



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمّـه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم المالية والمحاسبية

التخصص: تدقيق محاسبي

مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية
الاجتماعية
دراسة ميدانية

تحت إشراف الأستاذة:

لطيفة بكوش

إعداد الطالبات:

خديجة منقر

صبرين منقر

مروة مدلل

لجنة المناقشة

رئيسا

أستاذ محاضر – أ – بجامعة الشهيد حمّـه لخضر بالوادي

د. عبد الحق بوقفة

مشرفا ومقررا

أستاذ مساعد – أ – جامعة الشهيد حمّـه لخضر بالوادي

أ. لطيفة بكوش

مناقشا

أستاذ مساعد – أ – بجامعة الشهيد حمّـه لخضر بالوادي

أ. وليد مرغني

السنة الجامعية: 2017/2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إنني رأيت أنه لا يكتبه انسان كتابه في يومه إلا قال في غده لو غير
هذا لكان أحسن، ولو زيد لكان يستحسن، ولو قدم هذا لكان أفضل،
ولو ترك هذا لكان أجمل وهذا من أعظم العبر، وهو دليل على استيلاء
النقص على جملة البشر.

عماد الدين الأصفهاني

الشكر وعرفان

الشكر ترجمان النية، ولسان الطويلة، وشاهد الاخلاص، وعنوان الاختصاص

من انعامه، وخاص بربه وعامه.... ما يستغرق منه الشكر، ويستنفد قوة النشر

شكر للمنع الوهاب، كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه شكرا على كل حال ما انعم

علينا وتفضل وجاد وتكرم

الشكر الجزيل والتقدير العميق إلى الأستاذة المشرفة " لطيفة بكوش " لما منحتها لنا من

وقت وجهد وتوجيه وإرشاد.

الشكر الجزيل للأستاذة الأفاضل على مساعدتهم لنا بكل النصائح والتوجيهات

محمد الدينوري سالمى، منير عوادى

كما نشكر الأستاذة اعضاء اللجنة المناقشة لمناقشتهم لهذه الرسالة.

كما نتوجه بالشكر والتقدير إلى كل من ساعدنا في انجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية (معايير، تكاليف، عوائد) في المؤسسات من وجهة نظر المحاسبين ومحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين وذلك للإلمام بالمشاكل القياس المحاسبي في القوائم المالية.

تبرز أهمية القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية كأحد أهم المواضيع المعاصرة في الوقت الراهن، الذي يعنى بعملية اختبار إجراءات قياس الأداء الاجتماعي للمنشآت والإفصاح عن معلومات تفيد في تقييم الأداء، حيث قمنا بإتباع المنهج الاستكشافي لتحليل تقنية الاستمارة والتي تمت معالجتها باستخدام برنامج spss 21 بالاستعانة ببرنامج اكسل وقد توصلنا إلى أهم النتائج تتمثل فيما يلي:

من أهم مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية عدم تبني معايير و قوائم مالية وتقارير تتلاءم مع المحاسبة الاجتماعية، إلى جانب عدم قدرة تقدير الإيرادات الاجتماعية و صعوبة قياس تكاليفها الاجتماعية .

الكلمات المفتاحية: القياس المحاسبي، المسؤولية الاجتماعية، التكاليف الاجتماعية، العوائد الاجتماعية.

Abstract

The aim of this study is to test the problems of accounting measurement of corporate social responsibility (standards, costs, benefits) from the point of view of accountants, governor accountants and accounting experts in order to be familiar with accounting measurement problems in the financial statements.

Nowadays, the accounting measurement of social responsibility is one of the most important contemporary topics, which looks at the process of testing the measures of social performance of the establishments and the disclosure of information in the evaluation of performance, we followed the exploratory method to analyze the technique of the application which processed using the program SPSS and recourse to the Excel program, we obtained the following main results:

One of the most important problems of accounting measurement of social responsibility is the failure to adopt criteria, financial statements and reports that are compatible with social accounting, as well as the inability to estimate social revenues and the difficulty of measuring their social costs.

Keywords: accounting measurement, social responsibility, social costs, social benefits.

Abstract

The aim of this study is to test the problems of accounting measurement of corporate social responsibility (standards, costs, benefits) from the point of view of accountants, governor accountants and accounting experts in order to be familiar with accounting measurement problems in the financial statements.

Nowadays, the accounting measurement of social responsibility is one of the most important contemporary topics, which looks at the process of testing the measures of social performance of the establishments and the disclosure of information in the evaluation of performance, we followed the exploratory method to analyze the technique of the application which processed using the program SPSS and recourse to the Excel program, we obtained the following main results:

One of the most important problems of the accounting measurement of social responsibility is the lack of adoption of standards and financial statements and reports on social accounting which is a result of the lack of interests of Algerian institutions in accounting for social responsibility. Moreover the weakness of the role of the media in spreading the culture of social responsibility and seeking of social significant information by stakeholders.

Keywords: accounting measurement, social responsibility, social costs, social benefits.

الفهارس

الصفحة	العنوان
	الشكر والتقدير
	فهرس المحتويات
	الملخص
I	قائمة الجداول
I	قائمة الاشكال
أ-هـ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي العام للقياس المحاسبي	
02	تمهيد
03	المبحث الأول : مفاهيم عامة حول القياس المحاسبي
03	المطلب الأول : ماهية القياس المحاسبي
07	المطلب الثاني : أنواع وأدوات القياس المحاسبي
08	المطلب الثالث : أساليب ومحددات القياس المحاسبي
12	المبحث الثاني :أسس القياس المحاسبي ومعايره
12	المطلب الأول : أسس القياس المحاسبي
15	المطلب الثاني : معايير القياس المحاسبي
17	المطلب الثالث : تحيز والقياس المحاسبي
20	المبحث الثالث : بدائل القياس المحاسبي ومعايير المحاسبة الدولية
20	المطلب الأول : المعايير 32/ الإفصاح والعرض و 39 / الاعتراف والقياس
22	المطلب الثاني : مدخل للتكلفة التاريخية
25	المطلب الثالث : مدخل القيمة العادلة
29	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الإطار النظري للمسؤولية الاجتماعية	
31	تمهيد
32	المبحث الأول : ماهية المسؤولية الاجتماعية
33	المطلب الأول : مفهوم المسؤولية الاجتماعية
35	المطلب الثاني : أهمية المسؤولية الاجتماعية
38	المطلب الثالث: مبادئ المسؤولية الاجتماعية
40	المبحث الثاني: اساسيات حول المسؤولية الاجتماعية
40	المطلب الأول: أبعاد المسؤولية الاجتماعية
41	المطلب الثاني : مجالات المسؤولية الاجتماعية
48	المبحث الثالث: اهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي ومعالجته
48	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لقياس التكاليف الاجتماعية
50	المطلب الثاني: اهم النماذج المقترحة في قياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية
58	المطلب الثالث: مشاكل قياس المسؤولية الاجتماعية
62	خلاصة الفصل
الفصل الثالث : الدراسة الميدانية لمشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية	
63	تمهيد
64	المبحث الأول : تصميم الدراسة
64	المطلب الأول : بيانات الدراسة
64	المطلب الثاني : قائمة الاستبيان
67	المطلب الثالث : مجتمع الدراسة وحدودها
68	المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة
68	المطلب الأول : الخصائص العامة للدراسة
71	المطلب الثاني : التحليل الاحصائي الوصفي لنتائج الاستبيان
75	المطلب الثالث : اختبار صدق وثبات الأداة لتحليل وتباين معامل الارتباط
78	خلاصة الفصل

80	الخاتمة
84	قائمة المصادر والمراجع
92	الملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الأشكال
38	يوضح آراء المؤيدين والمعارضين للمسؤولية الاجتماعية	01
41	هرم كارول caroll للمسؤولية الاجتماعية	02

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	أسس قياس الأصول والخصوم حسب IASC	14
(2-1)	اثر ملائمة والموثوقية على جودة المعلومات المحاسبية	28
(1-2)	يوضح التعريفات من قبل بعض الاقتصاديين	33
(2 - 2)	نموذج - Linowese قائمة النشاط الاجتماعي الاقتصادي	51
(3-2)	نموذج الفضل لكشف العمليات الجارية الاقتصادية الاجتماعية	52
(4-2)	نموذج Estes قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 12/31	55
(5-2)	نموذج Seilder للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح	57
(6-2)	نموذج Seilder للوحدات الاقتصادية هادفة للربح	58
(1-3)	مقياس لكيرت الخماسي	66
(2-3)	محاور وعدد فقرات كل محور	66
(3-3)	معامل الثبات ألفا كرونباخ	67
(4-3)	جدول توزيع عينة الدراسة من ناحية المؤهل العلمي	69
(5-3)	عينة الدراسة من الخبرة المهنية	70
(6-3)	مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي	73
(7-3)	توزيع معامل ألفا كرونباخ للمحاور	76

مقدمة

شهدت المؤسسات تطورات سريعة في بيئة اتسمت بالدينامكية حيث أن المجتمع لم يعد ينظر إلى المؤسسة بالنظرة التقليدية، حيث أن سمعتها لم تعد تقيم من خلال مركزها المالي. وأن فكرة التركيز على تعظيم الربح أصبح غير مقبول من قبل المؤسسات، حيث أن المؤسسة تنتمي إلى العالم الخارجي وتهتم للعالم الداخلي لها حتى تصل لأهدافها المسطرة، بل بدأت نظرة المجتمع تأخذ بعاد جديدة وأكثر تعقيدا، نظر لبروز مفاهيم حديثة ساعدت على خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في الجوانب الاقتصادية والتكنولوجية والادارية، ومن أبرز هذه المفاهيم مفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث اتسع نطاقها وأصبحت المؤسسات تسعى وراء إيجاد خلق نوع من التوازن بين تحقيق الربح ومراعاة اهتمامات المجتمع. وفي هذا الإطار ظهرت وجهتين اثنتين للمسؤولية الاجتماعية، فالأولى وهي من الناحية المحاسبية التي تعتبر المؤسسة وحدة اقتصادية هدفها تعظيم الربح ، أما وجهة النظر الثانية من الناحية الاقتصادية فتعتبر المؤسسة وحدة اجتماعية وبذلك فهي تلعب دورا اجتماعيا في بيئتها .

وجراء التطور السريع ومساهمة المؤسسات في تبني المسؤولية الاجتماعية يظهر لنا مفهوم آخر فرض نفسه وهو القياس المحاسبي والذي يعتبر أداة من أدوات المحاسبة في إعداد التقارير المحاسبية ، والتي تقدم لمسؤولي المؤسسات وأصحاب المصالح، ومن خلال تتبع مسار المسؤولية الاجتماعية والقياس المحاسبي نكون أمام مشكلة التفريق بين التكاليف الاقتصادية والتكاليف الاجتماعية من جهة والعوائد الاقتصادية والعوائد الاجتماعية من جهة أخرى وغيرها من المشاكل التي انبثقت عن المسؤولية الاجتماعية وطريقة قياسها .

1. طرح الإشكالية الدراسة:

يعاني المجتمع الجزائري كغيره من المجتمعات من ارتفاع نسبة البطالة والتلوث البيئي والفقر وغيرها من المشكلات، الأمر الذي يدعو إلى تضافر الجهود في وضع تشريعات للمساهمة في حل هذه المشكلات وذلك عبر الأساليب المتاحة والوسائل، ويبرز هنا القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية كإحدى هذه الأدوات التي تساعد المؤسسات على القيام بواجباتها تجاه المجتمع والبيئة وليس تجاه أطراف ذات العلاقة فقط، ويبرز دور المحاسبين في منشآت ومؤسسات المجتمع الذين يقع على عاتقهم رصد وتسجيل التكاليف والمنافع وكذا العوائد الاجتماعية في التقارير وتوصيلها لمستخدمي القوائم المالية، وكل من له مصلحة بها في اتخاذ القرار .

والمشكلة الرئيسة للدراسة هي أين تكمن مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية؟

2. التساؤلات الفرعية:

وينبثق من هذا التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي المشاكل التي تعوق وجود معايير للمسؤولية الاجتماعية؟

-فيما تتمثل مشاكل التكاليف الاجتماعية أثناء قياسها؟

-بما يهتم القياس المحاسبي في العوائد الاجتماعية؟

3.الفرضيات:

للإجابة عن التساؤلات الفرعية المطروحة ضمن صياغة مجموعة من الفرضيات هي كالاتي:

1-تكمّن مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في فعالية معاييرها.

2-تكمّن مشاكل التكاليف الاجتماعية في قياسها.

3-تتمثل مشاكل العوائد الاجتماعية في تقدير إيراداتها.

4.أسباب اختيار الموضوع:

-الرغبة في دراسة الموضوع نظرا لحدائته و عدم الرغبة في تكرار المواضيع التي تم تناولها بالدراسة

-إثراء الرصيد العلمي للمكتبة الجامعية.

5.أهداف البحث:

بعد دراسة الفرضيات، وصحتها من عدمها نكون قد أجبنا على الإشكالية، أما أهداف البحث فهي:

سعيًا من خلال القيام بهذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف منها محاولة التأكد من صحة الفرضيات وإبراز

التالي:

1-الكشف عن مشاكل القياس المحاسبي المتعلق بالمسؤولية الاجتماعية

2-إبراز أهم الجهود المبذولة في إطار المسؤولية الاجتماعية.

3-مساعدة إدارة المؤسسات على معرفة المشاكل ومن ثم البحث عن حلول لها من اجل تحسين الجودة.

4-الوصول إلى النتائج والتوصيات اللازمة لمعالجة مشكلة الدراسة، والتي تساهم في تقدم البحث العلمي.

6.أهمية البحث:

من خلال جملة الأهداف المذكورة تبرز أهمية البحث والتي نوجزها فيما يلي:

تكمّن أهمية الدراسة بشكل عام في الدور الفعال للقياس المحاسبي والإفصاح في إعطاء صورة واضحة للمستفيدين

من القوائم المالية وإعطاء مصداقية أكثر، حيث تنعكس بدورها بشكل ايجابي على تطور المؤسسات الجزائرية

وزيادة مستوى الشفافية في مخرجات النظام المحاسبي المالي.

7.حدود الدراسة:

تشتمل حدود الدراسة وقتها ومكانها ومجالها التطبيقي لذلك فإن وقت إجراء هذه الدراسة ابتداء من السداسي

الثاني من الموسم الجامعي 2017 ويقتصر مكانها على ولاية الوادي مكاتب المحاسبين ومحافظي الحسابات والخبراء

المحاسبين ومجالها حول مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية.

8. منهجية الدراسة:

تم الاعتماد في هاته الدراسة على المنهج الاستكشافي لمحاولة فهم وتفسير مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية بعد ما جمعناها من مصادر أساسية وثانوية، فالمصادر الأساسية تمثلت في الحصول عليها من خلال تصميم استبيان وزع على محاسبين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين، ثم تم تحليل النتائج من خلال البرنامج الإحصائي، استعنا ببرنامج الإكسل وقد اعتمدنا في هذه الدراسة على معيار لكريت الخماسي لقياس الإجابات في فقرات الاستبيان. spss21

، أما المصادر الثانوية تم الحصول عليها بالإطلاع على الدراسات السابقة في هذا المجال والاعتماد على الكتب وملتقيات المحاسبية والمجلات .

9. الدراسات السابقة:

1) القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، نوفان حامد محمد العليمات 2010 رسالة دكتوراه هدفت هذه الدراسة والمتعلقة بدراسة حالة مصفاة البترول الأردنية إلى تقسيم طبيعة التكاليف الاجتماعية وأنواعها فمنها الخاصة بالمنتج ومنها بالعاملين أيضا البيئة المحيطة... الخ، وقد استطاعت الدراسة تقسيم هذه التكاليف تقسيما محكما الا أنها لم تستطع قياس هذه التكاليف.

2) إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية باستخدام مدخل التكلفة التاريخية، عريف نورة 2011/2010 رسالة ماستر هدفت الدراسة إلى تبيان مدى أهمية القوائم المعايير المحاسبية الدولية، ومدى أهمية الإصلاح المحاسبي الذي قامت به الدولة الجزائرية، وما تمثله مخرجات القوائم المالية من أهمية لأطراف عدة تبني على أساسها قراراتها التي يتوقف الصواب فيها من عدمه على صدق البيانات. خرجت الدراسة بنتيجة مفادها أن التكلفة التاريخية تفتقر لخاصية الملائمة وتأثيرها على القياس المحاسبي بينما القيمة العادلة كانت الأنسب لعملية القياس المحاسبي لتمييزها بتلك الخاصة.

3) دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين أداء المنظمة، بو بكر محمد الحسن 2014/2013 رسالة ماستر تناولت هذه الدراسة والتي خصت فرع نفضال وحدة باتنة حيث هدفت إلى معرفة موقف المنظمة من المسؤولية اجتماعية وأداء المنظمة وكذلك معرفة علاقة المسؤولية الاجتماعية مع أداء المنظمة وتوصلت إلى أن المسؤولية الاجتماعية هي التزام المنظمة اتجاه أصحاب المصالح وأن تطبيق المسؤولية الاجتماعية يساعد على تحسين أداء المنظمة بالإضافة إلى إقناع المنظمة أن المسؤولية خيارا لا بد منه، وهو في صالحها ليس تكاليف مفروضة عليها لكي تستطيع المضي بهذا المنتج.

4) ملتقى المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر، فؤاد محمد عيسى 2016، ورقة بحثية ، حيث هدفت الدراسة إلى البحث عن دوافع لشركات القطاع الخاص نحو مساهمة في الأنشطة الاجتماعية للمسؤولية الاجتماعية، وتحليل عناصرها للشركات وبيان أثر ذلك على أدائها ونتائجها الاقتصادية، إضافة إلى

وضع معايير أو مؤشرات قياسية لقياس عناصر المسؤولية الاجتماعية وبتالي تقسيم الدور الاجتماعي لشركات القطاع الخاص، وقد خلصت الدراسة إلى ضرورة دمج المسؤولية في رسالة ورؤية وفلسفة الشركات وثقافتها، كذلك ضمن قواعد ومبادئ الشركات والمؤسسات الحكومية، باعتبارها من مسؤوليات الإدارة التنفيذية وتحت إشرافها ضمن خطط وسياسات مجلس إدارة الشركات، أيضا ضرورة الإفصاح الكامل عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها خلال السنة، إلى جانب تطوير مجموعة من المعايير أو المؤشرات من قبل الهيئات المعنية في مصر ويشترط في المعايير قابليتها للتطبيق العملي إلا أنها لا توجد مؤشرات محددة قابلة للتطبيق في جل الشركات.

5) أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، يحي عبد اللاوي 2015/204 رسالة ماستر، حيث هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المفاهيم المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها ضمن القوائم المالية لمؤسسة بلاستي أنابيب بولاية الوادي، وكيفية تأثير ذلك على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، وكيفية قياس مؤشرات الأداء المالي، وخلصت في الأخير إلى ضرورة دعم المؤسسات التي تطبق مبادئ المسؤولية الاجتماعية وتثبت كفاءة أدائها في هذا الاتجاه، إضافة إلى ضرورة سن إعفاءات ضريبية وتقديم تسهيلات وإعانات للمؤسسات التي تحقق كفاءة في الأداء الاجتماعي تجاه العاملين والبيئة والمجتمع، بما يتناسب وماديات تطبيقها والتكاليف المترتبة عنها.

10. صعوبات البحث

من خلال إعدادنا للمذكرة واجهتنا بعض الصعوبات لعل أكثرها تأثيرا، عدم توفر استبيان يشابه دراستنا للاعتماد على خطواته في إعداد أسئلته، فقد تم الاعتماد على المراجع والمعلومات في إعدادة بمجهودنا الخاص.

11. هيكل الدراسة:

للاوصول إلى أهداف الدراسة تم تقسيمها إلى ثلاثة فصول، عالج الفصل الأول الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي من أركان وخطوات وأساليب ومحددات.

فيما عالج الفصل الثاني الإطار النظري للمسؤولية الاجتماعية بالاطلاع على الكتب حول الموضوع حيث تم التطرق إلى مفهوم أهمية ومبادئ المسؤولية الاجتماعية ثم تم التطرق لأبعادها ومجالاتها وفي الأخير تم معالجة أهم النماذج للمسؤولية الاجتماعية ومشاكل قياسها محاسبيا ، بينما عالج الفصل الثالث الدراسة العملية لمشاكل القياس للمسؤولية الاجتماعية محاسبيا للتوصل إلى نتائج الدراسة واختبار فرضياتها، عبر دراسة محتوى الاستبيان بعد توزيعه على مجتمع الدراسة المتمثل في مدققي ومحافظي الحسابات و المحاسبين وأساتذة الجامعة ، ثم توصلنا إلى نتائج الدراسة وتوصياتها .

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للقياس

المحاسبي

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

تمهيد :

يعتبر القياس المحاسبي أحد وظائف المحاسبة الأساسية ويعتبر كذلك أحد فروض العلمية الأساسية للمحاسبة، ينطوي القياس المحاسبي على تحديد القيم المتعلقة بكل العناصر التي تشملها القوائم المالية. حيث أن المحاسبة تهدف إلى وظيفتين هما القياس، وإيصال المعلومات لمستخدميها من أجل مساعدتهم في اتخاذ القرارات .

حيث أن مخرجات النظام المحاسبي بما تتضمنه من تقارير وقوائم مالية المادة الأساسية التي يستند إليها المحلل المالي في إنجاز تحليله ، ويتوجب عليه حتى يستفيد منها بشكل كبير أن يكون ملماً إلماماً جيداً بمفاهيم القياس والاعتراف المحاسبي التي أعدت طبقاً لها هذه القوائم المالية .

كما تركز عملية القياس المحاسبي على مجموعة من المفاهيم والأساليب والخطوات والأركان التي تساعد في عملية القياس، وحاولنا في هذا الفصل التطرق إلى الإطار المفاهيمي العام للقياس المحاسبي وذلك بالوقوف على أهم مقومات القياس المحاسبي، وقد استمد القياس المحاسبي أهميته من خلال الوظائف الفعالة في المؤسسة، وعزز تلك الأهمية المعايير الدولية التي اهتمت به أيضاً فكل نشاط له طرق لتقييمه وتقييم مكانته بالمؤسسة من خلال النتائج المتحصل عليها نهاية الأنشطة.

فقد جعلنا المبحث الأول يتناول ماهية القياس المحاسبي، والمبحث الثاني تطرقنا لأسس القياس ومعايره، أما فيما يخص المبحث الثالث فقد جعل لبدائل القياس المحاسبي ومعيار المحاسبة الدولية الخاصة به.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول القياس المحاسبي

من خلال دراستنا للقياس المحاسبي في هذا المبحث سنحاول الوقوف على أهم مفاهيم القياس المحاسبي التي جاء بها الباحثون في هذا المجال وكذلك مقومات القياس وذلك بالتطرق إلى كل من أركان القياس المحاسبي وخطواته وأنواع وادوات القياس بالإضافة إلى ذلك أساليبه ومحدداته.

كما يعتبر القياس عنصر أساسيا من عناصر البحث العلمي فبدونه لا يمكن قياس صحة الفروض والنتائج.

المطلب الأول: ماهية القياس المحاسبي

قدم الباحثون في مجالات القياس المختلفة، تعريفات لعملية القياس هي وإن اختلفت إلى حد ما في شكل، إلا أنها تتفق في المضمون .

أولا-التعريف

وينسب أول تعريف علمي محدد لعملية القياس بشكل عام إلى *Campell* الذي عرفها بتالي:

"يتمثل القياس بشكل عام في مقارنة الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء لقواعد طبيعية يتم اكتشافها إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة .

لكن *Steven* أضاف بعدا رياضيا لتعريف عملية القياس حين عرفها بما يلي: "يتمثل القياس في مطابقة بين الخواص أو العلاقات بموجب نموذج رياضي"¹.

عرفته لجنة معايير المحاسبة الدولية (*I.A.S. International Accountig Standards Committee*) على أنه تحديد القيم النقدية للعناصر التي تظهر بها في القوائم المالية والتي ستظهر بها في قائمة المركز المالي وبيان الدخل ويتضمن ذلك اختيار أساس محدد للقياس².

أما أكثر التعريفات تحديدا لعملية القياس المحاسبية فهو ذلك الصادر في تقرير لجمعية المحاسبين الأمريكية (*American Accountants Association؛ AAA*) عام 1996 ورد فيه مانصه: "يتمثل القياس المحاسبي

¹ وليد ناجي الخيالي، نظرية المحاسبة، منشورات الجامعة العربية المفتوحة في الدنمارك، الدنمارك، 2007، ص 100.

² علي ناجي سعيد الذهبي، موفق الحسين محمد، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها: بحث تطبيقي في إحدى الشركات الصناعية العراقية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد 2، اصدار 8، العراق، 2009، ص 61-97.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

في قرن الأعداد بالأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية، وذلك بناء لملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة.¹

نستنتج من خلال التعريفات التالية مفهوم مبسط للقياس المحاسبي

يعتبر القياس المحاسبي وسيلة لتحقيق الهدف معين لتعبير عن ظاهرة محل القياس وهو قرن الاعداد بالأحداث المنشأة الماضية والمستقبلية.

ثانيا-أركان القياس المحاسبي

من المفاهيم السابقة لعملية القياس المحاسبية، يختلف إطار عملية القياس المحاسبي ثم نتائجها، وذلك تبعا لإختلاف الأغراض القياس والخواص محل القياس ثم تبعا لتغيير القواعد المستخدمة فيه،الشخص والقائم به، وبوجه عام تقوم عملية القياس المحاسبي على أربعة أركان رئيسية:

• الخاصية محل القياس

تنصب عملية القياس بشكل عام ايا كان مجالها على خاصية معينة لشيء معين، وفي مجالات القياس المحاسبي إذا ما اعتبرنا أن المشروع الاقتصادي هو مجال القياس، فإن الخاصية التي تنصب عليها عملية القياس، قد تكون تعدد النقدي لشيء معين هو حدث من الأحداث الاقتصادية للمشروع بمبيعاته أو ربحه، كما قد تنصب على خاصية اخرى غير خاصة التعدد النقدي، كأن يكون محل القياس هو الطاقة الإنتاجية للمشروع أو معدل دوران مخزونه السلعي.

• مقياس مناسب للخاصية محل القياس

يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس، بالنسبة للمشروع الاقتصادي إذا كانت خاصية التعدد النقدي للربح هي خاصية محل القياس، فالمقياس المستخدم حينئذ هو مقياس للقيمة (وحدة النقد) إما إذا كانت طاقته الإنتاجية هي الخاصية محل القياس فالمقياس المستخدم في هذه الحالة هو مقياس للطاقة كعدد الوحدات المنتجة في الساعة الواحدة .

¹وليد ناجي الحياي، مرجع سابق، ص 100.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

• وحدة القياس للخاصية محل القياس

عندما يكون الهدف من عملية القياس هو قياس المحتوى الكمي لخاصية مألوفة معين، حينئذ لا يكفي فقط تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس، بل لابد من تحديد نوع وحدة القياس فإن كانت قيمة الربح هي محل القياس، ففي هذه الحالة بإضافة إلى ضرورة تحديد نوع المقياس المستخدم وهو مقياس مالي أو نقدي لابد من تحديد نوع وحدة النقد المميزة لهذه القيمة.

• الشخص القائم بعملية القياس

يعتبر الشخص القائم بعملية القياس عنصرا هاما في عملية القياس لان نتائج عملية القياس تختلف باختلاف القائمين بها خصوصا في حالة عدم توفر المقاييس الموضوعية والشخص القائم بعملية القياس المحاسبية وهو المحاسب يلعب دورا أساسيا ليس في تحديد مسار وأساليب عملية القياس المحاسبية فقط بل في تحديد نتائجها أيضا¹.

ثالثا-خطوات القياس المحاسبي

يتوقف مسار عملية القياس المحاسبية وتعدد خطواتها على الأغراض التي ستستخدم فيها مخرجات القياس وعلى هذا الأساس تتفاوت وجهات نظر المحاسبين بشأن مدى مراحل عملية القياس المحاسبية وعدد الخطوات التي تنفذ بها.

• تحديد الخاصية محل القياس

تمثل هذه الخاصية بالنسبة للوحدة المحاسبية في حدث الإقتصادي التاريخي الذي أثر على المركز المالي للمشروع كما قد يكون حدث مستقبلي ذو آثار إقتصادية متوقعة لهذا المشروع، والمشكلة الحقيقية التي يواجهها المحاسب والتي تعكس آثار على جميع مراحل عملية القياس هي عدم قدرة المحاسب في معظم الأحيان على تعريف أو تحديد الخاصية محل القياس تعريف دقيق.

¹ وليد ناجي الحياي، مرجع سابق، ص 101-102.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

• تحديد نوع المقياس المناسب ووحدة القياس المناسبة لعملية القياس

تتوقف إختيار نوع المقياس المناسب وكذلك وحدة القياس المناسبة على أغراض عملية القياس وعلى نوع الخاصية ومحل القياس، فإذا كانت أغراض عملية القياس محصورة في مجرد تبويب الحدث محل القياس فالمقياس المناسب لهذا الفرض هو مقياس اسمي.

أما إذا كانت أغراض عملية القياس محصورة في مقارنة بين قيمة حدثين أصليين فعلا فالمقياس المناسب هو مقياس ترتيبي، وإذا ما تجاوزت أغراض عملية القياس إلى تحديد المحتوى الكمي للحدث المالي فحينئذ يستخدم مقياس نسبي.

• تحديد اسلوب القياس المناسب لعملية القياس

والتي يتوقف اسلوبه في تنفيذ عملية القياس المحاسبي كما يلي:

-الهدف من عملية القياس

-الأفق الزمني لعملية القياس

في حالة كان هدف عملية القياس مجرد تبويب الحدث محل القياس أو اثباته محاسبيا فقط لايتعدى اسلوب القياس مايعرف بأسلوب القياس أو طريقة القياس المباشرة أو الأساسية، أما إذا كان اسلوب القياس المشتق أو غير مباشرة والذي بموجبه يتم القياسات في إطار مايسمى بعملية الإحتساب المبنية على علاقات رياضية.

أما إذا كانت عملية القياس منصبة على حدث تاريخي بسلك المحاسب في قياسه أساليب بسيطة تكون في معظمها من النوع المباشر الذي يأخذ شكل التسجيل المباشرة لقيمة هذا الحدث من الواقع مثل الفاتورة، سند، صرف¹.

¹ بسمه سويد، دراسة مقارنة بين البدائل القياس المحاسبي (التكلفة التاريخية-القيمة العادلة) ، شهادة الماستر، جامعة قسدي مرياح ورقلة، الجزائر، 2012/1011، ص05.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

المطلب الثاني: أنواع وأدوات القياس المحاسبي

تتعد أنواع القياس المحاسبي بتعدد أدوات القياس المستخدمة، تستعمل هذه الأدوات والأنواع لتعبير عن قياس حدث اقتصادي معين.

أولاً: أدوات القياس المحاسبي

• وحدات القياس الطبيعية

كالتر، طن، كيلو غرام، بالإضافة إلى وحدات القياس الزمني كالساعة، اليوم، الشهر ومن ثم يستخدم النقد كوحدة قياس يتم استخدام نسب ومؤشرات ومعاملات .

ثانياً: أنواع القياس المحاسبي

• القياس الكمي

هو الذي تستخدم فيه وحدات القياس الطبيعية كالتر والطن والكيلوغرام للتعبير عن بعض الأحداث ومحاسبة الموارد البشرية بعدد الأفراد المتدربين في منشأة ما.

• القياس الزمني

يتم استخدام وحدات القياس الزمني كأداة القياس المحاسبي وتستخدم بالأخص في محاسبة التكاليف كأن تحتسب الزمني الفعلي الضائع الذي يتم قياسه بالأيام أيضاً يستخدم القياس الزمني في المحاسبة الإدارية التي تقوم بإستخراج النسب المالية مثل: نسب معدل فترة الإئتمان ومعدل فترة التخزين والتي تقاس ايضاً بالأيام

• القياس النقدي

يتم قياس الأحداث الإقتصادية بالنقد حيث يعتبر النقد الوسيلة الأساسية لقياس قيمة الممتلكات والعلاقات الإقتصادية الأخرى ويجب التمييز هنا بين مصطلحين وهما القياس النقدي والقياس القيمي فالقياس النقدي يعبر عن التكلفة التاريخية لأصول وخصوم المشروع أما القياس القيمي فهو استخدام أرقام قياسية للتعبير عن قيم النقد الحالية بإعداد القوائم المالية ولتحقيق بما يعرف بالتكلفة الاستبدالية .

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

• المؤشرات والنسب المالية

ويتم استخدام المؤشرات والنسب والمعاملات كأداة لقياس الأحداث الاقتصادية وتستخدم بالأخص في التحليل المالي كأن تستخرج نسب معدل دوران الأصول ومعدل دوران رأس المال العامل، أو نسبة التداول إلى آخر من النسب¹.

المطلب الثالث: أساليب ومحددات القياس المحاسبي

أثر الفكر المحاسبي عن ظهور العديد من الأساليب المحاسبية المختلفة الهادفة إلى التعبير عن الأحداث، العمليات والظروف الناشئة عن ممارسة المؤسسات الصناعية لأنشطتها المتعددة، والتي تعد بمثابة مرشد أو دليل للعمل المحاسبي، ويرتبط الاختيار بين هذه الأساليب بالغرض من عملية القياس المحاسبي، و أيا كان الأسلوب المستخدم في عملية القياس ينبغي أن يكون موضوعيا وله القدرة على إقناع مستخدمي المعلومات المحاسبية وخدمة مصالحهم.

أولاً: أساليب القياس المحاسبي

في تنفيذ عملية القياس المحاسبية يمكن إتباع عدة أساليب يتوقف إختيار رأي منها على أغراض عملية القياس، ويمكن بوجه عام حصر أنواع الأساليب المتبعة في عملية القياس المحاسبية في ثلاثة أساليب هي:²

• أساليب القياس الأساسية أو المباشرة

باستخدام هذا الأسلوب تحدد نتيجة عملية القياس المحاسبية محل القياس مباشرة وذلك دون الحاجة إلى ما يعرف بعملية الإحتساب والمبنية أصلا على ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس.

كما تعتبر عملية التبويب المحاسبي من أوسع المجالات إستخداما لأساليب القياس الأساسية أو المباشرة، إذ بدون الحاجة إلى استخدام الأرقام يمكن استخدام الخاصية المتخذة أساسا للتبويب كمقياس بموجبه ييؤب الحدث الإقتصادي محل التبويب في الفئة الثابتة أو في فئة المصروفات المتغيرة .

¹ ابراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم واثرها على استبدال الأصول، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 21، 2009، ص 10.

² علي ناجي سعيد الذهبي، موفق عبد الحسين محمد، مرجع سابق، ص 9.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

• أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة

عندما يتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الإقتصادي محل القياس بطريقة مباشرة، حينئذ لا بدله من قياس قيمة هذا الحدث بطريقة غير مباشرة.

إزداد اعتماد المحاسب على الأساليب غير المباشرة أو المشتقة في القياس بعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات الحاسبية بمدخلاتها ومخرجاتها، نتيجة اعتمادها الى حد كبير على عملية التحليل التي لا يمكن إنجازها دون عملية الإحتساب.

وفي مجالات القياس عامة والقياس المحاسبي خاصة، تعتبر القياسات الأولية أو المباشرة بمثابة المدخلات الأساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة .

• أساليب القياس التحكيمية

تشبه هذه الأساليب في إجراءاتها أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة، ويطلق عليها البعض مصطلح قياسات مجازية، ولكن الفرق الرئيسي بينهما ينحصر في وجود قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس غير المباشرة، أما أساليب القياس التحكيمية فهي تفتقر إلى مثل هذه القواعد مما يجعلها عرضة لأثار التحيز الناتج عن التقديرات أو الأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس .

تندرج معظم أساليب القياس الحاسبية تحت هذا النوع من أساليب القياس، فالقياس قيمة أصل معين من أصول المؤسسة يجد المحاسب نفسه أمام مجموعة بدائل مختلفة للقياس، كأسلوب القياس على أساس التكلفة التاريخية لأصل المراد قياس قيمتها، وتحت كل بديل من البدائل الثلاثة تختلف نتيجة القياس عنها في البديلين الآخرين.¹

ثانيا-محددات القياس المحاسبي

هناك صعوبات ومشاكل عديدة تقف أمام القيام بعملية القياس المحاسبي، تحد من فائدة المعلومات الحاسبية المقدمة للمستخدمين والمستفيدين منها في عملية اتخاذ القرار، ولا يمكن تجاوز هذه الصعوبات إلا من خلال تطوير نموذج نظري بهذه المشاكل والصعوبات، وكل هذا يتم ضمن الحاسبة في إطار عملية القياس المحاسبي.

¹ رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الإستثمار، مذكرة ماجستير، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، سورية، 2008، ص43.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

من أهم المحددات التي تواجه القياس المحاسبي، نذكر ما يلي:

● مجال عملية القياس المحاسبي

يستلزم هذا المجال حصراً وتحديداً للإطار الذي تنصب عليه عملية القياس، هذا الإطار يشمل الأحداث والمعاملات المالية وقياس القيم الاقتصادية بوحدة نقدية ثابتة، وذلك لتكوين المعلومات القابلة للمقارنة والإجراء العمليات الحسابية بصورة موضوعية، مع شريطة أن لا تتغير بمرور الزمن أو بتغير الأوضاع الاقتصادية، والتي يمكن التعبير عنها بأوجه الإنفاق المختلفة وبنود الإيرادات للتوصل إلى صياغة محددات نتائج أعمال الوحدة المحاسبية عن الفترة المالية المعتمدة.

● تطبيق عملية القياس المحاسبي

إن النظرة الشاملة للقياس وفق المنظور الإقتصادي والمحاسبي تابعة من تحقيق هدفين أساسيين أحدهما أو كلاهما كالآتي¹:

- قياس الموارد التي تحقق الدخل

إن موضوع القياس ذاته بشكل المصدر الأساسي لتحقيق الدخل، وذلك لا بد من زيادة الإهتمام بتلك الثروة وضمان تدفقها والحفاظ عليها، الأمر الذي يستلزم مواكبة عملية القياس المحاسبية لها وبإستمرار للوقوف على التغيرات التي يمكن أن تلحق بها.

- تأثير الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة

بعد أن تتم عملية القياس الطاقات الإنتاجية، التسويقية والمادية المتاحة، بالإمكان تحقيق هدف آخر وهو دراسة الفرصة البديلة، قصد توجيه تلك الموارد واستغلالها استغلالاً عقلانياً ورشيداً، للعمل على زيادة عوائد الدخل المتحقق .

¹ مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، علي الدوغجي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الميسرة، ط1، عمان الاردن، 2002، ص182.

-عدم ثبات اسعار السوق محل القياس

إن القياس الطاقات المتاحة في إطار القياس المحاسبي، يواجهه عديد الصعوبات من بينها عدم ثبات أسعار السوق لهذه الموارد محل القياس، وعدم وجود معدلات تسعير ملائمة لها، والتي تختلف من مورد إلى آخر.¹

¹مرجع نفسه، ص183.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

المبحث الثاني: أسس القياس المحاسبي ومعايير

نظرا لاهمية الكبيرة للقياس المحاسبي لابد من وضع معايير تحكمه وذلك لاختيار أحد أسس القياس المحاسبي التي وضعتها المعايير المحاسبة الدولية وذلك من اجل تسهيل عملية القياس وإنتاج معلومات ذات فائدة كبيرة وموثوقة ومن خلال هذا المبحث سيتم عرض كل من معايير وأسس القياس المحاسبي.

المطلب الأول: أسس القياس المحاسبي

تعد القوائم المالية الأساسية ذات فائدة بقدر ما تكون قيمتها المعطاة لمختلف بنودها تتصف بالموثوقية والملائمة، وتمثل الواقع بصدق وبالتالي فان أسس القياس المحاسبي لها علاقة وطيدة بمفهوم القيمة المراد تحقيقه

أولا: دور مفهوم القيمة في القياس المحاسبي

يعتمد العرض المحاسبي للمؤسسة على مجموعة من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتي تشكل نموذج محاسبي يستمد فعاليته من الجمع، التقييم، التلخيص والمتابعة عبر الوقت للمعلومات المتعلقة بالمعاملات التي تؤثر على ثروة المؤسسة والذي يسمح بتحديد النتيجة وحقوق الملكية وفقا لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية، ويرتكز هذا النموذج على مفهوم القيمة *Conception de la Valeur*، وفي العلوم الاقتصادية مفهوم القيمة يمكن إرجاعه إما إلى التكلفة أو القيمة المبادلة أو المنفعة¹.

وقد عرف الاقتصادي سميث *Smith* القيمة كالتالي " لكلمة القيمة مفهومين، في بعض الأحيان تعني منفعة الأصل وفي بعض الأحيان تعني القيمة الاستبدالية للأصل"، وفي بعض الأحيان تعني القيمة الاستبدالية للأصل"، أما الاقتصادي ماركس *Marx* فقد أيد الاتجاه القائل بأن المنفعة هي أساس تحديد القيمة².

وبناء على المفاهيم الاقتصادية للقيمة يمكن التمييز بين ثلاثة نماذج أساسية للقياس المحاسبي وهي³:

- النموذج القائم على قيمة الدخول (*Curent entry Valeurs*)، والذي يمثل إما في ثمن الاقتناء أو التكلفة الاستبدالية.

¹ بسمه سويد، مرجع سابق، ص 30 .

² مرجع نفسه، ص 31.

³ فريد زعرات، معالجة القوائم المالية من اثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب بالبلدية الجزائر، 2009، ص 98، 99.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

- النموذج القائم على قيمة الخروج (*Curent Exit*)، أي الثمن الذي يمكن الحصول عليه عند التخلص من الأصل

- نموذج القيمة قيد الاستعمال (*Valuers-in-USE*)، القائم على القيمة الإضافية للمؤسسة التي يمكن أن تساهم بها الأصول.

بما أن القياس المحاسبي يركز على عملية تحديد ووضع القيمة، فإن عملية تقييم بنود القوائم المالية تتم بالاختيار على مستويين :

الأول مستوى وحدة القياس النقدي لقياس خاصية القيمة حيث يوجد هناك وحدتان للقياس:

- وحدة القياس النقدي الاسمية التي تقوم على افتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد وهو افتراض مقبول في نموذج التكلفة التاريخية.

- وحدة قياس القوة الشرائية العامة، حيث تعتمد الأرقام القياسية لتحديد تغيرات المستوى العام للأسعار السلع والخدمات، وهو افتراض تعتمد محاسبة التضخم .

الثاني مستوى أسس قياس قيمة بنود القوائم المالية حيث هناك أربع أسس لقياس القيمة وهي :

-أساس التكلفة التاريخية.

-أساس سعر الدخول الجاري أي خاصية صافي تكلفة الاستبدال.

-أساس سعر الخروج الجاري أي خاصية صافي القيمة البيعية.

-أساس القيمة الحالية¹.

ثانيا: أسس القياس المحاسبي المعتمدة من طرف لجنة المعايير المحاسبية الدولية

(*International Accountig StandardsCommitteé , I.A.S*)

يتضمن الإطار المفاهيمي لإعداد القوائم المالية للجنة معايير المحاسبة الدولية أسس قياس مختلفة، بدرجات و

بتوليفات مختلفة في القوائم المالية، كما هو موضح في الجدول :

¹رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، الطبعة الأولى، داروائل ، عمان ،الأردن، 2003، ص 52

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

الجدول رقم (1-1) أسس قياس الأصول والخصوم حسب لجنة IASC

أسس القياس	الأصول	الخصوم
التكلفة التاريخية	تسجل الأصول بالقيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة، أو بالقيمة العادلة لما دفع مقابلها في تاريخ اقتنائها	تسجل الالتزامات بقيمة المتحصلات المستلمة في مقابل التعهد أو في بعض الظروف (مثل ضرائب الدخل) بمبلغ النقدية أو ما يعادلها المتوقع سدادها للوفاء بالالتزام في دورة النشاط العادية
التكلفة الجارية	تسجل الأصول بقيمة النقدية أو ما يعادلها التي كان سيتم دفعها إذا تم اقتناء أصل مشابه أو معادل حاليا	تسجل التزامات بالقيمة غير المخصومة، أو ما يعادلها التي تكون مطلوبة لسداد التعهد حاليا
القيمة القابلة للتحقق	تسجل الأصول بقيمة النقدية أو ما يعادلها، الذي يمكن حاليا الحصول عليها عن طريق بيع الأصل في ظل التخلص منه بشكل منظم	تسجل الالتزامات بقيمة تسويتها بمعنى القيم غير المخصومة للنقدية، أو ما يعادلها المتوقع دفعها للوفاء بالالتزامات في دورة النشاط العادية.
القيمة الحالية	تسجل الأصول بالقيمة الحالية المخصومة لصافي التدفقات النقدية المستقبلية الداخلة المتوقع أن تتولد من الأصل في دورة النشاط العادية	كما تسجل الالتزامات بالقيمة المخصومة الحالية لصافي التدفقات النقدية الخارجة المستقبلية التي من المتوقع أن تكون مطلوبة لتسوية الالتزامات في دورة النشاط العادية

المصدر: فريد زعرات، معالجة القوائم المالية واثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة مقدمة ماجستير غ منشورة، جامعة سعد دحلب

بالبليدة، الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 102

لقد أورد في الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية أن أساس التكلفة التاريخية هو الأكثر شيوعا في الاستخدام من جانب المؤسسات لغرض إعداد البيانات المالية، وعادة ما يتم دمج هذا الأساس مع أسس القياس الأخرى، فمثلا يظهر المخزون عادة بالتكلفة أو صافي القيمة البيعية أيهما أقل، كما يمكن إظهار الاستثمارات في الأوراق المالية بالقيمة السوقية، وتقييم الالتزامات المرتبطة بخطط تقاعد المستخدمين بقيمتها الحالية، يضاف إلى ذلك أن بعض المؤسسات تقوم باستخدام التكلفة الجارية استجابة لعدم قدرة نموذج التكلفة التاريخية على التعامل مع آثار تغير أسعار الأصول غير المالية.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

نلاحظ أن أساس القياس السابقة أنها لم تتضمن القيمة العادلة بالرغم من التوسع في استخدامها في معايير التقارير الدولية، وذلك لأن مفهوم القيمة العادلة قد يعني أحد أسس القياس السابقة، وحي قيمة اجتهدية يتم تحديدها وفقا لما يعتقد أنه يمثل بعدالة قياسا لقيمة بند معين¹

المطلب الثاني: معايير القياس المحاسبي

عند القيام بعملية القياس لابد من الأخذ بعين الاعتبار بعض المعايير التي تحكم عمليات تسجيل البيانات المحاسبية ضمن القوائم المالية، وهي تتكون من أربع معايير أساسية مرتبة حسب درجة أهميتها كما يلي²:

أولا: الصلاحية للغرض المستهدف منها

يقتضي هذا المعيار أن تكون المعلومات المحاسبية مرتبطة ارتباطا وثيقا من حيث قدر الإيضاحية ودرجة تأثيرها على الهدف الذي يتم إعدادها من أجله، ولما كانت المعلومات المالية الناتجة من المحاسبة المالية تخدم أهدافا متعددة مختلفة من المستفيدين تتباين احتياجات كل منهم من المعلومات تبائنا شديدا، فإن الأمر يقتضي افتراض أهداف معينة ومحددة يرغب في تحقيقها من جانب من يستفيدون عادة من هذه المعلومات، وهذا ما يحدث فعلا في المحاسبة المالية حيث يفترض أن قياس الربح،³ وإظهار حقيقة المركز المالي هما الهدفان الأساسيان من القياس المحاسبي.

ثانيا: القابلية للتحقق منها

يعنى بالتحقق في مجال المحاسبة المالية استناد المعلومات إلى مصدر موثوق فيه يتمثل عادة في مجموعة من المستندات والإجراءات المدونة التي يمكن الرجوع إليها للتحقق من صحة هذه المعلومات ومطابقتها للمصدر غير أن هذا المعيار يوسع من نطاق التحقق ليعني أن تتوافر في المعلومات المحاسبية ما يلزم من صفات بحيث يجعل منها أساسا سليما لاتخاذ القرارات، حيث يمكن اتخاذ نفس القرار استنادا إلى نفس المعلومات رغم إمكانية اختلاف

¹ فريد زعرات، مرجع سابق، ص 103، 101.

² عبد اللطيف شادو، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة مارس 2013، شهادة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 11/06/2014، ص 8.

³ محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط2، دار وائل، عمان الاردن، 2008، ص 153-154.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

الأشخاص القائمين باتخاذ، ويعني ذلك وجود دلالة محددة ومعينة ولها استقلالها الذاتي للمعلومات المحاسبية بصرف النظر عن الشخص الفاحص أو المستفيد من هذه المعلومات؛

ثالثاً: الالتزام بالموضوعية

يتم اشتقاق هذا المعيار من فرض الموضوعية الذي يعد شرطاً أساسياً للبحث العلمي في أي مجال من مجالات المعرفة، ودون هذا المبدأ فإن نتائج البحث العلمي يغطي عليها التحيز

الشخصي، وعدم موضوعية القياس المحاسبي تؤدي إلى تعرض منافع بعض مستخدمي القوائم المالية للخطر، لذا يجب التأكد من توافر شروط الموضوعية في المحاسبة عن طريق العناصر الآتية:¹

● يقدم دليلاً على حياد المحاسب وعدم تدخله بالنتائج؛

اختبار مدى تمثيل المعلومات المحاسبية لحقائق الحياة الاقتصادية، وبالتالي القياس المحاسبي الذي لا يلي شرط الموضوعية هو قياس لا يمكن قبول نتائجه أو الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة، لذلك كان مفهوم الموضوعية في المحاسبة عرضة لتفسيرات عديدة نذكر منها:

- إن القياس الموضوعي هو قياس غير شخصي بمعنى أنه خال من التحيز الشخصي للقائم بعملية القياس

- إن القياس الموضوعي هو قياس قابل للتحقق بمعنى أنه يستند إلى عناصر مثبتة وأدلة صحيحة

- إن القياس الموضوعي يمثل نتيجة اتفاق بين مجموعة من الملاحظين والقائمين بالقياس

- تقاس درجة الموضوعية لقياس معين بالاعتماد على مؤشر التشتت لتوزيع هذا القياس، إذ يعتمد على القياس

ذي التوزيع الأقل تشتتاً

رابعاً: القابلية للقياس الكمي

عادة ما يتطلب القياس المحاسبي استخدام مقياس موحد كشرط أساسي وأولي لقياس المركز المالي للمؤسسة وصافي دخلها الدوري، وتعتبر الوحدة النقدية أفضل مقياس لقياس مختلف الأحداث المالية، غير أن استخدام وحدة النقد كأساس للقياس قد يثير كثيراً من المشاكل بسبب ما يطرأ عليها من تغير في قوا الشرائية على مدار الزمن، من

¹ مرعي عبد الحق و محمد عباس بدوي، مقدمة في أصول المحاسبة المالية، دار الجامعي الجديدة، الاسكندرية 2003، ص 30.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

انخفاض (في حالة التضخم) أو ارتفاع (في حالة الانكماش) مما يستدعي تعديل البيانات المالية والتي تعتمد على الأسعار التاريخية استنادا إلى التغيرات في مستويات الأسعار والقوة الشرائية للنقود¹.

المطلب الثالث تحيز القياس المحاسبي

تعتبر ظاهرة تحيز القياس *Masurment* من الظواهر العامة المرافقة لأية عملية قياس وأيا كان مجالها في العلوم البحتة فإن في العلوم الاجتماعية عامة، وفي المحاسبة خاصة وغالبا ما يكون كبيرا ومن الصعب قياسه، وهذا بالطبع مرتبط إلى حد كبير بطبيعة المحاسبة نفسها من ناحية ثم طبيعة عملية القياس المحاسبية من الناحية الأخرى. فالخاصية محل القياس في المجالات المحاسبية وهي القيمة المالية للحدث الاقتصادي، ليس لها مفهوما محددا لدى المحاسبين مما جعلهم مختلفين في قياسها، كما أن عملية القياس المحاسبية، هي الأخرى محكومة بقواعد ومبادئ عامة ينقصها لتحديد ذلك ما يجعلها عبر مراحلها المختلفة عرضة للاجتهادات والتقديرات الشخصية للمحاسب، وبالإضافة إلى ذلك هناك عامل هام من عوامل تحيز القياس المحاسبي، وهو عدم ثبات قيمة وحدة القياس المحاسبية (وحدة النقد) لأن قيمة هذه الوحدة بخلاف وحدات القياس الأخرى تتسم بسمة التقلب وعدم الثبات، مما يؤثر على مخرجات عملية القياس ليجعلها هي الأخرى عرضة للتقلب وعدم الثبات.

وتتمثل مصادر تحيز القياس المحاسبي في:

1- تحيز قواعد القياس المحاسبي

وهي المرتبطة بأسبابه بوجه عام بمجموعة المبادئ والمفاهيم والفروض والأعراف التي تحكم عملية القياس المحاسبي مثل: مبدأ التكلفة التاريخية، فرض ثبات وحدة النقد الخ، ما دمنا قد ربطنا مصدر هذا النوع من أنواع التحيز بنظام القياس المحاسبي نفسه، فإن دور المحاسب في نشوئه ومن ناحية نظرية سيكون على الأقل حياذيا.

ومن أوضح المظاهر للتحيز، تحيز القوائم والتقارير المحاسبية المعدة في فترات التضخم والانكماش²

¹ مرعي عبد الحق ومحمد عباسديوي، مرجع سابق، ص 31.

² محمد قوادري، قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب بالبلدية، الجزائر، جويلية 2010، ص 30-33.

2- تحيز القائم بعملية القياس

ويقصد به جميع أنواع تحيز القياس المحاسبي المرتبطة بأسبابه بالقائم بعملية القياس وليس بالنظام المحاسبي مما يعني من الناحية النظرية على الأقل، أن دور النظام المحاسبي في نشأة هذا التحيز سيكون حيادياً، هذا على أساس افتراض أن نظام القياس المحاسبي في مثل هذه الحالة سيتمتع بدرجة كاملة من الموضوعية *Perfectly Objective* لكن الحاسب سيستخدمه في عملية القياس بطريقة خاطئة تؤدي إلى نشوء تحيز القياس.

مثلاً يحدث هذا عند تكليف مجموعة من المحاسبين، بتحديد قسط الاهتلاك الثابت بقاعدة قياس معينة، مثل القسط الثابت.

في هذه الحالة وان اتفق جميع أفراد المجموعة في استخدام نفس قاعدة القياس، إلا أنهم قد يختلفون في نتائج القياس المحققة، بخصوص قيمة قسط الاستهلاك، ولو حللنا أسباب تحيز القياس المحاسبي هنا، والمتمثل في فروقات قيمة القسط الاستهلاك المحددة من قبل أفراد المجموعة، لوجدناها مرتبطة بطريقة استخدام الحاسب لقاعدة القياس وليس بقاعدة القياس نفسها¹.

3- التحيز المشترك

وهو تحيز القياس الذي يساهم في نشوئه القائم بعملية القياس وقواعد القياس المستخدمة في القياس المحاسبي معاً، بمعنى أن درجة موضوعية نظام القياس المحاسبي مثلها مثل درجة موضوعية القائم بعملية القياس يكونان ناقصتين في هذه الأحوال.

يحدث ذلك مثلاً عندما يكون الحاسب لا يتصف بالموضوعية الكاملة، وهكذا فتحيز القياس الناشئ عن قاعدة القياس المتحيزة تتضاعف آثاره على البيانات المحاسبية، بفعل التحيز الإضافي الذي يسببه الحاسب بسوء استخدامه لهذه القاعدة

مثل على ذلك تحيز القياس المحاسبي المرافق لاستخدام مبدأ الحيطة والحذر فهذا المبدأ هو بمثابة قاعدة من قواعد القياس المحاسبي يتمسك به المحاسبون في تنفيذ قياساتهم التاريخية، ويؤدي بوجه عام إلى تخفيض قيم الأصول المقاسة، وكذلك في قيم صافي الربح السنوي لكن استخدام هذا المبدأ من قبل المحاسبين مختلفين في درجات تحفظهم، يؤدي إلى اختلاف في قيم تحيز القياس الذي يصيب البيانات المحاسبية التاريخية.

¹ محمد قوادري، مرجع سبق ذكره، ص33.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

في الواقع العلمي من الصعب تمييز مصدر واحد ومحدد لتحيز القياس المحاسبي، لأن هذا التحيز في حالة وجوده غالباً ما يكون محصلة لأسباب عدة مصدرها المحاسب والنظام المحاسبي معاً.¹

¹ محمد مطر، موسى السويطي، مرجع سابق، ص 153-154.

المبحث الثالث: بدائل القياس المحاسبي ومعياري المحاسبة الدولية

لقد استخدمت الوحدات الاقتصادية التكلفة التاريخية لعدة عقود كمبدأ سائد للقياس المحاسبي، ثم برز من ينادي باستخدام القيمة العادلة من خلال كل من مجلس المعايير المحاسبة الدولية (*International Accounting Standard Board*) (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية (*Financial Accounting Standard Board*) (FASB)، وذلك بإصدار وتعديل العديد من المعايير المحاسبية والتي تركز في مضمونها على القيمة العادلة.

من خلال هذا المبحث سنتطرق الى معياري المحاسبة الدولية الافصاح والعرض والاعتراف والقياس والى بدائل القياس المحاسبي التكلفة التاريخية والقيمة العادلة.

المطلب الأول: المعايير المحاسبة الدولية رقم 32 و 39 الإفصاح والعرض - الاعتراف والقياس

أولاً: الأدوات المالية الإفصاح والعرض (IAS 32)

يهدف هذا المعيار إلى تدعيم فهم مستخدمي القوائم المالية فيما يتعلق بأهمية الأدوات المالية سواء كانت ظاهرة بالقوائم المالية أو خارجها بالنسبة للوضع المالي سواء كانت ظاهرة بالقوائم المالية أو خارجها بالنسبة للوضع المالي للمؤسسة وادائها وكذلك تدفقات النقدية، أدوات التطورات المتلاحقة في أسواق المال الدولية إلى انتشار استخدام العديد من الأدوات المالية سواء في صورتها التقليدية الأساسية كالسندات أو في شكل وصورة مشتقاتها مثل مقايضات أو مبدلات معدلات الفائدة، ويقدم المعيار توصيات للمتطلبات المتعلقة بعرض الأدوات المالية الظاهرة بالميزانية، كما يحدد المعيار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها مما يتعلق بالأدوات المالية سواء كانت ظاهرة بالميزانية أو خارجها.

فيما يتعلق بعرض الأدوات المالية الظاهرة بالميزانية يعالج المعيار كيفية تبويب الأدوات المالية إلى التزامات أموال خاصة، وكذلك تبويب ما يتعلق بها من فوائد، أرباح الأسهم، خسائر مكاسب، وكذلك توضيح الأحوال التي يجب فيها عمل مقاصة بين الأصول المالية والخصوم المالية.¹

¹ شبيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، الجزء 2، المكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009، ص 199.

الفصل الأول لإطار مفاهيمي للقياس المحاسبي

ثانيا: الأدوات المالية الاعتراف والقياس IAS39

• مجال تطبيق المعيار

- ينبغي أن تطبق كافة المؤسسات هذا المعيار على جميع الأدوات المالية باستثناء:¹
- تلك الحصص في الشركات التابعة أو الحليفة والمؤسسات المتنوعة التي تتم محاسبتها بموجب المعيار المحاسبي الدولي السابع والعشرون الذي يتناول القوائم المالية الموحدة ومحاسبة الاستثمارات في الشركات التابعة، والمعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرون الذي يتناول محاسبة الاستثمارات في الشركات الحليفة، والمعيار المحاسبي الدولي الواحد والثلاثون الذي يتناول تقديم التقارير المالية حول الحصص في المؤسسات المشتركة؛
 - الحقوق والالتزامات بموجب عقود الإيجار الذي ينطبق عليها المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر، عقود الإيجار، تمويل.
- وعقد التأجير هو عبارة عن عقد يتم إبرامه بين طرفين هما المؤجر والمستأجر، يتم بموجبه تقديم أصل وقد انتشرت عقود التأجير في السنوات الأخيرة بشكل كبير في معظم دول العالم وخاصة أمريكا وأوروبا وذلك نظرا للمزايا التي توفرها للمستأجر مقارنة مع تملك الأصل ومن هذه نجد بأنها توفر مصدر تمويل سهل الحصول عليه.²
- الأصول أو الالتزامات أصحاب العمل بموجب خطط منافع الموظفين التي ينطبق عليها المعيار المحاسبي الدولي التاسع عشر منافع الموظفين؛
 - الحقوق والالتزامات بموجب عقود التأمين كما هي معرفة في المعيار المحاسبي الثاني والثلاثون، إلا أن هذا المعيار ينطبق على المشتقات المالية المدججة في عقود التأمين؛
 - أدوات حقوق الملكية الصادرة من قبل المؤسسة المقدمة للتقارير بما في ذلك الخيارات والضمانات والأدوات المالية الأخرى المصنفة كحقوق مساهمين للمؤسسة المقدمة للتقارير على أنه يتطلب من حامل هذه الأدوات تطبيق هذا المعيار على هذه الأدوات....الخ.³

¹ شعيب شنوف، مرجع سابق، ص223.

² محمد ابو ناصر، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الجوانب النظرية والعملية، دار وائل، عمان، الاردن، 2008، ص281.

³ شعيب شنوف، مرجع سابق، ص224.

الفصل الأول لإطار مفاهيمي للقياس المحاسبي

• أهمية المعيار المحاسبي الدولية رقم 39

تتمثل أهمية المعيار المحاسبي الدولي 39 في ¹:

- انه أول معيار شامل للاعتراف بالمعلومات الخاصة بالأدوات المالية وقياسها والإفصاح عنها وهو جاء مكملًا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 32؛
- يعتمد بشكل كبير على استخدام القيمة العادلة في المحاسبة عن الأدوات المالية وهذا يعتبر تغير كبير على الممارسات القائمة ؛
- يلزم المعيار الاعتراف بالعديد من المشتقات المالية في الميزانية العمومية واعتبارها كموجودات مالية و الزامات مالية بدلا من أن تكون بنودا خارج الميزانية كبنود عرضية؛
- يسمح باستخدام ما يسمى بمحاسبة التحوط وبطرق وأساليب مختلفة تتناسب ونوع الإدارة المالية.

المطلب الثاني: مدخل التكلفة التاريخية

تعتبر التكلفة التاريخية احد أهم مصادر المعلومات التي درجة الدقة والموثوقية فيها كبيرة، وبناء على هذا اعتبر أساس التكلفة التاريخية في قياس الأصول والخصوم احد أهم مبادئ المحاسبة الموجودة في الإطار المفاهيمي وبناء عليه تم إصدار معظم المعايير المحاسبية.²

فمن المهم النظر إلى ماهية هذا المبدأ وأهم مبرراته وفوائده وكذلك النظر إلى أهم المزايا والانتقادات الموجهة إليه من خلال هذا المدخل

اولا:تعريف التكلفة التاريخية

تعد القوائم المالية وفق للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومنأهمها مبدأ التكلفة التاريخية الذي يقضي بأن الأصول تظهر في القوائم المالية بالتكلفة التي دفعت في سبيل الحصول عليها، ولا تتغير هذه القيمة حتى

¹ عبد الستار عبد الجبار الكبيسي، وآخرون، مدى ملائمة بيانات القوائم المالية للمصارف الاردنية لمتطلبات معيار المحاسبي الدولي 39 من وجهة نظر المحاسبة ومدقق الحسابات، مجلة الكلية المقارنة والبحوث العلمية العدد 02، جامعة عين شمس، 2009، ص 13-14.

² رشيد بوكساني، نسيمه أوكيل، العربي حمزة، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجيه المعايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، الملتقى الدولي الاول حول النظام المحاسبي و المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية (تجارب تطبيقات وأفاق)، المركز جامعي الوادي، الجزائر، يومي 17/18 جانفي 2010، ص 3.

الفصل الأول لإطار مفاهيمي للقياس المحاسبي

مع تغير أسعار هذه الأصول بعد اقتنائها، ويرتبط هذا المبدأ بفرض ثبات وحدة النقد.¹ بمعنى إثبات البند بتكلفته عند اقتنائها أو تحمله وصرف النظر عن أي تغيرات في قيمته.²

وكذلك لقد عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) التكلفة التاريخية: "بأنها المبالغ المقاسة بالوحدة النقدية، للنقد المنفق أو الممتلكات الأخرى التي تم تحويلها للغير أو أسهم رأس المال المصدر، أو الخدمات التي تم إنجازها أو الالتزامات التي قدمت مقابل سلع وخدمات التي تم استلامها أو سوف يتم استلامها".³

ثانيا: مبررات استخدام مبدأ التكلفة التاريخية

يعتمد مبدأ التكلفة التاريخية على عدد من الفروض والمبادئ المحاسبية، كما هناك عوامل وأسباب موضوعية عديدة تبرر استخدام هذا المبدأ ومن أهمها ما يلي:

- تماثل بنود القوائم المالية من حيث أساس قياسها (التكلفة التاريخية)، وعدم تغير في قيمتها عبر الوقت، مما يضيف عليها درجة أكبر من الموضوعية والثقة، لأن التكلفة التاريخية يمكن التحقق من صحتها (توفر أدلة الإثبات المتمثلة في المستندات)، وبالتالي يمكن تدقيقها، ومن ثم إبداء الرأي عن القوائم المالية المعدة على أساسها.⁴

- تلاؤم مبدأ التكلفة التاريخية مع بعض الفروض والمبادئ المحاسبية بحيث نجد أن:⁵
 - فرض وحدة القياس النقدي يتمشى مع القياس المحاسبي وفق التكلفة التاريخية، فهذا الفرض يقضي باستخدام وحدات نقدية اسمية في الإثبات، الأمر الذي يؤدي إلى تجاهل أي تغير في قيمة الأصول والخصوم نتيجة التضخم والانكماش؛

¹ضيف الله محمد الهادي ولبرة هشام، قصور نموذج التكلفة التاريخية في معالجة ظهور التضخم، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية IPSAS/IAS-IFRS في تفصيل أداء المؤسسات والحكومات-اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري المالي والعمومي على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، الجزائر 2014، ص 389.

² خالد جمال الجعارات، مطبوعة جماعية بعنوان مختصر المعايير المحاسبية الدولية 2015، جامعة ورقلة، الجزائر 2014، ص 15.

³ بسمه سويد، مرجع سابق، ص 31.

⁴ALFRED STETTLER.REDA CHERBI LES CADRES CONCEPTUELS COMPTABLES ET LES Méthodes D'EVALUATION.

⁵رضوان حلوه حنان، مرجع سابق، ص 419.

الفصل الأول لإطار مفاهيمي للقياس المحاسبي

- فرض الاستمرارية يتمشى أيضا مع مبدأ التكلفة التاريخية، حيث يقضي هذا الفرض بان الوحدة المحاسبية مستمرة في ممارسة نشاطها التشغيلي العادي في المدى المنظور، بحيث يمكنها الاستفادة من الطاقات الكامنة في أصولها لتحقيق أهدافها، إذا لا داعي لاستخدام القيم الجارية في حالة التصفية؛

- مبدأ تحقيق الإيراد يتمشى مع مبداء التكلفة التاريخية، حيث يقضي هذا المبدأ بعدم الاعتراف بأي تغيرات في قيم الأصول والخصوم إلا بعد تحققها فعلا عن طريق إجراء تبادل مع طرف خارجي؛

- إضافة إلى النقاط السابقة يعتبر مبداء التكلفة التاريخية الافضل للإغراض فرض الضرائب، لأنه يوفر دليلا قابلا للإثبات عن المعاملات المالية، وتعتبر الملائمة الإدارية والقابلة للإثبات من المسائل الهامة في أي نظام ضريبي، وذلك لتخفيض التكاليف إدارة النظام وتقليل التهرب من الضرائب¹.

ثالثا: اثر التكلفة التاريخية على خاصية الموثوقية والملائمة

تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، حيث أن درجة الوثوق بالمعلومات المحاسبية تعد انعكاسا واضحا للأدلة الموضوعية أو طرق أو أسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات.²

إذ تعد الموثوقية الخاصية الأساسية الثانية بعد خاصية الملائمة، ولقد عرفها البيان رقم 2/ لعام 1980 على النحو التالي: "هي خاصية المعلومات في التأكيد بان المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ماتزعم تمثيله" وتتكون من ثلاثة خصائص:

• الصدق في التعبير

مقابلة أو مطابقة الأرقام والمعلومات المحاسبة للظواهر المراد التقرير عنها وتغليب الجوهر على الشكل، كما يجب أن تعبر الأرقام المحاسبية كما حدث فعلا

¹ خيرات ضيف، احمد بسيوتي شحاته، التطور الفكر المحاسبي، دار النهضة العربية، بيروت، 1985، ص 264.

² قورين حاج قويدر، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجود المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات مجلة الباحث العدد 10، جامعة ورقلة، الجزائر 2012، ص 280.

• القابلية للتحقق

تكون المعلومات المحاسبية قابلة للتحقق منها عندما تتوفر نتائج، التحقق منها عن طريق طرف مستقل باستخدام نفس طرق القياس.

• الحياد

ينبغي أن يتوفر في القوائم المالية ذات الأغراض العامة الحياد من جانب القيام بإعدادها بالنسبة لمختلف الاستخدامات التي تستخدم فيها، وذلك حتى تستطيع مقابلة الاحتياجات لجميع الجهات التي تستخدم القوائم المالية، وإلا فقدت تلك القوائم، وإلا فقدت تلك القوائم أهميتها في التعبير.¹

المطلب الثالث:مدخل للقيمة العادلة

لإخلاف على أن محاسبة القيمة العادلة أهم تغيير أحدثته الدولية في الفكر المحاسبي، فهي تمثل ثورة محاسبية الفت عددا من المفاهيم المحاسبية التقليدية، الغرض منها إعداد معلومات مفيدة وملائمة تعكس الوقائع الاقتصادية وتنبأ بالمستقبل وتلبي اغلب ما يحتاجه المستثمرين والمتعاملين في الأسواق المالية.

أولاً: تعريف القيمة العادلة

حددت لجنة معايير المحاسبية الدولية التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين مفهوم القيمة العادلة في العديد من معايير المحاسبة التي أصدرتها على غرار المعيار الدولي 39 الذي يعرف "القيمة العادلة بأنها القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة تعمل في ظل ظروف السوق العادية".²

¹ بدر الدين فاروق احمد سالم ونصر الدين حامد احمد، دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في رفع كفاءة التخطيط والرقابة في المؤسسات المالية السودانية، مجلة العلوم الاقتصادية جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2013، ص93.

² مكي كامل وصفاء احمد العاني، دور تبني معايير الابلاغ المالي الدولية الموجهة نحو القيمة العادلة في الازمة المالية العالمية، المؤتمر العربي السنوي العام الاول واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، بغداد، ايام 17/16 افريل 2014، ص9.

الفصل الأول لإطار مفاهيمي للقياس المحاسبي

كما عرفت لجنة معايير لجنة التقييم الدولية (International Valuation Standards Committee, IVSC) في المعيار الثالث الخاص بتقييم الأصول لإغراض إعداد القوائم المالية والحسابات المرتبطة بها كما يلي: "هي مبلغ تقديري يمكن في مقابلة تبادل أصل في تاريخ التقييم بين مشتري وبائع راغبين في عقد صفقة، وفي ظل سوق محايد بحيث تتوفر لكل منهما المعلومات الكافية وله مطلق الحرية وبدون وجود إكراه على إتمام الصفقة"¹.

ثانياً: أساليب وتقنيات قياس القيمة العادلة

في ظل الأسواق المتغيرة والمتقلبة فإن مقاييس القيمة العادلة تزودنا بكثير من الشفافية وذلك مقارنة بمقاييس التكلفة التاريخية، وبالإضافة إلى ملائمة القيمة العادلة للقياس في ظل الظروف الاقتصادية والمالية المتغيرة والمتقلبة فإن الموثوقية تكون مهمة أيضاً قبل الملائمة، لأن المعلومات الملائمة والتي تتسم بعدم الموثوقية تصبح بلا فائدة لأي مستخدم، إما عن كيفية قياس القيمة العادلة فقد بين مجلس معايير المحاسبة المالية **FASB** انه يمكن قياس القيمة العادلة كما يلي²:

- 1- يعتبر السعر المحدد في سوق نشط أفضل مقياس للقيمة العادلة.
 - 2- إذا لم يتوفر ذلك، يتم تقديمها إذا كانت القيمة الدفترية قريبة من القيمة العادلة، وخاصة للبند مثل الذمم المدينة والدائنة والأدوات المالية ذات معدل الفائدة المتغير.
 - 3- قد تستخدم كذلك الطرق التالية لقياس القيمة العادلة.
- الأسعار السوقية المحددة للأدوات المالية المشابهة؛
 - خدمات التسعيرة من وجهة خارجية؛
 - نماذج التسعير الداخلية؛
 - التدفقات النقدية المخصصة؛

¹ هوام جعة وحديدي ادم، اثر وامكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في المصارف الاسلامية، المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الاسلامي ICIEF حول النمو والعدالة والاستقرار من منظور اسلامي، اسطنبول تركيا، ايام 11/9 سبتمبر 2013، ص9.

² رضا ابراهيم صالح، اثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الازمة المالية العالمية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية العدد رقم 2، المجلد رقم 46، جامعة الإسكندرية، 2009، ص24-25.

الفصل الأول لإطار مفاهيمي للقياس المحاسبي

وقد حدد معيار الأمريكي رقم 157 ثلاثة أساليب لقياس القيمة العادلة وفقاً لمدخل السوق، ووفقاً لمدخل الدخل، بالإضافة للقياس وفق لمدخل التكلفة¹.

- **مدخل السوق (Market Approach)** يستخدم مدخل السوق عند التقييم الأسعار الممكن مشاهدتها وغيرها من المعلومات الملائمة التي توفرها عمليات السوق، بما في ذلك الأصول المتماثلة أو المقارنة.

- **مدخل الدخل (Incom Approach)** يستخدم مدخل الدخل عند التقييم لتحويل المبالغ المستقبلية إلى المبالغ المستقبلية إلى مبلغ موحد للقيمة الحالية اعتماد على افتراض أن شركاء السوق هم السبب في تلك المبالغ المستقبلية، يعد المدخل الدخل هو الأكثر شيوعاً لتقييم الأصول الطويلة الأجل.

- **مدخل التكلفة (Cost Approach)** يعتمد هذا المدخل على تحديد التكلفة الجارية للاستبدال الأصل بعد تسويتها بسبب عوامل التقادم إذ يتم قياس الأصل بتكلفة الحصول على أصل بديل بطاقة مشابهة للموجود القائم بالوحدة الاقتصادية في تاريخ قياسه.

ثالثاً: الملائمة والموثوقية في ظل تطبيق مفهوم القيمة العادلة

الملائمة و الموثوقية هي الصفات الأساسية للمعلومات المحاسبية التي تكون مفيدة لالتخاذ القرار، كما جاء في بيان مجلس معايير المحاسبة المالية وان أفضل الصفات أو الخصائص التي تميز المعلومات ومن أكثرها فائدة إلى أقلها فائدة لمتخذ القرار هي في المقام الأول الملائمة ب"قدرة المعلومات في تفسير القرارات المتخذة من قبل المستخدمين بصفتهم أصحاب رأس المال .

الهدف من هذه الخاصية هو اختيار طرق القياس والإفصاح التي تساعد الأفراد الذين يعتمدون على القوائم المالية لاتخاذ القرارات وقد حدد لها المجلس المذكور أعلاه مكوناتها "الملائمة" وهي: القيمة التنبؤية- القيمة الاسترجاعية- والتوقيت المناسب.

¹ حسان ثابت ثابت، عبد الواحد غازي محمد، التحديات التي تواجه المدقق الخارجي في التدقيق القيمة العادلة- دراسة لعينة من مكاتب التدقيق العراقية-، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24-25 نوفمبر 2014، ص 373.

الفصل الأول لإطار مفاهيمي للقياس المحاسبي

• التوقيت المناسب

توفير المعلومات المحاسبية في حينها قبل ان تفقد منفعتها او قدرتها على تأثير في عملية اتخاذ القرار.

• القيمة التنبؤية

لان مستخدم المعلومات محاسبة يمارس نوعا من التنبؤ عند اتخاذ لقراره فان المعلومات المحاسبية التي تكون لها أكبر قدرة تنبؤية هي أكثر ملائمة لمستخدمي المعلومات.

• القيمة الاسترجاعية

تمتلك المعلومات المحاسبية الملائمة قيمة استرجاعية عندما يكون لها القدرة على تغيير أو تصحيح توقعات حالية أو مستقبلية.

جدول (1-2): اثر ملائمة والموثوقية على جودة المعلومات المحاسبية

البيان	القيمة العادلة	التكلفة التاريخية
الملائمة	تعكس مقومات تتعلق بأداء المؤسسة وذلك بالنسبة للقرارات الإدارية المتعلقة بالاحتفاظ بالأصول أو التزامات وبالمثل القرارات المتعلقة باقتناء أو بيع الأصول وكذلك تحميل الديون وتسديدها	تعكس معلومات تتعلق بأداء المنشأة وذلك فقط فيما يتعلق بقرارات اقتناء واسع للأصول أو تحميل الديون أو تسديدها، بينما تتجاهل تأثيرات أو قرارات المتعلقة بالاستمرار في حيازة الأصل أو تحميل الالتزامات
الموثوقية	يتطلب تحديد الأسعار السوقية الجارية من اجل التقرير عن القيم وهذا بدوره قد يتطلب الدخول وتقديرات مما قد يؤدي إلى مشكلة تتعلق بالموثوقية.	تعتمد على القيم المثبتة في البيانات المالية على الأسعار المعاملات الفعلية دون الإشارة إلى البيانات السوقية الحالية

المصدر: صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2008،

ص114.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل نستنتج أن القياس المحاسبي هو جوهر المحاسبة، ولها أهمية كبيرة وبدون فهم ما يقاس وكيفية القياس يستحيل الفهم الكامل والصحيح للمحاسبة فالقياس المحاسبي هو القياس الكمي والنقدي للأحداث المالية الخاصة بنشاط المؤسسة.

وتتعدد الأهمية للقياس المحاسبي أو تختلف، لكن يبقى الهدف الأساسي من وراء ذلك هو قياس عناصر القوائم المالية بدقة وبدون أخطاء أو مبالغة في ذلك وتعقيد لأداء القوائم المالية لأغراضها التي أنشأت من أجلها وإضافة المزيد من المصدقية والشفافية عليها من خلال قياسها محاسبياً.

فإذا تمت عملية القياس بدقة وكفاءة فإنها تعكس ذلك بقوائم مالية ذات معلومات مالية بجودة عالية أما إذا وجدت مشاكل في القياس فإنها تعكس ذلك بإصدار قوائم مالية غير ملائمة لاتخاذ القرارات.

الفصل الثاني
الإطار النظري للمسؤولية
الاجتماعية

تمهيد:

تضاعف في الآونة الأخيرة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمنظمات، وسلط الضوء على الدور الاجتماعي الذي يجب أن تلعبه في المجتمع المعاصر، وفي محيط العمل الذي تعمل فيه، حيث اختلفت الرؤى حول مفهوم المسؤولية الاجتماعية وما إذا كانت تعد عبئا على المؤسسة أو أنها تشكل ربح، حيث كانت قبل عشرين عاما تعد بمثابة العبء الذي ستتحمله المؤسسة إذا التزمت بها، لكن الآن فقد أصبحت الريادة في هذا المجال إلى الإمارات العربية المتحدة في تطبيقها والتعامل بها وأيضا مصر وذلك في القطاع الخاص وغيرها من الدول السعودية وعمان، لكن تبقى كما ذكرنا أنفا الإمارات في المرتبة الأولى حيث اعتبرت المسؤولية الاجتماعية بمثابة الاستثمار الطويل الأجل، وذلك أنها ستدفع تكاليف الآن ولكن ستكون الفائدة خلال السنوات القادمة وفي كل مرة يتزايد ذلك الربح.

لقد بدأت الجزائر مشوارها في مجال المسؤولية الاجتماعية، لكنها كغيرها من الدول فقد واجهت العديد من المشاكل أهمها قياس منافع الأنشطة الاجتماعية، والتي تعتبر في الوقت الحالي من أهم فروع المحاسبة التي تسمى بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، ومن الملاحظ زيادة الاهتمام من قبل الشركات للأنشطة الاجتماعية التي تقدمها للمجتمع. ومنذ بداية السبعينات من القرن الماضي اقترحت عدة أساليب لقياس مثل هذه الأحداث وتسجيلها ومتابعتها، أما مشكلة المنافع حيث تعرف المنافع الاجتماعية بأنها الفوائد التي يتحقق معظمها لأطراف خارج المشروع والعديد هذه المنافع يصعب قياسها قياسا نقديا، في حين أن مقدار ما أصاب المجتمع من أضرار وهو ما يعرف بالتكاليف الاجتماعية نتيجة ممارسة المشروع لأعماله، تم التطرق في هذا المبحث إلى التعريف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعن أهم المشاكل التي تأثرت بها كما سنتطرق إلى مجالات المسؤولية الاجتماعية و أهدافها .

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية

في ضوء المشاكل الاجتماعية المتفاقمة والتي جاءت متزامنة مع التطور العلمي والتكنولوجي، بل جاءت نتيجة طبيعية لها، أصبح من الضروري البحث عن الحلول العلمية لهذه المشاكل المنهجية والاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال من جهة ثانية وهذا الأمر يتطلب تطوير النظرة نحو منظمات الأعمال وعد محضر نشاطها بالجانب الاقتصادي فقط، بل التفكير بما يمكن أن تؤدي اتجاه المشاكل الاجتماعية المتفاقمة.

المطلب الأول : مفهوم المسؤولية الاجتماعية

شهد تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تغيرات جوهرية على مر الزمن ولا يزال يتطور مع تقدم المجتمع وتطور توقعاته، إذ لا يوجد تعريف يحظى بالقبول العالمي، ويسلم عادة أن المسؤولية الاجتماعية ليست عملاً خيرياً من جانب المؤسسة ولا امتثالاً مطلقاً للقانون، وفيما يلي أهم هذه التعاريف:

- عرف دركر (Drucker) المسؤولية الاجتماعية بأنها التزام المؤسسة اتجاه المجتمع العاملة به، وأن هذا الالتزام يتسع باتساع شريحة أصحاب المصالح في هذا المجتمع وتباين وجهاتهم¹؛
- ويرى (Robbins) أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تستند إلى اعتبارات أخلاقية مركزة على الأهداف بشكل التزامات بعيدة الأمد تنفي بها المؤسسة بما يعزز صورتها في المجتمع²؛
- وعرفها ثامر ياسر البكري على أنها مجمل الالتزامات التي تتعهد بها المنظمة في تقديم ما يرغب الزبون وانسجاماً مع القيم المشتركة ما بينهما والتي تنصب في النهاية تحقيق رفاهية المجتمع واستمرار عمل المنظمة وبما تحققه من عوائد مربحة³؛
- وقد عرفت أيضاً بأنها: عبارة عن الأنشطة التي يقوم المشروع بتنفيذها اختيارياً، والتي تعنى بالالتزامات المشروع اتجاه المجتمع بالإضافة إلى التزامات المشروع اتجاه أصحابه، وهذا يعني مراعاة الأنشطة الاجتماعية بجانب الهدف التقليدي للمشروع وهو تعظيم الربح، فهي تخلق لدى المنظمة مبدأ التكافل الاجتماعي

¹ نوال ضيافي، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة أبو بكر القايد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تلمسان، 2010، ص 21.

² أمينة شباح، واقع أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، شهادة ليسانس، جامعة محمد خيضر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، 2008/2009، ص 8.

³ بن مسعود نصر الدين، كنوش محمد، واقع أهمية و قيمة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، مع دراسة استطلاعية على إحدى المؤسسات الوطنية، الملتقى الدولي الثالث لمنظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، فيفري 2012، ص 3.

من خلال السياسات والبرامج التي تتبعها¹، بعدما كان الهدف الرئيس للمنظمة هو الربح، أصبحت لديها أهداف أخرى من بينها الأنشطة الاقتصادية والتي تكون من أطراف مختلفة.

- ويرى بريد و فير Pride & ferrell أن المسؤولية الاجتماعية تشير إلى الالتزام من قبل المنظمات من أجل تعزيز تأثيرها الإيجابي وتقليل تأثيرها السلبي على المجتمع فهي تهتم بالتأثيرات الكلية لقرارات التسويق على المجتمع²، فكل منظمة تهتم بالالتزام من أجل المحافظة على السير عليها
- كما يعرفها المكتب الدولي للعمل بأنها: طريقة تنظر فيها المنظمات في تأثير عملياتها في المجتمع وتؤكد مبادئها وقيمها في أساليبها وعملياتها الداخلية وفي تفاعلها مع قطاعات أخرى³، فالمنظمات تهتم بالركائز والدعائم الأساسية لكل ما تتبناه.

وللمسؤولية الاجتماعية للمنظمات تعريفات كثيرة من قبل بعض الاقتصاديين، نورد البعض منها من خلال الجدول التالي:

جدول (1-2): يوضح التعريفات من قبل بعض الاقتصاديين

المصدر	التعريف
Murray & Montanari 1986-817.	تعد المسؤولية الاجتماعية كمنتج Product يقدم إلى جمهور المنظمة الداخلي والخارجي.
Goolsby & Hunt 1992.	عقد اجتماعي بين المنظمة والمجتمع الذي تعمل به.
Schermerhorn 2001-126.	التزام المنظمة للعمل بطرق تخدم مصالحها وتخدم أصحاب المصالح المتأثرين بسلوكها بشكل عام.
O brien & Robinson 2002-3.	القيام بالأشياء الصحيحة.
Fulop & others 200-15.	تعني إدارة عادلة وفاعلة تسهم في تطوير الاقتصاديات

المصدر: فؤاد حسين محمد الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، مذكرة لنيل شهادة دكتوراه، الجامعة المستنصرية، بغداد، 2003، ص 40.

¹ عنابي بن عيسى، فاطمة الزهرة قاسول، إدارة السلوك الاخلاقي والمسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الدولي الثالث منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، فيفري 2012، ص 3.

² أمينة شباح، مرجع سابق، ص 37-38.

³ أمينة شباح، مرجع سابق، ص 8.

تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

هناك تعريف مختلفة للمحاسبة على المسؤولية الاجتماعية والتي سيتم إيجاز أهمها فيما يلي :

- التعريف الأول

وفيما عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين على أن "المحاسبة الاجتماعية فرع من فروع المحاسبة يهدف إلى تحديد نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي من مدخل الاجتماعي وذلك اعتبارها عضو فاعلا في المجتمع ترتبط لفئات الأخرى فيه ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد العقد الاجتماعي، الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات¹، تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية من منظور الجمعية أنها فرع يساير المحاسبة الآن أصحاب المصالح تجتمع على هدف واحد.

- التعريف الثاني

المحاسبة الاجتماعية تعتبر فرعاً جديداً من فروع المحاسبة، وهناك مطالب على مهنة المحاسبة القيام بها من أجل قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للأعمال² فمثلاً المحاسبون في هذا المجال يمكن أن يقوموا بقياس وتقييم الأثر البيئي للتلوث، التكاليف والمنافع الاجتماعية لها قيم مادية فكان لزاماً أن يكون لها طرق قياس شأنها شأن التكاليف الاقتصادية.

- التعريف الثالث

للمسؤولية الاجتماعية هي: القرارات وتشريعات التي تحدد مصالح ومتطلبات المنظمات بمختلف أنواعها ضمن المشروع الواحد من خلال مدى تفاعلها وقيامها بمسؤوليات الاجتماعية إلى جانب مسؤوليات الاقتصادية، واستناداً إلى ذلك نستطيع تحديد مفهوم للمحاسبة الاجتماعية أنه: منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤوليات الاجتماعية بمختلف الطوائف المستفيدة داخل المشروع، بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة³، المسؤولية الاجتماعية تعتبر قانوناً يجب على كل المنظمات الالتزام بها.

الحقيقة انه هناك تعدد وجهات نظر الكتاب والباحثين الإداريين من حيث اختلاف مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لأنها تعد كممارسات تتعلق بأطراف متعددة تتعامل معها الشركة مثل الزبائن، المنافسين، الحكومة، إذ أن المفهوم يختلف من صناعة إلى أخرى، وليس هنالك معيار أو مؤشر محدد تعتمد عليه الشركة، لأن

¹AAA:amirecan assouciation of accountants;p50

²نعيم دهمش، مبادئ المحاسبة، دار وائل، ط 2، 2005، ص2.

³سعدون مهدي الساقى، وعبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مؤتمر دولي التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية) المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2006، ص 2.

المدرء يفكرون بشكل مختلف حول ما يسمى "السلوك الاجتماعي"، فالمدرء يرون المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على أنها التزام فيما يراها آخرون كموقف تفاعلي يضيف تكاليف اجتماعية لتكلفة المنتج، ويعتبرها آخرون سلوك لمنع وقوع أضرار أو إعادة الوضع لما كان عليه .

المطلب الثاني: أهمية المسؤولية الاجتماعية

إن المتتبع للمواضيع التي تناولت أهمية المسؤولية الاجتماعية يجد أنه لا يوجد إقرارا كاملا في هذه الأهمية من قبل المعنيين والمختصين لهذا المجال، فهناك مواقف مؤدية لأن تتبنى المؤسسة مزيد من الأدوار الاجتماعية وبالمقابل هناك من يعرض هذا التوجه ويعتبره مهددا لوجود المؤسسات ولكل فريق أسبابه وحججه والتي يؤكد فيها وجهة النظر أو مع المسؤولية الاجتماعية:

أولا: المؤيدون لأهمية المسؤولية الاجتماعية

ينطلق البعض من وجهة نظر مفادها أن المؤسسات فشلت في أن تحافظ على مصلحة المجتمع عند عمله من أجل مصلحتها الذاتية، وأنه لا مبرر لوجودها في حالة عدم اهتمامها بقضايا مجتمعها الأساسية، وأن هذه المسؤولية هي بمثابة رد اعتبار من المؤسسات بعد أن أصبحت في وضع غير ملائم واهتزت صورتها في أذهان أفراد مجتمعها، فإذا ما تعارضت أهداف المؤسسة مع مصالح المجتمع فالأولوية تكون للمجتمع قياسا للمؤسسة مستندين للحجج التالية¹:

- باعتبار المؤسسة جزء لا يتجزأ من المجتمع الذي تعيش فيه، المجتمع يتوقع من المؤسسات دورا كبيرا في تحقيق أهدافه من خلال مجالات متعددة ليست اقتصادية فقط؛
- إن الدور الاجتماعي يمكن أن يشكل استثمار مستقبلي مهما للمؤسسة، وإن كان مكلفا فرصا للمجتمع وخلق التواصل معه يمثل مدخلا مهما لمردود مستقبلي كبير؛
- يرى أنصار هذا الاتجاه أن الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات لا يعني تخليها عن مسؤولياتها في تحقيق الربح، وإنما لا بد أن يفهم في إطار اعتدال بين مفهوم المؤسسة ذات الغرض الواحد، الربح أقصى ربح ومفهوم الشركة الراعية الذي يشير إلى مسؤولية الاجتماعية بلا حدود²؛
- فالأرباح على مدى البعيد يمكن أن تزداد من خلال تبني المؤسسة دورا اجتماعيا أكبر، فبعض المؤسسات أخذت جانبا من هذا الاعتدال من خلال تبنيها لمفهوم وممارسة المراجعة الاجتماعية؛

¹ أمينة شباح، مرجع سابق، ص 21، 22، 23 .

² طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، عمان(الأردن)، ط1، 2005، ص70.

- إن تبني دورا اجتماعيا أكبر من قبل المؤسسات يعزز من ميزة تنافسية جديدة والتي تسعى المؤسسات لتحقيقها وهي سمعة أو المكانة الشاملة وبالتالي ستكون صورتها العامة أفضل وسط في المجتمعات؛
- أن تطور الصناعي وتوسع في مجالات الخدمة المختلفة وزيادة الميل للاستهلاك صاحبه العديد من تأثيرات السلبية الجانبية والتي تستطيع الدولة وحدها مكافحتها نظرا لمحدودية مواردها وإمكانيتها وبالتالي يصبح من المهم وضروري أن تساهم المؤسسات بتخصيص بعض عوائدها لتقليل الآثار السلبية؛
- أن المبادرات الاجتماعية وحل المشاكل الملاقاة تقليديا على عاتق الحكومة يقطع طريق على طموحات بعض السياسيين الراغبين في تقييد حرية الأعمال في المجتمع ؛
- الموازنة بين مسؤولية المؤسسة ونفوذها حيث أن المسؤولية الاجتماعية تقلل من النقد الموجه لهيمنة المؤسسات على القرارات المتعلقة بحياة الأفراد؛
- مصلحة المالكين حيث يعزز موقف المؤسسة وتزداد مبيعاتها عندما تساهم اجتماعيا بانتعاش الوضع العام للدولة، أن فكرة المردود المستقبلي الناجم عن أثر الحسن الذي تتركه المساهمة الاجتماعية في النفوس الأفراد يجب أن يعزز وإلا يكون التركيز عن المردود المادي الآتي فقط؛
- أن المؤسسات وخصوصا الكبير تتمتع بالموارد المالية الضخمة وموارد فنية يمكن أن تؤدي إلى انجازات اجتماعية هائلة؛
- تدابير وقائية لتجنب المشاكل الاجتماعية المعقدة التي تحدث آجلا أم عاجلا وهذه التدابير يجب أن تتطور باستمرار حسب احتياجات المجتمع.

ثانيا: المعارضون لأهمية المسؤولية الاجتماعية

- المعارضون يؤكدون وجه نظرهم القائمة على النظرية الاقتصادية وفي هذا يرى ملتون فريدمان أن على أصحاب الأعمال أن يعملوا من منطلق مبادئ الاقتصاد الحر وليس انطلاقا من مبادئ المسؤولية الاجتماعية، حيث أنرجل الأعمال لا مسؤولية له إلا بتعظيم الربح وإذا تصرف بخلاف ذلك، فانه إنما ينفق أموال حملة الأسهم في غير مجالها أو أنه تصرف بدوافع اقتصادية¹ فحجج المعارضين في الحقيقة حجج تدور أغلبها حول واحدة أو أكثر من الجهات التالية:
- إن تبني دورا اجتماعيا أكبر من قبل المؤسسات الخاصة يؤدي إلى خرق قاعدة تعظيم الأرباح التي هي جوهر وجود المؤسسات إذن فالنظرة القائمة هي أن المسؤولية الأولى للمؤسسات هي تحقيق الثروة وتعظيم

¹ عبود نجم عبود، أخلاقيات الإدارة ومسؤوليات الأعمال في الشركات الأعمال، دار الوراق، عمان الأردن، ط1، ص201.

الربح، فهذه المؤسسات وجدت أساسا للعمل وتقديم السلع وخدمات بنوعية عالية وبأسعار معقولة، ومن حقها الحصول على عائد تعيد استثماره وتتوسع .

• ذوبان الأهداف الأساسية الاقتصادية للمؤسسة مع مرور الوقت وزيادة مطالبة المجتمع والدولة للمؤسسات بتبني أهداف اجتماعية، وبالتالي تصبح المؤسسات عاجزة عن الارتقاء بالإنتاجية والاستثمار في البحث والتطوير، وتطوير تكنولوجيا الإنتاج وتقديم منتجات جديدة، وينعكس هذا على الضعف في الأداء الاقتصادي للمؤسسات وبالتالي ستتراجع مبادراتها الاجتماعية؛

• تتحمل المؤسسات كلفة عالية جراء الأنشطة الاجتماعية المتزايدة حيث أن قدرة المؤسسة ومهما كانت مواردها فهي محدودة، فإذا ما حملت بأهداف اجتماعية تفوق أو تتجاوز هذه القدرة فان المؤسسة ستتعرض للمخاطر. وفي المقولة الشهيرة لمدير شركة جنرال موتورز *MotorsGeneral* "إن كل ما هو جيد وصالح لشركة جنرال موتورز هو بالتأكيد صالح لأمريكا، ولكن ليس كل ما هو جيد و صالح لأمريكا هو جيد وصالح لشركة جنرال موتورز"¹ وتؤخذ هذه المقولة في إطار قدرة المؤسسة محدودة قياسا لقدرة الدولة أو مواردها و أن الخسارة المؤسسة سوف يؤدي إلى الحاف الضرر بمصالح الدولة والعكس أيضا صحيح؛

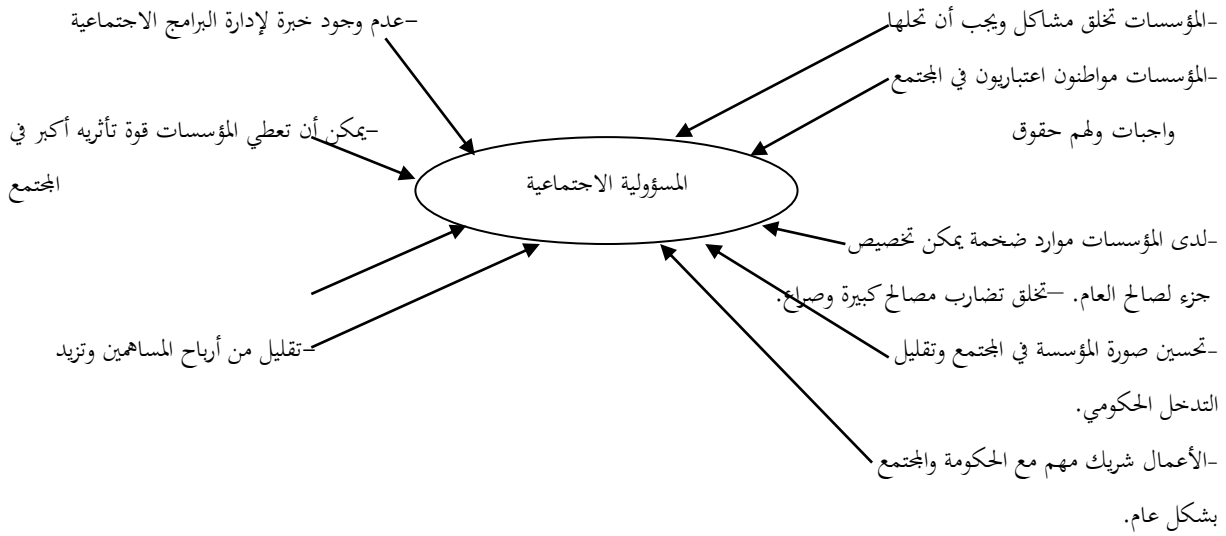
• امتلاك المؤسسة للموارد الاقتصادية سيجعل لها سلطة إضافية أكبر تتمتع بها المؤسسة وتعزز من نفوذها وقدرتها لمتابعة نشاطاتها المختلفة؛

• عدم توافر الخبرات والمهارات الضرورية للمؤسسات التي تمكنها من النهوض بالدور الاجتماعي أو حل المشكلات الاجتماعية من جانب، ومن جانب آخر فان هناك مؤسسات متخصصة بهذا الدور الاجتماعي يجب أن يعزز دورها و تكرر المؤسسات دورا أكبر للأداء الاقتصادي وتعزيز المنافسة وتنشيط الاقتصاد؛

• صعوبة المراقبة والمحاسبة والمساءلة القانونية عن الأنشطة الاجتماعية وعدم وجود معايير مطورة لقياس الأداء الاجتماعي.

¹ طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، مرجع سابق ص 73.

الشكل 1: يوضح آراء المؤيدين والمعارضين للمسؤولية الاجتماعية



المصدر: صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور لغالي، الإدارة والأعمال، دار وائل، الطبعة 1، عمان الأردن 2007، ص 90.

المطلب الثالث: مبادئ المسؤولية الاجتماعية

تركز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة على تسع مبادئ رئيسة نلخصها في الآتي¹:

- **المبدأ الأول: حماية وإعادة الإصحاح البيئي:** يدعو إلى أن تقوم المؤسسة على حماية وإعادة إصحاح البيئة والترويج للتنمية المستدامة مما يتعلق بالمنتجات والعمليات والخدمات والأنشطة الأخرى وإدماج ذلك في العمليات اليومية ؛
- **المبدأ الثاني: القيم والأخلاقيات:** تعمل بموجبه المؤسسة على تطوير وإنفاذ المواصفات وممارسات الأخلاقية المتعلقة بالتعامل مع أصحاب الحق والمصلحة ؛
- **المبدأ الثالث: المسائلة والمحاسبة:** يستوجب إبداء الرغبة الحقيقة في الكشف عن المعلومات والأنشطة بطريق وفترات زمنية لأصحاب الشأن لاتخاذ القرارات ؛
- **المبدأ الرابع: تقوية وتعزيز السلطات:** العمل على الموازنة في الأهداف الإستراتيجية والإدارة اليومية بين مصالح المستخدمين (العملاء والمستثمرين والمزودين والمجتمعات المتأثرة وغيرهم من أصحاب الشأن؛
- **المبدأ الخامس: الأداء المالي والنتائج:** تعمل المؤسسة على تعويض المساهمين برأس المال بمعدل عائد تنافسي بينما تحافظ في ذات الوقت على الممتلكات والأصول واستدامة هذه العائدات وأن تكون سياسات المؤسسة هادفة إلى تعزيز النمو على المدى الطويل؛

¹ أبو بكر محمد الحسن، دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين أداء المنظمة، مذكرة مقدمة ليل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، بسكرة، 2014، ص 15.

- **المبدأ السادس: مواصفات موقع العمل:** أن ترتبط أنشطة المؤسسة بإدارة الموارد البشرية لترقية وتطوير القوى العاملة على المستويات الشخصية والمهنية بحساب أن العاملين يمثلون شركاء في العمل بما يستوجب احترام حقوقهم في ممارسات عادلة في العمل والأجور التنافسية والمنافع وبيئة آمنة وصديقة وخالية من المضايقات؛
 - **المبدأ السابع: العلاقات التعاونية:** أن تتسم المؤسسة بالعدالة الأمانة مع شركاء العمل وتعمل على ترقية ومتابعة المسؤولية الاجتماعية لهؤلاء الشركاء؛
 - **المبدأ الثامن: المنتجات ذات الجودة والخدمات:** تحدد المؤسسة وتستجيب لاحتياجات وحقوق الزبائن والمستهلكين الآخرين وتعمل على تقديم أعلى مستوى للمنتجات وقيمة للخدمات بما في ذلك الالتزام الشديد برضاء وسلامة الزبائن؛
 - **المبدأ التاسع: الارتباط المجتمعي:** تعمل المؤسسة على تعميق علاقات مفتوحة مع المجتمع الذي تتعامل معه تتميز بالحساسية تجاه ثقافة واحتياجات هذا المجتمع؛
- ت لعب المؤسسة في هذا الخصوص دورا يتسم بالإيجابية والتعاون والمشاركة حيثما يكون ممكنا في جعل المجتمع المكان الأفضل للحياة وممارسة الأعمال¹.

¹ أبو بكر محمد الحسن، دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين أداء المنظمة، شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بسكرة، 2014، ص 15-

المبحث الثاني: أساسيات حول المسؤولية الاجتماعية

إن المسؤولية الاجتماعية للشركات لا تقف عند تبرعات للمشروعات والبرامج التنموية الخيرية، فهناك مجالات العمل ومبادئ وأبعاد يجب أن تلتزم بها .

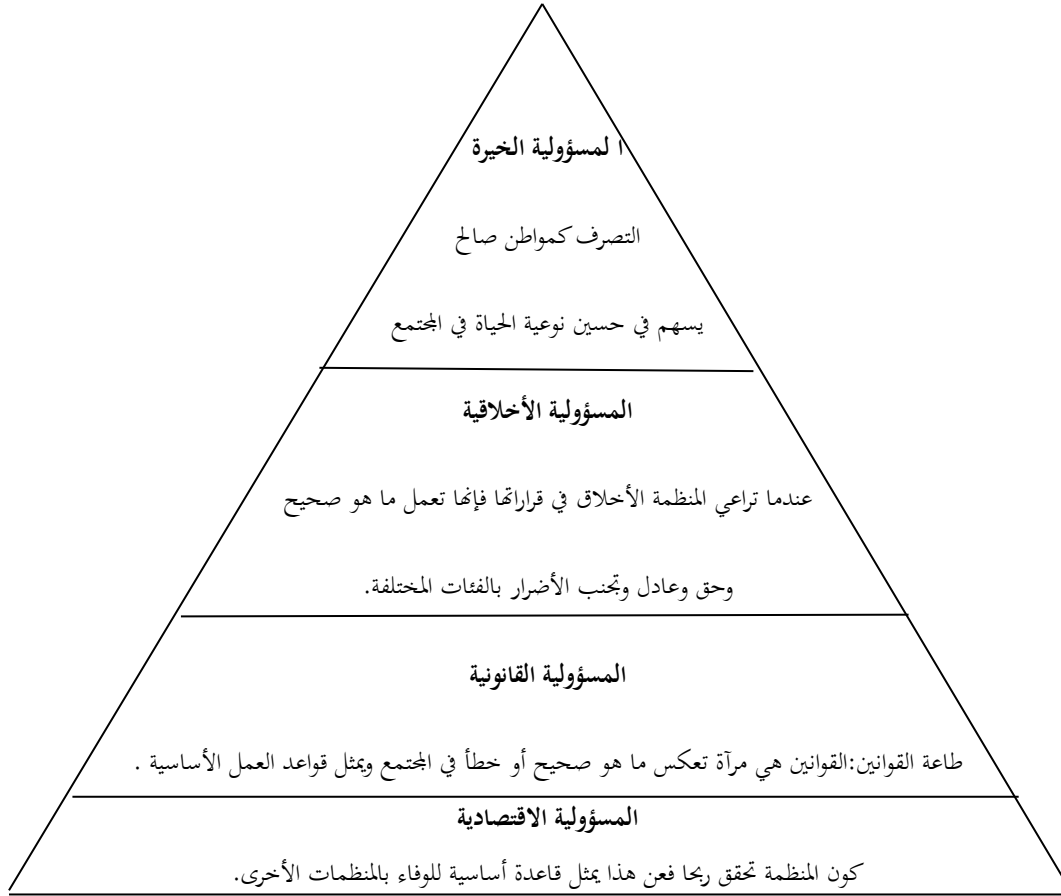
المطلب الأول: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

عرض بعض الباحثين عناصر المسؤولية الاجتماعية للمنظمات في إطار عام يغطي مجموعة من الأبعاد، حيث أن هذه العناصر يمكن أن تكيف بقياسات مختلفة وفق اعتبار طبيعة عمل المنظمة ونشاطها وتأثير فئات أصحاب المصالح المختلفين، وحسب كروول (Carroll) فإن المسؤولية الاجتماعية تضم أربعة عناصر جوهرية رئيسة، البعد الاقتصادي البعد القانوني، البعد الأخلاقي، بعد الخير.

- **البعد الاقتصادي:** تمارس منظمة الأعمال أنشطة اقتصادية لتحقيق الكفاءة والفعالية وتستخدم الموارد بشكل رشيد لتنتج سلع وخدمات بنوعية راقية وتوزع العوائد بشكل عادل على عوامل الإنتاج المختلفة بتحقيق، ذلك تكون قد تحملت مسؤولية اقتصادية؛
- **البعد القانوني:** يندرج في هذا الإطار الالتزام الواعي والطوعي بالقوانين والتشريعات الحاكمة لمختلف الجوانب في المجتمع سواء كان هذا في الاستثمار أو الأجور أو العمل أو البيئة أو المنافسة أو غيرها؛
- **البعد الأخلاقي:** تراعي من خلاله منظمة الأعمال الجانب الأخلاقي في كل قراراتها ومسارها في الصناعة التي تعمل فيها، تجنباً لأي ضرر قد يلحق بالمجتمع؛
- **البعد الخيري:** الذي يشمل على التبرعات والهبات والمساعدات الاجتماعية الخيرية التي تخدم المجتمع ولا تهدف إلى الربح. كما قد يتبنى المنظمة في هذا الإطار قضية أساسية من قضايا المجتمع وتعمل على دعمها ومتابعتها¹.

¹ وهبة مقدم، تقييم استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية، رسالة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر، 2014، ص 89-79 .

الشكل 2: هرم كارول (Carroll) للمسؤولية الاجتماعية



المصدر: طاهر محسن منصور الغالي وصالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات (الأعمال والمجتمع)، دار وائل، عمان، الأردن، ط2، 2008، ص83.

المطلب الثاني: مجالات المسؤولية الاجتماعية

إن تبني أهداف أصحاب المصالح من قبل المؤسسات يحتل أسبقيات متسلسلة في ضوء طبيعة تأثيرها على أهداف المؤسسة ومصالحها الخاصة، لذلك فإن الدراسات تشير إلى أن البعض من هذه الفئات يأتي في مراتب متقدمة، وبشكل مستمر كما هو عليه الحال في الدول المتقدمة، حيث نجد أن هذا الاهتمام بالزبائن كبيراً مقارنة مع فئات حديثة ظهرت حيث يمكن أن تلعب الحكومة الدور الأكبر في الدول النامية وتأتي في مرحلة متقدمة نظر لتأثيرها الكبير في جوانب الحياة المختلفة وهذه أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية وأهميتها في المؤسسة:

أولاً : المسؤولية تجاه المالكين

يمثل المالكون فئة مهمة جداً من أصحاب المصالح المستفيدين المباشرين من نشاط المؤسسة يتحمل هؤلاء المالكون مخاطر الاستثمار من خلال المغامرة بأموالهم الخاصة متوقعين عائداً مناسباً من هذه الاستثمارات وقد يكون المالك

شخصاً واحداً أو مجموعة أو شركة مساهمة أو شركة تضامن أو أي شكل قانوني آخر، والمؤشرات التالية تعبر عن متطلبات هذه الفئة ويمكن اعتبارها مقاييس لقياس الأداء الاجتماعي تجاهها:

- **تحقيق أكبر ربح ممكن:** في حالة الملكية الخاصة فإن المحافظة على رأس المال المستثمر وتحقيق هامش ربح مناسب لأصحاب رؤوس الأموال وبذل أقصى الجهود من قبل الإدارة والعاملين وحسن استخدام الموارد لتحقيق أرباح عالية يمثل الالتزام الاجتماعي الأساسي مؤسسة تجاه ملاكها¹.
- **تعظيم قيمة السهم:** إن الهدف الذي يتطلع إليه المالكون هو أن تكون قيمة أسهم شركتهم بارتفاع مستمر وقيمة عالية.
- **زيادة حجم المبيعات:** تسعى المؤسسات إلى أن تكون الأولى من حيث الحصة السوقية وأرقام المبيعات نظراً لارتباط حجم المبيعات والحصة السوقية بالأرباح وبقيمة المؤسسة.
- **حماية أصول المؤسسة و موجوداتها:** فالمالكون هم أول المتضررين من حصول أي ضرر في الموجودات والممتلكات العائد للمؤسسة، وقد يؤدي الإهمال أحياناً إلى انهيار المؤسسة وخروجها من السوق لذلك فهم يتوقعون من المؤسسة القيام بدورها على أفضل وجه².
- **تحقيق سبق في مجال النوعية:** يتطلع المالكون أن تعرف مؤسساتهم بجودة السلع والخدمات التي ينتجوها بما في ذلك مردود إيجابي لصالح الجميع، فجودة المنتجات سواء كانت سلعا أو خدمات تعبر على حالة نشاط فعال واستخدام كفؤ للموارد البشرية والمادية في المؤسسة.

ثانياً: المؤسسة تجاه العاملين

تشمل المؤسسة جميع الأفراد الذين يعملون في المؤسسة بغض النظر عن طبيعة أعمالهم ومواقعهم التنظيمية، كونهم عنصر أساسي ومهم فيها كما أن مصلحتهم لا تقتصر فقط على الأجور بل تتعداها وهذه أهم مؤشرات مسؤولية المؤسسة تجاه العاملين التي نوجزها في الآتي³:

- **أجور ومرتبات مجزية:** يتوقع العاملون أن تدفع لهم أجور تتناسب مع الجهود المبذولة سواء كانت فكرية أو عضلية، كما يتوقع العاملون العدالة في تحديد الأجور من حيث وقائهم بمتطلبات العيش الكريم وسد حاجتهم، علماً أن الأجور التي تدفع للعاملين تمثل محركاً فاعلاً في اقتصاديات الدول المختلفة؛

¹ محمد نبيل علام، حدود المسؤولية الاجتماعية، (الإطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال)، مجلة الإدارة العامة، العدد 72، أكتوبر 1991، ص 32.

² طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سابق، ص 86-87.

³ جمال الدين مرسى، محمد محمود أبو بكر، دليل فن خدمة العملاء ومهارات البيع، الدار الجامعية، الإسكندرية (مصر)، بدون سنة نشر، ص 10

- **فرض الترقية متاحة وجيدة:** أن منح الترقية للعامل تؤدي إلى تحسين قدراته الفنية والمالية وتشعره بأهميته في المؤسسة وبالتالي يخلق عنده الشعور بانتماء للمؤسسة؛
 - **تدريب وتطوير مستمر:** يتوقع العاملون من المؤسسات التي يعملون فيها أن تنظم لهم دورات تكوينية لتطوير المهارات والمعارف وتذهب بعض المؤسسات إلى التكوين المستمر لتنمية وتطوير مهارات عامليها، كوضع برامج مساعدة للعاملين ولتحسين الصحة النفسية، أو مواجهة بعض ضغوط العمل التي من شأنها أن تعرقل أداء العامل، وغيرها من الأمور التي تحسن العامل بمكانته في المؤسسة؛
 - **ظروف عمل صحية ومناسبة:** إذا كانت بيئة العمل مشتملة على المستلزمات الضرورية للحفاظ على صحة العامل وسلامته من مختلف الأخطار أو توفير سبل الرعاية لهم.
- فهذا سيساعد العاملين على الإنجاز الصحيح وأداء وظائفهم بشكل حسن فالتهوية الجيدة والإضاءة الكافية وعدم وجود ضوضاء أو إشعاع ودرجات الحرارة الملائمة والمكاتب الواسعة ومكان العمل النظيف والمفتوح كلها شروط صحية أساسية لأداء العمل؛
- **المشاركة في القرارات:** تعد المشاركة في القرارات مدخلا مهما لتحفيز العاملين واندماجهم في العمل، فلا تكتفي المؤسسات بالاستفادة من جهود العاملين بل تذهب إلى ما هو أبعد من ذلك فتستفيد من مبادراتهم الإبداعية والمشاركة في القرارات التي تخص عملهم؛
 - **الشفافية في العمل وتقليل الاتصالات غير الرسمية السلبية:** إن أسلوب الاتصالات المفتوحة يعد مدخلا ملائما لتنمية العلاقة مع العاملين حيث تجعلهم على إطلاع بما في المؤسسة من قضايا مختلفة وبالتالي فهم أسرع للمبادرة بمعالجة الموافق المختلفة ومساعدة المؤسسة على التطور والرقى؛

ثالثا: المسؤولية تجاه الزبائن

وتشمل جميع المستهلكين والموزعين والوسطاء أفراد وهيئات وغيرهم من المتعاملين. وتتمثل هذه المسؤولية في تقييم خدمة جيدة ومميزة، وهذا لم يعد أمرا اختياريا بل واقعا فرض نفسه على المؤسسة، لأن رضا وولاء الزبائن أصبح الرهان الأكبر للمؤسسات على المنافسة¹:

- **المتوجات بنوعية جيدة:** الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات وتقديمها في تشكيلات متعددة تتناسب مع مستويات الدخول المختلفة، وتتطابق احتياجات الزبائن، حيث أن الجودة تفهم بشكل واسع على أنها مطابقة للاستخدام؛

¹ جمال الدين مرسى، محمد محمود ابو بكر، مرجع سابق، ص10.

- إعلان صادق وأمين: الالتزام بالصدق التام والموضوعية في الإعلان أي يكون التعريف بالمنتج متصف بالصدق والوضوح وعدم ذكر معلومات غير واقعية عن المنتج؛
- منتجات أمنية عن الاستعمال: أي تحقيق الأمان الكامل عند استخدام السلع وتقديم الخدمات بشكل سليم فقد حصل تطور مهم في طريقة صنع واستخدام الكثير من المنتجات الصناعية خصوصا فيما يتعلق بالجانب الأمني والتوقف فور عن إنتاج أي سلعة أو خدمة إذا ما ثبت استخدامهما في أغراض ضارة تخالف الغرض الذي أنتجت من أجله؛
- إرشادات واضحة بشأن استخدام المنتج والتخلص منه بعد لاستعمال: حيث يجب أن يرفق المنتج بنشرة إرشادية توضحه كيفية استخدام المنتج والتخلص منه بعد استخدامه أي تقديم كل المعلومات والبيانات اللازمة عن السلع والخدمات المقدمة؛
- تطوير مستمر للسلع والخدمات: حيث تسعى المؤسسات إلى المبادرة لتطوير وتحديد السلع والخدمات بطريقة تعكس اهتماما واضحا بالزبون وليس بالعائد المادي فقط؛

رابعا: المسؤولية تجاه المجتمع المحلي

يمثل المجتمع المحلي شريحة مهمة من المستفيدين حيث تسعى المؤسسات إلى تكوين صورة جيدة لها بهدف خلق تلاؤم بينها وبين المجتمع، وقد فهمت المؤسسات أن هناك حاجة لإنشاء علاقات مع المجتمعات المحلية في الأماكن التي تعمل فيها، فالأداء الاجتماعي الجيد لها يعكس العلاقات الجيدة مع مجتمعاتها.. ويمكن الإشارة إلى أهم المعايير كالتالي¹:

- المساهمة في دعم البنى التحتية للمجتمع حيث تمثل هذه الأخيرة قواعد ومرتكزات أساسية للارتقاء بالمجتمع وتحسين ظروف حياته مثل تغيير الطرق وإنشاء الجسور والمنتزهات والمساحات الخضراء وغيرها من المبادرات؛
- خلق فرص عمل جديدة بشكل مستمر لحل مشكلة البطالة وتشغيل نسبة من الفئات الخاصة كمعوقين وبتالي زيادة الاستقرار والأمن الاجتماعي؛
- إن المنتج المحلي يتوقع أن تبادر المؤسسات إلى المساهمة في أعمال الإغاثة في حالة الكوارث الطبيعية كالزلازل والفيضانات؛

¹ ثامر البكري، التسويق أسس ومفاهيم معاصرة، دار البازوري العلمية، ط1، عمان(الأردن)، 2006، ص253.

- الالتزام بنصوص وروح الأنظمة في تجنب التخلص من النفايات الإنتاج، بما لا يؤدي إلى تلويث الماء أو الهواء؛
- دعم المؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والاجتماعية والنسائية وما شابه ذلك من مؤسسات باعتبارها تؤدي واجبا وخدمة مهمة لمختلف شرائح المجتمع وتهدف إلى الارتقاء بالمجتمع وزيادة رفاهيته كإتاحة فرص التدريب والتكوين المهني بالمؤسسة لأفراد المجتمع وبخاصة الطلاب المؤسسات المهنية؛
- احترام العادات والتقاليد السائدة في المجتمع وعدم خرق الآداب العامة والسلوك الإيجابي، محاربة الفساد الإداري أو تحقيق أرباح على حساب صحة المستهلك.

خامسا: المسؤولية تجاه الحكومة

تمثل الحكومة فئة من المتعاملين مع المؤسسة عادة ما تعبر لها المؤسسات في الدول النامية أهمية كبيرة قد تفوق باقي الفئات الأخرى وبدرجة تزيد كثيرا عندما تلقاه من اهتمام في الدول المتقدمة، باعتبار الحكومة هي الممثل القانوني للدولة فهي تتوقع من المؤسسات دورا في مجالات التالية¹:

- الالتزام بالقوانين والتشريعات الصادرة من الحكومة كالتشريعات والقوانين الخاصة بتنظيم العمل والأجور والأسعار وغيرها من الأمور الأخرى التي تمس الحياة الاجتماعية مباشرة فالمؤسسة وبالجملة ستكون قدوة صالحة أو ما يسمى بالمواطنة ؛
- رغم أن المؤسسات يغلب على أنشطتها طابع الربح، إلا أن ذلك لا يجب أن يكون على حساب الالتزام بمبدأ تكافؤ الفرص بالتوظيف للجميع لما من ذلك من أثر إيجابي وبتالي الابتعاد عن الاعتبارات العائلية والجهوية والعرقية والجنسية وغيرها؛
- تسديد الالتزامات الضريبية والرسوم وعدم التهرب الضريبي، أيضا الإفصاح المحاسبي والضريبي، يجب أن صادقاً وأمنياً ويأتي في الوقت المناسب دون تأخير وما يتبع ذلك من إجراءات القانونية؛
- المساهمة في حل مشكلات اجتماعية وثقافية واقتصادية وغيرها مثل المساهمة في حل مشكلة البطالة حيث أن قدرة المؤسسة على خلق فرص عمل تساهم في دعم جهود الحكومة في القضاء على البطالة وما يتبعها من آثار سلبية.
- تعزيز وتحسين من سمعة الدولة والحكومة عند التعامل الخارجي وعدم التورط في أي نشاط مخالف للقوانين الدولية أو تغطية على أنشطة غير مشروعة، كالتهريب وغسيل الأموال وغيرها من الأنشطة؛

¹ دافيد ريتشمان وآخرون، ترجمة(رفاعي محمد رفاعي، محمد السيد احمد عبد المعتال)، الإدارة المعاصرة، دار المريخ،الرياض (المملكة العربية السعودية)،2004، ص 87

- إن إحجام المؤسسات عن الصرف على البحث العلمي لتطوير مختلف مناحي الحياة الصناعية والصحية والتعليمية وباقي الأنشطة الأخرى، تجعل من الدول متخلفة قياسا بالدول الأخرى لأن الحكومات لا تستطيع أن تتحمل الإنفاق بمفردها.

سادسا: المسؤولية تجاه البيئة

إن المقصود بالبيئة هنا هي البيئة الطبيعية، التربة، الماء، الهواء، وقد أصبح المجتمع معني بشكل كبير وبتزايد مستمر بالآثار البيئية التي تتركها عمليات المؤسسة المختلفة عن صحة الإنسان أولا وعلى النبات والحيوانات والمياه والتربة والهواء من آثار. فمنذ زمن ليس ببعيد وتحديدا عام 1970 عند الاحتفال بيوم الأرض لأول مرة، كان مدراء المؤسسات يرون إن الناشطين في هذا المجال هم مجموعة من المعارضين لحرية الاستثمار والعمل. فلا توجد مؤسسة اليوم إلا وينجم عن عملها مخلفات تضر بالبيئة وتؤدي إلى تأثيرات سلبية، كالمؤسسات الصناعية، الكيماوية والنفطية ومؤسسات إنتاج الكهرباء بالطاقة الذرية، وكذلك المستشفيات بمخلفاتها الخطيرة، حتى الجامعات التي تبدو خالية من الملوثات يظهر أنها تؤثر سلبا على البيئة من خلال النفايات والمختبرات ومخلفات ورقية كثيرة وغيرها، لقد أصبحت البيئة محل اهتمام المدراء خصوصا بعد صدور السلسلة الخاصة بالأمان البيئي المتمثلة ب ISO14000.

بالرغم من أنه ليس هناك إجماع على وجود معايير واضحة ومحددة لقياس الأداء البيئي إلا أنه توجد العديد من المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على أداء المؤسسات في هذا المجال وسنذكر بعضها¹:

- **السياسة البيئية:** تشمل مدى الوضوح والاستقرار والشمولية، تقليل المخاطر البيئية، ربط الأداء البيئي برسالة المؤسسة والاستدامة بالنشاط البيئي؛
- **الهيكل العام للمؤسسة:** استحداث قسم خاص أو وحدة خاصة بالبيئة، اشتراك ممثل بيئي في مجلس الإدارة أو الإدارة العليا، وجود آليات للتفاعل والاتصال بشأن البيئة بين الأقسام المختلفة في المؤسسة؛
- **وجود نظام إدارة بيئي:** يظم أهداف يمكن قياسها كميًا للأنشطة البيئية، نظام قياس للأداء البيئي، الإيفاء بمتطلبات شهادة الإيزو ISO14000، موارد بشرية كافية للأنشطة؛
- **وجود مدونة الأخلاقيات البيئية ومعايير التطبيق:** كالتوقيع على معاهدات تجارية أو اعلان مبادئ مشتركة مع قطاعات صناعية أخرى والالتزام بالأخلاقيات بشكل عام؛

¹ دافيد ريتشمان وآخرون، مرجع سابق، 2004، ص 89.

- العلاقة المستديمة مع نظم حماية البيئة الطبيعية: القدرة على امتصاص واستيعاب العوادم والمخلفات القدرة على معالجة وإعادة استخدام العوادم والمخلفات، حماية التنوع البيئي؛
- العلاقة مع الجمهور ووسائل الإعلام: تعريف الجمهور (الأفراد) بقضايا البيئة والإفصاح العام ومصادقية المؤسسة بقضايا البيئة.¹

سابعاً: المنافسون

لقد اشتدت المنافسة كثيراً خلال السنوات الأخيرة بسبب كثرة المنتجين والمعرفة بأسرار المنتجات وانتشار التعليم المهني وسرعة الاتصال والنقل وحرية التجارة وممارسة الأعمال، كذلك لانتقال أغلب الدول إلى آليات السوق المفتوحة وفي خصم هذا التنافس تنتظر مؤسسات الأعمال المنافسة بعضها في البعض الآخر عدالة المنافسة ووضوح آلياتها والاتفاق على إجراءاتها وأن تكون منافسة غير عادلة وشريفة، لذلك فإن المنافسين يتوقعون الأتي كمؤشرات للأداء الاجتماعي اتجاههم²:

- منافسة عادلة ونزيهة، يكون فيه الأفضل أو الأحسن أحق في تحقيق نتائج إيجابية أكثر؛
- عدم سحب العاملين والموظفين من الآخر بأساليب غير نزيهة ونزيفة ومشروعة، حيث أن آليات السوق والعمل الشفاف هي المحرك للقوى العاملة في التوجيه إلى ميدان العمل الذي يناسبهم؛
- عدم الإضرار بمصالح الآخرين وبأي وسيلة كانت، إن الإضرار بمصالح المنافس بدون مبررات موضوعية يجعل من عملية المنافسة تدميرية للجميع وبالتالي تضر مصالح المؤسسات.

¹ مرجع سابق، ص 95.

² مرجع سابق، ص 102.

المبحث الثالث: أهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي ومعالجتها

هناك تحدي يواجهه مصمموا التقارير الاجتماعية، هو صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية، نظرا لوجود تشابك بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية، وهذا نابع من طبيعة نشاط المؤسسة الذي يؤدي إلى مشاكل في كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل، فتكاليف البحث والتطوير أو تكاليف زيادة درجة الأمان للمنتج على سبيل المثال، يمكن النظر إليهما على اعتبار أنهما تكاليف اجتماعية لازمة لخلق حالة من الرضى والإشباع عن منتجات الشركة داخل نفوس العملاء، إلا أنه من جهة ثانية، يمكن اعتبارهما تكاليف اقتصادية لازمة لإعطاء قوة دفع تنافسية للمنتج وزيادة نصيبه من السوق بهدف زيادة ربح المؤسسة¹.

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى المعالجة المحاسبية وأهم النماذج المقترحة وأهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي:

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لقياس التكاليف الاجتماعية

أولا: الآراء حول المعالجة المحاسبية

كما تباينت الآراء حول تحديد أساس القياس لهذه التكاليف كذلك تباينت الآراء بخصوص المعالجة المحاسبية للتكاليف الاجتماعية، حيث ظهر اتجاهان بهذا الأمر هما²:

- الأول ينادي بضرورة التفرقة بين التكاليف التي يترتب عليها خدمة للشركة
- الثاني ينادي بضرورة التفرقة بين التكاليف التي يترتب عليها خدمة للمجتمع وللبيئة

أما معالجة قياس التكاليف وفقا لهذين الاتجاهين فكانت كالآتي³:

- الاتجاه الأول: اقتراح المعالجة على أنه عبئ على الإيراد
- الاتجاه الثاني: اقتراح المعالجة على أساس أنه توزيع لأرباح

إن التكاليف التي يترتب عليها خدمة للشركة تستهدف أساس تحسين الإنتاجية وزيادتها وزيادة رضا العاملين والعملاء، أي تستهدف تحقيق الإيراد وتحسينه وبالتالي يجب تحميلها عليه.

¹ سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مؤتمر دولي التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2006، ص 199.

² حامد محمد نوفان العليمات، مرجع سابق، ص 67.

³ مرجع سابق، ص 68.

أما التكاليف التي يترتب عليها خدمة للبيئة والمجتمع المحلي للأسباب تنجم عن أعمال شركة، فهي تكاليف لا علاقة لها بتحقيق الإيراد.

فالإيراد يتحقق من التكاليف المستنفذة التي تنجم عنها منفعة للشركة، وعليه يجب اعتبارها توزيعاً للأرباح وليس عبئاً على الإيراد، وهناك من يرى أن كافة البنود المتعلقة بالتكاليف الاجتماعية دون تمييز هي تخصيص للربح ويرتفع إلى مستوى توزيع الأرباح.

يؤيد الباحث وجهة النظر التي ترى أن كافة بنود التكاليف الاجتماعية يجب أن تعالج على أنها عبئ على الأرباح وليس توزيعاً له، لئلا النشاط الذي تؤديه شركة داخلياً لا جدال فيه، يهدف لتحقيق الإيراد وتحسينه لذلك تكلفته عبئ على الإيراد بطبيعتها¹.

أما التكاليف الاجتماعية التي يترتب عليها خدمة للمجتمع فإنها بلا شك ستؤثر في تحسين الإيراد لصالح الشركة، عن طريق زيادة التعامل مع الشركة التي تراعي مسؤوليتها الاجتماعية وزيادة هذا التعامل ستزيد الإيراد، لذلك فالتكاليف الاجتماعية هذه تعتبر بدورها عبئاً على الإيراد، وليس توزيعاً للإرباح بأي حال من الأحوال².

ثانياً: دور المحاسبين في مجال تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي

هناك وجهتا نظر فيما يتعلق بأهمية الدور الذي يجب أن يلعبه المحاسبون في مجال القياس المحاسبي للأنشطة الاجتماعية

أولاً: ترى أن تحديد نظام القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يجب أن تعتمد على خبرة علماء الاجتماع بالإضافة إلى المحاسبين، على اعتبار أن المحاسبين ليس لديهم الخبرة الكافية في هذا المجال وعند تشغيل نظام القياس وتوصيل النتائج من أجل اتخاذ القرارات الملائمة يكون للمحاسب دور كبير يستطيع أن يؤديه، حيث يمكنه التأثير على القرارات الإدارية

ثانياً: ترى أن على المحاسبين أن لا يهتموا بمشكلة القياس المحاسبي للأنشطة الاجتماعية لأن ذلك يبعدهم كثيراً عن مجال مهاراتهم ومعرفتهم، فالتسليم بابتكار مقاييس عديدة لقياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية هو تسليم بالمعرفة المحدودة

يخالف الباحث وجهة النظر الثانية تماماً، لئلا وجهة النظر الأولى تنفق مع اعتبار المحاسبة كأحدى العلوم الاجتماعية التي تستجيب للتطور والتغير حسب مستجدات العصر، لذلك يجب على المحاسبين الالتجاء إلى

¹ سعدون مهدي الساقبي، عبد الناصر نور، مرجع سابق، ص 199.

² مرجع سبق ذكره، ص 199.

علماء الاجتماع والمهندسين والسياسة والاقتصاد لتفسير الأشياء والأهداف المرغوبة اجتماعياً، وكذلك عليهم المساهمة في عملية وضع وتنفيذ الأهداف الاجتماعية من خلال خبرتهم بمشاكل القياس أثناء التنفيذ¹

المطلب الثاني: أهم النماذج المقترحة في قياس المحاسبة المسؤولية الاجتماعية

أولاً: مدخل القياس لعناصر التكاليف الاجتماعية (مدخل التكلفة)

• نموذج لينوس (Linowese)

اقترح (Linowese) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأطلق عليه اسم (تقرير النشاط الاقتصادي - الاجتماعي)، حيث يقسم (Linowese) التكاليف المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية إلى ثلاث مجموعات، الأولى تهتم بتكاليف الأفراد العاملين، والثانية تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة، والثالثة تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالإنتاج، وقد ميّز (Linowese) بين نوعين من التكاليف الاجتماعية، النوع الأول يتمثل في التكاليف التي تنفقها الوحدة الاقتصادية في سبيل تحقيق أهداف اجتماعية ومن وجهة نظره تمثل هذه التكاليف تحسينات (مزايا اجتماعية)، أما النوع الثاني فهي التكاليف التي تنفقها الوحدة الاقتصادية أو كان يجب عليها إنفاقها في جانب معين من المجموعات الثلاث السابق ذكرها وتمثل (الأضرار الاجتماعية)².

ولقد قيمه لينوس (Linowese) على أنه اقتصر على قياس التكاليف الاجتماعية الاختيارية دون الإلزامية متجاهلاً طبيعة النشاط التي قد تكون المعيار المناسب لتخصيص التكاليف الاجتماعية، وأخذ بالمفهوم الواسع (وجهة نظر المجتمع) إلا أنه يعاب عليه كيفية القياس للأضرار التي تصيب المجتمع حيث تخضع للتقدير الشخصي مما يؤثر على الموضوعية الموثوقة والملائمة وعدم التحيز بشكل كبير.

الجدول رقم (2-2) نموذج Linowese قائمة النشاط الاجتماعي - الاقتصادي

البيان	الجزئي	الكلي	الجمالي
1. الأنشطة خاصة بالأفراد			
أ. تحسينات			
ب. يطرح الأضرار			
ج. صافي التحسينات أو العجز في الأنشطة الخاصة بالأفراد			xxx
2. الأنشطة الخاصة بالبيئة			
أ. تحسينات			
ب. يطرح الأضرار			
ج. صافي التحسين والعجز في أنشطة البيئة			xxx

¹ مرجع سبق ذكره اعلاه، ص 69.

² مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، عمان الاردن، 2003، ص 191-192.

			3. أنشطة خاصة بالمنتج
			أ. التحسينات
			ب. يطرح الأضرار
XXX			ج. صافي التحسين أو العجز الخاص بالمنتج
XXX			إجمالي التحسين أو العجز الاجتماعي الاقتصادي لعام

المصدر: حنان حلوة رضوان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، ط1، دار وائل، الأردن، 2003، ص 281

• نموذج الفضل

اقترح الفضل نموذجاً لمنشآت الأعمال العراقية، ودمج فيه العمليات الجارية الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد أطلق عليه اسم (كشف العمليات الجارية الاقتصادية - الاجتماعية)، وقسم فيه الأنشطة الاجتماعية إلى أربع مجالات هي (بمجال العاملين / مجال التفاعل مع البيئة / مجال حماية المستهلك / مجال الرقابة علي التلوث)، وتعد نتائج الأنشطة الاجتماعية بعد نتائج الأنشطة الاقتصادية، ويقول الفضل إن نموذجها جاء منسجماً مع متطلبات النظام المحاسبي.¹

الجدول رقم (2-3) نموذج الفضل لكشف العمليات الجارية الاقتصادية - الاجتماعية

		الفائض (العجز) الاقتصادي المنقول من المرحلة الثانية (بعد استبعاد الحسابات ذات الطابع الاجتماعي من بنود الاستخدامات)
		تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية:
		تكاليف الأنشطة الخاصة بالعاملين:
		المزايا:
	xx	رواتب الملتحقين بالخدمة العسكرية
	xx	تكلفة المساهمة في الضمان الاجتماعي
	xx	تكلفة الضمان الصحي
	xx	تكلفة التجهيزات المزودة للعاملين
	xx	تكلفة نقل العاملين
	xx	تكلفة التدريب والتأهيل والتعليم
	xx	تكلفة اضعاء سلف الزواج
	xx	تكلفة المساهمة في المؤسسة العامة للثقافة العمالية
xx		تكلفة الإعانات والتبرعات للعاملين.
		مجموع المزايا
	xx	الأضرار :
	xx	تكلفة اهتلاك أجهزة الأمن الصناعي التي كان يجب توفرها في المنشأة.

¹ المرجع نفسه، ص 199 .

		xx	تكلفة الصيانة الدورية الواجب القيام بها لإدامة أجهزة السلامة المهنية.
		xx	تكلفة الخدمات الصحية التي كان يجب على المنشأة أن تؤديها للعاملين.
xx	xx		أي أضرار أخرى
			مجموع الأضرار
			مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بالعاملين
		xx	تكاليف الأنشطة الخاصة بالتفاعل مع المجتمع
		xx	المزايا:
		xx	مصاريف مساهمة المنشأة في المجهود الحربي
		xx	حصة المنشأة في تمويل المنشآت المركزية الأخرى
		xx	مساهمة المنشأة في تمويل النقابات والاتحادات الجماهيرية
		xx	تكلفة الاحتفالات الوطنية والقومية والدينية
	xx		الإعانات والتبرعات للغير
			تكلفة حملات مكافحة الأضرار التي تصيب المجتمع مثل الفيضانات والأوبئة
xx	xx		مجموع المزايا
			الأضرار :
			تكلفة السلع والمواد الأولية التي يتم الحصول عليها من المجتمع دون تعويض.
			مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بالتفاعل مع المجتمع
		xx	تكاليف الأنشطة الخاصة بحماية المستهلك:
		xx	المزايا:
		xx	تكلفة الأبحاث والاستشارات
	xx		قسط اصفاء تكلفة التحويلات على المنتج لرفع درجة أمانه
			أضرار أخرى
			مجموع المزايا
		xx	الأضرار :
		xx	تكلفة مواد التعبئة والتغليف التي كان يجب على المنشأة استعمالها في التعبئة وتغليف منتجاتها.
xx	xx	xx	تكلفة الضمانات التي يتم منحها للمستهلكين خلال السنة
			أضرار أخرى
			مجموع الأضرار
			مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بالرقابة على التلوث وحماية البيئة
		xx	المزايا:
		xx	تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالمنشأة
	xx	xx	تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج

			مزايا أخرى
			مجموع المزايا
		xx	الأضرار :
		xx	تكلفة الأضرار الناشئة من مخلفات الإنتاج
		xx	تكلفة معالجة التلوث في المياه
xx	xx	xx	أضرار أخرى
			مجموع الأضرار
			مجموع تكاليف الأنشطة الخاصة بالرقابة على التلوث وحماية البيئة
			مجموع تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية
			صافي الفائض (العجز الاقتصادي - الاجتماعي القابل للتوزيع (المرحلة الثالثة)

المصدر: مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، عمان الاردن، 2003، ص200-201.

ولقد قيمه الفضل بالأداء الكلي لمنشآت الأعمال العراقية سواء الاقتصادي منها أو الاجتماعي عبر مرحلتين للتعبير في نفس القائمة، المرحلة الأولى تهتم بالنشاط الاقتصادي والمرحلة الثانية تهتم بالنشاط الاجتماعي ويعاب على هذا النموذج الغموض فيما يتعلق بقياس المنافع الاجتماعية، ولم يحدّد الفضل الأطراف التي يجب أن تشارك في إعداد هذا النموذج إلا أنه من أبرز سمات هذا النموذج القابلية للمقارنة في منشآت الأعمال العراقية وذلك لالتزامها بتطبيق النظام المحاسبي الموحد.

ثانياً: قياس كل من عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية (مدخل التكلفة مدخل والعائد)

● نموذج استس (Estes)

اقترح (Estes) نموذجاً أطلق عليه اسم (قائمة التأثير الاجتماعي) ويتم في هذه القائمة الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول إلى صافي العجز أو الفائض الاجتماعي للوحدة الاقتصادية، وطبقاً لهذا النموذج فإن المنافع الاجتماعية تتمثل في كل عائد على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصادي أو غير اقتصادي داخلياً أم خارجياً سواء تم الحصول على مقابل أم لم يتم¹.

أما التكاليف الاجتماعية وفقاً لهذا النموذج فهي عبارة عن التكلفة أو التضحية أو الأضرار التي يقع عبؤها على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصادي أو غير اقتصادي داخلياً أم خارجياً سواء دفعت الوحدة الاقتصادية مقابلاً له أم لم تدفع.

¹ فياض علان فياض المساعد، نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، رسالة الماجستير، جامعة جرش، سنة 2013، ص21-22.

ومن الملاحظ أن أستس أخذ بالمفهوم الواسع (وجهة نظر الوحدة الاقتصادية والمجتمع معاً) عند تعرضه لعناصر كل من التكاليف والأنشطة الاجتماعية، ويشير أستس إلى أن المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها الوحدة الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع أو أحد عناصره.

الجدول رقم (2-4) نموذج (Estes) قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية

في 31 /12/

المنافع الاجتماعية			
السلع أو الخدمات التي تم توفيرها	XX		
مدفوعات للعناصر الاجتماعية:			
عمالة متاحة (أجور ومرتبات)	XX		
مدفوعات لموردي السلع والخدمات	XX		
ضرائب مسددة	XX		
توزيعات خيرية	XX		
توزيعات وأرباح موزعة	XX		
قروض ومدفوعات أخرى	XX		
		XX	
منافع إضافية مباشرة للعاملين		XX	
هبات للغير في شكل خدمات بشرية ومعدات وتسهيلات		XX	
تحسينات بيئية		XX	
منافع أخرى		XX	
إجمالي المنافع الاجتماعية		-	
التكاليف الاجتماعية			XX
سلع ومواد أولية تم الحصول عليها	XX		
مباني ومعدات مشتراة	XX		
عمل وخدمات مستخدمه	XX		
فروق وظيفية:	XX		
في التعيين (خارجية)	XX		
في المركز الوظيفي والترقية (داخلية)	XX		
		XX	
أضرار وأمراض تسببها عمليات المشروع		XX	
خدمات وتسهيلات عامة مستخدمة		XX	
أضرار بيئية			
أضرار للأراضي	XX		
تلوث المياه	XX		
ضوضاء	XX		

مخلفات صلبة	XX		
تشويه الشكل الجمالي للبيئة	XX		
أضرار أخرى للبيئة	XX		
		XX	
مدفوعات من عناصر أخرى للمجتمع			
مدفوعات مقابل سلع وخدمات	XX		
زيادة في رأس المال	XX		
سلف	XX		
مدفوعات أخرى	XX		
		XX	
تكاليف أخرى		XX	
إجمالي التكاليف الاجتماعية			XX
الفائض (العجز) الاجتماعي العام			-
			XX
الفائض (العجز) الاجتماعي المتجمع في بداية العام			XX
الفائض (العجز) الاجتماعي المتجمع في آخر العام			-
			XX

ملاحظات عن:

- 1- التأثيرات غير المباشرة الهامة المرتبطة بالمداخلات (مثل التلوث في الهواء الذي يسببه العاملون عند قيادتهم لسياراتهم لمكان العمل)
- 2- التأثيرات غير المباشرة الهامة المرتبطة بالمخرجات (مثل تلوث الهواء المتسبب عن السيارات التي باعته الشركة للغير)
- 3- أسس القياس والتقديرات المستخدمة في إعداد القائمة.
- 4- مدى التقدم في مجالات الاهتمام الاجتماعي الحالية.

المصدر: مؤيد الفضل وآخرون، مشاكل المحاسبة المعاصرة، 2003، ص194.

ولقد قيمه استس واعتبر النموذج الذي اقترحه شامل ويأخذ بالمفهوم الواسع عند تعرضه لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويؤخذ عليه مأخذ عديدة من أهمها صعوبة تطبيقه عملياً وصعوبة قياس بعض عناصره، فمثلاً كيف تقاس الضوضاء قياساً مالياً باعتبارها تكلفة اجتماعية وكيف يتم قياس المنافع الخارجية للمشروع في شكل نقدي ويعاب عليه أيضاً تجاهله للتكاليف المرتبطة بحماية المستهلك ولعلّ أبرز ما يميّز هذا النموذج أنه نظرة متفائلة للمستقبل.

• نموذج سيلدر (Seidler)

اقترح (Seidler) نموذجين للإفصاح عن الأداء الاجتماعي النموذج الأول يختص بالوحدات الاقتصادية التي لا تهدف للربح، والنموذج الثاني يختص بالوحدات الاقتصادية التي تهدف للربح وأطلق على النموذجين اسم (تقرير الدخل الاجتماعي)، والهدف من النموذجين معرفة صافي الدخل-العجز الاجتماعي¹.

أ) نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح

أعد (Seidler) نموذجاً لأحد الجامعات الأمريكية يعرض كلاً من التكاليف والمنافع الاجتماعية مستخدماً أسلوب المدخل المقارن بين مفهوم كلاً من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية، واعتبر التكاليف الخاصة من وجهة نظر الجامعة منافع اجتماعية لبعض أو كل فئات المجتمع، بمعنى آخر إن المنافع الاجتماعية تتضمن التكاليف التي تتحملها الجامعة.

إلا أن (مؤيد الفضل) يري ومما لا يدع للشك أن سيلدر لم يقس المنافع بهذا الأسلوب " وإنما استخدم القيمة الحالية لصافي الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع، أو لأحد عناصره"².

ويري سيلدر أن المنافع الاجتماعية للتعليم هي عبارة عن زيادة رصيد المعرفة لذا الفرد عند تخرجه من الجامعة، مقارنة عما كان عليه الحال عند دخوله للجامعة وحيث أنه في معظم الحالات يزيد دخل الخريجين من الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخول.

الجدول رقم (2-5) نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح

تقرير الدخل المالي	تقرير الدخل الاجتماعي	المنافع الاجتماعية	المنافع الاجتماعية
الإيرادات	الرسوم التي يسدها الطالب	XX	XX
منح أبحاث	XX	XX	XX
إعانة الدولة	XX	XX	XX
مجموع الإيرادات	XX	XX	XX
التكاليف	تكاليف التعليم	التكاليف الاجتماعية	الرسوم التي يسدها الطلاب للجامعة
تكاليف البحوث	XX	تكاليف البحوث	XX
مساعداة طلابية	XX	بحوث الدولة	XX
تكاليف إضافية	XX	عناصر أخرى	XX

¹ نفس المرجع، ص 23-24.

² مؤيد الفضل وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 195.

XX	مجموع التكاليف الاجتماعية	XX	مجموع التكاليف
XX	صافي الدخل أو العجز الاجتماعي	XX	صافي الربح أو الخسارة
XX		XX	

المصدر: مؤيد الفضل وآخرون، مشاكل المحاسبة المعاصرة، 2003، ص 196.

ولقد قيمه سيلدر للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح بصفة خاصة للجامعات والمؤسسات التعليمية التي لا تهدف للربح بشكل عام ويقيس المنافع الاجتماعية عن طريق صافي القيمة الحالية للدخول المضافة، ويجمع النموذج بين مفهوم كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية (مفهوم مقارن).

ب) نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح

يهتم هذا النموذج بالوحدات الاقتصادية الهادفة للربح حيث يتم حساب الدخل الاجتماعي عن طريق صافي الربح الاقتصادي مضافا إليه التأثيرات المرغوب بها اجتماعياً ولم يحصل علي مقابل نقدي لها، مطروحا منه التأثيرات الغير مرغوب بها اجتماعياً ولم يسدد مقابل نقدي لها.¹

شكل رقم (2-6) نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح

القيمة المضافة من النشاط الاقتصادي	
+ مخرجات مرغوبة اجتماعياً ولا يمكن بيعها	XXX
- آثار غير مرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها	XXX
= صافي الدخل الاقتصادي - الاجتماعي	XXX

المصدر: محمد عباس بدوي، المحاسبة الاجتماعية بين النظرية والتطبيق، دار مكتب الجامعي، القاهرة، 2007، ص 125.

لقد قيمه سيلدر (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح فكرة النموذج مبنية علي أساس صافي الربح المحاسبي مضافا إليه التأثيرات الاجتماعية المرغوب بها اجتماعياً، مطروحاً منه التأثيرات الاجتماعية الغير مرغوب بها اجتماعياً، للوصول لصافي الدخل الاقتصادي الاجتماعي.

المطلب الثالث: مشاكل قياس المسؤولية الاجتماعية

أولاً: مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية

أن تحقيق هذا المطلب في عملية القياس التكاليف الاجتماعية للمنشآت لا يعد أمر سهلاً وبسيطاً، فعدم اتفاق الأدب المحاسبي في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية حول مفهوم واضح ومحدد لهذا النوع من التكاليف يعد مشكلة في حد ذاتها، ينبغي حلها قبل البحث عن أساس القياس. هناك وجهتا نظر تعرف التكاليف الاجتماعية هما:

¹ مؤيد الفضل وآخرون، مرجع سابق، ص 196.

• وجهة النظر المحاسبية:

نرى أن التكاليف الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها المنشآت ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، وتتصف هذه التكاليف بعدم الحصول المنشأة على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابلها، فالتكاليف هنا تكون المبالغ التي تم إنفاقها نتيجة التزام المنشأة ببعض مسؤولياتها الاجتماعية اختياريًا أو إجباريًا

• وجهة النظر الاقتصادية:

نرى أن التكاليف الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة لممارسة المنشأة عملها، حيث يترتب على هذا النشاط تلوث الهواء أو المياه أو تشويه المنظر الجمالي للطبيعة. فالتكلفة الاجتماعية تمثل الأعباء التي أُلقيت على عاتق المجتمع نتيجة للآثار الاقتصادية السلبية الخارجية للمنشأة، فتلوث الهواء أو الماء في المنطقة التي تقع فيها المنشأة يؤثر على صحة المواطنين المقيمين، ويترتب عليه تكلفة اجتماعية تقع عبؤها على المجتمع، وهي بذلك تمثل قيمة ما يضحي به المجتمع من سلع وخدمات للإنتاج مجموعة سلع وخدمات أخرى.¹

ثانياً: مشكلة قياس العوائد الاجتماعية

تعمق مشكلة قياس العوائد الاجتماعية وتأخذ أبعاداً أكثر من مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية، نظراً لكونها تتحقق لأطراف قد تكون من خارج التنظيم كالمستهلكين أو العملاء أو البيئة المحيطة، أو قد تكون من داخل التنظيم كالعاملين أو لكل الأطراف في آن واحد سواء داخل أو خارج التنظيم، فمثلاً كيف يمكن تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع من جراء قيام المنظمة بتشجير المنطقة المحيطة بها، وتعود صعوبات القياس لأسباب التالية²:

- معظم العوائد الاجتماعية تتحقق للأطراف خارج المنظمة، فالأنشطة الاجتماعية ينشأ عنها منافع للمجتمع وليس للمنظمة، والعديد منها يصعب قياسها نقداً، فمثلاً كيف يمكن قياس منفعة للحد من التلوث الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالمنظمة.

¹ نوفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية، أطروحة الدكتوراه، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2010، ص 65

² خالد صبيحي حبيب، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، (رسالة الماجستير)، الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، 2011، ص 33.

- حتى ولو تحقق للمنظمة قبول المجتمع للمنظمة اجتماعيا، فإن التقدير قيمة نقدية لهذا القبول صعب التحقق من ناحية، ولا يتفق مع سياسة الحيطه والحذر ومن ناحية ثانية، مثل تحقيق انطباع حسن عن المشروع لدى المجتمع، حيث يكون من الصعب تقدير قيمة نقدية لهذا الانطباع الحسن.

وعلى الرغم من الصعوبة البالغة في قياس المنافع الاجتماعية إلا أن الاقتصار على التكاليف الاجتماعية دون المنافع الاجتماعية يؤدي إلى عدم صحة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، وبالتالي تنعكس هذه النتيجة على محصلة الأداء الاجتماعي للمنظمة التي يتم الحصول عليها نتيجة المقابلة بين التكاليف والأعباء الاجتماعية وبين المنافع والمزايا الاجتماعية¹.

ثالثا: مشكلة خلق المعايير الاجتماعية لملائمة للقياس المحاسبي

تعرف عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي لأية شركة بأنها عناصر التكاليف الناشئة عن التزام الشركة بمسؤولياتها الاجتماعية، وقد يسهل على الباحث للوهلة الأولى تحديد عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي، ولكن المشكلة تكمن في كيفية قياسها وكيفية مقارنتها بالمنفعة الاجتماعية، التي يمكن للمؤسسة اكتسابها نتيجة هذه التصفية والتي تنبع من تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، باعتبارها النشاط المسبب لعملية الاتفاق وبالتالي في حدوث عناصر التكاليف الاجتماعية، فهي في ذاتها مفهوم غير محدد وليس هناك إجماع على تعريفه وإبعاده بشكل نهائي من وجهة النظر العملية، وهذا يعني عدم القدرة على تحديد مفردات أو عناصر التكاليف الاجتماعية المتولدة من تلك المسؤولية بشكل دقيق، وهذا مما ينعكس على حصر وقياس هذه العناصر من خلال التقرير بشكل مناسب تماما، وعليه فإن الحاجة تكون ماسة للإيجاد معايير اجتماعية ملائمة للقياس في المحاسبة الاجتماعية.

وقد وضع عدة معايير اجتماعية لهذا الفرع محاسبي هي²:

• معيار الصلاحية

بمعنى أن تكون البيانات المحاسبية الاجتماعية وثيقة الصلة والارتباط بالهدف وان تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة

¹ خالد صبيح حبيب، مرجع سابق، ص 34.

² مرجع سابق ذكر أعلاه، ص 35

• معيار الخلو من التحيز

أي الاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو العوائد الاجتماعية

• معيار السببية

أي أن تشتمل القوائم الاجتماعية الختامية على تفسير واضح لكل نتيجة في القياس المحاسبي الاجتماعي

• معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية

تزداد أهمية هذا المعيار نظر لما يتحقق من الموضوعية والقابلية للمقارنة والتحقق

• معيار العائد الاجتماعي

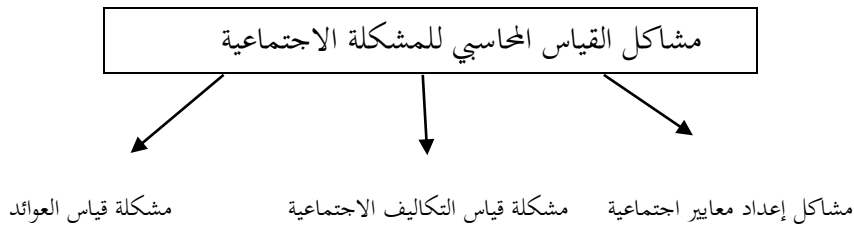
يمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من (مبدأ تحقق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية

• معيار مقابلة العوائد اجتماعية بالتكاليف المسببة لها

يقابل هذا المعيار مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل

نشاط اجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية¹

ندرس هذا الموضوع بتقديم النموذج المقترح الذي يعكس تصورنا عن مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية كما يلي:



¹ مرجع سابق ذكره أعلاه، ص 35

خلاصة الفصل

من خلال الفصل نستنتج أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية قد تجاوز حدود العمل الخيري، حيث تعداه إلى معانٍ أشمل وأكثر عمقا، لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال ترسيخ مبادئ المسؤولية الاجتماعية، منها البعد الاقتصادي الذي تمارس فيها المؤسسة الاقتصادية أنشطتها الاقتصادية، والذي اعتبر المسؤولية الاجتماعية استثمار طويل الأجل، والبعد القانوني الذي يكون في الإطار الالتزام بالقوانين وتشريعات، أيضا البعد الأخلاقي من خلال مراعاة المؤسسات الجانب الأخلاقي في كل قراراتها.

كما أن مجالات المسؤولية الاجتماعية تركز على ثلاث مجالات هي: العاملون بالشركة والمالكين، المتعاملين والمستهلكين ومجال المجتمع والبيئة. وهي مجالات تعمل فيها المسؤولية الاجتماعية من أجل تحقيق المؤسسة لأهدافها .

كما تم التطرق لمشاكل القياس المحاسبي وطرق معالجتها وهو ما سيتم التفصيل فيه في الفصل الثالث.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية لمشاكل القياس
المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

تمهيد:

المؤسسات الدولة الجزائرية كغيرها من الدول، حيث يعتبر موضوع المسؤولية الاجتماعية من المواضيع الحديثة في مؤسساتها، فهناك من المؤسسات التي أصبحت رائدة في هذا المجال إلا أن الجزائر مازالت في بداية طريقها لها ولإدماجها ضمن مؤسساتها، فقد أبرمت العديد من الاتفاقيات من دول أجنبية، لكن ظهورها على أرض الواقع مزال يحتاج أرض خصبة للظهور.

يتناول هذا الفصل الدراسة الميدانية لموضوع البحث، حيث تهدف هذه الدراسة الميدانية إلى محاولة من الاستجابات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للموضوع والذي يشير إلى مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، ولقد استخدمنا أسلوب العينة، ولذلك لاختبار الفرضيات الموضوع من خلال الاستبيان للمهنيين والأكاديميين، هذا لأجل تبين موضوع البحث وقد قسمنا الفصل إلى مبحثين، الأول يتناول تصميم الدراسة والثاني على تحليل نتائج الدراسة.

المبحث الأول: تصميم الدراسة

تقوم الدراسة الميدانية أساساً على دراسة واستكشاف مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية وذلك من وجهة نظر أكاديميين ومهنيين .

المطلب الأول: بيانات الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة قمنا باستخدام المنهج الاستكشافي وذلك تماشياً مع متطلبات البحث، باعتباره أنسب المناهج في دراسة الظاهرة محل البحث، وذلك لأنه يعتمد على دراسة الواقع أو الظاهرة كما هي على أرض الواقع ويصفها بشكل دقيق، وتتعلق بمشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية وذلك من خلال استخدام قائمة الاستبيان، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات:

أولاً: فرضيات

تم صياغة الفرضيات التالية:

- تمثل مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في فاعلية معايير القياس.
- تمثل مشاكل قياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في قياس تكلفتها .
- تمثل مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في تقدير إيراداتها .

ثالثاً: عينة الدراسة

على غرار الدراسات التي تعتمد على الاستبيان فإنه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة مسبقاً، فقد تم توزيع 53 استمارة.

المطلب الثاني: قائمة الاستبيان

تم التطرق في هذا المطلب إلى أعداد الاستبيان، وهيكل الدراسة وطرق معالجته.

أولاً : إعداد قائمة الاستبيان

إستعنا في إعداد القائمة، على الكتب والمراجع والدوريات والأبحاث السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة أو المشاة له من حيث المنهج والطريقة، حيث أمكن الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة قائمة الاستقصاء، وقدر وعي في إعدادها أن تكون:

- أن تكن بسيطة وواضحة.

- أن تحتوي على أسئلة تمكن الفرد باختيار بديل من عدة بدائل.

قد تم توزيع قائمة الاستبيان على أفراد العينة من خلال عدة جهات، الأمر الذي سهل إمكانية إرسال الاستمارات والحصول عليها في اقرب وقت ممكن وذلك باستعمال عدت طرق أهمها:

- الاتصال المباشر بأفراد العينة.

- إيداع الاستمارات على مستوى مكاتب المهنيين.

- استخدام البريد الالكتروني لبعض أفراد العينة .

أما فيما يتعلق بأسئلة الاستبيان قد تم إعدادها على أسس مقياس ليكرت الخماسي (*Likert Scale*) الذي يحتوي خمسة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول المواضيع التي تناولها الاستبيان كما هو مبين في الجدول:

جدول رقم: (3-1) مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1
المتوسط الحسابي	4.20 الى 5	3.4 أقل من 4.19	2.6 أقل من 3.39	1.8 أقل من 2.59	1-أقل من 1.79

ثانيا: هيكل الاستبيان

إحتوى الاستبيان على اثنان وعشرون(22) سؤال توزعت على قسمين رئيسيين:

القسم الأول يشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة متضمنة ثلاثة(03) أسئلة.

القسم الثاني يضم ثلاثة محاور تتعلق بموضوع مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية تشمل اثنان وعشرون(22)سؤال.

جدول رقم (3-2): المحاور وعدد فقرات كل محور.

الرقم	المحاور	عدد الفقرات
01	مشكلة خلق المعايير الاجتماعية.	09
02	مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية.	05
03	مشكلة قياس العوائد	08

المصدر: من إعداد الطالبات (بناءا على بيانات الاستبيان)

ثالثاً: معالجة الاستبيان.

هي عملية فرز وتحليل الإجابات التي تتضمنها استمارة الاستبيان وهذا تمهيدا لبناء قاعدة تحتوي على المعطيات المستخلصة من استمارات الاستبيان.

وبعد أن تم تحصيل عدد نهائي للاستبيانات، تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج (SPSS21) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول ليترجمها إلى رسومات بيانية في شكل أعمدة أو دوائر، لتسهيل عملية الملاحظة والتحليل للبيانات التي تم جمعها.

كما تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية من أجل توظيف البيانات التي تم جمعها لتحقيق أغراض الدراسة حيث تم الاعتماد على الأساليب التالية:

1- **الوسط الحسابي:** تم استخدامه باعتباره أحد المؤشرات التي تساعد في قراءة وترتيب البنود والنتائج حسب أهميتها.

2- **الانحراف المعياري:** ويستعمل لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

صدق وثبات الأداة : وذلك للحكم على دقة القياس من خلال تحديد ثبات أداة القياس المتمثلة في الاستبانة ولمعرفة مدى صدق الاستبانة في قياس المفهوم المراد قياسه فعلا , تم استخدام معامل ثبات ألفا كرونباخ (*Cronbach Alpha*) وقد بلغ معامل الثبات ألفا لأفراد العينة كوحدة واحدة وللاستبانة بشكل عام 0.757% وهي نسبة تدل على مستوى جيد.

جدول رقم: (3-3) معامل الثبات ألفا كرونباخ ومعامل الصدق الدراسة

معامل ألفا كرونباخ	مجموع الفقرات
0.758	22

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على spss21

المطلب الثالث : مجتمع الدراسة وحدوده.

أولاً:مجتمع الدراسة.

حددنا في اختبار مجتمع الدراسة ان يكون افرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية والقدرة على التحكم فيما يتعلق بالعوامل المحدد لعامل مشاكل القياس المحاسبي وتتكون هذه العينة المختارة عشوائيا من مجتمع الدراسة من محافظي حسابات خبراء محاسبين وأساتذة جامعيين ومسيرى مؤسسات في ولاية الوادي، وقصدنا من تقسيم مجتمع الدراسة على النحو السابق لضمان اختيار العينة المختصة وذات المعرفة بموضوع الدراسة والحصول على النتائج أكثر دقة.

ثانيا:عينة الدراسة.

على غرار الدراسات التي تعتمد على الاستبيان فانه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة مسبقا، فقد تم توزيع 53 استمارة.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة.

بعد عملية الفرز وتفرغ الاستبيان تحصلنا على نتائج آراء أفراد العينة، حاولنا من خلال هذا المبحث تحليل تلك النتائج باستخدام بعض الأساليب الإحصائية.

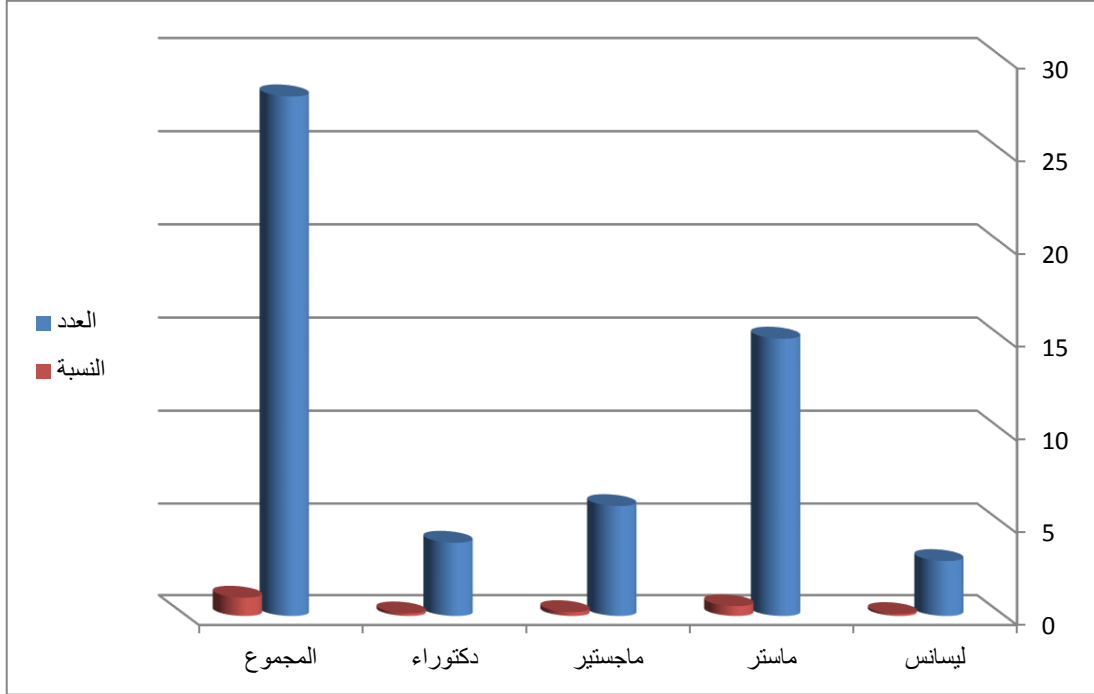
المطلب الأول: الخصائص العامة للعينة

أولاً: المؤهل العلمي

الجدول رقم (3-4): توزيع عينة الدراسة من ناحية المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة
ليسانس	3	%10.7
ماستر	15	%53.6
ماجستير	6	%21.4
دكتورا	4	%14.3
المجموع	28	%100

المصدر: من إعداد الطالبات. (بناءً على نتائج SPSS)



المصدر: من إعداد الطالبات. (بناءً على الجدول أعلاه)

من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث نجد أن غالبيتهم حاصلين على شهادة ماستر بنسبة البالغ عددهم 15 بنسبة 53.6%، ثم تليها فئة الحاصلين على شهادة

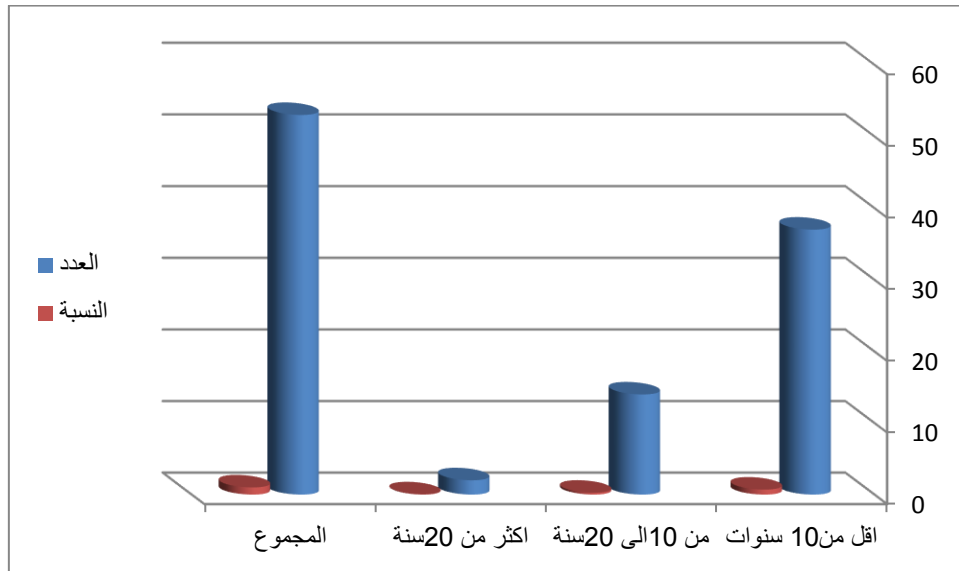
ماجستير البالغ عددهم 6 بنسبة 21.4%، وبعدها فئة الحاصلين على شهادة الدكتوراه البالغ عددهم 4 بنسبة 14.3%، وبعدها فئة الحاصلين على شهادة ليسانس البالغ عددهم 3 بنسبة 10.7%

ثانيا: عدد سنوات الخبرة

الشكل رقم (3-5): يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.

سنوات الخبرة	العدد	النسبة
اقل من 10 سنوات	37	69.8%
من 10 الى 20 سنة	14	26.4%
اكثر من 20 سنة	2	3.85%
المجموع	53	100%

المصدر: من إعداد الطالبات (spss)



المصدر: من إعداد الطالبات (بناء على الجدول أعلاه).

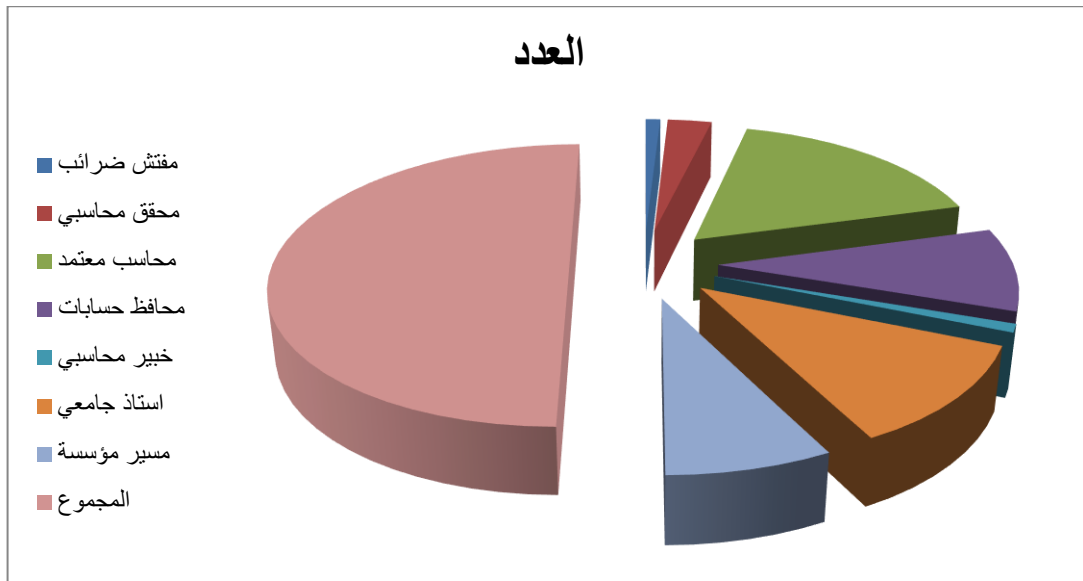
من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب الخبرة المهنية لأفراد العينة حيث نجد معظمهم من الفئة أقل من 10 سنوات بنسبة 69.8%، أما ما نسبته 26.4% فكان للفئة من 10 إلى 20 سنة، وما نسبته 3.85% فكانت للفئة من 20 سنة فأكثر.

ثالثاً: خصائص العينة من حيث المهنة.

الجدول رقم: (3-6) توزيع عينة الدراسة حسب المهنة

المهنة	العدد	النسبة
مفتش ضرائب	1	1.9%
محقق محاسبي	3	5.7%
محاسب معتمد	18	34%
محافظ حسابات	10	18.9%
خبير محاسبي	1	1.9%
استاذ جامعي	12	22.6%
مسير مؤسسة	8	15.1%
المجموع	53	100%

المصدر : من إعداد الطالبات. (بناء على نتائج (SPSS)



المصدر : من إعداد الطالبات (بناء على الجدول أعلاه).

من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المهنة لأفراد العينة حيث نجد أن فئة محاسب معتمد هي الأكبر والبالغ عددها 18 بنسبة 34%، أما ما نسبته 22.6% فيمثل أساتذة جامعيين بعدد 12 أستاذ، أما محافظي الحسابات فبلغ عددهم 10 محافظ بنسبة 18.9%، وأما بالنسبة لمسير مؤسسة كانت نسبتهم 15.1% مسير فبلغ عددهم 8، وأما ما نسبته محقق محاسبي التي تليهم 5.7% فبلغ عددهم 3 محقق، أما بالنسبة لمفتش ضرائب و خبير محاسبي فكانت نسبة متساوية 1.9% فبلغ عددهم 1 فقط.

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي لنتائج الاستبيان

حتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جداول وبوبت الإجابات على حسب التسلسل للأسئلة المدرجة في الاستبيان، تم حساب تكرارات الاستجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة من المهنيين والأكاديميين اعتماداً على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي وحسب أقل قيمة للتشتت والذي يمثل الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي.

وباعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) مقياس ترتيبي، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي تعبر عن الأوزان، وهي: (غير موافق بشدة = 1، غير موافق = 2، محايد = 3، موافق = 4، موافق بشدة = 5)، وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) عن طريق حساب طول الفترة أولاً، وهي عبارة عن حاصل قسمة 4 على 5، حيث يمثل الرقم 4 عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أو إلى، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية، ومن 3 إلى 4 مسافة ثالثة، ومن 4 إلى 5 مسافة رابعة)، و 5 تمثل عدد الاختبارات وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.80 ويصبح التوزيع كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-6): مقياس تحديد الأهمية للمتوسط الحسابي

الاهمية	الوسط الحسابي
غير موافق بشدة	1- أقل من 1.79
غير موافق	1.8 أقل من 2.59
محايد	2.6 أقل من 3.39
موافق	3.4 أقل من 4.19
موافق بشدة	4.20 إلى 5

المصدر: من إعداد الطالبات بإعتماد على (spss)

أولاً: الخطوات التمهيدية لمشاكل قياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

المحور الأول: مشكلة خلق المعايير الاجتماعية

يظهر الجدول أعلاه إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمدى تأثير هذه العناصر على مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (3.83) التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة مشكلة خلق المعايير الاجتماعية وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.78) وهي نسبة تعتبر عالية.

المحور الأول: مشكلة اعداد معايير الاجتماعية

المؤشرات الإحصائية		الاستجابات					العبارات
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
0.805	3.92	1	2	7	33	10	1-انعدام المعايير التي تلاءم إعداد القوائم المالية والتقارير في محاسبة المسؤولية الاجتماعية
0.682	3.64	-	3	16	31	3	2-يوجد صعوبة في اعتماد مقاييس محاسبة مناسبة تُخضع معظم التكاليف الاجتماعية للقياس النقدي
1.057	3.87	2	5	6	25	15	3-إن تخلف النظام المحاسبي القائم في بعض الدول أدى إلى صعوبة إصدار معايير محاسبة اجتماعية بشكل واضح وقابل للتطبيق.
0.662	4.15	-	-	8	29	16	4-يجب أن تكون المعايير الاجتماعية خالية من التحيز وذلك بالاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي.
0.830	3.75	-	4	14	26	9	5-إن مدى صلاحية خلق معايير الاجتماعية مرتبط بأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي لأنشطة المؤسسات.
0.793	3.79	-	5	8	33	7	6-يجب أن تشمل القوائم الختامية الاجتماعية على تفسير واضح لكل نتيجة في القياس المحاسبي الاجتماعي
0.783	3.66	-	4	16	27	6	7-إن استخدام معيار التكلفة التاريخية يزداد أهميته لما يحقق من موضوعية وقابلية للمقارنة والتحقق
0.738	3.74	-	3	14	30	6	8-إن معيار العائد الاجتماعي يمكن أن يحل في مجال المحاسبة الاجتماعية من مبدأ(تحقق الإرادة) في مجال المحاسبة المالية.
0.747	4.02	-	3	5	33	12	9-تكمّن مشكلة تحديد عناصر التكاليف الأداء الاجتماعي في كيفية قياسها وكيفية مقارنتها بالمنفعة الاجتماعية
0.78	3.83	المتوسط العام					

المحور الثاني: مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية

المؤشرات الاحصائية		الاستجابات					الفقرات
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
0.925	3.91	1	3	10	25	14	(1) تعود صعوبة قياس الأنشطة الاجتماعية إلى طبيعة تكاليفها.
0.770	3.85	-	2	14	27	10	(2) تكمن المشكلات المتعلقة بالتكاليف الاجتماعية في تضارب الحوادث في تفسيره ماهية التكاليف الاجتماعية
0.941	3.87	2	3	6	31	11	(3) تعتبر صعوبة الفصل بين التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية من مشاكل قياس التكلفة الاجتماعية
0.856	3.81	-	4	13	25	11	(4) إن قياس الأصول الاجتماعية التي تستخدمها المنشأة تخدم الغرض الذي أنشأت من أجله
0.868	3.70	-	5	15	24	9	(5) يؤدي اقتصار على التكاليف الاجتماعية دون المنافع إلى عدم صحة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية.
0.87	3.82	المتوسط العام					

المصدر: من إعداد الطالبات. (بناء على نتائج SPSS)

يظهر الجدول أعلاه إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمدى تأثير هذه العناصر على مشاكل قياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (3.82) حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.87) وهي نسبة تعتبر عالية.

المحور الثالث: مشكلة قياس العوائد

المؤشرات الاحصائية		الاستجابات					الفقرات
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
0.891	3.89	-	5	9	26	13	(1) تعود صعوبة قياس الأنشطة الاجتماعية إلى طبيعة عوائدها.
0.820	3.98	1	1	9	29	13	(2) إن بعض العوائد الاجتماعية لا يمكن قياسها باستخدام النقد إنما يكون يعبر عنها بالقياس العددي أو بالشكل الوصفي (المستوى الثقافي والعلمي).
0.936	3.68	2	3	13	27	8	(3) عملية قياس المنافع الاجتماعية ليست سهلة لأنها تخضع للسوق، ولا يوجد معدلات تسعير ملائمة لهذه المنافع.
0.998	3.75	-	8	10	22	13	(4) العوائد الاجتماعية تكون في صورة سلوكية تؤثر على نواحي النفسية أو المعنوية فتؤدي إلى حالة الرضا لدى أفراد المنظمة
1.064	3.58	3	5	12	24	9	(5) العوائد الاجتماعية تختلف عن التكاليف الاجتماعية من حيث صعوبة قياسها نظرا لكونها تتحقق لأطراف عادة خارج التنظيم.
0.898	3.66	-	8	9	29	7	(6) إن المشكلة الحقيقية تكمن في قياس المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع من الأنشطة الاجتماعية التي قام المشروع بتنفيذها.
1.052	3.68	3	5	7	29	9	(7) قياس العائد الاجتماعي للمؤسسات يكون من خلال مدى رضا المجتمع على تلك المؤسسات
0.837	3.92	1	1	11	27	12	(8) يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها
0.937	3.76	المتوسط العام					

المصدر: من إعداد الطالبات. (بناء على نتائج SPSS)

يظهر الجدول أعلاه إلى أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمدى تأثير هذه العناصر على مشكلة قياس العوائد، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (3.76) وموافقة أغلبية أفراد العينة على مشكلة العوائد الاجتماعية وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.937) وهي نسبة تعتبر عالية.

بعد تحليل المحور الثالث وجدنا أن عبارته مقبولة

خلاصة: بعد تحليل المحاور الثلاثة احتوت جميعها على موافق وموافق بشدة وأغلبها على الموافقة

المطلب الثالث : اختبار صدق وثبات الأداة وتحليل التباين للانحدار

أولاً : اختبار صدق و ثبات الأداة

يعرف معامل الثبات بأنه استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة وقد استخدمنا معامل ألفا كرونباخ لاختبار ثبات الاستبيان حيث يأخذ هذا المعامل قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمته تساوي الواحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة معامل الثبات للواحد كان الثبات مرتفعاً وكلما اقتربت من الصفر كان الثبات منخفضاً، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

الجدول التالي يبين معاملات الثبات لمختلف محاور الدراسة.

الجدول رقم: (3-7) توزيع معامل ألفا كرونباخ.

محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات لألفا كرونباخ	معامل الصدق	محاور الاستبيان
مشكلة خلق المعايير الاجتماعية	09	0.348	0.589	المحور الأول
مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية	05	0.433	0.658	المحور الثاني
مشكلة قياس العوائد	08	0.665	0.815	المحور الثالث
مجموع المحاور	22	0.757	0.870	

المصدر: من إعداد الطالبات. (بناءً على نتائج SPSS).

يتضح من الجدول رقم (3-7) ما يلي:

لقد تراوحت جميع معاملات ألفا كرونباخ المحاور بين (0.348) و (0.665) وهي تقترب من الواحد الصحيح كما بلغت قيمة المعامل بالنسبة لجميع المحاور (0.757) وهو ما يعني بأن الاستبيان يتميز بالثبات. لقد تراوحت معاملات الصدق المحاور بين (0.589) و (0.870) وهي تقترب من الواحد الصحيح، كما بلغت قيمة المعامل بالنسبة لجميع المحاور (0.870) مما يدل على أن محتوى الاستبيان يتميز بالصدق. نستخلص مما سبق بأن النتائج المتوصل إليها سواء لمعامل الثبات أو معامل الصدق كلها كانت قريبة من الواحد الصحيح بما يعني أن الاستبيان تميز بالثبات والصدق إذ نجده يعبر عن العينة في تمثيلها لمجتمع الدراسة.

اختبار الفرضيات

لإثبات صحة أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، حيث سنقوم في هذا الاختبار بإبراز مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، بغية إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة. بعد ما قمنا بعرض النتائج الوصفية لقائمة الاستبيان اعتماداً على اختبار بيرسون عند مستوى الدلالة 5% وذلك للتأكد من الدلالة الاحصائية لفروض الدراسة من خلال اسئلة الإستبيان

H0: رفض الفرضية اذا كانت $\text{sig} < 5\%$

H1: قبول الفرضية اذا كانت $\text{sig} > 5\%$

أولاً: معامل الارتباط (بيرسون)

الجدول: (3-8): معامل الارتباط (بيرسون)

Correlations				
	مشكلة: الأول المحو	مشكلة: الثاني المحور	مشكلة: الثالث المحور	
	المعايير إعداد	التكاليف قياس	العوائد قياس	
	الاجتماعية	الاجتماعية		
Pearson Correlation	1	.665**	.481**	
Sig. (2-tailed)		.000	.000	
N	53	53	53	
Pearson Correlation	.665**	1	.443**	
Sig. (2-tailed)	.000		.001	
N	53	53	53	
Pearson Correlation	.481**	.443**	1	
Sig. (2-tailed)	.000	.001		
N	53	53	53	

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: باعتماد على نتائج الدراسة

العلاقة بين المحور الأول والمحور الثاني

H0: لا توجد علاقة بين مشكلة اعداد المعايير الاجتماعية ومشكلة قياس التكاليف

H1: توجد علاقة بين مشكلة اعداد المعايير الاجتماعية ومشكلة قياس التكاليف

العلاقة الارتباطية بين المحور الاول والثاني والمحور الثاني حيث وجدنا الارتباط 0.66 و sig اقل 0.05 بتالي قبول الفرضية البديلة حيث توجد علاقة بين مشكلة اعداد المعايير ومشكلة قياس التكاليف

العلاقة بين الاول والثالث

بالنسبة للعلاقة الارتباطية بين المحور الاول والمحور الثالث حيث وجدنا الارتباط 0.48 بتغير متوسط و sig اقل 0.5 بتالي قبول الفرضية البديلة حيث توجد علاقة بين مشكلة اعداد المعايير ومشكلة قياس العوائد

H0: لا توجد علاقة بين مشكلة اعداد المعايير ومشكلة قياس العوائد

H1: توجد علاقة بين مشكلة اعداد المعايير ومشكلة قياس العوائد

العلاقة بين المحور الثالث والثاني

العلاقة الارتباطية بين المحور الثالث والثاني حيث وجدنا الارتباط 0.43 و sig اقل من 0.05 بتالي قبول الفرضية البديلة حيث توجد علاقة بين مشكلة قياس التكاليف ومشكلة قياس العوائد.

H0: لا توجد علاقة بين مشكلة قياس العوائد ومشكلة قياس التكاليف

H1: توجد علاقة بين مشكلة قياس العوائد ومشكلة قياس التكاليف

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم عرض النتائج التي تم التوصل اليها في دراسة الميدانية والتي تهدف الى معرفة موقف المنظمة من المسؤولية الاجتماعية وأداء المنظمة، وكذلك معرفة علاقة المسؤولية الاجتماعية مع اداء المنظمة .

لقد تم التوصل من خلال هذه الدارسة إلى قبول الفرضيات <<:

- الفرضية الأولى: تمثل مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في فاعلية معايير القياس.
- الفرضية الثانية: تتمثل مشاكل القياس الاجتماعي للمسؤولية الاجتماعية في قياس تكلفتها.
- الفرضية الثالثة: تتمثل مشاكل القياس الاجتماعي للمسؤولية الاجتماعية في تقدير ايراداتها.

الخاتمة

هدفت هاته الدراسة إلى إلقاء الضوء على المشكلات التي تواجه المحاسبة أثناء القياس المسؤولية الاجتماعية والذي من خلاله نأمل أن يكون له طرق للقياس مستقبلا، من اجل تقديم المعلومات الاجتماعية لمختلف المستويات في إدارات المؤسسات التي تهتم باتخاذ القرارات المرتبطة بالقضايا الاجتماعية. وذلك من خلال البحث والاطلاع على الدراسات السابقة والى أي مدى وصلت تلك الدراسات، ووجدنا منها ما أمهنا في دراستنا ومنها ما استوقفنا، وخير دليل على ذلك الدراسات المصرية بالأخص في القطاع الخاص، فقد حاولت التوصل لجملة من النتائج، مفادها ألا تقف تلك المشاكل عشرة في طريق القطاع الخاص، لكن يجب المواصلة من النقطة التي توصلت إليها آخر الدراسات بعد اختبار ما وصلت إليه.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تكمن مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في فعالية معاييرها.

- ثبت صحة الفرضية الأولى بأن مشكلة المعايير القياس المحاسبي في فاعليتها.

الفرضية الثانية: تكمن مشاكل التكاليف الاجتماعية في قياسها.

- ثبت صحة الفرضية الثانية أن مشكل التكاليف في احتساب قيمتها.

الفرضية الثالثة: تتمثل مشاكل العوائد الاجتماعية في تقدير إيراداتها.

- ثبت صحة الفرضية الثالثة أن مشاكل العوائد الاجتماعية في تقدير قيمها.

نتائج الدراسة :

ناقشت الدراسة أسباب صعوبة تحديد وقياس المنافع والعوائد المترتبة على الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، وأن هذه العوائد إذا كان ولا بد من قياسها، فإنه يمكن اعتبارها الوجه الآخر للتكاليف الاجتماعية بالنسبة للعاملين والعملاء، أما بالنسبة للمجتمع فيمكن قياس المنافع بأنها تمثل قيمة تكلفة الخدمات الاجتماعية المؤداة من قبل المؤسسة، فيما لو قام المجتمع أو الحكومة بدفع قيمة هذه التكلفة بدلا من المؤسسة.

التوصيات :

موضوع المسؤولية الاجتماعية كما ذكرنا آنفا بأنه موضوع يعتبر على المؤسسات بكل أنواعها حديث النشأة، وذلك ما جعل قياس التكاليف والعوائد فيه أمر يكاد يكون مستحيل، بحسب طبيعة تلك الأنشطة والتي لا يكاد العامل أو المحاسب يفرق بينها وبين الأنشطة الاقتصادية التي يستطيع قياسها، لذلك فإن الطريق مفتوح من أجل المواصلة في موضوع المسؤولية الاجتماعية وإيجاد حلولاً لتلك المشاكل، ووضع معايير من خلالها يتم تصنيف

التكاليف الاجتماعية وقياسها، فالقياس الوصفي لا يفي بالغرض ولا يساعد أصحاب المصالح في تحقيق أهدافهم بالمؤسسة .

نشر الوعي في وسط المجتمع بأهمية ومساهمة المسؤولية الاجتماعية في رفاهيته وتطوره، وتنشيط الجمعيات التي تعمل على حماية المستهلك أو حماية البيئة وغيره.

- كذلك الاهتمام بإجراء المزيد من الدراسات والبحوث اللازمة لوضع نموذج محاسبي عن التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية، بحيث يسهل فهمه وتطبيقه مما يمكن معظم المؤسسات بأنواعها من تطبيقه بتكاليف مقبولة.

- إعلام مدراء الشركات الخاصة والحكومة بالأثر الإيجابي لمراعاة الآثار الاجتماعية للمشروع عند إعداد دراسة الجدوى، وأن يتم في المقابل بيان الأضرار الناجمة عن عدم مراعاة ذلك.

- العمل على توفير معايير للتكاليف والتقييم يمكن قبولها وإمكانية تطبيقها عملياً . وتعتبر عملية تطوير مثل هذه المعايير مسؤولية مشتركة لكل الجهات ذات لصلة، ومسؤولية متابعتها أيضاً على الجهات القطاعية والجهات المهنية المعنية.

- الإنفاق على هذه المعايير لتلقى الرواج في الوسط العملي لكل المؤسسات، وتبنيها من أجل المحافظة على حقوق العاملين بالدرجة الأولى ثم أصحاب المصالح والبيئة.

- وضع معايير ومؤشرات قياسية لقياس عناصر المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تقييم الدور الاجتماعي للمؤسسات.

- بث وتعميق الوعي من خلال أجهزة الإعلام المختلفة لتوعية المواطنين والمنظمات كافة بالتعامل الإيجابي مع البيئة بالشكل الذي لا يؤثر على التوازن البيئي.

آفاق الدراسة:

من خلال هذه الدراسة تم التعرض إلى بعض العناصر الهامة المتعلقة بالموضوع، لكن نظرا لضرورة الالتزام بحدود الدراسة والموضوع لمن يستطيع التوسع فيها أكثر، لذلك يمكن اقتراحها كمحاور لدراسات مستقبلية وقابلة للتطبيق.

يتمثل أهمها فيما يلي:

- مشاكل التكاليف ونماذج معالجتها.
- محاسبيا العوائد الاجتماعية وطرق معالجتها محاسبيا.
- أهمية المسؤولية الاجتماعية في القطاع العمومي.
- طرق تقدير الإيرادات وقياس التكاليف الاجتماعية من المنظور المحاسبي.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. ثامر البكري، التسويق أسس ومفاهيم معاصرة، دار البازوري العلمية، ط1، عمان(الأردن)، 2006.
- جمال الدين مرسي، محمد محمود ابو بكر، دليل فن خدمة العملاء ومهارات البيع، الدار الجامعية، الإسكندرية(مصر)، بدون سنة نشر.
2. حنان حلوة رضوان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، ط1، دار وائل، الاردن، 2003.
3. خيرت ضيف، احمد بسيوتي شحاته، التطور الفكر المحاسبي، دار النهضة العربية ،بيروت 1985.
4. دافيد ريتشمان وآخرون، الإدارة المعاصرة، ترجمة(رفاعي محمد رفاعي، محمد السيد احمد عبد المعتال)، دار المريخ، الرياض (المملكة العربية السعودية)، 2004.
5. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، الجزء 2، المكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009.
6. صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور لغالي، الادارة والأعمال، دار وائل، الطبعة 1، عمان الأردن 2007.
7. طاهر محسن منصور الغالي وصالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات (الاعمال والمجتمع)، دار وائل، عمان، الأردن، ط2، سنة 2008.
8. عبود نجم عبود، أخلاقيات الادارة ومسؤوليات الأعمال في الشركات الأعمال، دار الوراق، عمان الأردن، ط1.
9. فلسفة التسويق الأخضر، دار الصفاء ،عمان، 2010.

10. محمد ابو ناصر، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الجوانب النظرية والعملية، دار وائل، عمان، الاردن، 2008

11. محمد عباس بدوي، المحاسبة الاجتماعية بين النظرية والتطبيق، دار مكتب الجامعي، القاهرة، 2007

12. محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، ط2، دار وائل، عمان الاردن، 2008.

13. مؤيد الفضل واخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، عمان الاردن، سنة 2003

14. نعيم دهمش، مبادئ المحاسبة ، دار وائل ، ط 2، 2005.

ثانيا: المذكرات

1. أمينة شباح، واقع أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، شهادة ليسانس، جامعة محمد خيضر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، 2008/2009.

2. بسمة سويد، دراسة مقارنة بين البدائل القياس المحاسبي (التكلفة التاريخية-القيمة العادلة) ، شهادة الماستر، جامعة قصدي مرياح ورقلة، الجزائر، سنة 2011/2012.

3. بوبكر محمد الحسن، دور المسؤولية الاجتماعية في تحسين أداء المنظمة، شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، بسكرة، 2014.

4. خالد جمال الجعارات، مطبوعة جامعية بعنوان مختصر المعايير المحاسبية الدولية 2015، جامعة ورقلة، الجزائر 2014.

5. خالد صبحي حبيب، مدى ادراك المصارف لاهمية المحاسبة والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، (رسالة الماجستير)، الجامعة الاسلامية غزة، كلية التجارة، سنة 2011
6. رشيد بوكساني، نسيم أوكيل، العرابي حمزة، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجيه المعايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، الملتقى الدولي الاول حول النظام المحاسبي و المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية (تجارب تطبيقات وأفاق)، المركز جامعي الوادي، الجزائر، يومي 17/18 جانفي 2010.
7. رولا كاسر لايقة، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الإستثمار، مذكرة ماجستير، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، سورية، 2008.
8. صلاح حواس، التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية، شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، سنة 2008.
9. عبد اللطيف شادو، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة مارس 2013، شهادة ماستر، جامعة قاصدي مرياح ورقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 11/06/2014.
10. فريد زعرات، معالجة القوائم المالية من اثار التضخم وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب بالبلدية الجزائرية، 2009 .
11. فؤاد حسين محمد الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، مذكرة لنيل شهادة دكتوراه، الجامعة المستنصرية، بغداد، 2003.

12. فياض علان فياض المساعد، نموذج مقترح لتطبيق المحاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الاردنية، رسالة الماجستير، جامعة جرش، 2013.
13. محمد قوادي، قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب بالبليدة، الجزائر، جويلية 2010.
14. نوال ضيافي، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة أبو بكر القايد، كلية العلوم الاقتصاد وعلوم التسيير، تلمسان، 2010.
15. نوفان حامد محمد العليمات، القياس المحاسبي لتكاليف انشطة المسؤولية الاجتماعية، اطروحة الدكتوراه، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2010.
16. هوام جمعة وحديدي ادم، اثر وامكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في المصارف الاسلامية، المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الاسلامي ICIEF حول النمو والعدالة والاستقرار من منظور اسلامي، اسطنبول تركيا، ايام 11/9 سبتمبر 2013.
17. وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الجامعة العربية المفتوحة في الدنمارك ، الدنمارك ، 2007.
18. وهيبة مقدم، تقييم استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية، رسالة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر، 2014.

ثانيا: المجالات

1. ابراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم واثرها على استبدال الأصول، مجلة كلية بغداد العلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد 21 ، 2009.

2. بدر الدين فاروق احمد سالم ونصر الدين حامد احمد، دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في رفع كفاءة التخطيط والرقابة في المؤسسات المالية السودانية، مجلة العلوم الاقتصادية جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2013.
3. رضا ابراهيم صالح، اثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الازمة المالية العالمية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية العدد رقم 2 المجلد رقم 46، جامعة الاسكندرية 2009.
4. عبد الستار عبد الجبار الكبيسي، وآخرون، مدى ملائمة بيانات القوائم المالية للمصارف الاردنية لمتطلبات معيار المحاسبي الدولي 39 من وجهة نظر المحاسبة ومدقق الحسابات، مجلة الكلية المقاربة والبحوث العلمية العدد 02، جامعة عين شمس، 2009.
5. قورين حاج قويدر، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث العدد 10، جامعة ورقلة، الجزائر 2012.
6. محمد نبيل علام، حدود المسؤولية الاجتماعية، (الإطار فكري لمراجعة الأداء الإجتماعي لمنظمات الأعمال)، مجلة الإدارة العامة، العدد 72، أكتوبر 1991.

ثالثا: المؤتمرات والملتقيات

1. بن مسعود نصر الدين ، كنوش محمد، واقع أهمية و قيمة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، مع دراسة استطلاعية على احدى المؤسسات الوطنية، الملتقى الدولي الثالث منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، فيفري 2012.

2. حسان ثابت ثابت، عبد الواحد غازي محمد، التحديات التي تواجه المدقق الخارجي في التدقيق القيمة العادلة- دراسة لعينة من مكاتب التدقيق العراقية-، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل اداء المؤسسات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 24-25 نوفمبر 2014.
3. سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مؤتمر دولي التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2006 .
4. ضيف الله محمد الهادي ولبزة هشام، قصور نموذج التكلفة التاريخية في معالجة ظهور التضخم، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبة الدولية IPSAS/IAS-IFRS في تفصيل اداء المؤسسات والحكومات- اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري المالي والعمومي على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، الجزائر سنة 2014.
5. علي ناجي سعيد الذهبي ، موفق الحسين محمد، القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها: بحث تطبيقي في احدى الشركات الصناعية العراقية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد 2009، اصدار 8، 1، لعراق، 2009.
6. عنابي بن عيسى، فاطمة الزهرة قاسول، ادارة السلوك الاخلاقي والمسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الدولي الثالث منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بشار، فيفري 2012.
7. منى كامل وصفاء احمد العاني، دور تبني معايير الابلاغ المالي الدولية الموجهة نحو القيمة العادلة في الازمة المالية العالمية، المؤتمر العربي السنوي العام الاول واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، بغداد، ايام 16/17 افريل 2014.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. دافيد ريتشمان وآخرون، ترجمة(رفاعي محمد رفاعي،محمد السيد احمد عبد المعتال)، الإدارة المعاصرة، دار المريح،الرياض (المملكة العربية السعودية)،2004،

2. ALFRED STETTLER.REDA CHERBI LES CADRES
CONCEPTUELS COMPTABLES ET LES Méthodes
D'EVALUATION

.



جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: مالية محاسبية
تخصص: تدقيق محاسبي
استبانة البحث



الموضوع: مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

دراسة ميدانية

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته.....

في اطار اعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر " تخصص تدقيق محاسبي " فإننا نأمل بمساعدتكم في الوقوف على حقيقة هذا الموضوع من خلال اجابتكم على جميع اسئلة الاستبيان إجابة موضوعية بوضع علامة (X) مرة واحدة فقط أمام الاختيار الذي ينطبق على رأيكم الشخصي في كل عبارة من عبارات الاستبيان، علما أن اجباتكم تستخدم إلا لغرض البحث العلمي.

- شكرا على حسن تعاونكم تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير -

بإشراف الأستاذ (ة)

*لطيفة بكوش

إعداد الطالبات:

*خديجة منقر

*صبرين منقر

*مروة مدلل

-البيانات الشخصية:

الرجاء وضع علامة (X) في المكان المناسب:

1. المؤهل العلمي:

☐ -ليسانس

☐ - ماستر

☐ - ماجستير

☐ - دكتوراه

2. عدد سنوات الخبرة:

☐ -اقل من 10 سنوات

☐ -من 10 إلى 20 سنوات

☐ -من 20 فما فوق

3. طبيعة المستجوب:

☐ -مفتش ضرائب

☐ -محقق محاسبي

☐ -محاسب معتمد

☐ -محافظ حسابات

☐ -خبير محاسبي

☐ -أستاذ جامعي

☐ -مسير مؤسسة

مشكلة القياس المحاسبي للمشكلة الاجتماعية

المحور الأول: مشكلة إعداد المعايير الاجتماعية

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	انعدام المعايير التي تلائم إعداد القوائم المالية والتقارير في محاسبة المسؤولية الاجتماعية					
02	يوجد صعوبة في اعتماد مقاييس محاسبة مناسبة تُخضع معظم التكاليف الاجتماعية للقياس النقدي					
03	ان تخلف النظام المحاسبي القائم في بعض الدول أدى إلى صعوبة إصدار معايير محاسبة اجتماعية بشكل واضح وقابل للتطبيق.					
04	يجب ان تكون المعايير الاجتماعية خالية من التحيز وذلك بالاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي.					
05	ان مدى صلاحية خلق معايير الاجتماعية مرتبط بأن تعكس التقارير الاجتماعية الاثر الاجتماعي لأنشطة المؤسسات.					
06	يجب إن تشمل القوائم الختامية الاجتماعية على تفسير واضح لكل نتيجة في القياس المحاسبي الاجتماعي					
07	ان استخدام معيار التكلفة التاريخية يزداد اهميته لما يحقق من موضوعية وقابلية للمقارنة والتحقق					
08	ان معيار العائد الاجتماعي يمكن ان يحل في مجال المحاسبة الاجتماعية من مبدأ (تحقق الايراد) في مجال المحاسبة المالية.					
09	تكمن مشكلة تحديد عناصر التكاليف الاداء الاجتماعي في كيفية قياسها وكيفية مقارنتها بالمنفعة الاجتماعية					

المحور الثاني: مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تعود صعوبة قياس الانشطة الاجتماعية الى طبيعة تكاليفها.					
02	تكمن المشكلات المتعلقة بالتكاليف الاجتماعية في تضارب الحادث في تفسيره ماهية التكاليف الاجتماعية					

					تعتبر صعوبة الفصل بين التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية من مشاكل قياس التكلفة الاجتماعية الناتجة عن التشابك بين الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية.	03
					ان قياس الاصول الاجتماعية التي تستخدمها المنشأة تخدم الغرض الذي أنشأت من أجله	04
					يؤدي اقتصار على التكاليف الاجتماعية دون المنافع إلى عدم صحة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية.	05

المحور الثالث: مشكلة قياس العوائد

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تعود صعوبة قياس الأنشطة الاجتماعية إلى طبيعة عوائدها.					
02	إن بعض العوائد الاجتماعية لا يمكن قياسها باستخدام النقد انما يكون يعبر عنها بالقياس العددي أو بالشكل الوصفي (المستوى الثقافي والعلمي)					
03	عملية قياس المنافع الاجتماعية ليست سهلة لأنها تخضع للسوق، ولا يوجد معدلات تسعير ملائمة لهذه المنافع.					
04	العوائد الاجتماعية تكون في صورة سلوكية تؤثر على نواحي النفسية او المعنوية فتؤدي الى حالة الرضا لدى أفراد المنظمة					
05	العوائد الاجتماعية تختلف عن التكاليف الاجتماعية من حيث صعوبة قياسها نظرا لكونها تتحقق لأطراف عادة خارج التنظيم.					
06	ان المشكلة الحقيقية تكمن في قياس المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع من الأنشطة الاجتماعية التي قام المشروع بتنفيذها					
07	قياس العائد الاجتماعي للمؤسسات يكون من خلال مدى رضا المجتمع على تلك المؤسسات					
08	يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والافصاح عنها					

جداول تحليل نتائج SPSS 21 لمحاو الاستبيان

الملحق -02-

	المعايير انعدام تلاءم التي القوائم إعداد المالية في والتقارير محاسبة المسؤولية الإجتماعية	صعوبة يوجد اعتماد في مقاييس مناسبة محاسبة معظم تُخضع التكاليف الاجتماعية النقدي للقياس	تخلف ان النظام القائم المحاسبي بعض في إلى ادى الدول اصدار صعوبة محاسبة معايير بشكل اجماعية وقابل واضح للتطبيق	تكون ان يجب المعايير الاجتماعية من خالية وذلك التحيز على بالاعتماد طريقة موضوعية للقياس المحاسبي	صلاحية مدى ان معايير خلق الاجتماعية تعكس بأن مرتبط التقارير الاثار الإجتماعية الإجتماعي لأنشطة المؤسسات	تشمل إن يجب الختامية القوائم الاجتماعية تفسير على لكل واضح في نيجة القياس المحاسبي الاجتماعي	استخدام ان التكلفة معيار يزداد التاريخية لما اهميته من يحقق موضوعية للمقارنة وقابلية والتحقق	العائد معيار ان ان يمكن الاجتماعي مجال في يحل الإجتماعية المحاسبة تحقق(مبدأ من مجال في (الإيراد المالية المحاسبة	تحديد مشكلة تكمن التكاليف عناصر الاجتماعي الاداء قياسها كيفية في مقارنتها وكيفية الاجتماعية بالمنفعة
N	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0	Valid 53 Missing 0
Mean	3.92	3.64	3.87	4.15	3.75	3.79	3.66	3.74	4.02
Std. Deviation	.805	.682	1.057	.662	.830	.793	.783	.738	.747

انعدام المعايير التي تلاءم إعداد القوائم المالية والتقارير في محاسبة المسؤولية الإجتماعية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
يشدة موافق غير	1	1.9	1.9	1.9
موافق غير	2	3.8	3.8	5.7
محايد	7	13.2	13.2	18.9
موافق	33	62.3	62.3	81.1
بشدة موافق	10	18.9	18.9	100.0
Total	53	100.0	100.0	

يوجد صعوبة في اعتماد مقاييس محاسبة مناسبة تُخضع معظم التكاليف الإجتماعية للقياس النقدي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
موافق غير	3	5.7	5.7	5.7
محايد	16	30.2	30.2	35.8
موافق	31	58.5	58.5	94.3
بشدة موافق	3	5.7	5.7	100.0
Total	53	100.0	100.0	

ان تخلف النظام المحاسبي القائم في بعض الدول أدى إلى صعوبة إصدار معايير محاسبية إجماعية بشكل واضح وقابل للتطبيق.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid بشدة موافق غير	2	3.8	3.8	3.8
موافق غير	5	9.4	9.4	13.2
محايد	6	11.3	11.3	24.5
موافق	25	47.2	47.2	71.7
بشدة موافق	15	28.3	28.3	100.0
Total	53	100.0	100.0	

يجب ان تكون المعايير الاجتماعية خالية من التحيز وذلك بالاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محايد	8	15.1	15.1	15.1
موافق	29	54.7	54.7	69.8
بشدة موافق	16	30.2	30.2	100.0
Total	53	100.0	100.0	

ان مدى صلاحية خلق معايير الاجتماعية مرتبط بأن تعكس التقارير الاجتماعية الاثر الاجتماعي لأنشطة

المؤسسات.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid موافق غير	4	7.5	7.5	7.5
محايد	14	26.4	26.4	34.0
موافق	26	49.1	49.1	83.0
بشدة موافق	9	17.0	17.0	100.0
Total	53	100.0	100.0	

يجب ان تشمل القوائم الختامية الاجتماعية على تفسير واضح لكل نتيجة في القياس المحاسبي الاجتماعي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid موافق غير	5	9.4	9.4	9.4
محايد	8	15.1	15.1	24.5
موافق	33	62.3	62.3	86.8
بشدة موافق	7	13.2	13.2	100.0
Total	53	100.0	100.0	

ان استخدام معيار التكلفة التاريخية يزداد اهميته لما يحقق من موضوعية وقابلية للمقارنة والتحقق

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	4	7.5	7.5	7.5
محاييد	16	30.2	30.2	37.7
Valid موافق	27	50.9	50.9	88.7
بشدة موافق	6	11.3	11.3	100.0
Total	53	100.0	100.0	

ان معيار العائد الاجتماعي يمكن ان يحل في مجال المحاسبة الاجتماعية من مبدأ)تحقق الايراد (في مجال المحاسبة المالية.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	3	5.7	5.7	5.7
محاييد	14	26.4	26.4	32.1
Valid موافق	30	56.6	56.6	88.7
بشدة موافق	6	11.3	11.3	100.0
Total	53	100.0	100.0	

تكمّن مشكلة تحديد عناصر التكاليف الاداء الاجتماعي في كيفية قياسها وكيفية مقارنتها بالمنفعة الاجتماعية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	3	5.7	5.7	5.7
محاييد	5	9.4	9.4	15.1
Valid موافق	33	62.3	62.3	77.4
بشدة موافق	12	22.6	22.6	100.0
Total	53	100.0	100.0	

الملحق رقم -03-

	العائد قياس يعتبر المشكلة الاجتماعي التي الجوهرية المحاسبة تواجه الاجتماعية عنها والافصاح	العائد قياس الاجتماعي يكون للمؤسسات مدى خلال من على المجتمع رضا المؤسسات تلك	المشكلة ان في تكمن الحقيقة المنافع قياس التي الاجتماعية على تعود من المجتمع الانشطة التي الاجتماعية المشروع قام بتنفيذها	العوائد الاجتماعية عن تختلف التكاليف من الاجتماعية صعوبة حيث نظرا قياسها تتحقق لكونها عادة لأطراف التنظيم خارج	العوائد الاجتماعية في تكون سلوكية صورة على تؤثر النفسية نواحي المعنوية او الى فتؤدي الرضا حالة أفراد لدى المنظمة	المنافع قياس عملية ليست الاجتماعية تخضع لأنها سهلة للسوق، ولا يوجد تسعير معدلات المنافع لهذه ملائمة	العوائد بعض إن لا يمكن الاجتماعية باستخدام قياسها يعبر يكون انما النقد العددي بالقياس عنها الوصفي بالشكل أو الثقافي المستوى (والعلمي)	تعود صعوبة قياس الانشطة الاجتماعية طبيعة إلى عوائدها
Valid	53	53	53	53	53	53	53	53
Missing	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean	3.89	3.98	3.66	3.58	3.75	3.68	3.92	3.89
Std. Deviation	.891	.820	.898	1.064	.998	1.052	.837	.891

تعود صعوبة قياس الانشطة الاجتماعية إلى طبيعة عوائدها.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
موافق غير	5	9.4	9.4	9.4
محايد	9	17.0	17.0	26.4
Valid موافق	26	49.1	49.1	75.5
بشدة موافق	13	24.5	24.5	100.0
Total	53	100.0	100.0	

إن بعض العوائد الإجتماعية لا يمكن قياسها باستخدام النقد انما يكون يعبر عنها بالقياس العددي أو بالشكل الوصفي

(المستوى الثقافي والعلمي)

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid يشدة موافق غير	1	1.9	1.9	1.9
موافق غير	1	1.9	1.9	3.8
محاييد	9	17.0	17.0	20.8
موافق	29	54.7	54.7	75.5
بشدة موافق	13	24.5	24.5	100.0
Total	53	100.0	100.0	

عملية قياس المنافع الإجتماعية ليست سهلة لأنها تخضع للسوق، ولا يوجد معدلات تسعير ملائمة لهذه المنافع.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid يشدة موافق غير	2	3.8	3.8	3.8
موافق غير	3	5.7	5.7	9.4
محاييد	13	24.5	24.5	34.0
موافق	27	50.9	50.9	84.9
بشدة موافق	8	15.1	15.1	100.0
Total	53	100.0	100.0	

العوائد الاجتماعية تكون في صورة سلوكية تؤثر على نواحي النفسية او المعنوية فتؤدي الى حالة الرضا لدى

أفراد المنظمة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid موافق غير	8	15.1	15.1	15.1
محاييد	10	18.9	18.9	34.0
موافق	22	41.5	41.5	75.5
بشدة موافق	13	24.5	24.5	100.0
Total	53	100.0	100.0	

العوائد الإجتماعية تختلف عن التكاليف الاجتماعية من حيث صعوبة قياسها نظرا لكونها تتحقق لأطراف عادة خارج التنظيم.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
بشدة موافق غير	3	5.7	5.7	5.7
موافق غير	5	9.4	9.4	15.1
محايد	12	22.6	22.6	37.7
موافق	24	45.3	45.3	83.0
بشدة موافق	9	17.0	17.0	100.0
Total	53	100.0	100.0	

ان المشكلة الحقيقية تكمن في قياس المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع من الانشطة الاجتماعية التي قام

المشروع بتنفيذها

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
موافق غير	8	15.1	15.1	15.1
محايد	9	17.0	17.0	32.1
موافق	29	54.7	54.7	86.8
بشدة موافق	7	13.2	13.2	100.0
Total	53	100.0	100.0	

قياس العائد الاجتماعي للمؤسسات يكون من خلال مدى رضا المجتمع على تلك المؤسسات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
بشدة موافق غير	3	5.7	5.7	5.7
موافق غير	5	9.4	9.4	15.1
محايد	7	13.2	13.2	28.3
موافق	29	54.7	54.7	83.0
بشدة موافق	9	17.0	17.0	100.0
Total	53	100.0	100.0	

يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عنها

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
بشدة موافق غير	1	1.9	1.9	1.9
موافق غير	1	1.9	1.9	3.8
محايد	11	20.8	21.2	25.0
موافق	27	50.9	51.9	76.9
بشدة موافق	12	22.6	23.1	100.0
Total	52	98.1	100.0	
Missing				
System	1	1.9		
Total	53	100.0		

Statistics

		قياس صعوبة تعود الاجتماعية الأنشطة تكاليفها طبيعة الى	المشكلات تكمن بالتكاليف المتعلقة تضارب في الاجتماعية تفسيره في الحادث التكاليف ماهية الاجتماعية	الفصل صعوبة تعتبر التكاليف بين عن الاجتماعية من الاقتصادية التكاليف التكلفة قياس مشاكل الاجتماعية	الاصول قياس ان التي الاجتماعية تخدم المنشأة تستخدمها أنشأت الذي الغرض أجله من	على اختصار يؤدي الاجتماعية التكاليف عدم إلى المنافع دون نتيجة قياس صحة الاجتماعية الأنشطة
N	Valid	53	53	53	53	53
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		3.91	3.85	3.87	3.81	3.70
Std. Deviation		.925	.770	.941	.856	.868

تعود صعوبة قياس الأنشطة الاجتماعية الى طبيعة تكاليفها.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
بشدة موافق غير	1	1.9	1.9	1.9
موافق غير	3	5.7	5.7	7.5
محايد	10	18.9	18.9	26.4
موافق	25	47.2	47.2	73.6
بشدة موافق	14	26.4	26.4	100.0
Total	53	100.0	100.0	

تكمن المشكلات المتعلقة بالتكاليف الاجتماعية في تضارب الحادث في تفسيره ماهية التكاليف الاجتماعية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid				
موافق غير	2	3.8	3.8	3.8
محايد	14	26.4	26.4	30.2
موافق	27	50.9	50.9	81.1
بشدة موافق	10	18.9	18.9	100.0
Total	53	100.0	100.0	

تعتبر صعوبة الفصل بين التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية من مشاكل قياس التكلفة الاجتماعية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid بشدة موافق غير	2	3.8	3.8	3.8
موافق غير	3	5.7	5.7	9.4
محاييد	6	11.3	11.3	20.8
موافق	31	58.5	58.5	79.2
بشدة موافق	11	20.8	20.8	100.0
Total	53	100.0	100.0	

ان قياس الاصول الاجتماعية التي تستخدمها المنشأة تخدم الغرض الذي أنشأت من أجله

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid موافق غير	4	7.5	7.5	7.5
محاييد	13	24.5	24.5	32.1
موافق	25	47.2	47.2	79.2
بشدة موافق	11	20.8	20.8	100.0
Total	53	100.0	100.0	

يؤدي اختصار على التكاليف الاجتماعية دون المنافع إلى عدم صحة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid موافق غير	5	9.4	9.4	9.4
محاييد	15	28.3	28.3	37.7
موافق	24	45.3	45.3	83.0
بشدة موافق	9	17.0	17.0	100.0
Total	53	100.0	100.0	