية		
Bêta	T	B	مجموع المربعات	متوسط المربعات	الانحدار	sig	f	R ²	R
0.732	6.178	0.968	441.166	441.166	الانحدار	000	38.171	0.536	0.732
			381.406	11.558	الخطأ				

المصدر: اعتمادا على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (2-13) نلاحظ أن القيمة t المحسوبة تساوي (6.178) وهي بذلك دالة إحصائياً وتشير $R=0.732$ إلى وجود علاقة ارتباطية بين المتغيرين بنسبة قدرة ب 73.2% وأظهرت قيمة فيشر (38.171) رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة بوجود أثر دال إحصائياً للالتزام المؤسسات الاقتصادية بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على أهمية الإفصاح المحاسبي عند المستوى ($\alpha \leq 0.05$) في درجات الحرية (33 ، 1) للقيمة f المحسوبة ، و أثبت بذلك معامل التحديد $R^2 = 0.536$ أن المتغير المستقل (محاسبة المسؤولية الاجتماعية) تأثر في المتغير التابع (الإفصاح المحاسبي) بنسبة 53.6% أما الباقي فهي ناتجة عن عوامل أخرى .

وبالتالي يمكن الأخذ بالفرضية البديلة :

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للالتزام المؤسسات الاقتصادية بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على أهمية الإفصاح المحاسبي عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بمؤسسة الاسمنت -تبسة-

2- اختبار نتائج الانحدار للفرضية الفرعية 02

فرضية الدراسة: يوجد أثر ذو دلالة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالية

و قد تم اختبار فرضية الدراسة عند مستوى الدلالة (0.05) ، وعليه نعيد صياغتها إلى فرضيات إحصائية: فرضية صفرية وفرضية بديلة

كما يلي:

H ₀	لا يوجد أثر ذو دلالة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالافصاح المحاسبي في القوائم المالية
H ₁	يوجد أثر ذو دلالة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالافصاح المحاسبي في القوائم المالية

جدول رقم (14- 2): تحليل نتائج الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية 02

معامل الانحدار			anova				القدرة التفسيرية		
Bêta	T	B	مجموع المربعات	متوسط المربعات	الانحدار	sig	f	R ²	R
0.614	4.467	0.638	191.661	191.661		000	19.951	0.37	0.614
					الخطأ			7	
			317.025	9.607					

المصدر: اعتمادا على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (14-2) نلاحظ أن القيمة t المحسوبة تساوي (4.467) وهي بذلك دالة إحصائياً وتشير $R=0.614$ إلى وجود علاقة ارتباطية بين المتغيرين بنسبة قدرة ب 61.7% وأظهرت قيمة فيشر (19.951) رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة وجود أثر دال إحصائياً يوجد أثر ذو دلالة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالافصاح المحاسبي في القوائم المالية عند المستوى ($\alpha \leq 0.05$) في درجات الحرية (33 ، 1) للقيمة f المحسوبة ، و أثبت بذلك معامل التحديد $R^2 = 0.377$ أن المتغير المستقل (محاسبة المسؤولية الاجتماعية) يَأثر في المتغير التابع (الافصاح المحاسبي) بنسبة 37.7 % أما الباقي فهي ناتجة عن عوامل أخرى .

وبالتالي يمكن الأخذ بالفرضية البديلة :

H₁: يوجد أثر ذو دلالة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالافصاح المحاسبي في القوائم المالية مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بمؤسسة الاسمنت -تبسة-

خلاصة :

نخلص في الأخير على ان المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية تلعب دورا مهما في تحقيق الإفصاح المحاسبي في تحديد كشوف القوائم المالية في نهاية كل سنة وبالتالي يمكن اعتبار محاسبة المسؤولية الاجتماعية عنصر أساسيا في إثبات مدى مصداقية الإفصاح المحاسبي وأداة فعال للمؤسسة من اجل تحقيق الشفافية في تعاملاتها سواء مع الموظفين او الشركات الأخرى

الخاتمة

الخاتمة

باعتبار المحاسبة الاجتماعية مجموعة من المفاهيم والمعايير والطرق التي تستخدم في قياس الأداء الاجتماعي للمنشأة، فإنه من الضروري الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية الختامية بهدف إبلاغ وتوصيل المعلومات وخاصة الاجتماعية منها إلى المجتمع وقياس الأحداث الخاصة لمسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في التكاليف والمنافع الاجتماعية ومحاولة توصيلها إلى أطراف ذات العلاقة للمنشأة، فإنه يجب تطوير المبادئ والمعايير والإجراءات المحاسبية لفهم كل متغير من المتغيرات الاجتماعية الموجودة في المؤسسة ؛

ولقد حاولنا من خلال هذا الموضوع التعرف على دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات وتأثير هذه الأخيرة على الإفصاح المحاسبي والذي يعد عنصر مهما في القوائم المالية وقد حاولنا في الجانب النظري الى التطرق للاطار المفاهيمي لمتغيرات الدراسات لكل من المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي، أما الجانب التطبيقي فتطرقنا فيه إلى دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية للإسمنت بولاية تبسة وتمثلت نتائج الدراسة في :

نتائج اختبار الفرضيات

لقد كشفت الدراسة على صحة الفرضيات التالية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للالتزام المؤسسات الاقتصادية بالمحاسبة للمسؤولية الاجتماعية على أهمية الإفصاح المحاسبي عند مستوى الدلالة (0.05) وذلك راجع لوجود علاقة ترابطية بمدى التزام المؤسسة بالشؤون الاجتماعية والمحيط البيئي بالإفصاح المحاسبي خاصة باعتبار مؤسسة الإسمنت تعمل على إنتاج واستخدام مواد كيميائية مضرّة بصحة الإنسان والبيئة.

- يوجد أثر ذو دلالة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الالتزام بالإفصاح المحاسبي في القوائم المالي. ذلك لكونها تعد مؤشر مهم في تبيان مدى كفاءة المؤسسة في التنمية الاجتماعية للمحيط العمل والبيئة المتواجدة فيها .

توصيات:

- زيادة الاهتمام لإفصاح المحاسبي عن المعلومات الاجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية وتحديد العوائد الاجتماعية للمؤسسات.

- الفصل بين المعلومات الخاصة لمسؤولية الاجتماعية وبيانات المحاسبة المالية ليكون للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية دور كبير في تقديم المعلومات المتعلقة لمسؤولية الاجتماعية ومن ثم وصفه للأداء الاجتماعي للأطراف المهتمة من داخل وخارج المؤسسات.

آفاق الدراسة:

من خلال ما تطرقنا اليه في هذه الدراسة لاتزال المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية تحتاج بحوث وتاثير أكاديمي وتبعاً لذلك نقترح مجموعة من المواضيع المرتبطة بالدراسة في مايلي:

- دور الإفصاح المحاسبي في حماية البيئة من التسربات الكيماوية.

- دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق التنمية المستدامة

- اثر الإفصاح المحاسبي الاجتماعي على القوائم المالية للمؤسسات .

قائمة المصادر والمراجع

اولاً. الكتب

- 1- بلال خلف السكارنه، أخلاقيات العمل، ط3، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2013.
- 2- حسين مصطفى هلالى، الإبداع المحاسبي في الإفصاح عن المعلومات البيئية في التقارير المالية، الدار المصرية، القاهرة، 2005.
- 3- رضوان حلوه حنان بدائل القياس المحاسبي المعاصر، ط 1 ، دار وائل للنشر، عمان، 2003.
- 4- سهام على شهيد ، التحليل الاحصائي باستخدام SPSS ، ملزمة المرحلة الثانية ، قسم الاقتصاد ، 2015 .
- 5- طاهر محسن منصور الغالبي صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، ط2، دار وائل للنشر، عمان، 2008.
- 6- عبد الرزاق سالم الرحاحلة، المسؤولية الاجتماعية، دار الإعصار للنشر والتوزيع، عمان 2011.
- 7- محمد حسام الدين المسؤولية الاجتماعية للصحافة، دار المصرية اللبنانية، القاهرة، 2003.
- 8- محمد سيد فهمي، المسؤولية الاجتماعية، ط 1، دار المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية 2014.
- 9- محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2016.
- 10- محمد عباس بدوي، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2000.
- 11- محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط 2، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2008.

12- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع الاتجاهات والقضايا الراهنة، الأمم المتحدة، نيويورك وجنيف، 2004.

13- مؤيد الفضل، وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، ط 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2002.

14- نايف محمد عاد المرواني، التوافق النفسي والمسؤولية الاجتماعية لدى المجرمين دار الفكر العربي، مصر، 2009.

ثانياً. الأطروحات والرسائل

1- إياد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية (دراسة ميدانية على فنادق ذات فئات خمس نجوم في الأردن) ، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2008.

2- بزماوي محمد حسام القياس والإفصاح للأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية رسالة ماجستير تخصص اقتصاد جامعة حلب سوريا، 2002.

3- حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2009.

4- خالد صبحي حبيب، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2011.

5- رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار (دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة مصرفية قسم المحاسبة، جامعة تشرين الجمهورية العربية السورية، 2007.

- 6- سعدي سيف حنان القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان - SCHB - قسنطينة، مذكرة ماجستير تخصص علوم التسيير، جامعة قسنطينة -2- الجزائر، 2014.
- 7- عبد الله حسن موسى عيسى، صور وفرص تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف السودانية (2000م-2013م)، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتمويل جامعة الجزيرة - السودان، 2017.
- 8- محمد سالم اللولو، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية التجارة، قسم محاسبة وتمويل الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين، 2009.
- 9- فؤاد محمد حسين الحميدي الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك دكتوراه فلسفة في إدارة الأعمال كلية الإدارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية، العراق، 2004.
- 10- فياض علان فياض المساعيد نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، عمادة البحث العلمي والدراسات العليا جامعة جرش الأردن 2013.
- 11- ياسر علي محمد عودة المشاركة السياسية الاتجاه (والممارسة وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية وتأثير الأقران لدى طلبة جامعة القدس المفتوحة رسالة مكملة لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير تخصص علم النفس الإرشاد النفسي قسم علم النفس، كلية التربية، الجامعة الإسلامية، فلسطين 2014.
- 12- يوسف هارون خميس محمد، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات المحدودة سوداتل رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتمويل جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2015.

ثالثاً. المجالات

- 1- الصبان محمد عبد السلام المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية - جمهورية مصر العربية، العدد 19871 .
- 2- أزهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الكوفة العراق، العدد 22 ، 2012.
- 3- سعيد مخلد النعيمات فارس جميل ،حسين دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد - العراق، العدد 28 ، 2011.
- 4- صبيحة برزان العبيدي، الإفصاح عن المعلومات المحاسبية الاجتماعية وأهميته في التأثير على قرارات المستخدمين، مجلة جامعة ذي قار العلمية جامعة ذي قار - العراق، المجلد 8، العدد 1، 2012.
- 5- عبد الزهرة عطية عودة الأسدي، مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحية (دراسة تطبيقية من منظور سلوكي في مستشفى الصدر التعليمي في البصرة)، مجلة جامع ذي قار ، جامعة ذي قار العراق، المجلد 12، العدد 3 2017 .
- 6- علاء جميل مكط الزحيم، دور لآليات حوكمة الشركات في الرقابة على تكاليف المسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية في عينة من المصارف العراقية الخاصة)، مجلة القادسية للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة القادسية - العراق، المجلد 17، العدد 1، 2015.
- 7- علي حسين الدوغجي، المحاسبة في المسؤولية الاجتماعية مع إشارة لما مطبق في العراق، مجلة الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة بغداد - العراق، العدد 58، 2006.

8- ماجد غازي حسن القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الهيكلي وأثرهما في القيمة الدفترية للسهم (دراسة تطبيقية في عينة من الشركات الصناعية العراقية مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثنى العراق، المجلد 8، العدد 3، 2018.

9- محمد المعتز المجتبى إبراهيم، رانيه نور الدين عثمان محمد، أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية دراسة ميدانية للشركة السودانية للاتصالات المحدودة سودا تل -)، مجلة، أماراباك الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، السودان، المجلد 7، العدد 21، 2016.

10- ليث نعمان حسون وآخرون، أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وانعكاسه في بيان دور المنشآت في تحقيق الرفاهية الاجتماعية (دراسة استطلاعية لأراء عدد من المحللين الماليين في سوق العراق للأوراق المالية)، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة تكريت كلية الإدارة والاقتصاد العراق المجلد 2، العدد 42، 2018.

رابعاً. الملتقيات

1- حارس كريم العاني دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية، ورقة بحث في المؤتمر العلمي الرابع للريادة والإبداع، جامعة فيلادلفيا، كلية العلوم الإدارية والمالية، الأردن، يومي -15-16/03/2005.

2- صالح السحيباني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشارك القطاع الخاص للتنمية"، المعهد الوطني للتخطيط، المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص في التنمية لبنان -23 25 مارس 2009.

3- طارق راشي، دور تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم ريادة وتنافسية منظمات الأعمال، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الإسلامي حول النمو والعدالة والاستقرار من منظور إسلامي، إسطنبول - تركيا، يومي 9-10/09/2013.

4- عجيلة محمد، شنيني عبد الرحيم، فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال مفاهيم وأسس، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الثالث بعنوان: منظمات الأعمال

والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار - الجزائر،
يومي 14--15/02/2012.

5- محمد فلاق، قدور بنافلة، المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الجزائرية جيزي موبليس
نجمة، التحول من العمل الخيري إلى العطاء الذكي"، مداخلة في محور المشاركة معايير قياس الأداء
الاجتماعي لمنظمات الأعمال تجاه أصحاب المصالح الملتقى الدولي الثالث حول: منظمات الاعمال
والمسؤولية الاجتماعية كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير جامعة بشار، الجزائر، يومي
15/16 فيفري 2012.

6- مسعود شريقي، كريمة حاجي، "ثقافة منظمات الأعمال والسلوك الأخلاقي لممارستها"، الملتقى
الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، جامعة بشار، الجزائر، يومي 14 و 15 فيفري
2012 .

7- نصر الدين بن مسعود، محمد كنوش واقع أهمية وقيمة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة
الاقتصادية مع دراسة استطلاعية على إحدى المؤسسات الوطنية ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى
الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية جامعة بشار، الجزائر، يومي 14 و 15
فيفري 2012، ص 4.

8- يوسف بوخلخال، المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية الإفصاح
المحاسبي)، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي حول: منظمات الأعمال والمسؤولية
الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة طاهري محمد بشار، الجزائر،
يومي 14-15/02/2012.

خامسا. المواقع الإلكترونية

1- سهيل زرق دياب ، مناهج البحث العلمي ، غزة ، فلسطين مارس 2003 ،
www.pdfactory.com .

سادسا. مراجع باللغة الاجنبية

- 1- Gray, R.H, "Accounting And Environments :An Exploration Of The Challenge Of Gently Accounting For Accountability, Transparency, And Sustainability, "Accounting, Organizations And Society," Vol.17,1992 ,P399.
- 2- Gray, Owen, and N. Launders, Corporate Social Reporting: Accounting & Accountability, Hamel Hempstead: Prentice Hall, 1992, P 28.
- 3- Frank Den Hord and all, Managing corporate social responsibility in action talking, corporate social responsibility series publishing company, USA, 2007, P10.

الملاحق

المعلومات الشخصية

يرجى وضع علامة (X) أمام الخانة المناسبة:

<p>1. المستوى التعليمي:</p> <p><input type="checkbox"/> ليسانس</p> <p><input type="checkbox"/> أنثى</p> <p><input type="checkbox"/> إدارة أعمال</p> <p><input type="checkbox"/> عون إداري</p> <p><input type="checkbox"/> متعاقد</p> <p><input type="checkbox"/> من 11-15 سنة</p> <p><input type="checkbox"/> أكثر من 15 سنوات</p>	<p><input type="checkbox"/> دراسات مهنية</p> <p><input type="checkbox"/> دراسات عليا</p> <p>2. الجنس</p> <p><input type="checkbox"/> ذكر</p> <p>3. التخصص العلمي:</p> <p><input type="checkbox"/> مالية ومحاسبة</p> <p><input type="checkbox"/> اقتصاد</p> <p>4. المركز الوظيفي:</p> <p><input type="checkbox"/> رئيس مصلحة</p> <p><input type="checkbox"/> محاسب</p> <p>5. الخبرة المهنية:</p> <p><input type="checkbox"/> أقل من 5 سنوات</p> <p><input type="checkbox"/> من 5-10 سنوات</p>
--	--

المحور الأول: مدى التزام المؤسسات الاقتصادية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ؟

يرجى وضع علامة (x) على درجة الموافقة التي تراها مناسبة:

رقم	العبارات	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
1	محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة لها دور في المساهمة في تحديد القوائم وتقارير الملائمة للافصاح المحاسبي .					
2	يرتبط في المؤسسة الافصاح المحاسبي الملائم للقوائم المالية بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ارتباطا وثيقا .					
3	تتمتع المؤسسة بالشفافية التامة وتتميز باحترام الواجبات والقوانين التنظيمية .					
4	يخضع كل مسؤول الى الرقابة على ادائه في المؤسسة .					
5	في المؤسسة يوجد مشروعات غير ملتزمة بالافصاح عن ادائها الاجتماعي اذا ترك لها الخيار					
6	يمكن وضع نظام مميز وفعال لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من اعداد تقارير الانشطة الاجتماعية لاتخاذ قرارات رشيدة					
7	تسعى المؤسسة لتحقيق رضاء الزبوان من خلال تقديم منتجات ذات جودة واول تكلفة .					
8	الربح من اهم الاهداف التي تسعى اليها المؤسسة					
9	تحقيق الكفاءة و العفالية في تخصيص الموارد من خلال الافصاح المحاسبي في المؤسسة .					
10	عالميا ما تشارك المؤسسة في الملتقيات العلمية الخاصة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية .					
11	تؤدي اساليب محاسبة المسؤولية الاجتماعية الى افصاح المعلومات الغير مالية في المؤسسة .					
12	توفر المؤسسة بيئة عمل مناسبة للموظفين من اجل القيام بعملهم على احسن وجه ،والاخذ باقتراحاتها في اتخاذ القرارات					

المحور الثاني : ما أهمية الإفصاح المحاسبي لمستخدمي القوائم المالية المفصح عنها من طرف المؤسسات؟

يرجى وضع علامة (x) على درجة الموافقة التي تراها مناسبة:

رقم	العبارات	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
1	يعبر الإفصاح المحاسبي عن المعلومة المحاسبية في الكشوف المالية على صدق وأمانة تمثلها للأحداث الاقتصادية التي تمت خلال السنة المالية.					
2	الإفصاح المحاسبي عن الكشوف المالية يدعم مكانة المؤسسة في السوق.					
3	يتم بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة المؤسسة الاقتصادية للمساهمين.					
4	توفر المعلومات التي تعيد مستخدمي المعلومات لترشيد القرارات الاستثمارية والانتمائية وغيرها من القرارات الاقتصادية.					
5	توفر المعلومات التي تعيد مستخدمي المعلومات لترشيد القرارات الاستثمارية والانتمائية وغيرها من القرارات الاقتصادية.					
6	تظهر أهمية الإفصاح المحاسبي عندما تقوم المؤسسة الاقتصادية بإبصال كل ما يتعلق وبهم مستخدمي الكشوف المالية من المعلومات والبيانات المالية للسنة الحالية ومقارنتها بالمعلومات السابقة لسنوات الماضية.					
7	الإفصاح يقدم بيانات مالية ومحاسبية تسمح بتحليلها ماليا وتحديد الانحرافات والمسؤوليات.					
8	يسمح الإفصاح الكشوف ، العناية بالاستفادة من القروض البنكية.					
9	يسمح الإفصاح للكشوف المالية بالاستفادة المؤسسة الاقتصادية من مشاريع استثمارية.					
10	تكم أهمية الإفصاح بإمكانية زيادة رأس المال المؤسسة من خلال إصدار أسهم جديدة.					

المحور الثالث : هل الالتزام بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يحسن في صورة القوائم المالية

يرجى وضع علامة (x) على درجة الموافقة التي تراها مناسبة:

					1	تتضمن الكشوف المالية المفصّل عنها معلومات محاسبية ذات موثوقية لعملية اتخاذ القرار
					2	تميز المعلومات المحاسبية المفصّل عنها في الكشوف المالية بالحياد والبعد عن التحيز مما يريد من مصدقها لدى مستخدميها
					3	تعطي الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية معلومات ذات موثوقية ومصداقية عالية
					4	من الضروري الإفصاح عن معلومات محاسبية ملانمه حتى ولو كان توفرها على حساب الموثوقية في المعلومات المقدرّة
					5	إن الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له أثر إيجابي على الكشوف المالية أهمها الملائمة والموثوقية وما يتفرّع عنها من خصائص ثانوية
					6	إن الإفصاح وفق للنظام المحاسبي المالي يكون له أثر إيجابي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية .
					7	يكون الإفصاح للكشوف المالية إذا كانت البيانات المالية للكشوف المالية تعبر عن تاريخ إعدادها .
					8	يكون الإفصاح إذا كان تقرير محافظ الحسابات قد صادق على الكشوف المالية .
					9	يكون الإفصاح للكشوف المالية إذا تم إعدادها وفق المبادئ المحاسبية .
					10	إن عملية التدقيق الداخلي وفق معايير التدقيق الجرائري تسمح بوجود إفصاح للكشوف المالية .