الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر –الوادي–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراه في الطور الثالث LMD

شعبة: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

بعنوان:

مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية

–دراسة عينة من الأكاديميين والمهنيين–

اعداد الطالب:

عبد الرؤوف سالم

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: ../../....

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

عمر عطاء الله	أستاذ	جامعة الوادي	رئيسا
محمد فيصل مايدة	أستاذ	جامعة الوادي	مشرفا ومقررا
مصطفى عوادي	أستاذ	جامعة الوادي	مناقشا
وليد مرغني	أستاذ	جامعة الوادي	مناقشا
ليليا غضابنة	أستاذ	جامعة ام البواقي	مناقشا
منى يحي الشريف	أستاذ	المدرسة العليا للمحاسبة والمالية قسنطينة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر –الوادي–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة دكتوراه في الطور الثالث LMD

شعبة: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

بعنوان:

مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية

–دراسة عينة من الأكاديميين والمهنيين–

اعداد الطالب:

عبد الرؤوف سالم

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: ../../....

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

عمر عطاء الله	أستاذ محاضر أ	جامعة الوادي	رئيسا
محمد فيصل مايدة	أستاذ	جامعة الوادي	مشرفا ومقررا
مصطفى عوادي	أستاذ	جامعة الوادي	مناقشا
وليد مرغني	أستاذ	جامعة الوادي	مناقشا
ليليا غضابنة	أستاذ	جامعة ام البواقي	مناقشا
منى يحي الشريف	أستاذ	المدرسة العليا للمحاسبة والمالية قسنطينة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

بسم الله الرحمن الرحيم

الاهداء

أولا لك الحمد ربي على كثير فضلك وجميل عطائك وجودك، الحمد لله ربي ومهما حمدنا فلن نستوفي حمدك والصلاة والسلام على من لا نبي بعده.

الى ذلك الحرف اللامتناهي من الحب والرقة والحنان، الى التي بحنانها ارتويت وبدفئها احتميت، وبنورها اهتديت وببصرها اقتديت ولحقّها ما وفّيت، الى من يشتهي اللسان نطقها، وترفرف العين من وحشتها، والتي كانت تتمنى رؤيتي وأنا أحقق هذا النجاح، وشاء الله أن يأتي هذا اليوم، أهدي هذا العمل الى أمي العزيزة.

إلى من درعي به احتميت، وفي الحياة به اقتديت، والذي شق لي بحر العلم والتعلم، الى من احترقت شموعه ليضيء لنا درب النجاح، ركيزة عمري، وصدر أماني وكبريائي وكرامتي، أبي أطال الله في عمره.

إلى من يذكرهم القلب قبل ان يكتبهم القلم، الى من قاسموني مر الحياة وحلوها، تحت السقف الواحد... إخوتي وأخواتي.

إلى من لم يأتي بمثلهم ابدا ولن يعوض مكانهم أحد الى جدتاي **"نانا" و "الزهرة"** وجداي **"علي" و "عبد الكريم"** رحمهم الله.

إلى كل من يحمل لقب " **سالم** " وعلى رأسهم المقربين اعمامي وعماتي، إلى شموع البيت وأنوارها ابناء عمي كلهم.

إلى كل من يحمل لقب " **محبوبي** " وعلى رأسهم كل من أخوالي وخالاتي وكل أبنائهم.

الى كل صديق وأخ شجع ودعم الى كل من "بوبكر، سعد، زهير، عمار، عبد الجبار، العيد، يحي، معمر، صلاح..."

الى بلدي الحبيب الجزائر، والى الشعب الفلسطيني الثائر.

فافخر بعلم ولا تطلب به بدلا ❁❁❁ فالناس موتى وأهل العلم أحياء.

شكر وتقدير

قال الرسول ﷺ:

﴿من لم يشكر الناس لم يشكر الله ومن أهدى إليكم معروفا فكافئوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له﴾

صدق رسول الله ﷺ

وعملا بهذا الحديث واعترافا بالجميل، نحمد الله عز وجل ونشكره على أن وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع.

ونتقدم بالشكر الجزيل الى أستاذي المحترم المشرف على هذا العمل " **الأستاذ الدكتور محمد فيصل مايدة**"

الذي رافقني طيلة هذا البحث، وأمدني بالمعلومات والنصائح القيمة راجين من الله ﷻ

أن يسدد خطاه ويحقق مناه فجزاه الله عنا كل خير.

كما يسعدني أن أشكر استاذيّ القديرين " **محمد الدينوري سالمي**" و " **صالح حميداتو**" على المعارف والنصائح القيمة والصحبة الطيبة التي حظيت بها معهما.

وكذلك الى كل الأساتذة المحكمين لأداة الدراسة والى كل أساتذة جامعتي الحبيبة وكافة الطاقم الإداري واخص بالذكر "عثمان بها" و "حاتم فيصل" و كلثوم فرحات" على حسن تعاونهم وتذليلهم للصعاب.

كما نتقدم بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة على ما سوف يقدمونه من توجيهات وتصويبات.

أخيرا لا يفوتنا أن نعبر عن بالغ تحياتنا وشكرنا الى كل من ساهم

في انجاز هذا البحث المتواضع سواء من بعيد أو قريب.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى بيان مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية ومدى تأثير ذلك على تطور كل من القياس الاجتماعي وكذلك الإفصاح الاجتماعي وهذا من خلال الوقوف على ما توصلت إليه الدراسات السابقة في مجال القياس والإفصاح في المحاسبة الاجتماعية وتسليط الضوء على أهم المشاكل التي تواجه المحاسبة الاجتماعية. واعتمد الباحث في هذا على المنهج الوصفي التحليلي لجمع البيانات الثانوية للإلمام بالجوانب النظرية للموضوع، وكذلك لتوفير البيانات الأولية من خلال تصميم استبانة محكمة تم توزيعها على عينة مكونة من الأكاديميين المتمثلين في الأساتذة المتخصصين في المحاسبة في الجامعات الجزائرية، كذلك تم توزيعه على عينة من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر. وقد بلغ حجم عينة الدراسة 448 مفردة. و لتحليل بيانات الدراسة تم الاستعانة ببرنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 26 وبرنامج MINITAB 18 وتنفيذ عدة اختبارات للتأكد من صحة فرضيات الدراسة، أهمها اختبار T للعينة الواحدة بالإضافة الى تحليل الانحدار الخطي البسيط بين متغيرات الدراسة. وقد توصلت الدراسة إلى أن الفكر المحاسبي الحديث يساهم بصورة جيدة في تطوير المحاسبة الاجتماعية من خلال إسهامات وجهود كل من البحث العلمي المحاسبي، المنظمات والجمعيات المهنية والدولية والتعليم المحاسبي في حين لم تساهم المعايير المحاسبية IAS/IFRS في ذلك. كما توصلت إلى أن هناك تأثيرا لهذه الإسهامات على تطور القياس الاجتماعي لكن بصوره ضعيفة عكس تأثيرها على الإفصاح الاجتماعي الذي كان قويا، وهذا ما يشير الى اهتمام الفكر المحاسبي الحديث بالإفصاح الاجتماعي أكبر منه في القياس الاجتماعي. كما توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة الاجتماعية لا تزال بحاجة إلى المزيد من الاهتمام والجهود في ظل وجود مشاكل مستمرة في كل من القياس والإفصاح الاجتماعيين التي لا تزال تحول دون تطوير نظرية شاملة للمحاسبة الاجتماعية تُمكّن من تطبيقها بنجاح ودون مشاكل.

الكلمات المفتاحية: محاسبة اجتماعية؛ فكر محاسبي حديث؛ قياس اجتماعي؛ افصاح اجتماعي؛ مسؤولية اجتماعية.

Abstract:

This study aims to elucidate the extent of the contribution of modern accounting thought to the development of social accounting and its impact on the evolution of both social measurement and social disclosure. The research relies on the descriptive-analytical method to gather secondary data for a comprehensive understanding of the theoretical aspects of the subject. Additionally, primary data was collected through a well-structured questionnaire distributed to a sample consisting of academics specializing in accounting in Algerian universities. The questionnaire was also distributed to a sample of accounting professionals in Algeria. The study's sample size reached 448 individuals. Data analysis employed the statistical package SPSS 26 And MINITAB 18, with various tests, including the One sample T-test and simple linear regression analysis of the study's variables, ensuring the validity of the study's hypotheses.The study found that modern accounting thought significantly contributes to the advancement of social accounting through the efforts of academic research, professional organizations, international bodies, and accounting education. In contrast, IAS/IFRS accounting standards did not contribute significantly. The study revealed a weak impact of these contributions on the development of social measurement, unlike their strong impact on social disclosure. This indicates a greater emphasis on social disclosure in modern accounting thought compared to social measurement. The study also emphasized the ongoing need for more attention and efforts in social accounting, given persistent issues in both social measurement and disclosure, hindering the development of a comprehensive theory for social accounting that can be successfully applied without complications.

Keywords: social accounting; Modern accounting thought; social measurement; social disclosure; Social Responsibility.

فهرس المحتويات

الاهداء	I
شكر وتقدير	II
الملخص:	III
فهرس المحتويات	IV
فهرس الجداول	V
فهرس الاشكال	VI
قائمة الملاحق	VII
قائمة المختصرات	VIII
مقدمة	أ-ح
الفصل الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة	1
تمهيد:	2
المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية	3
المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغات الاجنبية	11
المبحث الثالث: التعليق على الدراسات السابقة ومميزات الدراسة الحالية	28
المطلب الأول: التعليق على الدراسات السابقة	28
المطلب الثاني: ما يميز الدراسة الحالية	36
خلاصة الفصل:	38
الفصل الثاني: التأصيل النظري للفكر المحاسبي الحديث والمحاسبة الاجتماعية	39
تمهيد:	40
المبحث الأول: التطور التاريخي للفكر المحاسبي	41
المطلب الأول: مرحلة الاهتمام الفني	41
المطلب الثاني: مرحلة الاهتمام المهني والأكاديمي بالمحاسبة	42
المطلب الثالث: مرحلة الاهتمام بالمحاسبة كنظام معلومات.	44
المطلب الرابع: مرحلة محاسبة المسؤولية الاجتماعية	45
المبحث الثاني: الاطار النظري للمحاسبة الاجتماعية	47
المطلب الأول: النشأة والتطور التاريخي للمحاسبة الاجتماعية	47
المطلب الثاني: مفهوم المحاسبة الاجتماعية.	50
المطلب الثالث: أهمية وأهداف المحاسبة الاجتماعية:	56

المطلب الرابع: فروض ومجالات المحاسبة الاجتماعية	59
المبحث الثالث: القياس والافصاح المحاسبي في المحاسبة الاجتماعية	61
المطلب الأول: القياس المحاسبي الاجتماعي	61
المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي	74
خلاصة الفصل:	85
الفصل الثالث: المحاسبة الاجتماعية وشاكلها واسهامات الفكر المحاسبي في تطويرها	86
تمهيد:	87
المبحث الأول: موقف النموذج المحاسبي من المحاسبة الاجتماعية	88
المطلب الأول: مدى ملاءمة الفروض المحاسبية مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية:	88
المطلب الثاني: مدى ملاءمة المبادئ المحاسبية مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية	90
المطلب الثالث: مدى ملاءمة القيود المحاسبية مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية:	92
المبحث الثاني: الجهود المبذولة في تطوير المحاسبة الاجتماعية	94
المطلب الأول: اهم العوامل الفاعلة في تطوير المحاسبة الاجتماعية	94
المطلب الثاني: جهود المنظمات المهنية والدولية في تطوير المحاسبة الاجتماعية	97
المطلب الثالث: المساهمات الاكاديمية والعملية	112
المبحث الثالث: مشاكل المحاسبة الاجتماعية	124
المطلب الأول: مشاكل القياس الاجتماعي	124
المطلب الثاني: مشاكل الإفصاح الاجتماعي	128
خلاصة الفصل:	130
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية	131
تمهيد:	132
المبحث الأول: الطريقة والأدوات	133
المطلب الأول: منهجية الدراسة والإجراءات الميدانية	133
المطلب الثاني: نموذج وأداة الدراسة	136
المطلب الثالث: جودة أداة الدراسة	139
المبحث الثاني: التحليل الاحصائي لبيانات الاستبانة	145
المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة	145
المطلب الثاني: عرض وتحليل وجهات نظر افراد العينة حول محاور الدراسة	148
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة	160
المبحث الثالث: مناقشة نتائج الدراسة.	170
المطلب الأول: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى	170
المطلب الثاني: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية	174

المطلب الثالث: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة	176
المطلب الرابع: تقييم مساهمة الفكر المحاسبي في تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية	179
خلاصة الفصل:	180
الخاتمة	181
قائمة المصادر والمراجع	189
الملاحق	203

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1	عدد الاستمارات الموزعة والمستردة	135
2	توزيع عبارات الاستبانة	138
3	مقياس أداة الدراسة	138
4	صدق الاتساق الداخلي لأبعاد المحور الأول	139
5	صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول	141
6	صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني	141
7	صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث	142
8	صدق الاتساق الداخلي للاستبانة ككل	143
9	ثبات وصدق أداة الدراسة	144
10	الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة	145
11	عرض نتائج بعد البحث العلمي المحاسبي	149
12	عرض نتائج بعد معايير المحاسبة الدولية	151
13	عرض نتائج بعد الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية	153
14	عرض نتائج البعد التعليم المحاسبي	154
15	عرض نتائج المحور الثاني	156
16	عرض نتائج المحور الثالث	158
17	اختبار الفرضية الفرعية (1-1)	161
18	اختبار الفرضية الفرعية (1-2)	162
19	اختبار الفرضية الفرعية (1-3)	162
20	اختبار الفرضية الفرعية (1-4)	163
21	اختبار الفرضية الرئيسية الأولى	163
22	اختبار الفرضية الرئيسية الثانية	164
23	اختبار الفرضية الفرعية (2-1)	165
24	اختبار الفرضية الفرعية (2-2)	165
25	اختبار الفرضية الفرعية (2-3)	166

26	اختبار الفرضية الفرعية (2-4)	166
27	اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة	167
28	اختبار الفرضية الفرعية (3-1)	168
29	اختبار الفرضية الفرعية (3-2)	168
30	اختبار الفرضية الفرعية (3-3)	169
31	اختبار الفرضية الفرعية (3-4)	169

فهرس الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1	معايير التقرير الاجتماعي	82
2	نموذج الدراسة	137
3	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة أو المهنة	146
4	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	147
5	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة	148

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	استمارة الاستبانة	204
2	قائمة محكمي الاستبانة	209
3	مخرجات برنامج SPSS: توزيع عينة الدراسة	209
4	مخرجات برنامج SPSS:صدق وثبات عينة الدراسة	218
5	مخرجات برنامج SPSS: معاملات الارتباط بين عبارات الاستبانة	221
6	مخرجات برنامج SPSS: تحليل اتجاهات محاور الاستبانة	222
7	مخرجات برنامج MINITAB 18: اختبار T للعينة الواحدة	237
8	مخرجات برنامج SPSS: تحليل الانحدار الخطي للفرضية الرئيسية الثانية	237
9	مخرجات برنامج SPSS: لتحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الثانية	242

قائمة المختصرات

الاختصار	المصطلح باللغة الاجنبية	المصطلح باللغة العربية
AICPA	The American Institute of Certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين
AAA	american accounting association	جمعية المحاسبة الأمريكية
ASSC	Accounting Standards Steering Committee	اللجنة التوجيهية للمعايير المحاسبية
NAA	National Association of Accountants	الرابطة الوطنية للمحاسبين (و.م.أ)
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles	المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (و.م.أ)
ISO	International Organization for Standardization	المنظمة العالمية للتقييس
AAP	Positive Action Programs	برامج العمل الايجابي
NAAFP	National Association of Accountants and Financial Professionals	الرابطة الوطنية للمحاسبين والمهنيين الماليين (و.م.أ)
IMA	Institute of Management Accountants	معهد المحاسبين الإداريين
GRI	Global Reporting Initiative	المبادرة العالمية لإعداد التقارير
IIRC	International Integrated Reporting Council	المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IOSCO	International Organization of Securities Commissions	المنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية
UEC	Union européenne des comptables, économistes et financiers	الاتحاد الأوروبي للخبراء المحاسبين والاقتصاديين والممولين
A4S	Prince’s Accounting for Sustainability	مشروع الأمير للمحاسبة من اجل الاستدامة
ESG	Environmental, Social, and Governance	المحتوى البيئي والاجتماعي والحوكمة
BDES	Base de données économique et sociale	قاعدة البيانات الاقتصادية والاجتماعية
BSI	Bilan social individuel	الميزانية الاجتماعي الفردي
CSE	Comité social et économique	اللجنة الاجتماعية والاقتصادية
SROI	Social Return on Investment	العائد الاجتماعي على الاستثمار
REDF	Roberts Enterprise Development Fund	صندوق روبرتس لتنمية المشاريع

مقدمة

تمهيد:

تعد المسؤولية الاجتماعية من أهم المفاهيم الحديثة التي لعبت دورا حاسما في تطوير العلاقة بين الفرد والمؤسسات الاقتصادية، ووفقا لهذا المفهوم فإن الشركة يجب أن لا تكتفي باستغلال الموارد المتاحة لها بما يخدم أهدافها الاقتصادية بل يجب أن تمتد مسؤوليتها إلى مواجهة المتطلبات الاجتماعية، أيضا ونتيجة لذلك أصبحت المسؤولية الاجتماعية القضية الأكثر أهمية وتحدياً لإدارات الشركات فهي ترتبط بعلاقات ومتغيرات متعددة سواءاً ما كان منها داخل الشركة أو خارجها، وبالتالي فإنها لا يمكن أن تعد ظاهرة يمكن معالجتها من خلال اجتهادات شخصية لإدارات الشركات التي كبر حجمها بعد انتشار ظاهرة الاندماج وظهور شركات المساهمة العامة، والتي لا تعتمد في بناء سمعتها على مراكزها المالية فحسب، ولم يعد تقييمها يعتمد على ربحيتها فقط، ويعتبر مفهوم المسؤولية الاجتماعية مفهوما واسعا يشكل نقطة التقاء بين العديد من العلوم الاجتماعية .

المحاسبة علم من العلوم الاجتماعية ووحدة من الوحدات المكونة للمؤسسة الاقتصادية هي نتاج لبيئتها تتأثر بالظروف والتغيرات الاجتماعية والاقتصادية، وبهذا فهي لم تكن بمنأى عن تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية وتزايد الضغط عن الدور الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية. واستجابة لذلك وعلى أساس منطقي نتيجة اعتراف المؤسسات الاقتصادية بمسؤولياتها الاجتماعية فقد تطور الفكر المحاسبي بما في ذلك الممارسات والأهداف المحاسبية لتتلاءم مع احتياجات المجتمع، وبرزت ضرورة الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية. فقد أحدثت هذه المسؤوليات الجديدة تأثيرا كبيرا على مختلف وظائف المؤسسة ومنها وظيفة المحاسبة، وهو ما ساهم في تزايد اهتمام المحاسبين بالمحاسبة الاجتماعية ودراسة مدى تأثير المؤسسات الاقتصادية على مجتمعاتها.

وقد نشأت المحاسبة الاجتماعية وتطورت في الفكر المحاسبي الحديث بفضل جهود العديد من الباحثين والمفكرين وكذلك العديد منظمات المهنية الذين سعوا الى دمج البعد الاجتماعي في الفكر المحاسبي الذي كان لا يعتد بهذا البعد قبل فترة وجيزة. ويستند الهدف الأساسي لعلم المحاسبة الى مدّ الأطراف الداخلية والخارجية للشركات بمعلومات عن أثر النشاط الذي تقوم به وذلك في شكل معلومات مقدمة في قوائم وتقارير مالية والتي تمكن مستخدمي هذه المعلومات من معرفة الوضعية الصحيحة للشركة. وبعد إدماج البعد الاجتماعي في الفكر المحاسبي الحديث وتزايد الحاجة الى تفسير العلاقة بين المؤسسة والمجتمع محاسبيا أصبحت كل من وظيفتي القياس والإفصاح أمام تحدٍّ جديد من خلال وضع التأثيرات الاجتماعية في عين الاعتبار اضافة الى التأثيرات المالية والاقتصادية، ما يعني توسيع نطاق وأدوار الوظيفتين وتتوسع معه دائرة مستخدمي المعلومات المحاسبية وبذلك تتجاوز المستخدمين التقليديين (الملاك والدائنين) الى المجتمع ككل.

إشكالية الدراسة:

استنادا الى ما سبق اصبح من غير المقبول الوقوف عند الأهداف التقليدية للمحاسبة الأمر الذي عمل عليه رواد الفكر المحاسبي وسعوا في تطويره من اجل الوصول الى نظرية سليمة للمحاسبة الاجتماعية تقابلها ممارسات سليمة يمكن تطبيقها دون مشاكل. ومن هذا المنطلق فيكمن السؤال الرئيسي لهذه الدراسة في:

ما مدى تأثير اسهامات الفكر المحاسبي الحديث على تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية من وجهة نظر الاكاديميين وممارسي المهنة في الجزائر؟

الأسئلة الفرعية:

للإحاطة اكثر بموضوع الدراسة جزّء الباحث الإشكالية الرئيسية الى الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى اهتمام الفكر المحاسبي الحديث بتطوير المحاسبة الاجتماعية؟
2. هل يوجد تأثير للإسهامات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي؟
3. هل يوجد تأثير للإسهامات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي؟

فرضيات الدراسة:

اعتمدنا مجموعة من الفرضيات كإجابة مبدئية محتملة لمشكلة البحث، وقد تم استخلاصها من بعض مكتسبات الباحث السابقة بالإضافة الى مراجعة النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة، وتتمثل هذه الفرضيات في :

1. حظيت المحاسبة الاجتماعية بمكانة معتبرة في الفكر المحاسبي الحديث وعمل على تطويرها بشكل مستمر، وتنقسم هذه الفرضية الى اربع فرضيات فرعية:

- **الفرضية الفرعية (1-1)**: وجدت المحاسبة الاجتماعية اهتماما كبيرا لدى مجتمع الباحثين وحرصوا على تطويرها؛
- **الفرضية الفرعية (1-2)**: يمكن لمعايير المحاسبة الدولية بوضعها الحالي أن تطور من المحاسبة الاجتماعية وممارساتها؛
- **الفرضية الفرعية (1-3)**: تهتم المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية؛
- **الفرضية الفرعية (1-4)**: يمكن الاعتماد على التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية.

2. هناك تأثير للمساهمات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي عند مستوى معنوية 5%. أيضا تنقسم الى فرضيات فرعية:

- **الفرضية الفرعية (2-1)**: يوجد تأثير لمساهمات البحث العلمي المحاسبي على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي؛
- **الفرضية الفرعية (2-2)**: يوجد تأثير لملاءمة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي؛
- **الفرضية الفرعية (2-3)**: يوجد تأثير لجهود الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي؛
- **الفرضية الفرعية (2-4)**: يوجد تأثير لاعتماد لتعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي.

3. هناك تأثير للمساهمات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي عند مستوى معنوية 5%. وتنقسم بدورها أيضا الى فرضيات فرعية:

- **الفرضية الفرعية (3-1)**: يوجد تأثير لمساهمات البحث العلمي المحاسبي على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي؛
- **الفرضية الفرعية (3-2)**: يوجد تأثير لملاءمة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي؛
- **الفرضية الفرعية (3-3)**: يوجد تأثير لجهود الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي؛
- **الفرضية الفرعية (3-4)**: يوجد تأثير لاعتماد لتعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

مبررات اختيار الموضوع:

- تخصص الباحث ورغبته في زيادة المعرفة حول المواضيع المتعلقة بالمشاكل المحاسبية عامة والمحاسبة الاجتماعية خاصة؛
- تعتبر الدراسات والابحاث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية وخاصة في الدراسات العليا امرا نادرا لذلك يعد هذا البحث اضافة للمكتبة والجامعة الجزائرية؛
- تزايد اهتمام المنظمات والهيئات المهنية على المستوى الدولي بموضوع المحاسبة الاجتماعية وكيفية القياس والافصاح عن تأثيرات الشركات على المجتمع في الآونة الأخيرة.
- بالإضافة الى حداثته، يكتنف الموضوع غموضا كبيرا خاصة في عملية القياس والافصاح وكيفية وسبل ممارستهما دون التعرض لمشاكل تحول دون التطبيق الصحيح والحصول على النتائج المرجوة من العملية.

اهداف الدراسة:

- الوقوف على ما توصلت اليه الدراسات السابقة في مجال القياس والافصاح للمحاسبة الاجتماعية ليكون مرتكزا في تحديد مدى تطور القياس والافصاح الاجتماعيين؛
- الوقوف على اهمية واهداف وطرق القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية؛
- تسليط الضوء على مدى تطور الفكر المحاسبي ومدى اهتمامه بتطوير المحاسبة الاجتماعية؛
- تسليط الضوء على اهم الاسهامات المقدمة من الباحثين والمنظمات المهنية في مجال المحاسبة الاجتماعية؛
- التعرف على اهم المشاكل المحاسبية التي تعاني منها المحاسبة الاجتماعية؛
- التعرف على مدى قدرة التعليم المحاسبي في تطوير القياس والافصاح الاجتماعي.

اهميه الدراسة:

تنبع اهمية الدراسة من اهمية موضوع المحاسبة الاجتماعية الذي يعد حديثا نوعا ما على البيئة المحاسبية في الدول النامية؛

تنبع اهمية الدراسة من الدور الاجتماعي الذي اصبحت تتبناه المؤسسات الاقتصادية الحديثة وتأثير ذلك على وظيفة المحاسبة الذي حتّم عليها الانتقال من الادوار التقليدية الى التوسع في اهتمامات المجتمع ومتطلباته وما ينتظره منها، ومن هنا كان اهتمام الباحث بالدور الذي يلعبه الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية وضرورة زيادة الجهود المبذولة بهدف الوصول بالمحاسبة الاجتماعية والمحاسبة بصفة عامة الى المكانة التي تستحقها من بين العلوم الاجتماعية الاخرى.

كذلك يكتسي الموضوع اهمية بالغة في ظل تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للشركات وسعي العديد من المنظمات الدولية والجمعيات المهنية وبعض الدول للمطالبة بمزيد من الافصاح عن المعلومات الاجتماعية في ظل الثورة الصناعية الأولى وتزايد تأثيرات المؤسسات على المجتمع والبيئة، وتعاظم الدور الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية الذي انتقلت فيه من مجرد كيان اقتصادي الى شريك في تحقيق الرفاهية الاجتماعية.

ولموضوعنا أهمية كبيرة من المنظور المحاسبي خاصة في ظل حرص المؤسسات الاقتصادية على قياس التكاليف الفعلية لأنشطتها من خلال تضمين التكاليف الاجتماعية، وكذلك ما يتعلق بالمشاكل المحاسبية للمحاسبة الاجتماعية وكيف يمكن معالجتها.

كما توفر دراستنا خارطة طريق لكل باحث ناشئ او من يريد المساهمة في تطوير المحاسبة الاجتماعية، حيث تبرز أهم نقاط القوة والضعف واهم النقاط التي تم التركيز عليها وتم تجاهلها في تطوير مختلف الجوانب المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية سواء من ناحية القياس أو من ناحية الإفصاح الاجتماعي.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: انحصرت حدود الدراسة المكانية ضمن الحيز الجغرافي للجمهورية الجزائرية.

الحدود الزمنية: تمت الدراسة الميدانية خلال أربع أشهر بداية من اوائل شهر أوت 2023 الى اواخر شهر نوفمبر 2023.

الحدود البشرية: شملت حدود الدراسة البشرية عينة من اعضاء هيئة التدريس في التخصصات المحاسبية في الجامعات الجزائرية بالإضافة الى عينة من ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في التراب الوطني.

منهج الدراسة:

من اجل تحقيق اهداف الدراسة والوصول لحل لإشكالية الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي بحيث اعتمد عليه لتغطية الجوانب النظرية لتطور الفكر المحاسبي ومفهوم المحاسبة الاجتماعية واستعراض اهم الاسهامات المتعلقة بتطوير المحاسبة الاجتماعية بالاستعانة على بعض من الكتب والاطروحات والرسائل الجامعية وبعض المجلات والدوريات العلمية المحكمة. كذلك للتعرض لأهم الدراسات السابقة ذات العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة وتحليلها ونقدها واستخراج الفجوة البحثية ومميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة. واعتمد الباحث ايضا على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب المتعلق بالدراسة الميدانية من خلال معالجة مخرجات بيانات استمارة الاستبانة حيث تم اختبار فرضيات الدراسة بالاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الاصدار 26 (SPSS V26) وبرنامج Minitab 18، من ثم تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات المقترحة واستخلاص النتائج من هذه الدراسة.

صعوبات الدراسة:

اكثر الصعوبات التي واجهها الباحث هي الاستجابة السلبية لعينة الدراسة في شقها المهني في عملية ملء استمارة الاستبيان الأمر الذي ابطئ من عملية جمع الاجابات.

هيكل الدراسة:

من اجل الإلمام بكافة جوانب الموضوع واعطائه الأهمية المناسبة قسم الباحث الدراسة الى اربع فصول كالتالي:

الفصل الاول: تعرض فيه الباحث الى اهم الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة المحررة باللغة العربية واللغات الأجنبية، وتحليل هذه الدراسات والتعليق عليها. واتبع ذلك ببيان مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: تطرق فيه الباحث الى التأصيل النظري لمتغيرات الدراسة من خلال تتبع مراحل تطور الفكر المحاسبي والإحاطة بأهم المفاهيم المرتبطة بالمحاسبة الاجتماعية والقياس والافصاح المحاسبي الاجتماعي من خلال تطرق للنشأة والاهداف والفرضيات الرئيسية للمحاسبة الاجتماعية.

الفصل الثالث: تعرض فيه الباحث على مدى ملائمة النموذج المحاسبي مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية من خلال المبادئ والفروض والحدود المحاسبية، وأتْبع ذلك بالتطرق الى اهم الاسهامات المقدمة في تطوير المحاسبة الاجتماعية سواء من طرف الاكاديميين والباحثين او من ناحية جهود بعض المنظمات المهنية. وتطرق الباحث ايضا الى اهم المشاكل التي تعاني منها المحاسبة الاجتماعية من جانبي القياس والافصاح.

الفصل الرابع: المتعلق بالدراسة الميدانية للموضوع حيث تطرق الباحث الى طريقة وادوات الدراسة المستخدمة والتعرف على مجتمع وعينة الدراسة وما تعلق بها من الخصائص الديموغرافية المميزة لأفراد العينة. كما خصص جزء من الفصل لعرض نتائج مخرجات بيانات الاستبيان، وتحليل فرضيات الدراسة ومناقشة النتائج المتوصل اليها ومقارنتها بنتائج الدراسات السابقة.

الفصل الأول:

عرض وتحليل الدراسات السابقة

تمهيد:

نهدف من خلال هذا الفصل استقراء اهم الدراسات السابقة التي تناولت جانبا من جوانب موضوع بحثنا أو لها علاقة مباشرة بإشكالية دراستنا في مختلف البيئات سواء المحلية منها او العربية او الأجنبية، من اجل التعرف على آراء وتوجهات الباحثين الذين سبق لهم تناول موضوع دراستنا من زوايا مختلفة، والتعليق على هذه الدراسات من خلال رصد نقاط التشابه والاختلاف للوصول الى ابراز المساهمة العلمية للدراسة الحالية، كما تمثل نتائج هذه الدراسات قاعدة ونقطة بداية للدراسات الحديثة، كما مكنتنا هذه الدراسات من تحديد الاطار التاريخي والمفاهيمي لموضوع الدراسة.

ومن اجل حصر احدث الدراسات والاسهامات العلمية للدراسات السابقة ارتأينا ان نركز على الدراسات البحثية في حدود زمنية مقدرة بخمسة عشر سنة انطلاقا من سنة 2007 الى غاية تاريخ انجاز هذه الدراسة 2022، بالإضافة الى الاعتماد على معامل الاستشهاد كمعيار للانتقاء والتمييز بين الدراسات. واعتمدت الدراسة في ذلك على مسح جملة من قواعد البيانات الجزائرية مثل المنصة الوطنية للمجلات العلمية ASJP والعربية مثل دار المنظومة، والأجنبية مثل Science Direct، Scopus. وقد قام الباحث بتحليل انتقادي لهذه الدراسات من خلال التعليق على كل عنصر من عناصر البحث وتحليله. وفي ضوء ما تم سرده في هذا الجزء قام الباحث بتقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث كالتالي:

- **المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية.**
- **المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغات الأجنبية.**
- **المبحث الثالث: تحليل الدراسات السابقة ومميزات الدراسة الحالية.**

المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية

1- دراسة (حسن وحسن، 2008)، بعنوان: التعليم المحاسبي – الفرص والتحديات[1]:

وتناولت هذه الدراسة فرص وتحديات التعليم المحاسبي في الجامعات العراقية، وقد هدفت إلى التعريف بالمفاهيم والمهارات التي يجب على المحاسبين تعلمها في الجامعات ليصبحوا قادرين على التكيف مع المستجدات والمتغيرات والاستجابة لها، وكيف يمكن الرقي بالتعليم المحاسبي الحالي في الجامعات لمقابلة المتغيرات والتحديات البيئية المستقبلية. الاسلوب المستخدم في البحث تم استخدام عدة اساليب في البحث منها: تحليل نتائج توصلت اليها احدى البحوث المحاسبية العراقية المتعلقة بدراسة لتقييم مدى كفاءة المخرجات من خريجي قسم المحاسبة من وجهة نظر سوق العمل. كذلك توجيه نموذجين لاستمارة استبانة الى فئتين الاولى منها الى خريجي قسم المحاسبة الجامعيين العاملين في قطاعات اقتصادية مختلفة والتي بلغ حجم العينة فيها (150) اختيروا بطريقة عشوائية وتم استرجاع (123) منها، اما الثانية فوجهت الى طلبة قسم المحاسبة المرحلة المنتهية للدراسات الاولية بجامعتي بغداد والمستنصرية وبلغ حجم العينة ايضا (150) طالب اختيروا بطريقة عشوائية تم اختبار (125) استمارة منها.

توصلت الدراسة إلى أن مناهج التعليم المحاسبي الجامعي العراقي تحتاج الى تغيرات لمواكبة تطورات القرن الواحد والعشرين حيث ترى نسبة كبيرة من عينة الدراسة أن بعض المواد غير مفيدة في الحياة العملية، وفي المقابل خلو المنهج من بعض المواد المفيدة في الحياة العملية وتجاهل المنهج لموضوعات معاصرة جوهرية كالمحاسبة الاجتماعية والمحاسبة البيئية والمحاسبة عن التجارة الالكترونية. وإنه لا تكون هناك قدرة على خلق التفكير لدى الطلبة وغياب الحافز للتطوير الذاتي في ظل أساليب وطرق تدريس المحاسبة التقليدية التي ترتكز على التلقين المباشر ولفترة طويلة. وقد توصلت الدراسة ايضا إلى أن هناك ضعفا في برنامج التدريب العملي سواء من ناحية الفترة التي تعتبر غير كافية (شهر واحد)، أو من ناحية المشرف غير المهتم بالمهمة الاشرافية، وكذلك من ناحية ضعف التعاون بين الجامعات والشركات والمؤسسات الحكومية.

2- دراسة (الشكري، 2012) بعنوان: أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية[2]:

هدف الباحث من خلال دراسته استعراض أهم أراء الباحثين بخصوص قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية والإفصاح عتها في التقارير التي تعدها الوحدة، ومناقشة هذه الآراء ومحاولة الوصول الى رؤية واضحة عن كيفية القياس والإفصاح لهذه التكاليف والمنافع، وقد اعتمد هذا البحث أيضا على المنهج الوصفي من خلال توضيح مفهوم المحاسبة الاجتماعية وأهم المجالات التي تمثل التزامات اجتماعية على الوحدة فضلا عن ماهية كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية وأسس التقارير التي أعدتها الوحدة للأطراف الخارجية والمختلفة.

---

[1] بشرى عبد الوهاب محمد حسن ، عبد الفتاح أمين حسن، التعليم المحاسبي – الفرص والتحديات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 14، العدد 49، 2008.

[2] أزهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 8، العدد 22، 2012.

وخلصت الدراسة الى ان اهم المشاكل التي اعترضت وضع أطار فكري للمحاسبة الاجتماعية تمثلت بعدم التحديد الواضح بماهية التكاليف والمنافع الاجتماعية وأن هناك قدر من الاجتهاد والحكم الشخصي في هذا التحديد مما يتناقض مع مبدأ الموضوعية الذي ينادي به المحاسبون، كما أن صعوبة القياس النقدي لبعض فقرات التكاليف والمنافع الاجتماعية دفعت بالبعض الى اللجوء للقياس الوصفي وهذا الأخير لا يتفق الى حد ما مع ما أعتاد عليه المحاسبون من أسس القياس المتعارف عليها لديهم، أما أسس القياس الاخرى فهي أيضا تفتقر الى الموضوعية والدقة، وأن صعوبة القياس هذه جعلت عملية الافصاح عن النشاطات الاجتماعية التي تقوم بها الوحدة ليس بالأمر الهين، أذ أن اغلب الآراء فيها الكثير من القصور فهناك من يكتفي بالإفصاح الوصفي أو الافصاح عن التكاليف الاجتماعية فقط وترك المنافع أو الافصاح عن كليهما ولكن بطريقة لا تتماشى والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن حل تلك المشاكل يكمن في أيجاد معايير موحدة للقياس والافصاح على المستوى القومي وذلك من خلال اصدار تشريعات لهذا الغرض.

خلص الباحث ايضا الى انه يجب النظر الى الالتزامات الاجتماعية للوحدة من زاوية مخالفة للزاوية التي أعتاد المحاسبون النظر منها للتكاليف والمنافع وأن تطوير مهنة المحاسبة منوط بعمل كل من الجامعات والمنظمات المحاسبية المهنية من خلال عقد الندوات والمؤتمرات لدراسة إمكانية القياس والإفصاح المحاسبي الاجتماعيين، ووضع المعالجات للمشاكل والمعوقات التي تواجه المحاسبين للنهوض بواقع المحاسبة على النحو الذي يمكنها من الخروج من نطاق الالتزامات الاقتصادية التقليدية الى نطاق أوسع يشمل الالتزامات الاقتصادية والاجتماعية.

كما توصلت الدراسة إلى أن عدم دخول موضوع المحاسبة الاجتماعية ضمن مناهج الدراسة في الجامعات وعدم تشريع القوانين التي تدفع بالشركات الى الاهتمام بقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية يمثل سببا وجيها لعد تطور المحاسبة الاجتماعية رغم مرور نصف قرن على اثارة هذا الموضوع.

3- دراسة (يحي وعبد دجلة، 2015)، بعنوان: عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية[1]:

هدف البحث الى ايجاد آلية موحدة في القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية والتي من شأنها ان تسهم في توحيد الأساليب المتبعة من قبل المحاسبين والقائمين بذلك. وباتباع المنهج الوصفي التحليلي عرضت الدراسة بعض النماذج المحلية والعربية والدولية للقياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية وتحليلها وتقييمها واستنباط نقاط التشابه والاختلاف بينها وصولاً الى اقتراح نموذج يمكن تطبيقه في الشركات العراقية.

وخلصت الدراسة الى:

إن المحاسبة كعلم اجتماعي تتغير تبعاً الظروف الاجتماعية والاقتصادية مما يجعلها تتعمد تبني دور ديناميكي يتمحور حول هدفها الاجتماعي، كما أن عدم وجود نموذج موحد للإفصاح عن المعلومات ذات الطبيعة الاجتماعية يصعب من عملية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية. ولم تحظى المسؤولية الاجتماعية بالاهتمام الكافي لإرساء أسس لقياسها والإبلاغ عنها رغم أهمية قياسها المتفق

[1] عباس حميد يحي، عبد الحسين عبد دجلة، عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة العوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 83، 2015.

عليها، حيث يعتبر نظام الإبلاغ المالي الحالي في الوحدات الاقتصادية قاصرا عن تحديد تأثير أنشطة الوحدة كافة إذ أن المعلومات المالية وحدها لا تعبر عن رؤية متكاملة حول أنشطة الوحدة. وينظر للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية على أنه مكمل للإفصاح المالي لتقديم التقارير التي تفصح عن المزيد من جوانب أنشطة الوحدة والتي لا يغطيها الإفصاح المالي.

4- دراسة (مسلم، 2016)، بعنوان: دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية[1]:

سعت الدراسة الى توضيح الإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومعايير المحاسبة الدولية وإظهار مدى ملائمة المعايير المحاسبية الدولية لعملية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي للمؤسسة كما تهدف الدراسة الى إبراز دور المعايير المحاسبية الدولية في تطوير وظيفة الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة.

واستعان الباحث في ذلك على استخدام المنهج الوصفي لتناول مختلف جوانب من خلال المراجع ذات العلاقة بالموضوع. وخلصت الدراسة الى: موضوع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية حظى باهتمام كبير من طرف الباحثين، ودليل ذلك الكثير من الدراسات والبحوث التي أجريت لتقديم إطار فكري وعملي للمحاسبة الاجتماعية استجابة لمختلف التطورات البيئية والاقتصادية وزيادة الضغوط الاجتماعية في أغلب البلدان، ورغم ذلك فإن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تصل بعد إلى ما يصبوا إليه مستخدمو المعلومات المحاسبية، وذلك لعدم تركيز المنظمات والمجالس المحاسبية على تطوير مخرجاتها وضبطها بمعايير محاسبية خاصة بها، حيث أن محور اهتمام المعايير المحاسبية الدولية كان حول النشاط الاقتصادي للمؤسسة، دون التركيز على النشاط الاجتماعي للمؤسسة، وتوصل الباحث أيضا الى عدم ملائمة المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بعملية القياس المحاسبي في قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة، رغم إمكانية الاستفادة من هذه المعايير في قياس تكاليف بعض الأنشطة الاجتماعية، كما أن المعايير المحاسبية الدولية اهتمت بالإفصاح المحاسبي عن الأداء الاقتصادي للمؤسسة، رغم أن المعلومات المالية التي تم الإفصاح عنها هي مزيج بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة. وفي المجمل رأى الباحث أن المعايير المحاسبية الدولية بشكلها الحالي لا تلعب أي دور في تطوير مفاهيم المحاسبة الاجتماعية، لا من حيث عملية القياس أو عملية الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات.

5- دراسة (غالى، 2017)، بعنوان: دراسة تحليلية للقياس والافصاح المحاسبي والتقرير عن أداء أنشطة المحاسبة الاجتماعية والبيئية في ضوء المعايير الدولية[2]:

هدفت الدراسة الى القاء الضوء علي بعض الجوانب المتعلقة بالتأصيل النظري للمسؤولية الاجتماعية من حيث النطاق ودور ومساهمات المنظمات الدولية في هذا السياق وكذلك استعراض الاطار المحاسبي للأنشطة الاجتماعية والبيئية والافصاح عنها من خلال مراجعة لبعض الدراسات السابقة . وهو المرتكز المحوري للدراسة والذي يتضمن قياس التكاليف والأعباء الاجتماعية والبيئية والعوائد والمنافع المقابلة لها وأساليب الافصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية والبيئة.

وكما استعرضت الدراسة جهود المنظمات الدولية المعنية في هذا المجال وعلي وجه الخصوص منظمة مبادرات التقارير الدولية GLOBAL REPOTING INITIATINE والتي تصدر معايير الافصاح عن البيانات غير المالية والتي تغطي الجوانب الاجتماعية

[1] ابراهيم مسلم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 7، العدد 1، 2016.

[2] جرجس يوسف غالى، دراسة تحليلية للقياس والافصاح المحاسبي والتقرير عن أداء أنشطة المحاسبة الإجتماعية والبيئية في ضوء المعايير الدولية، المجلة العلمية لجامعة 6 أكتوبر، المجلد 4، العدد 1، 2017.

والبيئية والاقتصادية والتي كان لهذه المنظمة الدور المحوري في تأسيس المجلس الدولي للتقارير المتكاملة IIRC والذي كان له اسهام كبير في تطوير اطار متكامل للتقارير المالية وغير المالية. واعتمد الدراسة في ذلك على المنهج الاستقرائي من خلال الاطلاع على المؤلفات العلمية والابحاث والدويات المتاحة العربية منها والاجنبية، وما صدر عن المنظمات الدولية من دراسات وتوصيات تتعلق بالمسئولية الاجتماعية.

وتوصلت الدراسة الى أنه لا يوجد توحيد للجهود المبذولة بشأن المبادرات الدولية للترويج لمفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات تجاه المجتمع وإنما لا تتعدى كونها مجرد تجارب لمنظمات دولية سواء من جانب الأمم المتحدة أو منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) ومنظمة العمل الدولية (ILO) أو المنظمة الدولية للتوحيد القياسي (ISO) لا تعطي مفهوم شامل ومتكامل للمسؤولية الاجتماعية. بالإضافة الى عدم تطوير معيار محاسبي دولي يغطي المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وغياب إطار واضح للقياس المحاسبي للأنشطة الاجتماعية والبيئية مع تحديد واضح لمفهوم التكلفة الاجتماعية والعائد الاجتماعي، مع عدم الاتفاق المستمر في أسلوب عرض تقارير الأداء الاجتماعي والبيئي من حيث دمج هذه التقارير ضمن التقارير المالية أم يتم عرضها بشكل مستقل عن القوائم المالية مع استخدام أسلوب عرض القوائم ذات الأنشطة البيئية والاجتماعية من منظور متعدد الأبعاد. كما رأى الباحث أن التقارير الاجتماعية في مصر مازالت لم تحظى بالاهتمام الوافر وانما تطبق فقط في بعض منظمات الأعمال التي لها بعد دولي.

6- دراسة (حمزة، 2018)، بعنوان: إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات الاقتصادية[1]:

هدف هذا البحث إلى دراسة مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الذي تناولته العديد من الكتابات في محاولة لإثراء هذا النوع من المحاسبة الذي يساعد في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية، ولم يلق هذا المجال الاهتمام من الهيئات والمنظمات الدولية مثل لجنة معايير المحاسبة التي تقوم بإصدار معايير تساعد في القياس والإفصاح عن الأداء الاقتصادي للمؤسسات الاقتصادية متجاهلة الأداء الاجتماع المؤسسات الاقتصادية الذي بث على المؤسسات والمجتمعات. واستعان الباحث في دراسته على المنج الوصفي التحليلي.

وقد توصل الباحث الى معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالقياس المحاسبي بحاجة لإعادة النظر فيها لأنها غير ملائمة لقياس الأداء الاجتماعي رغم وجود بعض المعايير التي تناولت الأنشطة الاجتماعية كالمعيارين رقم 19 و26، حيث انصبت معظم معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح عن الأداء الاقتصادي رغم أن البيانات المفصح عنها مزيج بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة. ورأى في المحاسبة الاجتماعية أنها مجموعة من المفاهيم والمعايير التي تستخدم في قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة لذا من الضروري الإفصاح عنها في التقارير المالية من خلال الإفصاح عن كافة المعلومات الاجتماعية المتعلقة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية مع بيان حجمها ضمن قائمة الميزانية أو قائمة الدخل أو في الإيضاحات،.

[1] بن خليفة حمزة، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 2 العدد2، 2018.

7- دراسة (جهاد وعبد الرحمن، 2019)، بعنوان: أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبة عن التنمية المستدامة(دراسة تطبيقية على المؤسسات المالية المدرجة في بورصة فلسطين) [1]:

هدف البحث بشكل رئيسي إلى التأصيل العلمي من خلال التعرف على أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبة عن التنمية المستدامة، وقد اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي في توضيح وتبيين الجانب النظري من خلال الدراسات السابقة والدوريات والرسائل العلمية، وتحليل نتائج الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS). وقد استخدم الباحثان الاستبانة كأداة للبحث الموجه الى عينة البحث المتمثلة في المدراء العامين والمدراء الماليين ورؤساء الأقسام والمحاسبين والمراقبين الماليين، ومدققي الحسابات العاملين بالشركات والمؤسسات المالية والبنوك المدرجة في سوق فلسطين والبالغ عددهم (39) موظف وموظفة.

وخلصت الدراسة الميدانية الى أن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يؤثر بنسب متفاوتة في تطوير الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن التنمية المستدامة بأبعادها الاربعة، حيث:

- أن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يؤثر في تطوير بعد المحاسبة عن البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة بنسبة 31%؛
- في حين أن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يؤثر في تطوير بعد المحاسبة عن البعد البيئي للتنمية المستدامة بنسبة 60%؛
- كما أن تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية يؤثر في تطوير بعد المحاسبة عن البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة بنسبة 38.9%؛
- كما ساهم تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير بعد المحاسبة عن البعد التكنولوجي للتنمية المستدامة بنسبة 30.6%.

8- دراسة (العبيدي وكندوري، 2020)، بعنوان: تطوير الافصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية الفصلية وفقًا لإطار(GRI) [2]:

هدفت الورقة البحثية الى وضع تصور عن كيفية تطوير محتوى التقارير المالية الفصلية، وتجاوز قصورها من خلال تضمين الافصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية، بما يدعم متطلبات التقرير عن الاستدامة في الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، وذلك من خلال تحليل محتوى الدراسات التي تناولت موضوع المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية الفصلية، ومن ثم تحديد المداخل التي توفر معلومات تلبي احتياجات اصحاب المصالح واسواق رأس المال، و كذلك تحديد محتوى تقرير المسؤولية الاجتماعية وفق متطلبات المبادرة العالمية للإفصاح "GRI".

---

[1] محمد شرف جهاد، محمد رشوان عبد الرحمن، أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبة عن التنمية المستدامة(دراسة تطبيقية على المؤسسات المالية المدرجة في بورصة فلسطين)، مجلة دراسات التنمية الاقتصادية، المجلد 2 العدد2، 2019.

[2] خالد عبيد احمد العبيدي، عماد محمد كندوري، تطوير الافصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية الفصلية وفقًا لإطار(GRI)، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 123، 2020.

توصلت الدراسة ال انه هناك قصورا كبيرا في تقارير المسؤولية الاجتماعية وهي بحاجة كبيرة لتطوير وإضافة مؤشرات جديدة متعلقة بالقياس والافصاح عن رأس المال الفكري لتطوير التقرير، وادراج عناصر اكثر يحتاجها مستخدمو المعلومات لا توفرها التقارير الحالية. وكذلك فإن اعداد التقارير الاجتماعية وتطويرها ودعمها يحتاج الى تبني الدولة لدور فعال من خلال القيام بسن قوانين وتشريعات تلزم الشركات بإعداد التقارير الاجتماعية، وأيضا توصلت الدراسة الى ان وجود اطار يحكم اعداد تقارير الاجتماعية سيدعم ويضمن التعبير عن الأركان الاساسية لتقارير المسؤولية الاجتماعية الذي يغطي حاجيات مستخدمي المعلومات وهذا من خلال الزام الشركات بالإفصاح الاجتماعي وفق اطار "GRI".

9- دراسة (قرارة، 2020)، بعنوان: تقييم دور تطوير الإفصاح ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية في ظل جائحة كورونا في تعزيز شفافية المعلومات المحاسبية[1]:

هدفت الدراسة الى توضيح مدى أهمية تطوير الإفصاح في تقارير المسؤولية الاجتماعية ودوره في تعزيز شفافية المعلومات المحاسبية في ظل جائحة كورونا في الشركات العراقية والأمريكية المرجة. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تحليل محتوى تقارير بعض الشركات بناءا على مقياس مستوى الإفصاح عن مؤشرات (GRI) وتم تحديد مدى التزام الشركات عينة البحث بالإفصاح عن القيمة الاقتصادية المحققة ضمن تقارير الاستدامة الخاصة بها في ظل جائحة كورونا. وتكونت عينة الدراسة من 43 شركة تنشط في سوقي العراق وأمريكا الماليين وأيضا بعض الشركات التي تقوم بنشر تقرير الاستدامة الخاص بها عبر الانترنت؛ وتم تحليل بياناتها المنشورة في المواقع الالكترونية للأسواق المالية وكذلك مواقع الشركات.

وتوصلت الدراسة الى ان شركات الأعمال تواجه تحديات عند إعداد تقارير الاستدامة والإفصاح عنها، وظهر ذلك جليًا من خلال تباين محتوى تقارير الاستدامة من حيث الشكل، والأهمية النسبية للمعلومات الواردة فيه وأسلوب الإفصاح عنها.

وخلصت أيضا الى أن تطوير الإفصاح ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية في ظل جائحة كورونا عزز من شفافية المعلومات المحاسبية الذي حقق الكثير من الآثار الايجابية لأصحاب المصالح مما انعكس على تحسين الأداء المالي للشركة، وإدارة مخاطر الأعمال، وخلق قيمة اقتصادية مضافة للشركة وبالتالي تحقيق ميزة تنافسية.

10- دراسة (نبو ولوالبية، 2021)، بعنوان: إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الإجتماعية بالمؤسسة الإقتصادية- عرض مجموعة من النماذج-[2]:

[1] سامية قرارة، تقييم دور تطوير الإفصاح ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية في ظل جائحة كورونا في تعزيز شفافية المعلومات المحاسبية، مجلة الباحث، المجلد 20، العدد 1، 2020.

[2] نبو مجيد، لوالبية فوزي، إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الإجتماعية بالمؤسسة الإقتصادية- عرض مجموعة من النماذج-، مجلة مفاهيم، المجلد 4، العدد 1، 2021.

هدفت الدراسة إلى تحديد إطار مفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث نشأتها وتطورها وأهميتها، واعتمدت الدراسة في ذلك على المنهج الوصفي بتوضيح المفاهيم المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية مع الإشارة إلى أهم النماذج المتعلقة بالقياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية.

وتوصلت الدراسة الى: عدم وجود مفهوم محدد لكل من التكلفة الاجتماعية والمنفعة الاجتماعية بالإضافة الى صعوبة القياس النقدي لكثير من عناصرها مع اكتناف عملية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية العديد من المشاكل، ولعل ابرزها عدم وجود إطار عملي دولي متفق عليه لتطبيق القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي، ووجود اختلاف حول كيفية الإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية فهناك عدة نماذج للتقارير والقوائم التي يمكن بواسطتها الإفصاح عن معلومات المحاسبية الاجتماعية والتي قسمها الباحثين إلى قسمين: نماذج الممارسة العملية للمحاسبة، ونماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية.

11- دراسة (العبيدي ومحمد، 2021)، بعنوان: دور التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية للإيفاء بمتطلبات سوق العمل[1]:

هدفت الدراسة الى دراسة وتشخيص طبيعة العلاقة بين ممارسات التعليم المحاسبي وعملية تطوير مستوى الثقافة المحاسبية للمخرجات الجامعية في الجامعات العراقية. وقد كانت الدراسة تستند على فرضية رئيسية تقول بأن وجود ممارسات تعليمية محاسبية متقدمة على المستوى النظري والعملي وتوفير كافة الامكانيات البشرية والمادية الكفيلة بتحقيق هذا الغرض يمكن ان يترتب عليه تحقيق جملة من النتائج الايجابية اهمها هو تدعيم سوق العمل المحلية بمجموعة من المحاسبين الذين يمتلكون اعلى مستوى ممكن من الثقافة المحاسبية والذين يمكن الاعتماد عليهم في انجاز الوظائف والمهام المحاسبية المكلفين بها بأفضل صورة ممكنة. ومن اجل تحقيق اهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الاستنباطي لبناء وتحديد محاور وفصول الدراسة وصياغة الفرضيات الخاصة بها، المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، والمنهج الوصفي التحليلي في تشخيص وعرض مساهمة التعليم المحاسبي (المتغير المستقل) في تطوير مستوى الثقافة المحاسبية (المتغير التابع) من خلال الدراسة التحليلية التي تم اجراؤها على عينة الدراسة اذ يعد هذا المنهج ملائما للدراسات الاجتماعية فهو يقدم بيانات تفصيلية عن العلاقة بين متغيرات الدراسة واسبابها، ثم المنهج الاستقرائي لاختبار صحة الفرضيات ومناقشة النتائج المترتبة على تلك العلاقة سواء كانت ايجابية او سلبية، وقد تم اختيار مجموعة من الاساتذة الجامعيين ذوي الاختصاص في العلوم المحاسبية العاملين في اقسام المحاسبة في الجامعات الحكومية العراقية للعام الدراسي (2021-2020) اضافة الى مجموعة من خريجي اقسام المحاسبة في الجامعات العراقية للسنوات الدراسية خلال الفترة (2010-2020) وارباب العمل العاملين في مجموعة من المصارف الحكومية والاهلية في العراق كعينة للدراسة من خلال تصميم ثلاث استبانات موزعة لكل مجموعة منهم بالطريقة العشوائية الطبقية، ومن اجل تحليل البيانات التي تم جمعها وقياس المتغيرات ذات العلاقة تم استخدام وتبني مجموعة من الوسائل والاساليب الاحصائية ذات الصلة.

ولقد توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات من أهمها: ان ممارسات التعليم المحاسبي يمكن النظر اليها باعتبارها نظام شامل ومتكامل يتكون من ثلاث عناصر رئيسية وهي المدخلات المتمثلة بالمناهج والطرق والاساليب المحاسبية والعمليات المتمثلة بمستوى التزام الكوادر التدريسية بتلك المناهج ودرجة تطبيقها وتفاعل الطلبة معها والمخرجات المتمثلة بالخريجين الجامعيين من المحاسبين وان نجاح هذا النظام يتطلب تفاعل تلك العناصر مع بعضها البعض والاخذ بنظر الاعتبار البيئة التي يعمل فيها النظام باعتباره العنصر الرئيسي

[1] علي العبيدي، محمد حسين، دور التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية للإيفاء بمتطلبات سوق العمل، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد 2، العدد 2، 2021.

المؤثر على تلك الممارسات اضافة الى امكانية الاعتماد على عنصر التغذية الراجعة عند حصول اي ضعف او خلل في تطبيق تلك الممارسات التعليمية او عدم تحقق النتائج المطلوبة منها؛ وأيضا ان ممارسات التعليم المحاسبي الحديثة ليست الوسيلة الوحيدة او المصدر الوحيد لتطوير مستوى الثقافة المحاسبية اذ توجد مصادر اخرى للثقافة المحاسبية منها الخبرة المتراكمة من ممارسة مهنة المحاسبة، الاعلام المحاسبي المتمثل بوسائل الاتصال والتواصل والنشرات الثقافية والدوريات والاصدارات العلمية الخاصة بالمجالس المحاسبية المهنية المسؤولة عن توصيل المفاهيم والافكار المحاسبية الى المجتمع بصورة عامة والمجتمع المحاسبي بصورة خاصة، رغم تعدد تلك المصادر اوصت الدراسة بشكل رئيسي بالتركيز على ممارسات التعليم المحاسبي المتقدمة باعتبارها المصدر الاساس والاكثر تأثيرا على مهنة المحاسبة والتي تتطلب توفر الكوادر المحاسبية الكفؤة الكفيلة بتطبيقها وتفاعل الطلبة الجامعيين بصورة دقيقة معها.

12- دراسة (عباس واخرين، 2021)، بعنوان: دور القياس و الافصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية على جودة القوائم و التقارير المالية وفق معايير IFRS الابلاغ المالي الدولية[1]:

هدف بحث الى قياس الانشطة التي تربط "مصنع البان ابي غريب" بالمجتمع والتي تؤثر على متطلبات الافصاح للقوائم وايصال المعلومات للمستفيدين من هذه القوائم وذلك لبيان مستوى الافصاح بالقوائم المالية لتكاليف المسؤولية الاجتماعية وتأثير ذلك على جودة القوائم والتقارير وفق ما تتطلبه معايير الابلاغ المالي "IFRS". واعتمد البحث على المنهج الوصفي من خلال الاستفادة من المصادر العلمية العربية والأجنبية، اما الجانب التطبيقي فقد اعتمد على دراسة حالة واقع كلف المصنع للتوصل الى النتائج التطبيقية للبحث، واختيرت الشركة العامة للمنتجات الغذائية "مصنع البان ابي غريب" مجالاً لتطبيق البحث وذلك لكونها من المصانع المهمة في القطر ولدورها في تلبية حاجات المواطنين الاساسية ومساهمتها في خدمة الاقتصاد الوطني والقومي وتم اختيار سنة 2016 كحدود زمانية للبحث وذلك لتوفر البيانات لهذه السنة في سجلات الشركة عينة البحث.

وتوصلت الدراسة الى أن الهدف الاساسي للمحاسبة عن التكاليف الاجتماعية يركز اولاً واخيراً على قياس التكاليف الاجتماعية وتقديم تقارير وربطها بجميع اعضاء الهيكل التنظيمي حيث وجد أن القياس والاعتراف بالتكاليف الاجتماعية في القوائم والتقارير أمر مهم لأنه يعتبر عنصر جودة للتقارير، وقد توصل أن اكثر العناصر التي أعاقت تطبيق القياس للتكاليف الاجتماعية هي عدم معرفة الادارة العليا بمفهوم محاسبة المسؤولية؛ وعدم توافر تقارير تقيس أداء الافراد لعدم توافر الكفاءة والمهارة لدى المصنع على تطبيق النظام الخاص بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

[1] صالح طالب عباس، مكي خلف قيس ، هالة عايد هادي طالب، دور القياس و الافصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية على جودة القوائم و التقارير المالية وفق معايير IFRS الابلاغ المالي الدولية، مجلة الدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد (22)، العدد (1)، 2021.

المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغات الاجنبية

1- دراسة (Deegan & Soltys, 2007)، بعنوان:

Social accounting research: An Australasian perspective[1]:

هدفت الدراسة الى تقديم لمحة عامة عن أبحاث المحاسبة الاجتماعية التي يتم إجراؤها في أستراليا، بما في ذلك مدى المشاركة، والمجلات التي تنشر أبحاث المحاسبة الاجتماعية، والعوامل التي قد تعيق دخول باحثين جدد في المحاسبة الاجتماعية. وتضمنت طريقة الدراسة مراجعة الأوراق المنشورة في اثنا عشر مجلة محاسبية دولية رائدة في المجال من بينها: Accounting, Organisations and society (AOS); Accounting and finance (AFAANZ)، وAustralian Accounting Review, British Accounting Review, Accounting and Business Research. حيث قام الباحث بمراجعة محتويات هذه المجلات على مدار فترة 11 عامًا (1995-2006) لتحديد المقالات التي تناولت قضايا ضمن النطاق الواسع لـ "أبحاث المحاسبة الاجتماعية".

أشارت نتائج الدراسة إلى أن الباحثين الأستراليين مثلوا قدرًا كبيرًا من أبحاث المحاسبة الاجتماعية المنشورة دوليًا حيث وجدت من بين 272 دراسة منشورة ضمن عينة الدراسة منها 86 دراسة لباحثين استراليين أي بنسبة (31.62%)، ولكن اشارت الدراسة الى أن جهود البحث اقتصرت على عدد محدود من الباحثين حيث كان خمسة أفراد إما مؤلفين فرديين أو مؤلفين مشاركين في 45 من 86 (52٪) مقالة أسترالية ضمن العينة. كما توصلت الدراسة الى أن المجلات المحاسبية "من الدرجة الأولى" تاريخياً لم تنشر أبحاث للمحاسبة الاجتماعية. كما توصلت الورقة البحثية أيضًا إلى أن الباحثين الجدد لا يدخلون مجال أبحاث المحاسبة الاجتماعية بشكل واضح.

2- دراسة (Kaya & Yayla, 2007) ، بعنوان:

Remembering thirty-five years of social accounting: review of the literature and the practice[2]:

وكان الغرض من الدراسة هو استعراض موجز للسنوات الخمس والثلاثين الماضية من أدبيات المحاسبة الاجتماعية وفحص ممارسات المحاسبة الاجتماعية خلال الفترة الزمنية المختارة. وقد اعتمدت الدراسة على منهج مراجعة الأدبيات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية على مدى السنوات الـ 35 الماضية، ودراسة ممارسات المحاسبة الاجتماعية خلال تلك الفترة الزمنية. باستخدام أربع فترات زمنية لإجراء مراجعة عامة للأدبيات ضمن المحاسبة الاجتماعية والبيئية.

كانت معظم الدراسات الأكاديمية حول المحاسبة الاجتماعية وإعداد التقارير حتى الآن في سياق البلدان المتقدمة مثل أوروبا الغربية والولايات المتحدة الأمريكية وأستراليا وما إلى ذلك، فيما تتوفر دراسات قليلة جدًا حول المحاسبة الاجتماعية في البلدان النامية. وعند القيام بفحص الدراسات المتعلقة بتطوير ممارسات المحاسبة الاجتماعية للشركات، وجدت الدراسة أن بعض المتغيرات مثل الوقت والبلد وحجم الشركة والصناعة تؤثر على طبيعة ومدى ممارسات إعداد التقارير الاجتماعية. بالإضافة إلى هذه النتيجة، ذكرت نفس الدراسات أن الشركة التي تعمل في بلد أكثر تقدمًا من المرجح أن تقدم تقارير أكثر طموحًا في الدولة المتقدمة عنها في الدولة النامية أو

[1] Deegan C, Soltys S. Social accounting research: An Australasian perspective. Accounting Forum. 2007.
[2] Ugur Kaya, Hilmi Erdogan Yayla, Remembering thirty-five years of social accounting: review of the literature and the practice, 1st INTERNATIONAL CONFERENCE ON ACCOUNTING AND AUDITING 8-9 March, Edirne-Turkey, 2007.

غير المتطورة التي تعمل بها أيضًا. بالنسبة لهذه الحالة. على الرغم من الاهتمام المتزايد بممارسات المحاسبة الاجتماعية، فقد وجدت الدراسة انه لا تزال هناك مشاكل كبيرة تتعلق بممارسات المحاسبة الاجتماعية. يمكن تلخيص هذه المشاكل على النحو التالي؛

- تميل الإفصاحات عن المعلومات الاجتماعية والبيئية إلى أن تكون مجزأة؛
- الإبلاغ الطوعي لا ينتج عنه ممارسات واسعة النطاق ومتسقة ومنهجية؛
- التصديق أمر بالغ الأهمية، ولكن الشهادة الجيدة تبدو خارج نطاق اختصاص المراجعين الحاليين؛
- مشاكل التعريفات لمعظم مصطلحات المحاسبة الاجتماعية؛
- تقديم القيم والنوايا دون تفاصيل داعمة؛
- الإبلاغ عن الأخبار الجيدة فقط؛
- عدم دقة المطالبات؛
- الصعوبات في قياس "العوامل الخارجية" الاجتماعية وما إلى ذلك.

على الرغم من أن التحسينات التكنولوجية والمبادئ التوجيهية والمعايير الجديدة التي تمكن من حل هذه المشاكل، في الوقت الحاضر، فإن ممارسات المحاسبة الاجتماعية ليست عند المستوى المرغوب فيه في كل من البلدان المتقدمة والنامية (خاصة في البلدان النامية).

3- دراسة (Owen, 2008)، بعنوان:

Chronicles of wasted time: A personal reflection on the current state of, and future prospects for, social and environmental accounting research[1]:

الغرض من هذه الورقة هو تقديم مراجعة نقدية للتطور الحديث لأبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية (SEA)، مع إشارة خاصة إلى دور ومساهمة "مجلة المحاسبة والتدقيق والمساءلة"، مع تقديم بعض المؤشرات حول كيفية تطور المجال في المستقبل.

جمع هذا النهج بين مراجعة الأدبيات والنقد، مع التركيز بشكل خاص على أوراق المحاسبة الاجتماعية والبيئية المنشورة في "مجلة المحاسبة والمراجعة والمساءلة" خلال فترة (1988-2007) جنبًا إلى جنب مع الأوراق الأخرى المنشورة في مجموعة من المجلات الرائدة خلال فترة (2004-2007).

تمكنت الدراسة من تحديد 75 ورقة في المجلة محل الدراسة تتناول على نطاق واسع القضايا المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية والبيئية. حيث وجدت:

- انه في السنوات الأولى (حتى عام 1996) تم نشر 25 بحثًا عن المحاسبة الاجتماعية والبيئية، وشهد العقد التالي ظهور 51 ورقة أخرى في المجلة وقد تم نشر 31 منها في الفترة (2002-2006). ووجدت الدراسة ان جنسية مؤلفي هذه الأوراق كانت من: المملكة المتحدة (41 % من الأوراق المنشورة) وأستراليا (32%). على النقيض من ذلك ساهم الباحثون من الولايات المتحدة الأمريكية وكندا بنسبة (18%) فقط من الأوراق المنشورة، وظهر نصف هذا الناتج في

[1] Owen D. Chronicles of wasted time: A personal reflection on the current state of, and future prospects for, social and environmental accounting research. Accounting, Auditing and Accountability Journal.21(2). 2008.

السنوات الأربع الأولى من وجود المجلة. كما أن تمثيلاً منخفضا بشكل ملحوظ هم باحثون من أوروبا وهم مسؤولون عن 2.33% بحثًا منشوراً فقط.

- وجدت ان التركيز الرئيسي على العمل المنشور في AAAJ على مر السنين على ممارسات الإفصاح الاجتماعي والبيئي للشركات.
- وتوصلت الدراسة أيضا الى انه أصبحت أوراق مراجعة الأدبيات والتعليقات الجدلية سمة مركزية لمساهمة المجلة المدروسة في أدبيات أبحاث المحاسبة الاجتماعية.
- هناك مجال آخر من العمل، يستخدم منهجيات تحليل المحتوى بدرجات متفاوتة من التعقيد، وقد اهتم بكل من وصف ممارسة الإفصاح، من حيث مقدار الاهتمام الموجه نحو مختلف القضايا الاجتماعية والبيئية، بالإضافة إلى محاولة تحديد محدداتها، مع التركيز على عوامل مثل الحجم والرؤية السياسية، وعضوية الصناعة، والجنسية والربحية.
- استخدمت الدراسات بشكل كبير نظرية الشرعية باعتبارها محور تركيزهم التفسيري الرئيسي بعد ظهور عدد خاص من مجلة AAAJ (المجلد 15، العدد 3، 2002).
- توصلت الدراسة الى انه تم التركيز بشكل خاص على النقاش والدراسات الجدلية التي تبحث في المحددات التنظيمية والدوافع الإدارية التي تقوم عليها مبادرات إعداد التقارير الاجتماعية، كما يتم تقديم أدلة على أن الدراسات الميدانية حققت مكانة بارزة في الأدبيات في السنوات الأخيرة.

4- دراسة (Khemir & Baccouche, 2010) ، بعنوان:

Analysis of the determinants of corporate social responsibility disclosure in the annual reports of Tunisian listed firms[1]:

الغرض من دراسة هو تقييم مدى تطور الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات، والتحقيق في محددات قرار الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية. ويركز هذا البحث على تحليل الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال التقارير السنوية لـ 23 شركة تونسية مدرجة على مدى أربع سنوات من 2001 إلى 2004. وقد تم استخدام تحليل متعدد المتغيرات للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لاختبار العوامل التي تؤثر على هذا النوع من الإفصاح.

أشارت النتائج الواردة في هذه الدراسة إلى أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات قد زاد من 2001 إلى 2004 وأن الإفصاح كان في الأساس حرفيًا وفيما يتعلق بالمنتجات. تشير النتائج أيضًا إلى أن درجة تدويل الشركة، ومستوى ديونها، ودرجة ظهورها السياسي هي العوامل المهمة التي تؤثر على قرار الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

[1] Khemir S, Baccouche C. Analysis of the determinants of corporate social responsibility disclosure in the annual reports of Tunisian listed firms. vol 10. 2010.

5- دراسة (Islam, 2010)، بعنوان:

Social and environmental accounting research: major contributions and future directions for developing countries[1]:

للورقة هدفان محددان. أولاً، تقديم مراجعة للمساهمات الرئيسية في أدبيات المحاسبة الاجتماعية والبيئية التي تركز على قضايا البلدان النامية. ثانيًا، اقتراح توجهات مستقبلية للبحث، من خلال مراجعة للأدبيات السابقة تناولت هذه الورقة القصيرة فقط المساهمات الرئيسية في أبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية المنشورة في مجلات المحاسبة الدولية بما في ذلك: منتدى المحاسبة؛ المحاسبة، المنظمة والبيئة؛ المحاسبة، المراجعة والمساءلة؛ الاعمال والمجتمع؛ المسؤولية الاجتماعية للشركات والإدارة البيئية، وجهات نظر نقدية في المحاسبة؛ الإدارة البيئية والمراجعة؛ مجلة مركز آسيا والمحيط الهادئ للمساءلة البيئية؛ مجلة مواطنة الشركات؛ مجلة المحاسبة والمراجعة والجباية الدولية؛ المراجعة الإدارية؛ مجلة المحاسبة الدولية.

توصلت الدراسة الى أن المساهمة الرئيسية في سياق البلدان النامية كانت مرتبطة بالمجال الذي ينظر في دوافع الافصاح الاجتماعي والبيئي. بينما لم يتم إجراء أي بحوث في حساب التكاليف الخارجية في البلدان النامية التي تلاقي اهتماما وأهمية متزايدة في الدول المتقدمة.

6- دراسة (Zulkifli, 2010)، بعنوان:

Social and Environmental Accounting Education and Sustainability: Educators' Perspective[2]:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد وجهات نظر معلمي المحاسبة في ماليزيا تجاه عناصر وأدوار المحاسبة الاجتماعية والبيئية وأهمية دراسة المحاسبة الاجتماعية والبيئية. بالإضافة إلى تحديد تصورات اختصاصيي المحاسبة تجاه توجيه النهج التقليدي لتعليم المحاسبة.

تألفت عينة الدراسة من معلمي المحاسبة الذين يقومون بتدريس أي دورات أو مواد محاسبية في المعهد الماليزي للتعليم العالي (IHL). شملت هذه المؤسسات الجامعات العامة والخاصة، وفروع الجامعات الأجنبية والكليات الخاصة أو الجامعية، واستخدمت الدراسة الاستبيان كأداة للدراسة حيث بلغ حجم العينة 222 مستجيبًا.

خلصت الدراسة إلى أن معلمي المحاسبة في ماليزيا تقبلوا فكرة التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية والبيئية كوسيلة لمواجهة المشكلات الاجتماعية والبيئية التي يمكن أن تكون جزئية بسبب الممارسات التجارية والمحاسبية غير الأخلاقية. كما أنهم رأوا أن تدريس المحاسبة بالطريقة غير التقليدية التي تتم من خلال المحاسبة الاجتماعية والبيئية ملائم على الرغم من أنهم اعتبروا أن بعض العناصر الضمنية في المحاسبة الاجتماعية والبيئية خاصة مسألة القياس المحاسبي وجب حلها في جوهرها، بصرف النظر عن الإشراف على الممارسات المحاسبية حتى يتمكنوا من إعطاء تأثير إيجابي تجاه قضية الاستدامة. وكما أشارت النتائج أيضًا إلى أن غالبية معلمي المحاسبة يتفقون على أن تعليم المحاسبة الاجتماعية والبيئية يمكن أن يطور طرقًا محسّنة للمحاسبة. كما توصلت الدراسة الى انه لا بد من النظر في معالجة جدول أعمال المحاسبة الاجتماعية والبيئية من خلال التعليم المحاسبي.

.[2] Islam MA. SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTING RESEARCH: MAJOR CONTRIBUTIONS AND FUTURE DIRECTIONS FOR DEVELOPING COUNTRIES. Journal of Asian-Pacific Center of Environmental Accountability.16(2). 2010.

[2] Zulkifli N. Social and Environmental Accounting Education and Sustainability: Educators' Perspective. Journal of Social Sciences.7(1), 2010.

7- دراسة (Mathews, 2010)، بعنوان:

Some thoughts on social and environmental accounting education.[1]:

الغرض من هذه الورقة هو توسيع الأدبيات الموجودة حول تعليم المحاسبة الاجتماعية والبيئية من خلال تحديد عدد من الأهداف النوعية لدورة المحاسبة الاجتماعية والبيئية. فإن الورقة معيارية استنتاجية حيث لا تستند المواد الخاصة بالدورة التدريبية التي تمت مناقشتها في الورقة إلى أي دورة دراسية معينة، ولكن على الخبرة العامة للمؤلف في تدريس نظرية المحاسبة والمحاسبة غير التقليدية.

تعلقت أهداف المناهج بتعزيز التعلم العميق وتحفيز التعلم مدى الحياة. للقيام بذلك، تم تنظيم المنهج التعليمي حول خمسة أسئلة رئيسية: كيف يمكن استخدام القضايا الاجتماعية والبيئية لتطوير عمليات التفكير الأخلاقي؟ ما هو دور المحاسبة في المجتمع فيما يتعلق بالقضايا الاجتماعية والبيئية؟ ما هي أشكال التقارير البديلة التي قد تكون ذات صلة بالقضايا الاجتماعية والبيئية والاستدامة؟ من هم أصحاب المصلحة ذوي الصلة فيما يتعلق بالمعلومات الاجتماعية والبيئية؟ هل ينبغي توحيد التقارير الاجتماعية والبيئية وما هي الآثار المترتبة على التدقيق الاجتماعي والبيئي؟

وقد توج الباحث دراسته بنموذج مقترح لتدريس المحاسبة الاجتماعية والبيئية تعتمد عل بعض المقاييس نذكر منها: خلفية عامة؛ الأسس الفلسفية؛ دراسات تجريبية؛ قضايا الاستدامة؛ المحاسبة الإدارية؛ وجهات نظر نقدية؛ الهياكل والنماذج الأكاديمية؛ اللجان أو الهياكل التنظيمية أو القانونية والنماذج؛ تحصيل الضرائب؛ التدقيق. بالإضافة الى طرق التقييم: المشاركة في الفصل؛ مهام الكتابة القصيرة؛ تحليلات دراسات الحالة؛ مشروع تحليلي مفصل لشركة معينة عالجت إدارتها بوعي القضايا البيئية والاجتماعية؛ المقالات والامتحانات الكتابية.

8- دراسة (Parker, 2011)، بعنوان:

Twenty-one years of social and environmental accountability research: A coming of age[2]:

وهدفت الدراسة الى التوسع في البحث السابق في ملف واتجاه البحوث المحاسبية الاجتماعية والبيئية. الذي حلل وانتقد 21 عامًا من البحث المعاصر في المحاسبة الاجتماعية والبيئية المنشورة في ست مجلات بحثية رائدة متعددة التخصصات تغطي الفترة 1988-2002، وتعلق الامر بكل من مجلة المحاسبة والتدقيق والمساءلة (AAAJ)، منتدى المحاسبة (AF)، وجهات نظر نقدية حول المحاسبة (CPA)، والمحاسبة والمنظمات والمجتمع (AOS)، مجلة المحاسبة الاجتماعية والبيئية (SEAJ) ومجلة مركز آسيا والمحيط الهادئ للمساءلة البيئية (JAPCEA). تم اختيار هذه المجلات على أساس:

1. أنها تكزت في المقام الأول على نشر البحوث المحاسبية متعددة التخصصات؛
2. يتم التعريف عليهم كناشرين رائدين لأبحاث المحاسبة الاجتماعية.

عكست الدراسة الأوراق البحثية الأساسية المختارة في هذا المجال وقدمت تحليلًا تجريبيًا لمنشورات المحاسبة الاجتماعية والبيئية الذي قام بتحديث نتائج لدراسة سابقة للباحث نفسه في سنة 2005 [3]. تناولت الورقة أيضًا نظرة عامة على الأبحاث الناشئة في ثلاث

[1] Mathews MR. Some thoughts on social and environmental accounting education. Accounting Education.10(4). 2010.
[2] Parker LD. Twenty-one years of social and environmental accountability research: A coming of age. Accounting Forum.35(1). 2011.
[3] Parker LD. Social and environmental accountability research: A view from the commentary box. Accounting, Auditing and Accountability Journal.18(6). 2005.

دول غير أنجلو سكسونية وحددت العلماء البارزين والناشئين في هذا المجال. حيث أظهر مجال المحاسبة البيئية والاجتماعية زخمًا كبيرًا، ولكن وجد أنه مدفوع إلى حد كبير بالبنية التحتية للبحث والنشر خارج مجتمعات الأبحاث التي تركز على اقتصاديات أمريكا الشمالية.

وبشكل عام لا تزال المحاسبة البيئية تهيمن على جدول أعمال أبحاث المحاسبة البيئية والاجتماعية الا انه في السنوات الخمس الأخير للدراسة (2004-2008) شهدت الساحة ارتفاع ملحوظ في عدد الأبحاث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية والمحاسبة الاجتماعية والبيئية في حين شهدت تراجع للأبحاث المتعلقة بالمحاسبة البيئية، كما توصلت الدراسة الى ان اكثر المجالات المدروسة هي الممارسات والمقارنات واللوائح الوطنية حيث تم نشر 65 ورقة بحثية حول هذا الموضوع، حظي موضوعان آخران باهتمام كبير: الإفصاح الخارجي (48 ورقة) واللوائح والقواعد والمعايير الدولية (38 ورقة)، ووجد ان اغلب الأبحاث صادرة من الدول الأنجلوسكسونية (الولايات المتحدة، المملكة المتحدة، استراليا) بالإضافة الى ظهور كل من هولندا واسبانيا وفنلندا كمساهمين جدد في مجال البحث.

وخلصت الدراسة الى ان هناك توسعا في اهتمام أبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية في القطاعات العامة أو الحكومية، والقطاعات غير الربحية والمنظمات غير الحكومية. وقد أدى ذلك إلى تسليط الضوء على مجموعة أوسع من النشاط التنظيمي، وأصحاب المصلحة والمشاركة في الأدبيات التي كانت تركز على المحاسبة البيئية والاجتماعية للشركة سابقًا.

وقد توصلت الدراسة أيضا الى ان هناك تحولا الى توازن المنهجيات في الأبحاث من التنظير لصالح توظيف أكبر لتحليل المحتوى؛ وبحث العلاقات الإحصائية ودراسة الحالة والبحث الإجرائي. وتمثل هذه النتائج استجابة لدعوة كل من (Gray, 2002)[1]؛ (Adams, 2002)[2] بأن التنظير في المحاسبة الاجتماعية والبيئية يحتاج إلى مشاركة أوثق كثيرًا مع الممارسة.

9- دراسة (Madalina et al., 2011)، بعنوان:

The Role Of The Accountancy Professional Bodies In Developing Social And Environmental Reporting[3]:

هدف هذا البحث إلى تقديم نظرة ثاقبة حول مشاركة جمعيتين رئيسيتين للمحاسبة المهنية (الاتحاد الدولي للمحاسبين واتحاد المحاسبين الخبراء) في تطوير التقارير الاجتماعية والبيئية للشركات.

وبعد استعراض الدراسات البحثية المتعلقة بالإفصاح الاجتماعي والبيئي للشركات ودور مهنة المحاسبة في هذا السياق، حدد البحث الاستراتيجيات والسياسات والإجراءات التي اتخذها كل من الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) واتحاد الخبراء المحاسبين الأوروبيين (FEE). واشتمل تصميم البحث على تحليل محتوى الوثائق العامة التي تصف الإجراءات التي اتخذتها الهيئتان المهنيتان وبيانات سياساتهما واستراتيجياتهما. وقد تم اختيار الحالتين بسبب قدرة الهيئتين على التأثير على هيئات المحاسبة الأخرى والممارسة المحاسبية وقدرتهما على تتبع الخطوط الاستراتيجية لمهنة المحاسبة على المستوى الدولي والأوروبي، ومثلت مصدر المعلومات الرئيسي في مواقع الويب الخاصة بهم.

[1] Gray R. The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique? Accounting, Organizations and Society, 27(7). 2002.
[2] Carol A. Adams, Internal organisational factors influencing corporate social and ethical reporting: Beyond current theorising. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 15(2), 2002.
[3] Madalina G, Nadia A, Catalin A. The Role Of The Accountancy Professional Bodies In Developing Social And Environmental Reporting. Annals of Faculty of Economics [Internet]. 2011 [cited 2023 Jul 10];1(1).

كشف البحث أن كلا الهيئتين المحاسبيتين كان لهما نشاط مكثف وشرعا في اتخاذ إجراءات سياسية في مجال إعداد التقارير الاجتماعية والبيئية للشركات بما في ذلك الاستدامة في أهدافهما الاستراتيجية. تم تحديد مجالات المشاركة التالية: إصدار معايير الضمان والتعليم والأخلاقيات (في حالة الاتحاد الدولي للمحاسبين)، والمواد التعليمية والويب، والمشاركة في فرق العمل، والتعاون مع المنظمات الأخرى في تطوير معايير الإبلاغ والضمان، ومشاريع البحث لدعم صنع القرار، وتشجيع الهيئات الأعضاء على تطوير سياسات مماثلة، البيانات العامة التي تدعو الأطراف المسؤولة إلى التصرف.

10- دراسة (Dagilienė & Leitonienė, 2012) ، بعنوان:

Corporate social reporting development in Lithuania[1]:

الهدف من هذه الورقة هو التحقيق في تطوير التقارير الاجتماعية للشركات في ليتوانيا. واستخدمت الدراسة عدة طرق بحثية في هذا المقال هي تحليل الأفعال القانونية، التحليل المنطقي والمقارن للأدبيات العلمية، تحليل التقارير الاجتماعية.

أظهرت نتائج الورقة أن البيئة الليتوانية اعتمدت في المحاسبة الاجتماعية وإعداد التقارير على: تحديد الأهداف الاجتماعية في الاستراتيجية الوطنية للتنمية المستدامة؛ والشبكة الوطنية للأعمال المسؤولة؛ والانتماء إلى المنظمات الدولية المسؤولة اجتماعيًا؛ والندوات التعليمية؛ والدراسات حول التقارير الاجتماعية في ليتوانيا، ومع ذلك فإن هذه التغييرات ذات طبيعة علمية وتعليمية أكثر ولا علاقة لها بالأنشطة التجارية الفعلية.

وكذلك ارتباط معظم مشاكل التنمية البطيئة للتقارير الاجتماعية بالإجراءات القانونية والمعايير التقليدية للمحاسبة، والقيود المفروضة على تنظيم الإبلاغ الإلزامي والطوعي، وعدم تطبيق الخيارات القانونية للمبادرات الاجتماعية، وغياب مصدر واحد للمعلومات الاجتماعية، وتعزيز الأعمال التجارية وشراكة المنظمات غير الحكومية في الأنشطة. ورأى الباحثان انه يمكن حلها بدعم من مؤسسات الدولة وتفعيل دور المنظمات المهنية.

11- دراسة(Gangi & Trotta, 2013) ، بعنوان:

Determinants of corporate social disclosure through a multi-perspective approach: Evidences from the target companies of socially responsible funds[2]:

هدف هذا البحث إلى التحقيق التجريبي في محددات اتساع نطاق الإفصاح الاجتماعي للشركات. واعتمد على البحث التجريبي في تحليل محتوى تقارير الاستدامة لـ 80 شركة تم فيها الاستثمار من قبل الصناديق الأوروبية المسؤولة اجتماعيًا (SRFs) المدرجة في منصة Morningstar خلال الأعوام 2009-2008 بالاستعانة بمؤشرات اطار "GRI".

وتوصلت الدراسة الى ان اتساع نطاق الإفصاح الاجتماعي للشركات يعتمد على عوامل متعددة خارجية وداخلية، مثل بلد المنشأ؛ وسمعة الصناعة؛ وحجم الشركة؛ وتكرار مشاركة الصناديق الأوروبية المسؤولة اجتماعيًا؛ والأداء الاجتماعي للشركة.

[1] Dagilienė L, Leitonienė Š. Corporate social reporting development in Lithuania. Economics and Management, 17(4). 2012.

[2] Gangi F, Trotta C. Determinants of corporate social disclosure through a multi-perspective approach: Evidences from the target companies of socially responsible funds. Accounting and Control for Sustainability.vol 26, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 2013.

12-دراسة (van der Laan Smith et al., 2014)، بعنوان:

Does the adoption of IFRS affect corporate social disclosure in annual reports?[1] :

هدفت الدراسة الى تحري تأثير تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على عمليات الإفصاح الاجتماعي للشركات (CSD) في سياق نظرية أصحاب المصلحة في الشركات الأوروبية والاسترالية الكبيرة. واعتمدت الدراسة على تحليل المحتوى كطريقة للدراسة من خلال تحليل محتوى تقارير الشركات التي بلغ عدد ها 43، حيث عملت الدراسة على فحص مستوى الافصاح الاجتماعي الذي قدمته الشركات الأوروبية والأسترالية الكبيرة، للسنتين السابقين (2003-2004) وسنتين بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (2006-2007) حيث ان سنة 2005 هي سنة اعتماد معايير الإبلاغ المالي في الدول الأوروبية واستراليا. وصنفت الدراسة العينة بالاعتماد على الأصل القانوني الى مجموعة ذات اهتمام بأصحاب المصلحة تحتوي على خمسة دول في مجموعة هم بلجيكا وفرنسا وألمانيا وإيطاليا وهولندا، ومجموعة ذات اهتمام بالمساهمين وتضم دولتين هما أستراليا والمملكة المتحدة. نتج عن ذلك 27 شركة في مجموعة أصحاب المصلحة أي حوالي 63٪ من العينة، و16 شركة في مجموعة المساهمين أي ما يقرب من 37٪ من العينة. لقياس مستوى CSD في التقارير السنوية قام الباحثون بتطوير أداة قياس تحتوي على 68 مؤشرًا رئيسيًا تم الحصول عليها من "إرشادات حول مؤشرات مسؤولية الشركات في التقارير السنوية" (2008) التي أعدتها أمانة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، بحيث تم تحليل محتوى كل تقرير سنوي وتعطى قيمة 1 لهذا المؤشر إذا كان موجودًا و0 خلاف ذلك.

وجدت الدراسة أن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كان له تأثير مختلف على الإفصاح الاجتماعي في التقارير السنوية بناءً على الإعداد المؤسسي للشركات، حيث استجابت الشركات التي يقع مقرها في الدول ذات التوجه التقليدي للمساهمين إلى الاهتمام المتزايد بالتوصل إلى تسوية المنازعات من خلال توفير قدر أكبر بكثير من الإفصاح الاجتماعي بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مقارنة بفترة ما قبل الاعتماد. في حين بدى أن الشركات المتواجدة في دائرة الدول ذات التوجه التقليدي لأصحاب المصلحة تحول تركيزها بعيدًا عن الإفصاح الاجتماعي إلى مطالب المساهمين أي المزيد من الإفصاحات المالية، مما أدى إلى عدم تغيير كبير في مستوى الإفصاح الاجتماعي بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. علاوة على ذلك بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كان المستوى العام للإفصاح الاجتماعي المقدم من الدول ذات التوجه التقليدي للمساهمين أعلى من المستوى الذي قدمته الدول ذات التوجه لأصحاب المصلحة مما عكس الموقف الذي كان موجودًا قبل اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

وأشارت النتائج المستخلصة من هذه الدراسة أيضا إلى وجود علاقة بين الإفصاحات الإلزامية والطوعية وأيضًا إلى أن اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أثر بشكل تفاضلي على مستوى الإفصاح الاجتماعي في التقارير السنوية التي اعتمدت على ما إذا كانت الشركة المفصح عنها من بلد صاحب مصلحة أو مساهم تقليديًا.

[1] van der Laan Smith J, Gouldman AL, Tondkar RH. Does the adoption of IFRS affect corporate social disclosure in annual reports? Advances in Accounting,1;30(2). 2014.

13-دراسة (Ratnawati, 2015)، بعنوان:

Social and Environmental Accounting as the Implementation of Corporate Social Responsibility in Course Developing of Accounting Study Program [1]:

الغرض من هذه الورقة هو التأكيد على أهمية دمج المحاسبة الاجتماعية والبيئية في تصميم المناهج والمقررات في المحاسبة لتحسين كفاءة خريجي المحاسبة والاستجابة لمتطلبات تقارير الشركات العالمية في البيئة الاندونيسية. كما سلطت الورقة الضوء على حاجة الشركات إلى توفير معلومات حول أنشطتها الاجتماعية ودور المحاسبين في تقديم الحلول في شكل تقرير بيانات محاسبية خضراء عن التكاليف التي تتكبدها الشركة للبيئة. واعتمدت الدراسة على المناقشة النقدية والمفاهيمية حول أهمية المحاسبة الاجتماعية والبيئية في منهج مقرر المحاسبة.

وخلصت الدراسة الى ان تنفيذ المحاسبة الاجتماعية والبيئية يحتاج إلى اهتمام المؤسسات التعليمية لجعل المحاسبة الاجتماعية والبيئية موضوعًا للخبرة التي يجب أن يتبعها الطلاب في برنامج المحاسبة، وكذلك فمن خلال دراسة المحاسبة الاجتماعية في الكلية يفهم الطلاب المتخصصون في المحاسبة ويصبحون قادرين على زيادة كمية المعلومات ذات الصلة التي يتم اعدادها لكافة المستخدمين وأصحاب المصلحة. وأشارت الدراسة الى ان ضعف تطور المحاسبة الاجتماعية في اندونيسيا عاد الى عدم تطبيق المحاسبة الاجتماعية والبيئية في مقررات ومناهج المحاسبة في التعليم العالي كتطوير للمناهج الدراسية على الرغم من إجراء الكثير من الأبحاث حول المحاسبة الاجتماعية والبيئية.

14-دراسة (Cho et al., 2015)، بعنوان:

CSR disclosure: the more things change…? [2]:

الغرض من الورقة هو التحقق مما إذا كانت تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات الحديثة اختلفت عن تلك الموجودة في سبعينيات القرن العشرين، وبحثت أيضا فيما إذا كانت إحدى النتائج الرئيسية لأبحاث المسؤولية الاجتماعية للشركات السابقة (الشرعية التنظيمية) لا زالت قائمة في التقارير الحديثة، بالإضافة الى تحديد ما إذا كان المشاركون في السوق يقدرون الإفصاح كما ورد في الدراسات الأحدث التي تناولت التقارير الاجتماعية للشركات. من اجل تحديد الاختلافات في الكشف عن المسؤولية الاجتماعية للشركات استخدام المؤلفون بيانات "Fortune 500" في 1978 من مسح لمؤسسة "Ernst and Ernst"[3] وهي أحدى المؤسسات الأربع الكبرى للتدقيق ومقارنة هذه البيانات بعينة أحدث لنفس التقرير لسنة 2010، وذلك من خلال حساب التدابير المناسبة من حيث اتساع نطاق الكشف ومقارنتها لأي تغييرات محتملة في تأثير عوامل الشرعية بين عامي 1977 و2010. في المرحلة الثانية من التحليل يستخدم المؤلفون نموذج تقييم قياسي لمقارنة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وقيمة الشركة بين الفترتين الزمنيتين.

توصلت الدراسة الى أن نطاق الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات زاد بشكل كبير فيما يتعلق بتوفير المعلومات البيئية والاجتماعية. وكذلك وجدت أن العلاقة بين عوامل الشرعية والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات لم تختلف عبر الفترتين الزمنيتين. ومع ذلك فإن التحليل الذي يركز على الكشف البيئي قدم دليلا على أن الأنشطة الصناعة أقل ارتباطا بالاختلافات في

[1] Ratnawati. Social and Environmental Accounting as the Implementation of Corporate Social Responsibility in Course Developing of Accounting Study Program. Research Journal of Finance and Accounting, 6(20). 2015.
[2] Cho CH, Michelon G, Patten DM, Roberts RW. CSR disclosure: the more things change…? Accounting, Auditing & Accountability Journal.28(1), 2015.
[3] Ernst & Ernst. Social Responsibility Disclosure: 1978 Survey of Fortune 500 Annual Reports. Ernst and Ernst; New York, 1978.

الإبلاغ، ولكن فقط بالنسبة لدرجة الكشف المرجحة. وأخيرا أشارت النتائج إلى أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في تناقض واضح مع حجج التحقيقات السائدة الأخيرة حيث لا يحظى بتقدير إيجابي من قبل المستثمرين.

15-دراسة(Tschopp & Huefner, 2015) ، بعنوان:

Comparing the Evolution of CSR Reporting to that of Financial Reporting[1]:

هدفت دراسة الى المساهمة في فهم ماضي تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات وتقديم رؤى حول تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات الحالية والمستقبلية. وعملت الدراسة على عقد مقارنة بين تطور التقارير المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR). حيث اتبعت المقارنة إطارًا من سبعة عوامل لاستكشاف تاريخ المحاسبة المقارن الذي وضعه (Carnegie & Napier, 2002)[2]: الفترة؛ الأماكن؛ الأشخاص؛ الممارسات؛ الانتشار؛ المنتجات؛ والمهنة. حيث سمح استخدام هذا الإطار بمقارنة أوجه التشابه والاختلاف حول كيفية تطور كلا النوعين من التقارير.

وقد خلصت الدراسة الى:

- بالنسبة للفترة، فإن تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات لا زالت في مهدها مقارنة بالتقارير المالية. فلقد قطعت تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات شوطًا طويلاً منذ إصدار التقارير الاجتماعية لأول مرة، ومع ذلك لا زال هناك العديد من أوجه القصور في القابلية للمقارنة ومن حيث توفير معلومات مفيدة للقرار حتى يتم الاتفاق على معيار عالمي واحد.
- من ناحية الممارسة، وجدت الدراسة انه رغم أن معيار G3 من GRI هي أكثر المعايير استخدامًا واعترافًا بها فانه لا يوجد معيار دولي متفق عليه يلبي احتياجات جميع أصحاب المصلحة، على عكس التقارير المالية حيث تشهد اعتماد الاتحاد الأوروبي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، ورغم وجود بعض دول لا تتبنى هذه المعايير كالولايات المتحدة الا انه ومع ذلك تم تطوير خارطة طريق نحو التقارب بينها وبين المعايير المحلية.
- ومن خلال عامل المهنة خلصت الدراسة الى أن منظمات إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات الرئيسية أكثر ترابطًا ودعمًا لبعضها البعض على عكس العلاقة الأكثر تنافسية وإثارة للجدل الموجودة بين مجلس معايير المحاسبة الدولية "IASB" ومجلس معايير المحاسبة المالية "FASB"حيث أصبحت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية "IFRS" المعيار المقبول عالميًا.
- من خلال عامل الانتشار فقد أظهر العامل كيف لعبت المنظمات والهيئات الخارجية دورًا رئيسيًا في تعزيز وإضفاء الشرعية على التقارير المالية. وعلى النقيض فلم تجد التقارير الاجتماعية الشرعية اللازمة لذلك في ظل وجود القدرة على ذلك حيث يمكن للمنظمات الدولية، مثل الأمم المتحدة؛ ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية؛ وصندوق النقد الدولي؛ أو البنك الدولي، أن تؤدي أدوارًا في تعزيز تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات وإضفاء الشرعية عليها.

[1] Tschopp D, Huefner RJ. Comparing the Evolution of CSR Reporting to that of Financial Reporting. Journal of Business Ethics [Internet]. 127(3). 2015.

[2] Carnegie GD, Napier CJ. Exploring comparative international accounting history. Accounting, Auditing & Accountability Journal.15(5). 2002.

- أظهر عامل الأماكن كيف أن التقارير المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات في مراحل مختلفة من العملية التطورية. فقد وصلت التقارير المالية إلى نقطة حيث تقبل معظم البلدان الآن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، فيما وضع البعض الآخر خارطة الطريق نحو التقارب. في حين نجد ان تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات بدأت للتو هذه العملية.
- سلط عامل الأشخاص الضوء على أحد أكبر الاختلافات بين تطور إعداد التقارير المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، وهو عدد أصحاب المصلحة المشاركين في العملية. فالمجموعة الواسعة من أصحاب المصلحة المعنيين بالتقارير الاجتماعية للشركات، ولكل منهم أجندته الخاصة، يمكن أن يبطئ العملية التطورية.

16-دراسة (Avwokeni, 2016)، بعنوان:

Does IFRS Detract from Social Disclosure in Corporate Annual Report and Accounts? Evidence from Nigeria[1]:

وكان الغرض من الورقة البحثية هو فحص الامتثال لمتطلبات الإفصاح الاجتماعي للشركات النيجيرية وما إذا كان افصاحهم الطوعي من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية ينتقص من الامتثال، كما هدفت الدراسة إلى تقديم أدلة لدعم الادعاءات الشخصية بأنه حتى في غياب القوانين سيظل بعض الوكلاء يعملون لتلبية احتياجات المعلومات لرؤسائهم، وحللت الورقة أيضا العلاقة بين الامتثال وحجم الشركة وهوية التدقيق والملكية وهيكل رأس المال.

واعتمدت الدراسة على تحليل محتوى تقارير 62 شركة مدرجة في سوق الأوراق المالية في نيجيريا، وقد تم تصميم أداة جمع البيانات وتطبيقها لجمع البيانات من التقارير السنوية والحسابات المعدة قبل وبعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية من قبل الشركات المدرجة في البورصة النيجيرية في السنة المالية (2012–2013). تمت قراءة التقارير التي تم إعدادها خلال الفترة من 2010 إلى 2011 (ما قبل اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) ومن 2013 إلى 2014 (بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية)، لتحديد عناصر الإفصاح الاجتماعي للشركات. يدخل العنصر المرصود في واحدة من خمس فئات: التجارة والروابط؛ خلق فرص العمل وممارسات العمل؛ الرفاهية؛ الصحة والسلامة؛ البيئة؛ مساهمة الحكومة والمجتمع. تم اختيار المعلومات تحت كل فئة بعناية بحيث تنطبق على جميع الشركات في العينة. تحصل كل شركة في العينة على درجة واحدة لكل عنصر يتم الكشف عنها وبخلاف ذلك تحصل على صفر. بعد ذلك يتم حساب درجة الامتثال لكل فئة لكل شركة مثل (عدد العناصر التي تم الكشف عنها ÷ عدد العناصر في الفئة). تمثل بيانات التحليل التوزيعات المقطعية لدرجة الامتثال لكل شركة، والتي تكون من مجموع درجة الامتثال لجميع الفئات. تنتج كل شركة في العينة درجتي امتثال، واحدة للفترة التي سبقت اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والأخرى بعد اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. تم حساب البيانات الموجزة بشكل منفصل لكل فترة، وتم الحصول على الاختلافات واختبارها من أجل الأهمية باستخدام اختبار Wilcoxon Z عند مستوى ألفا بنسبة 5%. في حالة ما أظهرت النتائج أن الشركات كشفت عن المزيد من المعلومات الاجتماعية للشركات في مرحلة ما بعد IFRS، تم حساب مؤشر التحسين DI للفئات التي كانت هناك فيها تحسينات واضحة. وطورت الدراسة

[1] Avwokeni AJ. Does IFRS Detract from Social Disclosure in Corporate Annual Report and Accounts? Evidence from Nigeria. Acta Universitatis Danubius OEconomica, 12(5), 2016.

نموذجا لتحليل مدى تأثير كل من بعض المتغيرات على درجة الامتثال لكل شركة وتتمثل هذه المتغيرات في: التدقيق؛ الرافعة المالية، حجم الشركة؛ الملكية الأجنبية؛ التعويم الحر.

توصلت الدراسة الى ان هناك تحسنا في ممارسات الإفصاح الاجتماعي للشركات خلال فترة اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ومع ذلك لوحظ ان التحسن فقط متعلق ببعض فئات التقارير: خلق فرص العمل وممارسات العمل؛ الرفاهية والصحة والسلامة؛ البيئة؛ وتأثرت هذه النتيجة بحجم الشركات في العينة فقط دون بقية المتغيرات. مما دل على أن الإعلان الطوعي الصادر عن مجلس معايير المحاسبة الدولية لم ينتقص من الامتثال لمتطلبات الكشف الاجتماعي للشركات بل حسنه. ووفر هذا دليلا دعم الادعاءات بأنه حتى في حالة غياب القوانين، ظل بعض الوكلاء يعملون لتلبية احتياجات مديريهم من المعلومات. كما وجدت الدراسة ان نسبة كبيرة من الشركات قامت بالإفصاح الاجتماعي عن معلومات بشكل وصفي.

17-دراسة (Amelio, 2016)، بعنوان:

The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility[1]:

هدفت دراسة الى تقييم درجة المسؤولية الاجتماعية الناشئة عن قائمة الدخل الشامل المعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وبيان ما إذا كانت القيم التي تم الحصول عليها من التوقعات ومن حساب المؤشرات كافية لتحليل أداء الشركة من منظور المسؤولية الاجتماعية والقيمة المستدامة أم لا.

استخدمت الورقة بشكل أساسي منهجا نظريا ونوعيا لتقييم درجة المسؤولية الاجتماعية الناشئة عن قائمة الدخل الشامل المعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. وانقسم البحث إلى قسمين: في الجزء الأول، تم تحليل البيانات المالية التي تم إعدادها وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 1 ومعيار المحاسبة الدولي 7، وعلى وجه الخصوص ما يسمى ببيان الربح أو الخسارة والدخل الشامل الآخر للفترة من خلال التأكيد على وظيفتها وتقديم بعض مؤشرات الأداء المالي. وفي الجزء الثاني ناقشت الورقة مفهوم التوازن الاجتماعي وكيفية تضمينه مع القوائم المالية المعدة وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 1 لتوصيل استراتيجية الشركة من حيث المسؤولية الاجتماعية والقيمة المستدامة.

وخلصت الورقة إلى أن العلاقة بين المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) او المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) والمسؤولية الاجتماعية ضعيفة، وأن البيانات المالية المعدة وفقا للمعايير الدولية للمحاسبة أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وجب أن تكون مصحوبة بالتوازن الاجتماعي لتوصيل استراتيجية الشركة من حيث المسؤولية الاجتماعية والقيمة المستدامة.

[1] Stefano Amelio The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility. Management Dynamics in the Knowledge Economy, 4(1):7–30.2016.

18-دراسة(Fischer & Fischer, 2017) ، بعنوان:

Corporate Social Responsibility Reports: A Review of the Recent Accounting Literature[1]:

هدفت هذه الورقة الى توفير ملخص لأحدث المؤلفات المحاسبية المتعلقة بتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات. من خلال استخدام مراجعة للأدبيات كطريقة للدراسة قدمت هذه الدراسة تقرير فحص للمنشورات المتعلقة بتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات في اثني عشر مجلة محاسبية رئيسية خلال الفترة من (2010-2015). وقد تم اختيار هذه المجلات كعينة للدراسة لأنها مثلت "التيار الرئيسي" للمنشورات المحاسبية المتعلقة بهذا المجال، وقد تم تحديد ما مجموعه 35 مقالة تناولت هذه الموضوعات موزعة على 12 مجلة محاسبية.

وتوصلت الدراسة الى أن عمق وتنوع المعرفة فيما يتعلق بتقارير CSR وإعدادها في مرحلة مبكرة جدًا مقارنة بمراحل تطور إعداد التقارير المالية التقليدية مع وجود مجموعة متنوعة من المعايير المختلفة للمسؤولية الاجتماعية للشركات وأنواع التقارير ذات الصلة، والتي لا يوجد أي منها موثوق به حتى الآن، وبدلاً من أن تكون مطلوبة مثل التقارير المالية لا تزال تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات طوعية إلى حد كبير. كما توصلت الى أن هناك القليل نسبيًا من المعلومات المنشورة فيما يتعلق بمحتويات تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات. وترى أن هناك القليل جدًا في الأدبيات التي تبحث في كيفية استخدام معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات المنشورة؛ على سبيل المثال، من قبل المالكين وأصحاب المصلحة الآخرين والمحللين والمستثمرين المحتملين والمنظمين. الإضافة الى ذلك توصلت الدراسة الى ان هناك نقصا كليا واضحا في أي بحث يتعلق بالجانب التعليمي في هذا المجال.

19-دراسة(Chung & Cho, 2018) ، بعنوان:

Current Trends within Social and Environmental Accounting Research: A Literature Review[2]:

هدفت هذه الدراسة الى تقديم رؤى للوضع الحالي في أبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية، لا سيما المتعلقة بالأداء الاجتماعي للشركات، والإفصاح الاجتماعي للشركات، والأداء المالي للشركات، من أجل تسهيل أسئلة البحث المستقبلية والمزيد من تطوير للمحاسبة الاجتماعية والبيئية.

الورقة عبارة عن مراجعة للأدبيات، مما يعني أن المؤلفين قاموا بتحليل وتأليف الدراسات البحثية والمنشورات الحالية المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية والبيئية (SEA). واستمد المؤلفون المعرفة من التخصصات ذات الصلة مثل المحاسبة والإدارة والتمويل والاقتصاد، وتناولت هذه المقالة الاتجاهات الحالية في أبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية من حيث التعريف وموضوعات البحث ووجهات النظر والأساليب المنهجية بالإضافة إلى اقتراحات للبحث في المستقبل. وعمل الباحثان على استخدام محرك بحث "Google Scholar" من خلال رصد المقالات ذات الصلة بالكلمات المفتاحية المذكورة سابقا خلال الفترة (2000-2017)، وقد تمت مراجعة 137 ورقة من المجلات الأكاديمية والممارسين، و17 موقعًا إلكترونيًا ومقالة إخبارية، و10 كتب وفصول كتب، وورقة مؤتمر، وورقة عمل.

[1] Fischer MJ, Fischer CM. Corporate Social Responsibility Reports: A Review of the Recent Accounting Literature. The BRC Academy Journal of Business. 7(1), 2017.
[2] Chung J, Cho CH. Current Trends within Social and Environmental Accounting Research: A Literature Review. Accounting Perspectives, 17(2), 2018.

ومن خلال مراجعة الادبيات السابقة توصلت الدراسة الى ان اغلب الدراسات التي تناولت الأداء الاجتماعي للشركة والأداء المالي كمتغيرين للدراسة وجدت ان هناك علاقة طردية بينهما. وكذلك وجدت الدراسة ان اغلب الدراسات السابقة تأكد على ان هناك علاقة إيجابية بين الإفصاح الاجتماعي للشركات والأداء الاجتماعي. ووجدت الدراسة ان من بين اهم الاتجاهات الحديثة في الأبحاث السابقة في مجال المحاسبة الاجتماعية والبيئية هي المسؤولية الاجتماعية في الاقتصاديات الناشئة في ظل ارتفاع المشاكل الاجتماعية في هذه المناطق وتجاهل الشركات لأدوارها الاجتماعية.

20- دراسة (Chen, 2019)، بعنوان:

A Brief Analysis of Enterprise Social Cost Accounting Confirmation and Measurement[1]:

الغرض من هذه الدراسة تحسين النظرية الأساسية للاعتراف المحاسبي وقياس التكلفة الاجتماعية للمشاريع في الصين ووضع أساس نظري للتقييم الموضوعي للمنافع الاجتماعية للمؤسسة، وطرح اقتراحات سياسية للانعكاس المحاسبي للتكلفة الاجتماعية للمؤسسة في الصين.

واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لوصف وضع قياس التكاليف الاجتماعية في الصين، وقد خلصت الدراسة الى بعض من المشاكل التي يعاني منها قياس التكاليف الاجتماعية:

- الافتراض المحاسبي التقليدي لا يمكن أن يرضي التأكيد المحاسبي للتكلفة الاجتماعية للمؤسسة، إذ لا يمكن استيفاء الافتراض التقليدي "للقياس النقدي"، وعليه لا يمكن تنفيذ التأكيد المحاسبي وإدراجه في تقرير المحاسبة الحالي.
- عدم وجود مبادئ الاعتراف المحاسبية المناسبة حيث مبادئ الاعتراف المحاسبي الحالية في الصين لا يمكن استخدامها لمحتوى التكاليف الاجتماعية نظرًا لخصائصها الخاصة؛
- يعتمد نموذج القياس المحاسبي التقليدي في الغالب على سمات قياس التكلفة التاريخية والقياس النقدي. فمن الواضح أن نموذج القياس الفردي هذا لا ينطبق على القياس المحاسبي للتكلفة الاجتماعية للمؤسسة لأن هدف القياس المحاسبي للتكلفة الاجتماعية للمؤسسة واسع جدًا، وقياسها المحاسبي أكثر تعقيدًا وضبابية. بالإضافة إلى ذلك تتغير البيئة الخارجية كثيرًا، والتدابير النقدية في المحاسبة التقليدية محدودة بشكل متزايد وغير مرنة وموحدة.
- لا يوجد نموذج إفصاح معياري لنتائج القياس.

21- دراسة(Bhatia & Makkar, 2020) ، بعنوان:

CSR disclosure in developing and developed countries: a comparative study[2]:

هدفت هذه الورقة إلى فحص ومقارنة طبيعة ومدى ممارسات الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) للشركات في البلدان النامية المتمثلة في دول "BRICS" (البرازيل وروسيا والهند والصين وجنوب إفريقيا) والدول المتقدمة (الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة).

[1] Chen X. A Brief Analysis of Enterprise Social Cost Accounting Confirmation and Measurement. Proceedings of the 4th International Conference on Economy, Judicature, Administration and Humanitarian Projects, Atlantis Press, 2019.

[2] Bhatia A, Makkar B. CSR disclosure in developing and developed countries: a comparative study. Journal of Global Responsibility, 11(1), 2020.

واعتمدت الدراسة على إجراء تحليل المحتوى على التقارير السنوية والمواقع الإلكترونية لـ 325 شركة مدرجة في بورصات الأسواق النامية والأسواق المتقدمة موزعة بالشكل التالي: البرازيل 46 شركة؛ روسيا 50 شركة؛ الصين 29 شركة؛ جنوب إفريقيا 50 شركة؛ الولايات المتحدة الأمريكية 50 شركة؛ المملكة المتحدة 50 شركة. خلال الفترة 2014–2015، وقد تم جمع بيانات المسؤولية الاجتماعية للشركات من جميع المصادر التي تتوفر بها معلومات المسؤولية الاجتماعية بما في ذلك التقارير السنوية للشركات وتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات المنفصلة والمواقع الإلكترونية للشركات. واستخدمت الدراسة الإحصائيات الوصفية مثل المتوسط، والحد الأدنى، والحد الأقصى، والانحراف المعياري لإبراز السمات الرئيسية للبيانات في الدراسة. وتحليل اختبار T للتحقق من وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط درجات البلدان النامية والمتقدمة.

عكست نتائج الدراسة أن البلدان المتقدمة لديها درجات أعلى في الكشف عن المسؤولية الاجتماعية للشركات من البلدان النامية. حيث وجدت أن متوسط درجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات للبلدان المتقدمة هو 53.5٪، تليها البلدان النامية بنسبة 49.4٪. كما أخذت البلدان المتقدمة زمام المبادرة في الكشف عن المسؤولية الاجتماعية للشركات لجميع الفئات الخمس، وهي الموارد البشرية، والمجتمع، والبيئة، والعميل والمنتج وغيرها. وأشارت نتائج اختبار T للعينة المستقلة إلى أن متوسط درجة الإفصاح للدول النامية اختلف اختلافًا كبيرًا عن الدول المتقدمة.

22-دراسة(Hsu & Chen, 2020) ، بعنوان:

Does corporate social responsibility drive better performance by adopting IFRS? Evidence from emerging market[1]:

كان الغرض من الدراسة هو فحص تأثير تقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) على مستوى تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) في التقارير السنوية للشركات المدرجة وتحديد ما إذا كانت الشركات التي اعتمدت معايير المحاسبة الهندية الجديدة (Ind AS) كشفت عن المزيد من معلومات المسؤولية الاجتماعية للشركات مقارنة بتلك التي لم تعتمد معايير المحاسبة الهندية.

واعتمدت الدراسة على المنهج التجريبي بحيث قامت بفحص تأثير تقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات في التقارير السنوية باستخدام اختبار تحليل الفرق في الفروق (DiD)[2]. وقد تم الحصول على العينة من الشركات المدرجة في بورصة بومباي (BSE) وهي أول وأكبر بورصة في الهند وتضم حوالي 6000 شركة. تضمنت عينة الدراسة 366 شركة بعد استثناء الشركات التي ليس لديها معلومات كاملة والشركات التي اعتمدت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية طواعية قبل عام 2016، وقد امتدت فترة الدراسة الى أربع سنوات من 2015 إلى 2018. الفترة 2015–2016 هي فترة ما قبل IFRS (Ind AS) والتي لم تلتزم خلالها أي شركة بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والفترة 2017–2018 هي تعتبر فترة ما بعد تبني IFRS (Ind AS). وقد قامت الدراسة بجمع بيانات الدراسة وتحديد مستوى الإفصاح الاجتماعي فيها من خلال الاعتماد على أسلوب تحليل محتوى تقارير الشركات محل الدراسة.

[1] Hsu FJ, Chen SH. Does corporate social responsibility drive better performance by adopting IFRS? Evidence from emerging market. J Comput Appl Math. Vol 371, 2020.

[2] تحليل الاختلاف في الاختلافات (DiD) هو تقنية إحصائية شائعة الاستخدام في الاقتصاد القياسي والعلوم الاجتماعية لتقييم الأثر. يقارن التغيرات في النتائج بمرور الوقت بين مجموعة العلاج المعرضة للتدخل ومجموعة التحكم التي ليست كذلك. تشمل الخطوات الرئيسية تحديد مجموعات العلاج والتحكم، وتقييم الاتجاهات قبل وبعد التدخل، وحساب التأثير التفاضلي.

وخلصت الدراسة الى أن مستوى تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات التي تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (Ind AS) قد زاد بشكل ملحوظ بعد تقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وأن هذه الزيادة في مستوى الإفصاح يمكن رؤيتها في جميع أبعاد المسؤولية الاجتماعية للشركات، أي الموظفين، والبيئة، وحقوق الإنسان، والمجتمع. علاوة على ذلك أشارت النتائج إلى أن الزيادة في مستوى الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للشركات لا ترجع فقط إلى تقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ولكن أيضًا بسبب زيادة الضغط التنظيمي وأصحاب المصلحة.

23- دراسة (Rodrigues et al., 2021)، بعنوان:

Dissemination of Social Accounting Information: A Bibliometric Review[1]

الغرض من الدراسة هو مراجعة البحث حول الإفصاح المحاسبي الاجتماعي وتحديد مسارات البحث والنظريات ونماذج البحث المستخدمة.

تكونت منهجية البحث في هذه المقالة من مراجعة بيبليومترية (تحليل الاستشهادات المشتركة) باستخدام برنامج R.Bibliometrix، وهي دراسة مبنية على شبكات الاستشهاد المشترك وتحليل المحتوى من خلال قراءة جميع المقالات. يحتوي هذا النوع من النهج على وحدة لتحليل المقالات العلمية ويتكون من مجموعة من الوثائق ذات الهدف مشترك، ويوفر هذا النوع من التحليل تحديد وتقييم وتحليل المحتوى في مجالات محددة وتنظيم المفاهيم والنظريات و الممارسات، وقد تحصل الباحث على 126 ورقة علمية متعلقة بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية متعلقة بالفترة (2006–2020) من خلال قاعدة البيانات ISI Web of Science (WoS) لضمان موثوقيتها، حيث يضمن هذا المحرك توفر البيانات في الوقت الفعلي، وقد تحصل الباحث على هذا العدد من خلال أساليب البحث والترشيح الشائعة من حيث نوع الوثيقة، وعدد الاستشهادات، والتوزيع حسب سنة النشر، والمؤلفين، والبلدان، ومجالات البحث، وعناوين المصادر.

كشفت النتائج عن الاهتمام المتزايد بهذا الموضوع وحددت ثلاثة خطوط بحثية متميزة (ثلاث مجموعات): المجموعة الأولى: إفصاحات المحاسبة الاجتماعية، المجموعة الثانية: الشرعية مقابل الكشف عن المحاسبة الاجتماعية، والمجموعة الثالثة: دوافع الكشف عن المحاسبة الاجتماعية. ووجدت الدراسة ان اغلب المناهج العلمية المستخدمة في الأبحاث هي المنهج النظري والمنهج التجريبي. وان الموضوع لا يزال يثير اهتمامًا متزايدًا في المجتمع العلمي حيث وجدت الدراسة ان هناك ارتفاعا في عدد المقالات المنشورة خلال الفترة (2015–2020) عما كانت عليه قبل هذه الفترة. وكذلك فالمحاسبة الاجتماعية لا تزال تعاني من بعض القيود في تنفيذها وربطها مع المحاسبة "التقليدية". ونظرًا لأن الإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية يُفهم على أنه ممارسة تطوعية للشركات فلا يزال هناك بعض التباين في المعلومات التي تم الكشف عنها. كما أشار الباحث أيضا الى أن أبحاث المحاسبة الاجتماعية مثل المحاسبة التقليدية تحولت من الأسئلة والعمليات والمعايير النظرية إلى التركيز على الظواهر الاجتماعية.

[1] Rodrigues M, Alves MDC, Oliveira C, Vale V, Vale J, Silva R. Dissemination of Social Accounting Information: A Bibliometric Review. Economies, Vol 9(1), 2021.

24-دراسة (AlShetwi, 2021)، بعنوان:

Determinants of corporate social disclosure in Saudi Arabia: The role of social values and IFRS convergence[1]:

كانت أغراض الدراسة هي التحقيق فيما إذا كان الإفصاح الاجتماعي للشركات (CSD) يتأثر بتقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية والقيمة الاجتماعية في دولة لديها معايير مجتمعية صارمة مثل المملكة العربية السعودية، وفهم العوامل التي تحدد الإفصاح الاجتماعي خارج نموذج توجيه المساهمين وأصحاب المصلحة. وتكونت عينة هذه الدراسة من 292 شركة تصنيع وخدمات سعودية مدرجة في سوق المال السعودي "تداول" خلال الفترة (2015-2019). واستخدمت التقارير السنوية للشركات لجمع البيانات نظرًا لأن التقارير الأخرى مثل تقارير الاستدامة وتقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات نادرًا ما يتم إعدادها من قبل قطاع الشركات السعودي.

وجدت الدراسة الحالية أن تقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ليس عاملاً مهمًا يؤثر على مدى الإفصاح الاجتماعي في قطاع الشركات السعودية، كما توصلت الى أن القيم الاجتماعية لعبت دورًا مهمًا في تحديد الإفصاح الاجتماعي للشركات السعودية.

25-دراسة (Sadabadi et al., 2022)، بعنوان:

Scientific Mapping of Social Accounting using Research Indexed in Scientific Databases [2]

هدفت الدراسة للتحقيق في البحوث المنشورة في مجال المحاسبة الاجتماعية، من خلال تقديم تحليل أعمق ورصد الكلمات الرئيسية والتقسيمات الهامة في المجال، وانجاز خريطة التأليف المشترك وتحليل القيمة المقدمة لأصحاب المصلحة. تم إجراء البحث التطبيقي الحالي باستخدام طرق شائعة في علم القياس باستخدام تقنيات مثل تزامن الكلمات، والاقتباس المشترك، والتأليف المشترك. تكون مجتمع الدراسة من جميع المقالات المفهرسة في قاعدة بيانات (Scopus) المتعلقة بموضوع "المحاسبة الاجتماعية". وباستخدام برنامجي "VOSViewer"و "Gephi" قامت الدراسة بتحليل 1338 دراسة علمية لـ 65 مؤلف على امتداد 76 سنة.

وتوصلت الدراسة الى:

- أن الدراسات في مجال المحاسبة الاجتماعية قد نمت بشكل ملحوظ في العقد الماضي وأصبح تقييم التأثيرات الاجتماعية أكثر أهمية مما كان عليه في الماضي؛
- أن الموضوعات والمفردات الأكثر شيوعًا في هذا المجال هي التحليل الاقتصادي والآثار الاقتصادية والاجتماعية؛
- أن نموذج التأليف السائد في أبحاث المحاسبة الاجتماعية هو نموذج التأليف الجماعي، والعلماء مثل Cardenete وGray هم من بين الأكثر نشاطًا في هذا المجال، و.Adelman, I، Dorosh, P.، Reinert, K.A.، Robinson, S.، Roland-Holst, D.W، Tarp, F. يشكلون أكبر مجتمع لبحوث المحاسبة الاجتماعية. كان C.Deegan مؤلف الورقة البحثية الأكثر اقتباسًا، "مقدمة: التأثير الشرعي للإفصاحات الاجتماعية والبيئية: أساس نظري"، والتي نُشرت في عام 2002 وحصلت على 1516 استشهادًا؛
- أن شركة النشر Elsevier قد نشرت أكبر عدد من المقالات في هذا المجال؛

[1] Mohammed AlShetwi, Determinants of corporate social disclosure in Saudi Arabia: The role of social values and IFRS convergence. Accounting. 7(7). 2021.

[2] Sadabadi AA, Ramezani S, Fartash K. Scientific Mapping of Social Accounting using Research Indexed in Scientific Databases. Journal of Information and Organizational Sciences.46(1), 2022.

- أن المحاسبة الاجتماعية وثيقة الصلة بالفئات الاجتماعية والاقتصادية الهامة والتحليلات ذات الصلة. على الرغم من أن معظم علماء المحاسبة لا يروجون حاليًا لأبحاثهم لعامة الناس وصانعي السياسات، فإن هذا النوع من الأبحاث يشير إلى أن مثل هذه الجهود يمكن أن يكون لها نتائج واعدة.

المبحث الثالث: التعليق على الدراسات السابقة ومميزات الدراسة الحالية

بعد استعراض جملة من الدراسات السابقة المتنوعة، سنتناول في هذا المبحث مناقشة محتوى هذه الدراسات في الجزء الأول من هذا المبحث، اما في الجزء الثاني سنحاول تقديم اهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة استنادا على ما تم مناقشته في الجزء الأول.

المطلب الأول: التعليق على الدراسات السابقة

سنعمل في هذا الجزء على مناقشة الدراسات السابقة المستعرضة سابقا من خلال تبويبها حسب متغيرات الدراسة الى ست أبواب رئيسية تتمثل في دور البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية وكذلك الدراسات المهتمة بموضوع دور المعايير المحاسبية الدولية في تطوير المحاسبة الاجتماعية، وأيضا دور المنظمات الدولية والمهنية في تطوير المحاسبة الاجتماعية، بالإضافة الى دور التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية، بينما الجزئية الخامسة والسادس نناقش فيها كل من تطور القياس والافصاح المحاسبي الاجتماعي على التوالي، وتفصيل اكثر في متن هذا المطلب.

أولا: دور البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية

تعتبر عملية إجراء البحوث العلمية في المحاسبة من الأسس الهامة والضرورية لتطوير المحاسبة حيث أنه بدون البحث العلمي في المحاسبة ستبقى المحاسبة في حالة من الجمود وعدم الفاعلية لا تمكِّنها من مواكبة التطورات والمستجدات العلمية الحديثة، وتعتبر البحوث العلمية في المحاسبة من الأسس الهامة لتطوير المحاسبة الاجتماعية.

عملت الكثير من الدراسات السابقة على تقصّ دور البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية، غير ان الدراسات العربية لم تتطرق لهذا البعد، اما الدراسات الأجنبية فقد اهتمت كثيرا بمساهمة البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية، حيث نجد من بين 25 دراسة اجنبية 12 دراسة اهتمت بهذا العنصر. فقد غلبت على هذه الدراسات اتباع منهج مراجعة الادبيات ما عدا دراسة (Rodrigues et al., 2021) و (Sadabadi et al., 2022) كانتا عبارة على مراجعة بيبليومترية. واعتمدت مراجعة الادبيات على دراسة وتحليل مجموعة من الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية سواء من ناحية القياس او الافصاح الاجتماعي والمساهمة العلمية المقدمة من كل دراسة. فمن بين الدراسات اهتمت كل من (Deegan & Soltys, 2007; Fischer & Fischer, 2017; Owen, 2008; Parker, 2011) بمراجعة الادبيات المنشورة في عدد من المجلات الرائدة في المحاسبة مثل "Accounting, Organizations and Society" و" Accounting, Auditing and Accountability Journal " لفترات زمنية مختلفة.

ركزت (Deegan & Soltys, 2007) على جهود الباحثين الاستراليين في تطوير المحاسبة الاجتماعية وذلك بمراجعة الدراسات المنشورة في 12 مجلة على مدار 11 سنة. لكن لم تبرز الدراسة اهم المواضيع المتداولة عند الباحثين الاستراليين انما اكتفت الدراسة بالتحليل

الاحصائي اذ اهتمت بالأساس بمدى مساهمة الباحثين الاستراليين بالنشر الدولي في موضوع المحاسبة الاجتماعية واعداد المؤلفين المشاركين وغير ذلك.

وقد كانت (Owen, 2008) مشابهة لدراسة (Deegan & Soltys, 2007). اذ ركزت الدراسة على مراجعة الابحاث المنشورة في مجلة واحدة هي "مجلة المساءلة والمحاسبة والتدقيق" على فترة 19 عام (1988-2007)، واستخدم الاسلوب الاحصائي سواء من خلال تطور عدد الابحاث المنشورة عبر الزمن او اسهامات الدول الرائدة في المجال، بالإضافة الى ذلك قدمت الدراسة التوجهات الحديثة للدراسات في المجال محل الدراسة بالإضافة الى المناهج العلمية المستخدمة. كذلك لم تختلف دراسة (Parker, 2011) عن دراسة (Owen, 2008) كثيرا الا في عدد المجلات محل الدراسة، حيث ركزت على ست مجلات رئيسية فيما بحثت الدراسة اكثر في البحوث المنشورة من قبل الباحثين من الدول غير الأنجلوسكسونية مثل اسبانيا هولندا فنلندا.

وركزت دراستي كل من (Kaya & Yayla, 2007) و (Islam, 2010) على الدراسات المنشورة في الدول النامية. حيث عملت دراسة (Kaya & Yayla, 2007) على تحليل الابحاث المنشورة في الدول النامية خلال فترة 35 سنة قسمت الى اربع فترات جزئية تناول الباحثان مميزات كل فترة من حيث نوعية الابحاث والمواضيع المتداولة، وعقدت مقارنة بين الدول النامية والدول المتقدمة في مجال المحاسبة الاجتماعية. بالإضافة الى دراسة تطبيقات المحاسبة الاجتماعية بين المؤسسات المختلفة على طول فترة الدراسة. لم تركز الدراسة على مجالات او مقالات معينة انما كانت دراسة عامة وسطحية، قد يعود سبب ذلك الى طول مده الزمنية للدراسة (35 سنة) الذي قد يكون امرا شاقا للتعمق اكثر في الدراسة في مجال المحاسبة الاجتماعية. بينما كان دراسة (Islam, 2010) اكثر تخصيصا لكن ركز الباحث على الادبيات المنشورة في عدد من المجلات الرائدة التي تتعلق فقط ببعض الدول النامية بغض النظر عن موقع مؤلف البحث، الامر الذي قد يؤثر على مخرجات البحث خاصة اذا كان الباحث بعيدا عن واقع البلدان النامية كذلك لم تعطي الدراسة اهمية للدراسات المنشورة محليا او على مستوى الدول النامية الامر الذي قد ينتج عنه تحيز في النتائج.

اهتمت كل من دراسة (Eugénio et al., 2013) ودراسة (Fischer & Fischer, 2017) و (Andrew & Baker, 2020) بمراجعة البحوث المتعلقة بالتقارير الاجتماعية للشركات. ما يميز دراسة (Eugénio et al., 2013) هو استعمالها لتصنيف الابحاث المنشورة خلال الفترة (2000- 2006) وفقا لثمانية موضوعات رئيسية: الهدف من الدراسة؛ نشاط الصناعة؛ مصدر البيانات؛ تنوع البيانات؛ طريقة البحث؛ فترة التحليل؛ بلد المنشأ؛ والاستنتاجات. ولم تتجاوز الدراسة هذا الحد فقد اقتصرت على تصنيف الدراسات من ناحية هذه المواضيع ولم تشر الى مدى فعالية البحوث المنشورة ومدى مساهمتها في تطوير المحاسبة الاجتماعية والذي قد يعود الى حجم العينة الكبير الذي تضمن 19 مجلة محاسبية، ورغم ذلك قدمت الدراسة خدمة كبيرة للبحوث المستقبلية في المجال من خلال تحديد المناطق غير المستكشفة من التقارير الاجتماعية. ولم تبتعد دراسة (Fischer & Fischer, 2017) عن سابقتها من حيث هدف الدراسة حيث انها هدفت الى توفير ملخص عن احدث البحوث المحاسبية المتعلقة بالتقرير الاجتماعية الشركات، لكن مع اختلاف فترة الدراسة التي امتدت من (2010-2015) وتناولت خلالها 35 دراسة. وما يميز الدراسة عن سابقتها انها كانت اكثر تعمقا ورصدا لإسهامات البحوث المنشورة وكذلك استعرضت اوجه القصور والمواطن التي تحتاج الى مزيد من البحث والدراسة. ما قد يعيب على الدراسة هو فترة الدراسة المرتبطة بست سنوات التي قد لا تبرز التطور الحاصل في البحث العلمي المحاسبي نظرا لحقيقة ان التقارير الاجتماعية للشركات لم تشهد تلك التطورات السريعة. وكذلك الحال مع دراسة (Andrew & Baker, 2020) التي اهتمت ايضا بتطور بحوث التقارير الاجتماعية لكن مع اختلاف المنهجية التي اعتمدت على تصنيف الدراسات الى دراسات وصفية وعملية واخرى

معيارية، كذلك حجم العينة الكبير الذي تناول 245 دراسة. وحرست الدراسة على تقديم مراجعة شاملة لهذا الموضوع من خلال تحديد فترة الدراسة التي امتدت من (1976-2019) الامر الذي يعتبر عملا شاقا ويؤثر على نتائج الدراسة. وقد رسمت الدراسة خريطة لظهور التقارير الاجتماعية ووصف التأثيرات المختلفة على تطورها والعوامل التي قد تشكل تقريرا اجتماعيا جيدا عن الشركات.

فيما كانت دراسة (Chung & Cho, 2018) متميزة عن غيرها من الدراسات حيث ركز الباحث على تخصيص مراجعته الأدبية على الدراسات المتعلقة بثلاث مواضيع رئيسية هي الأداء الاجتماعي للشركات؛ الإفصاح الاجتماعي للشركات؛ والأداء المالي للشركات. كذلك لم يعتمد الباحث على مجلات بعينها في عملية جمع الدراسات محل البحث بل لجأ الى محرك بحث "Google Scholar" واستخدامه لفترة زمنية جد معقولة في نظر الباحث وهي (2000-2017)، وكذلك عمل تنويع الابحاث من مقالات ومواقع الكترونية؛ كتب؛ وفصول؛ أوراق مؤتمرات؛ واوراق عمل. كذلك على عكس أغلب الدراسات السابقة لم تكتفي الدراسة بالتحليل الاحصائي بل قام بتحليل نتائج بعض أهم الدراسات والوقوف على أهم الاتجاهات الحديثة المثارة في الأبحاث محل الدراسة.

تحدثنا في الجزء السابق عن الدراسات التي اعتمدت على مراجعة الادبيات كمنهجية للدراسة بينما هناك دراستين اعتمدتا على طريقة "الدراسة البيبليومترية" كما ذكرنا سابقا هما دراسة(Rodrigues et al., 2021) (Sadabadi et al., 2022). والدراسة البيبليومترية هي: "استخدام الطرق الإحصائية والاساليب الرياضية في تحليل البيانات المتعلقة بالكتب والدوريات والمقالات والمؤلفين والناشرين وغيرهم من عناصر الاتصال الوثائقي من اجل التعرف على خصائص الانتاج الفكري الصادر في مجال معين من مجالات المعرفة من خلال عمليات تداول المعلومات والمساهمة في تطوير المجالات العلمية"[1]. حيث عملت (Rodrigues et al., 2021) على مراجعة الدراسات المتعلقة بالإفصاح المحاسبي الاجتماعي خلال الفترة (2006-2020) اي 15 سنة وهي تعتبر فترة جد معقولة لخصائص المجال المدروس. واعتمد الباحث على قاعدة بيانات (Web Of Science) والذي تحصل منه على 126 ورقة علمية قام بمعالجتها ببرنامج "R. Bibliomatrix" المخصص للدراسات البيبليومترية، وتعتبر هذه الدراسة الاولى من نوعها في مجال المحاسبة الاجتماعية، كما قدمت الدراسات مجالات البحث الرئيسية في الافصاح الاجتماعي ومدى الاسهامات المقدمة من طرف الباحثين. الامر الوحيد الذي قد يؤثر على نتائج الدراسة هي اعتماد الباحث على قاعده البيانات (WOS) فقط في حين قد نجد قواعد بيانات أخرى لها منشورات توازيها في الأهمية. وبنفس الاسلوب قدمت دراسة (Sadabadi et al., 2022) تحقيقا في مجال المحاسبة الاجتماعية بصفة عامة دون تخصيص مثل دراسة (Rodrigues et al., 2021). واعتمدت الدراسة على قاعده بيانات (Scopus). حيث قامت بتحليل 1338 مقالة في فترة 76 سنة وقد استخدم الباحث في تحليله على برنامجي (VOISviewer) و (Gephi) لتحليل الاوراق العلمية. قد يبدو جليا ان عدد المقالات محل الدراسة كبير جدا وكذلك الحال لفترة الدراسة التي تعتبر شاسعة جدا الامر الذي القى بظلاله على نتائج الدراسة التي لا تقدم المأمول منها اذ قدمت فقط دراسة إحصائية لعدد المقالات المنشورة وتطورها واعداد المؤلفين واكثرهم نشرا واعداد الاستشهادات ونحو ذلك من الاحصائيات، رغم ذلك يمكن لمثل هذا النوع من الابحاث ان يوفر قواعد بيانات ونقطة انطلاق لأبحاث مستقبلية. كذلك الباحث يرى ان دراسة اكثر من قاعدة بيانات قد يكون افضل من تناول كم هائل من الدراسات خاصة اذا علمنا ان اغلب الباحثين يركزون في نشرهم على منصة واحدة او الاثنين على الأكثر ما يرجح وجود تركيز على توجه معين في الموضوع في منصة

[1] نيمور عبد القادر، عبد الاله عبد القادر، الدراسات البيبليومترية واستخداماتها في البحوث الكمية لعلم المكتبات: المفاهيم، النشأة والتطور، مجلة الحوار الثقافي، المجلد 8، العدد 1، 2019. ص 121.

ما قد يختلف عن التوجه في المنصة الأخرى وهو ما ينعكس على نتائج الدراسة. لكن مع ذلك فان هذا النوع من الدراسات يمكّن الباحثين من التوصل الى النقاط العمياء في مواضيع البحوث السابقة.

ثانيا: دور المعايير المحاسبية الدولية في تطوير المحاسبة الاجتماعية

اهتمت بعض الدراسات السابقة بدور المعايير المحاسبية الدولية ومعايير والابلاغ المالي في تطوير المحاسبة الاجتماعية حيث نجد من بين 12 دراسة عربية ركزت 5 منها على المعايير المحاسبية وعلاقتها بالمحاسبة الاجتماعية، وكذلك الحال بالنسبة للدراسات الأجنبية حيث اهتمت خمس دراسات بهذا الموضوع. اعتمدت دراستين من الدراسات العربية على المنهجية الوصفية النظرية في معالجة دور معايير في تطوير المحاسبة الاجتماعية، ويتعلق الامر بالدراسة كل من (حمزة، 2018؛ مسلم، 2016)، لم تختلف الدراستين كثيرا في طريقة المعالجة وان اختلف الهدف المعلن، فرغم وجود فجوة زمنية بين الدراسات الثلاث الا ان النتائج نفسها ولم تتغير بالرغم من التعديلات والتنقيحات الكبيرة التي حصلت للمعايير المحاسبية ومعايير الابلاغ المالي نتيجة لعده اعتبارات، الا انه وكما يبدو لم تكن من بين هذه الاعتبارات اعتبارات اجتماعية وهذا ما يسعى الباحث للنظر فيه في ظل اشارة الدراسات السابقة الى عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية للبعد الاجتماعي عند اعداد التقارير المالية. رغم ذلك يرى الباحث ان الدراستين لم توفق في هذا الطرح نتيجة غياب البعد العملي او الدراسة ميدانية، نظرا لان مثل هذه المواضيع تحتاج الى الجانب العملي اكثر منها الى الجانب النظري لذلك فالحكم على عدم ملائمة المعايير المحاسبية الدولية على تطوير المحاسبة الاجتماعية لا يمكن الاخذ به اذا لم يكن ناجم عن دراسة ميدانية.

واعتمدت الثلاثة الدراسات الاخرى على الدراسة الميدانية على خلاف الدراسات المذكورة سابقا، حيث نجد دراسة كل من (جهاد وعبد الرحمن، 2019) (الخزرجي واخرون، 2020) اعتمدت كل منها على الاستبيان كأداة للدراسة. لقد تناولت دراسة (جهاد وعبد الرحمن، 2019) اثر معايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير الاطار المفاهيمي للمحاسبة عن التنمية المستدامة وتناولت المحاسبة الاجتماعية كبعد من ابعاد محاسبة الاستدامة، واعتمدت هذه الدراسة على عينة مكونة من عدة فئات من المدراء العامين والماليين ورؤساء الاقسام والمحاسبين والمراقبين الماليين ومدققي الحسابات. يرى الباحث ان العينة لم تكن مرتبطة بشكل كبير مع موضوع الدراسة اذ نجد بعض الفئات لا تربطها صلة وثيقة مع الموضوع مثل المدراء العامين ورؤساء الاقسام ايضا يرى الباحث ان حجم عينة الدراسة التي بلغت 39 غير كافٍ في ظل الاعتماد على عده فئات من المستجوبين.

وعملت دراسة (الخزرجي واخرون، 2020) على توضيح اثر تطبيق معايير الاستدامة المحاسبية على التدقيق الاجتماعي والمحاسبة على المسؤولية الاجتماعية. نجد ان الدراسة اقتصرت على راي الاكاديميين في الدراسة دون المهنيين الامر الذي قد يؤثر على نتائج الدراسة، ايضا اعتمدت الدراسة على 35 فرد كعينة للدراسة الحجم الذي قد لا يسمح بتوفير نتائج صحيحة خاصة وانها اعتمدت على اربع جامعات فقط ما يعني عدم امكانية تعميم نتائج هذه الدراسة.

وقام (عباس واخرون، 2021) بأجراء دراسة حالة على مصنع البان "ابي غريب" لتوضيح مستوى الافصاح بالقوائم المالية المعدة وفقا لمعايير الابلاغ المالي. ونجد ان هذه الدراسة لم تبين طريقة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية مع العلم ان المصنع يفصح عن التكاليف من منظور اقتصادي أي ان هناك صعوبة في استخراج التكاليف الاجتماعية.

اما الدراسات الأجنبية فقد اعتمدت على عده طرق وادوات لدراسة الموضوع. حيث قدمت دراسة (Avwokeni, 2016) تحليلا لمحتوى تقارير عينة من الشركات النيجيرية المدرجة المكون من 62 شركة من خلال الفترة (2012-2015) وعملت على مقارنة

محتوى التقارير قبل اعتماد المعايير وبعد اعتماد المعايير وقامت باستخدام عده نماذج إحصائية لقياس درجة الامتثال لمتطلبات الافصاح الاجتماعي، كانت هذه الطريقة والاسلوب متميزا ومتفردا عن بقية الدراسات ذات الهدف المشابه، وكذلك لم تغفل الدراسة عن كون ان هذا الامتثال قد لا يكون بالأساس ناجم عن تطبيق معايير التقرير المالي بل قد يعزى الى متغيرات اخرى منها حجم الشركة والتدقيق والملكية الأجنبية، حيث صممت الشركة نموذجا مهما اوضح اهم المؤثرات الرئيسية على الامتثال لمتطلبات الافصاح الاجتماعي الى جانب معايير الابلاغ المالي.

وقدمت ورقة (Amelio, 2016) دراسة نظرية لتقييم درجة الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية ضمن قائمة الدخل الشامل المعدة وفق معايير المحاسبة الدولية ومعايير التقارير المالية، وكانت الدراسة مشابهة من ناحية المنهج للدراسة (مسلم، 2016) و(حمزة، 2018) الا انها تختلف من حيث ان الدراسة ركزت على قائمة الدخل الشامل وركزت ايضا على معيار IAS 1 و IAS 7 بحكم انهما على ارتباط وثيق بقائمة الدخل، وقد قدمت الدراسة مناقشة ثرية غير ان اثبات نتائج هذه المناقشة يحتاج الى معالجتها من منظور عملي من خلال اجراء دراسة ميدانية تثبت صحة النتائج.

كانت دراسة (Hsu & Chen, 2020) مشابهة لدراسة دراسة (Avwokeni, 2016) من حيث الهدف غير ان المعالجة الإحصائية مختلفة نوعا ما مع استخدام الدراسة لاختبار فرق الفروق بالإضافة الى اختلاف الزمن (2015–2018) والمكان –الهند– كذلك حجم العينة الذي كان اكبر (366). غير ذلك فقد اتفقت الدراستين في النتائج وكذلك اشارت الدراستين الى ان زيادة الافصاح الاجتماعي لا يرجع فقط لتبني معايير الإبلاغ المالي بل الى متغيرات اخرى مثل الضغط التنظيمي واصحاب المصالح، وكذلك الحال مع دراسة (AlShetwi, 2021) التي قامت بنفس الدراسة في المملكة العربية السعودية لكن كانت نتائج هذه الدراسة مخالفة عن دراسة (Hsu & Chen, 2020) و (Avwokeni, 2016) حيث وجدت ان زيادة الافصاح لا يرتبط بتبني معايير الإبلاغ المالي بل يعود الى المعايير والقيم الاجتماعية السائدة في المملكة العربية السعودية.

يرى الباحث أن الثلاث الدراسات السابقة (Hsu & Chen, 2020) و (Avwokeni, 2016) و (AlShetwi, 2021) تركز بشكل أساسي على التغيير في كمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات خلال فترة الدراسة بدلاً من جودة الإفصاح. أي انه لا يمكن استخلاص أي استنتاجات حول التغير في جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات بعد تبني او تقارب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. كما تشمل عينة الدراسات الشركات الكبيرة فقط، وفترة الدراسة قصيرة نسبيًا. قد تكون النتائج مختلفة اذا تم تضمين الشركات الصغيرة والمتوسطة أو توسيع فترة الدراسة.

ثالثا: دور المنظمات الدولية والمهنية في تطوير المحاسبة الاجتماعية

لم يلقى هذا الاتجاه الكثير من الاهتمام من طرف الباحثين سواء الدراسات العربية او الأجنبية، فالدراسات العربية تناولت دراسة واحدة من هذا الموضوع هي دراسة (غالى، 2017)، اذ عملت على ابراز دور ومساهمات المنظمات الدولية في تطوير المحاسبة الاجتماعية واعتمدت على اطار "GRI" كنموذج للدراسة من خلال استقراء المؤلفات العلمية المتاحة، وكانت لتكون الدراسة ذات قيمة اكبر لو عملت على تحليل محتوى الوثائق التي تصف الاجراءات المتبعة من المنظمة محل الدراسة، وهذا ما يميز دراسة (Madalina et al., 2011) عن هذه الدراسة. كذلك ما يميز دراسة (Madalina et al., 2011) انها ركزت على منظمات محاسبية بالأساس هي الاتحاد الدولي للمحاسبين "IFAC" واتحاد المحاسبين الخبراء الاوروبيين "FEE". كذلك اهتمت دراسة (Dagilienė & Leitonienė,

(2012 بتأثير التشريعات والمعايير المحاسبية المحلية على تطور تقارير الاجتماعية للشركات في ليتوانيا، ما يميز هذه الدراسة انها استخدمت عدة طرق في ذلك هي تحليل محتوى التقارير الاجتماعية للشركات وتحليل الافعال القانونية والتحليل المنطقي المقارن لبعض الدراسات السابقة. غير أن هذه الدراسة لم تتعرض للدور الاساسي للمنظمات المحاسبية في ليتوانيا مكتفية ببعض القوانين والتشريعات التي قد لا تكون لها اثر على تطوير التقارير الاجتماعية وان كان موجودا فقد يكون ضعيفا وهذا ما اشارت اليه الدراسة ذاتها في ضعف التشريعات والقوانين الصادرة على المنظمات المهنية المحاسبية.

رابعا: دور التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية

اهتمت عديد الدراسات بدور التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة بصفة عامة وركز البعض منها على المحاسبة الاجتماعية. بالنسبة للدراسات العربية اهتمت دراستين فقط بهذا الاتجاه هما دراسة (حسن وحسن، 2008) و (العبيدي ومحمد، 2021). لم تركز دراسة (حسن وحسن، 2008) بالدرجة الأولى على المحاسبة الاجتماعية إنما تعلقت بدور التعليم المحاسبي في تكوين طلاب ذوو مهارات وقادرين على التكيف مع المستجدات والمتغيرات والاستجابة لها ومن بين هذه المستجدات في نظر الباحث المحاسبة الاجتماعية، واستعانت في ذلك بتوزيع استبيانين مختلفين على عينة من المهنيين ذوي الشهادات الجامعية وآخر على عينة من الطلاب الجامعيين في الأقسام النهائية في كل من جامعة بغداد والمستنصرية بحجم عينة كلية 248 مستجوب. بغض النظر عن نتائج الدراسة يرى الباحث أن التركيز على جامعتين فقط في الدراسة قد يؤثر على نتائج الدراسة في ظل اختلاف مناهج التدريس وهيئة التدريس وبيئة التدريس من جامعة الى اخرى.

كذلك لم تركز دراسة (العبيدي ومحمد، 2021) على المحاسبة الاجتماعية بصفة مباشرة انما هتمت بتأثير التعليم المحاسبي على الثقافة المحاسبية لخريجي الجامعات التي يمكن اعتبار المحاسبة الاجتماعية جزء من هذه الثقافة في نظر الباحث. وقام الباحثان بتوجيه ثلاث استبانات الى ثلاث عينات مختلفة عينة من الأساتذة وعينة من الطلبة وعينة من ارباب الأعمال، يرى الباحث أن الاعتماد على أرباب العمل كعينة للدراسة قد لا يكون مفيدا بقدر ما يمكن استبدالها بعينة من ممارسي مهنة المحاسبة خريجي الجامعات لإبداء رأيهم إزاء المواقف المهنية التي يتعرضون لها الأمر الذي قد يساعد على قياس مستوى الثقافة المحاسبية بشكل اكبر وافضل.

من بين الدراسات الأجنبية اهتمت ثلاث دراسات بالتعليم المحاسبي وأثرها على المحاسبة الاجتماعية وقدمت دراسة (Zulkifli, 2010) وجهات نظر معلمي المحاسبة في ماليزيا تجاه دور وأهمية تعليم المحاسبة الاجتماعية. واعتمدت الدراسة على استبيان محكم موجه الى عينة من مدرسي المحاسبة في الجامعات والمعاهد الماليزية البالغ عددهم 222 مدرس. يرى الباحث أن هذه الدراسة قدمت لمحة مهمة عن أهمية تعليم المحاسبة الاجتماعية والبيئية ودورها في معالجة المشاكل الاجتماعية، وأن تعليم المحاسبة الاجتماعية يمثل مدخلا لتطوير الطرق المحاسبية ومنها المحاسبة الاجتماعية.

وقدمت دراسة (Mathews, 2010) نموذجا مقترح لتدريس المحاسبة الاجتماعية والبيئية منطلقة من خمس أسئلة رئيسية تهتم بدور وأهمية المحاسبة الاجتماعية وحاجة المحاسبة الاجتماعية الى التطوير المستمر، واعتمد الباحث بذلك على خبرته في تدريس المحاسبة بالدرجة الأولى. واعتمدت الدراسة على مناقشة نقدية مفاهيمية حول أهمية تضمين المحاسبة الاجتماعية في مناهج المحاسبة، وأكد الباحث على أن متطلبات تقارير الشركات العالمية تحتاج استجابة التعليم المحاسبي لتحقيق تطوير وتحسين كفاءة خريجي المحاسبة. ويرى الباحث أن الجنوح الى الخبرة الشخصية فقط في تطوير النموذج المقترح للتدريس قد يغلبه بعض التحيز الى ادراج مقاييس او مفاهيم على حساب

مفاهيم أخرى، فكان من المستحسن الاستئناس بمراجعة بعض الدراسات السابقة في الموضوع أو الاعتماد على خبرات لمدرسين آخرين لهم علاقة بالمحاسبة الاجتماعية وتدريسها.

واعتمدت دراسة (Ratnawati, 2015) على مناقشة نقدية مفاهيمية حول أهمية تضمين المحاسبة الاجتماعية في مناهج المحاسب، واكد الباحث على أن متطلبات تقارير الشركات العالمية تحتاج لاستجابة التعليم المحاسبي لتحقيق تطوير وتحسين كفاءة وخريجي المحاسبة.

خامسا: تطور القياس المحاسبي الاجتماعي

اهتمت بعض الدراسات القليلة في مدى تطور القياس الاجتماعي فنجد دراسة (الشكري، 2012) التي اهتمت بتقييم القياس الاجتماعي من خلال مراجعة آراء بعض الباحثين، وانطلق الباحث من فرضية رئيسية هي ان النظر الى كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية والإيرادات والتكاليف الاقتصادية بعين واحدة لن يؤدي إلى قياس دقيق وإفصاح شامل لهذه التكاليف والمنافع، وقدمت الدراسة تقييما لبعض أساليب القياس المقترحة.

كما قدمت دراسة (Chen, 2019) وصفا نظريا لوضعية الاعتراف والقياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية للشركات في الصين، وناقشت الدراسة محتويات وخصائص التكلفة الاجتماعية في الصين وطرق قياسها والصعوبات التي تواجه عملية قياسها. ورغم النتائج التي توصلت لها الدراسة فلا زالت الدراسة بحاجة إلى تقييم عملي لتأكيد هذه النتائج.

يرى الباحث أن الدراسات المتعلقة بالقياس الاجتماعي كانت مجرد دراسات نظرية وصفية تحاول سرد تقييم وتطور القياس الاجتماعي، ويعود سبب ذلك في نظر الباحث الى ان الابحاث السابقة والتي كانت تحاول تطوير القياس الاجتماعي لم تكن بالعدد الكبير او حتى من ناحية الجودة التي اقل ما يقال عنها انها غير كافية في ظل عزوف الباحثين عن الدراسات المتعلقة بالقياس الاجتماعي للتكاليف والمنافع الاجتماعية لصعوبته ومشاكله المتعددة خاصة بما يتعلق بشق المنافع الاجتماعية التي تكاد تنعدم من أجندة الأبحاث والدراسات العلمية.

سادسا: تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

بحثت القليل من الدراسات العربية في موضوع التطور الإفصاح الاجتماعي، ونجد من بين هذه الدراسات دراسة (قرارة، 2020) التي سعت إلى توضيح أهمية تطوير الافصاح الاجتماعي ودوره في تعزيز شفافية المعلومات، حيث اعتمدت الدراسة على تحليل محتوى تقارير شركات عراقية وامريكية بلغ عددها 43 شركة. وركزت الدراسة على مدى الحاجة إلى تطوير الافصاح الاجتماعي خاصة في ظل الظرف الاستثنائي المتمثل في جائحة كورونا الذي أظهر حاجة اكبر لتطوير الإفصاح الاجتماعي واعتمدت الدراسة على مؤشرات "GRI" في تحليلها ، لكن الدراسة لم توضح الأسلوب المتبع في استخراج المعلومات الاجتماعية خاصة من جانب الشركات العراقية التي لا تفصح على المسؤولية الاجتماعية بشكل واضح.

وركزت دراسة (العبيدي وكندوري، 2020) على القصور الحاصل في التقارير المالية الفصلية لعدم تضمين الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات العراقية، واعتمدت الدراسة كذلك على تحليل محتوى دراسات متعلقة بالإفصاح الاجتماعي في التقارير الفصلية. ويرى الباحث ان الدراسة أهملت جزءا مهما حيث اعتمدت الدراسة على مراجعة الدراسات السابقة لتحديد مكامن القصور

في التقارير الفصلية وأهملت الواقع العملي للشركات في إعداد التقارير الاجتماعية الفصلية الأمر الذي قد لا تعكسه مراجعة الدراسات السابقة في ظل التطور الحاصل في الافصاح الاجتماعي في السنوات الأخيرة.

بالنسبة للدراسات الأجنبية فقد بحثت دراسة (Khemir & Baccouche, 2010) في تطور الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات ومحدداته من خلال تحليل تقارير عينة من الشركات التونسية البالغ عددها 23 شركة خلال اربع سنوات من 2001 الى 2004. وتساهم هذه الدراسة في تحليل ممارسات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في سياق بلد ناشئ وتحليل طبيعة الاتجاهات وممارسات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ودراسة تأثير بعض خصائص الشركة على الإفصاح الاجتماعي. يرى الباحث أن حجم عينة الدراسة واختيارها بطريقة غير عشوائية قد يجعلها تعاني من بعض التحيز الانتقائي الذي قد يؤثر على تعميم نتائج الدراسة.

وتقدم دراسة (Gangi & Trotta, 2013) بحثا في محددات اتساع نطاق الإفصاح الاجتماعي للشركات من خلال تحليل محتوى تقارير الاستدامة لـ 80 شركة تم الاستثمار فيها من قبل الصناديق الأوروبية المسؤولة اجتماعيا، أي أن الدراسة تركز على الشركات التي هي بالأساس تفصح عن المعلومات الاجتماعية، وذلك بالاعتماد على مؤشرات إطار "GRI" خلال فترة (2008–2009). يرى الباحث أن مثل هذه الابحاث تدعم وجهة النظر التي تدعو الى التحقيق في رفع مستوى الإفصاح الاجتماعي للشركات لتلبية الطلب الواسع على المعلومات الاجتماعية. ورغم ذلك يرى الباحث في هذا أن مدة الدراسة تمثل نقصا قد يؤثر على نتائج الدراسة خاصة وأن فترة الدراسة جاءت في خضم الازمة المالية العالمية التي قد يكون لها تأثير في زيادة الإفصاح الاجتماعي خلال تلك الفترة وتراجعه في فترة سابقة أو لاحقة.

وعملت دراسة (Cho et al., 2015) على التحقق من مدى تطور الإفصاح الاجتماعي من خلال مقارنة تقارير عينة من الشركات الصناعية الكبرى خلال فترتين زمنيتين مختلفتين 1977 و 2010، ورغم ما توصلت له الدراسة بخصوص اتساع الإفصاح الاجتماعي بشكل كبير، الا ان الدراسة ركزت على عينة من الشركات الصناعية فقط أي ان النتائج يمكن ان تختلف في أنواع أخرى من الشركات، كذلك التركيز على الشركات الكبرى الذي قد يختلف فيه الامر في الشركات المتوسطة والصغيرة، وكذلك الدراسة لم تبين السبب الرئيسي في توسع الإفصاح الاجتماعي خلال هذه السنوات.

وقدمت دراسة (Tschopp & Huefner, 2015) مقارنة بين تطور التقارير المالية والتقارير المسؤولية الاجتماعية وتعتمد الدراسة على سبع أسس للمقارنة لم تكن من بينها الخصائص المميزة لكل جانب، اذ نجد ان لتقارير المسؤولية الاجتماعية خصائص فريدة ومميزة عن التقارير المالية تمثل صعوبة في طريق تطوير التقارير الاجتماعية، ورغم ذلك فإن الدراسة توضح مواطن الضعف في التقارير الاجتماعية مقارنة بالتقارير المالية ما من شأنه ان يسهل من عملية تطوير التقارير الاجتماعية والمحاسبة الاجتماعية عموما.

وعملت دراسة (Bhatia & Makkar, 2020) على مقارنة طبيعة وممارسات ومدى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بين الدول النامية والمتقدمة من خلال عينة بلغ حجمها 325 شركة خلال الفترة (2014–2015)، ورغم قصر المدة إلا أن حجم وتنوع عينة الدراسة قد يغطي هذا النقص.

ونجد ان بعض الدراسات تناولت كلا الموضوعين أي تطور القياس الاجتماعي وتطور الافصاح الاجتماعي معا وهي دراستي (يحي وعبد دجلة،2015) و (نبو ولوالبية،2021)، حيث نجد في الدراستين انهما اهتمتا بنقد وتقييم بعض نماذج القياس والإفصاح الاجتماعي، غير أن دراسة (يحي وعبد دجلة،2015) تميزت باتباعها أسلوبا متفردا في عملية التقييم لكل نموذج واعتمد في ذلك على ست أسس وهي: الشمولية من خلال مدى احتواء النموذج على مجالات المسؤولية الاجتماعية؛ أسلوب القياس المتبع كميا أو وصفيا؛ ومدى إمكانية تطبيق النموذج؛ تصنيف الإفصاح ويتعلق بأسلوب الإفصاح المتبع ومدى توافق المعلومات الاجتماعية مع المعلومات التقليدية؛ تقويم النموذج من خلال استعراض اراء الباحثين بالنموذج؛ المزايا والعيوب أو نقاط القوة والضعف.

المطلب الثاني: مميزات الدراسة الحالية

يمكن تلخيص ما يميز هذه الدراسة في ثلاث نقاط رئيسية:

أولا: من ناحية الهدف

بعد تحليل الدراسات السابقة يمكن حصر اهداف الدراسات السابقة في ست اهداف الرئيسية، فمن جانب الدراسات التي اهتمت بالبحث العلمي نجد انها تجتمع على هدف رئيسي هو البحث في مدى اهتمام البحث العلمي بالمحاسبة الاجتماعية من خلال مراجعه الابحاث السابقة، ونجد ايضا في الاتجاه المتعلق بالمعايير الدولية المحاسبية تبلور هدفها في التحقيق في مدى تأثير اعتماد المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي الدولية سواء بالتبني او بالتقارب على المحاسبة الاجتماعية، بينما يتضح من الاتجاه الثالث المتعلق بالمنظمات المهنية ان الهدف الرئيسي للدراسات في هذا الاتجاه هو رصد مجهودات المنظمات المهنية والدولية في تطوير المحاسبة الاجتماعية وركزت الدراسات في الاتجاه الرابع على تحديد دور التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية في تطوير كفاءات ومهارات خريجي اقسام المحاسبة. بينما تهدف اغلب دراسات الاتجاه الخامس الى تحديد مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي، ونجد ايضا ان الاتجاه السادس المرتبط بتطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي تهدف اغلب دراساته الى تحديد المحددات المؤثرة على توسع الافصاح الاجتماعي في عدة دول.

بينما الدراسة الحالية تعمل على الانطلاق من حيث توقفت الابحاث السابقة، حيث تهدف الى تقييم اسهامات البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية وكذلك الوقوف على تقييم مدى ملائمة المعايير المحاسبية في تطوير المحاسبة الاجتماعية، ايضا تقييم المجهودات المبذولة من المنظمات المهنية والدولية في سبيل تطوير المحاسبة الاجتماعية، بالإضافة الى التعرف على مدى قدرة التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطوير المحاسبة الاجتماعية. وتهدف الدراسة ايضا الى التعرف على الوضع الحالي لكل من القياس والافصاح الاجتماعي وموقفهما من التطور الحاصل في مجال المحاسبة الاجتماعية. وفي المجمل تهدف الدراسة الى التعرف على مدى تأثير مساهمات الفكر المحاسبي الحديث في تطوير القياس والافصاح المحاسبي الاجتماعي من وجهه نظر عينة من الاكاديميين والمهنيين. الذي لم تتناوله الدراسات السابقة كمفهوم كامل انما وجدناه موزعا بين مكوناته الجزئية التي لا تكاد تسعى الى الغرض نفسه.

ثانيا: من ناحية متغيرات الدراسة

تتكون دراستنا من ثلاث متغيرات رئيسية هي الفكر المحاسبي الحديث والقياس المحاسبي الاجتماعي والافصاح المحاسبي الاجتماعي، بينما ينقسم متغير الفكر المحاسبي الحديث الى اربع متغيرات فرعية هي البحث العلمي؛ المعايير المحاسبية الدولية؛ المنظمات المهنية والدولية؛ والتعليم المحاسبي. خلال بحثنا في مختلف الدراسات السابقة المتعلقة بصورة مباشرة بموضوعنا وجدنا انها متوفرة الى حد ما في بعض

الدراسات العربية والأجنبية، فمنهم من اهتم بدور البحث العلمي ومدى اهتمامه بالمحاسبة الاجتماعية، وايضا دراسات متعلقة بدور المعايير في تطوير المحاسبة الاجتماعية وكذلك الدراسات متعلقة بالمجهودات المبذولة من المنظمات المهنية والدولية في مجال المحاسبة الاجتماعية او بعض الدراسات التي اهتمت بالتعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية وان كانت الاقل اهتماما بين المتغيرات الفرعية الاخرى. كذلك بالنسبة للإفصاح والقياس الاجتماعي وان كان موضوع القياس اقل المواضيع التي تناولتها الدراسات السابقة.

لكن من خلال البحث الذي قمنا به في مراجعة الادبيات السابقة به لم نعثر على دراسة عملت على الربط بين هذه المتغيرات مجمعة سواء على مستوى البيئة الجزائرية او حتى على مستوى البيئة الخارجية، وعلى هذا الأساس تعتبر الدراسة هي الأولى من نوعها في الجزائر على –حد علمنا– التي ناقشت هذا الموضوع بصوره اكثر تفصيلا.

ثالثا: من ناحية الطريقة والادوات

اعتمدت اغلب الدراسات السابقة على المنهج الوصفي وكذلك اعتمد الباحث عليه في هذه الدراسة، لكن يختلف الباحث مع الدراسات السابقة في اداة الدراسة حيث يعتمد الباحث على الاستبيان كأداة للدراسة الامر الذي لم يكن في اغلب الدراسات السابقة التي غلب عليها تحليل المحتوى او الاكتفاء بالتحليل الوصفي النظري ونسبة اقل من الدراسات اعتمدت على دراسة بعض الحالات. وقد اعتمدت قلة قليلة من الدراسات على الاستبيان كأداة للدراسة لكن مع اختلاف في مجتمع الدراسة حيث كانت اغلب الفئات المستهدفة اما فئات اكاديمية فقط وهذا كان في الدراسات المتعلقة بالتعليم المحاسبي او فئات من العاملين في الشركات في بعض الدراسات المتعلقة بالتعليم المحاسبي او المعايير المحاسبية في الدولية. اما الدراسة الحالية فتستهدف مجتمع مكون من المهنيين والاكاديميين على حد سواء وفي مختلف الاتجاهات من اجل ابداء رأيهم في كل مواضيع البحث، وكذلك تختلف الدراسة من حيث زمان ومكان الدراسة خاصة وان الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في الجزائر قليلة جدا وان وجدت فلا تبحث في علاقة الفكر المحاسبي بتطوير المحاسبة الاجتماعية.

خلاصة الفصل:

عملنا خلال هذا الفصل على مراجعة الدراسات السابقة التي تناولت مختلف متغيرات دراستنا، بحيث قمنا بتقسيمها الى ست عناصر أساسية هي: دراسات متعلقة بالبحث العلمي المحاسبي، دراسات متعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية؛ دراسات متعلقة بالجمعيات المهنية والمنظمات الدولية؛ ودراسات متعلقة بالتعليم المحاسبي؛ ودراسات متعلقة بالقياس المحاسبي الاجتماعي؛ وأخيرا دراسات متعلقة بالإفصاح المحاسبي الاجتماعي. وهدف الباحث من خلال هذه المراجعة على تحديد ابرز معالم الدراسة الحالية انطلاقا من نتائج الدراسات السابقة واستنادا على أهداف والطرق المتبعة في هذه الدراسات.

من خلال هذا الفصل استطعنا ان نحصل على جملة من اهم النقاط البحثية التي يجب أن نركز عليها في دراستنا، وتمثلت هذه النقاط في الثغرات البحثية التي سنعمل عليها بهدف تقديم الإضافة العلمية في مجال الفكر المحاسبي والمحاسبة الاجتماعية وتطورها. كما حصلنا على نقاط بحثية أخرى كانت قد تناولتها الدراسات السابقة ولكن سنعمل على تقديمها في دراستنا بأسلوب مميز ومغاير سواء من ناحية العرض أو من ناحية تحليل المعلومات خاصة ما تعلق منها بالدراسة الميدانية.

ولعل أبرز نقاط الاستفادة من هذا الجزء من الدراسة هي اختيار الطريقة الأنسب لجمع بيانات الدراسة، كذلك تطوير فرضيات الدراسة، وايضا التكوين والبناء المنطقي لأداة الدراسة التي سنعتمد عليها في الدراسة من خلال التركيز على أهم الأسئلة التي عالجتها الدراسات السابقة.

الفصل الثاني:

التأصيل النظري للفكر المحاسبي الحديث والمحاسبة الاجتماعية

تمهيد:

تعد المحاسبة جانبًا أساسيا من جوانب المال والأعمال، حيث تعمل كلغة تترجم الأنشطة المالية المعقدة إلى معلومات مفهومة للجمهور. على مر التاريخ وكغيرها من العلوم الاجتماعية تطورت المحاسبة عبر مراحل مختلفة انتقلت بها من مجرد ممارسة فنية لتَتُبع نمو القطيع والمحاصيل الى علم قائم بذاته يعمل على قياس أداء الشركات والامتثال التنظيمي والتحقيق في المعاملات المالية، وتكيفت مع التغيرات المجتمعية والتقدم التكنولوجي.

والمتتبع لتطور الفكر المحاسبي يجد أن تطوره باستمرار كان لتلبية تطور احتياجات المشاهد الاقتصادية والاجتماعية. ولعل ابرزها تأثر الفكر المحاسبي بالمسؤولية الاجتماعية التي ما لبثت ان أصبحت جزءا من المشهد المحاسبي من خلال مطالبة العديد من الجهات بتضمين الأثار المترتبة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها ضمن التقارير المالية. وتمثل نشأة المحاسبة الاجتماعية جزءا هاما من تاريخ المحاسبة العامة، وقد تم تطوير هذا المفهوم نتيجة للتطورات التي شهدتها البيئة الاقتصادية والاجتماعية، والتي جعلت من المهم أن تلتزم المنظمات والشركات بالمسؤولية تجاه المجتمع والبيئة التي تعمل فيها. حيث تعبر المحاسبة الاجتماعية عن الرغبة في قياس وتقييم الآثار الاجتماعية والبيئية لأنشطة المنظمات، بالإضافة إلى الجوانب المالية التقليدية.

ومن خلال هذا الفصل سنعرض اهم مراحل تطور الفكر المحاسبي، ونعرج على الاطار المفاهيمي للمحاسبة الاجتماعية والقياس والافصاح الاجتماعي. وفق المخطط التالي:

- **المبحث الأول: التطور التاريخي للفكر المحاسبي.**
- **المبحث الثاني: الاطار النظري للمحاسبة الاجتماعية.**
- **المبحث الثالث: القياس والافصاح في المحاسبة الاجتماعية.**

المبحث الأول: التطور التاريخي للفكر المحاسبي

ان علم المحاسبة مثل غيره من العلوم الاجتماعية يتميز بخاصيتين: وهما الاستمرارية والتغيير، فتكون الاستمرارية لكل المفاهيم والقواعد والمبادئ المفسرة للفكر المحاسبي ما لم تزُل مبررات استعمالها مما يعطي زخما وتراكما في الخبرات المجمعة من وقت الى اخر، اما خاصيه التغيير فتنبع من الطبيعة الديناميكية للمحاسبة التي ترتبط ارتباطا وثيقا بالتطورات المستمرة في البيئة المحيطة الاقتصادية، الاجتماعية، أو حتى السياسية، ويعتبر الفكر المحاسبي من أبطئ حقول المعرفة تطورا نظرا للطبيعة المتحفظة وعلى رغم ذلك فهي تمثل اهم مصدر للمعلومات.

وقد مر تطور الفكر المحاسبي بعدة مراحل كانت كل مرحلة تتغير فيها اهتمامات الفكر المحاسبي وتشهد توسعا في دائرة المستفيدين من المعلومات المحاسبية، ففي اولى مراحلها كانت المحاسبة مجرد اداة لخدمة التاجر دون سواه، وفي المراحل الموالية عرفت توسعا شمل اطرافا اخرى نتيجة بعض العوامل كالثورة الصناعية الأولى وظهور شركات المساهمة وما صاحبهما من توسع في حجم الأنشطة التجارية والصناعية وامتد هذا الاهتمام والتوسع ليشمل المجتمع بأكمله في آخر مراحل تطور الفكر المحاسبي.

وعليه فان الاهداف والمبادئ والمفاهيم المحاسبية كانت تخضع لعملية اعادة تقييم كل فترة لمعرفة مدى نفعية وتوافق كل مفهوم مع متطلبات العصر، وهو ما يعكس تحول المحاسبة من مجرد أداة حِرفية الى محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتمتد مراحل تطور الفكر المحاسبي الى اربع مراحل لكل مرحلة دائرة اهتمام تتميز بها عن غيرها، وفيما يلي عرض لهذه المراحل.

المطلب الأول: مرحلة الاهتمام الفني

وتعود جذور هذه الفترة الى 4500 سنة قبل الميلاد، وعنيت هذه المرحلة بإنشاء وتكوين الجانب الفني للمحاسبة الفنية والتي لازالت العديد من قواعدها الفنية ترافق المحاسبة في يومنا هذا. وتميزت هذه الفترة بإمساك الافراد لسجلات كانت الغاية منها متابعة الممتلكات والتغيرات التي تطرأ عليها، وعليه فان مسؤولية المحاسب في ذلك الوقت هي رعاية الشؤون المالية لصاحب المال ويهدف هذا الدور الى المحافظة على الاموال والممتلكات وحمايتها[1].

ولعل ابرز ما قد اثر على الفكر المحاسبي وقتها وجعله يقفز قفزة نوعية هما عاملين؛ اولهما البدء باستخدام وسيلة النقد في عمليات التبادل التجاري، بالإضافة الى عامل ظهور الأنظمة العددية كاليوناني؛ الروماني؛ الهندي والعربي. اللذين كان لهما دور في تسهيل عمليات التسجيل المحاسبي[2]. وحتى بداية القرن الثالث عشر لم تتعدى التسجيلات المحاسبية كونها مجرد مذكرة يثبت فيها التجار والمقرضون ما لهم وما عليهم من معاملاتهم الآجلة، اما بالنسبة للعمليات النقدية للتاجر فقد كانت خاضعة للرقابة الشخصية للتاجر وهو ما يعرف بنظام القيد المفرد.

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، منشورات ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، 1990، ص 16.

[2] محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس – العرض – الإفصاح**، دار وائل للنشر، ط 3، 2012، ص 23.

وخلال القرن الرابع عشر زادت العمليات الآجلة في المعاملات التجارية وانتشرت الفروع والوكالات البعيدة عن مراكزها الرئيسية. وبالتالي توسع نطاق الاعمال والمعاملات التبادلية مما جعل المعاملات لها اثر مزدوج لا يستطيع القيد المفرد التعبير عنه[1]، وفي ظل هذه الظروف وفي سنة 1494م ظهر الراهب الإيطالي **"لوكا باشيولو** Luca Paciolo" بكتاب في الجبر جاء فيه وصف لنظام القيد المزدوج في إمساك السجلات والدفاتر، بالإضافة الى وضع الافكار والممارسات التي قد تطورت بمرور الزمن في صوره رسمية[2]. وعليه اصبح لدى المحاسبين ما يمكن تسميته بنظرية تشخيص الحسابات وهو ما يسمح بتبويب الحسابات الى حسابات شخصية واخرى حقيقية[3].

وقد ركزت نظرية القيد المزدوج في بدايتها على اهداف تحديد المركز المالي وهي ذات الاهداف لصاحب المشروع، حيث كان يقوم بتحديد نتائج اعماله من خلال مقارنة صافي الاصول في اول المدة وآخرها وهو ما يعرف بمنهج الميزانيات دون الحاجة الى اعداد قائمة الربح والخسارة او قائمة الدخل وهذا راجع الى ان المشروعات لم تكن على قدر كبير من التشعب[4]. ومع زياده الاعمال وتشعبها ورغبة اصحاب الاموال في تقييم نجاح المشاريع في تحقيق اغراضهم، برزت اهمية قائمة الدخل كقائمة قادرة على مواجهة واستيعاب كثير من المعاملات الايرادية التي عجزت عليها نظرية تشخيص الحسابات والتي بسببها استبدلت بنظرية العمليات التي تضم ثلاث انواع من الحسابات وهي: الشخصية؛ الحقيقية بالإضافة الى الاسمية واصبحت هي الاساس في تفسير المعاملات وأثرها على الوحدة المحاسبية[5].

وبالتالي يظهر جليا ان هذه المرحلة كانت اولى خطوات بناء الفكر المحاسبي انطلاقا من الاهتمام بالقواعد الفنية للمحاسبة والتي افضت الى جملة من الاساليب والطرق التي لازالت تثبت فائدتها في الوقت الحاضر.

المطلب الثاني: مرحلة الاهتمام المهني والأكاديمي بالمحاسبة

في ظل الاهتمام الذي لقيه الفكر المحاسبي والاكتفاء بالنظر للمحاسبة على أنها مجرد أداة للرقابة الداخلية واخلاء المسؤولية لأصحاب المال، ظهرت الحاجة إلى الاهتمام بالمحاسبة مهنيا وعلميا لعديد الاعتبارات أهمها:

أولا: ظهور الثورة الصناعية الأولى

في بداية القرن الثامن عشر ظهرت ما تسمى بالثورة الصناعية الأولى التي على اثرها ارتفع عدد الشركات وزاد حجمها وبالتالي زيادة البحث عن مصادر التمويل للمشروعات، ومن هنا ظهرت أهمية المحاسبة التي تأخذ بعين الاعتبار وجهة نظر الدائنين. لذلك كان لزاما تطوير المبادئ والقواعد المحاسبية وتمثلت في عدة مفاهيم ومقاييس كالمحافظة على راس المال؛ راس المال القانوني؛ التفرقة بين الدخل ورأس المال لتفادي القيام بتوزيعات من رأس المال على اساس انه الضامن الرئيسي لسداد الدائنين، كذلك الاعتماد على مفهوم الحيطة

---

[1] نفس المرجع، ص ص 24 25.

[2] ريتشارد شرويدر، مارتل كلارك، جاك كاثي، **نظرية المحاسبة**، ترجمة: خالد احمد كاجيجي؛ إبراهيم ولد محمد فال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2016، ص 25.

[3] علي عبد الله شاهين، **النظرية المحاسبية (اطار فكري تحليلي وتطبيقي)**، مكتبة آفاق للطباعة والنسر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2011، ص 11.

[4] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 18.

[5] حسناء مشري، **دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية " دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف"**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، (غير منشورة)، جامعة سطيف 1، 2014/2013، ص 86.

والحذر عند تحديد الربح والمركز المالي للمشروع. كما أن زيادة فترة الانتاج انعكست على المحاسبة من خلال ظهور محاسبة التكاليف كأداة للرقابة على عناصر التكاليف وتوزيعها[1].

ثانيا: ظهور شركات المساهمة

يعتبر ظهور المشروعات المشتركة المتمثلة في شركات الأسهم في انجلترا عاملا مهما ساهم في تطوير الفكر المحاسبي، بحيث أدت إلى ظهور فئة جديدة من الأفراد خارج المشروع يحتاجون إلى معلومات عن انشطة الشركة وبالتالي خلق ضرورة لإعداد تقارير دورية. إضافة إلى أن ظهور شركات المساهمة أكد على ضرورة التفريق بين رأس المال والدخل[2]، وخلال هذه الفترة ظهرت الحاجة إلى فصل إدارة المشروع عن ملكيته في ظل تزايد عدد المساهمين في الشركات الذي قد يصل للآلاف او مئات الالاف على اختلاف خبراتهم ودرايتهم، مما دفع المساهمين إلى انتخاب مجالس إدارية تقوم على تسيير المشروع نيابة عن أصحابه وهو ما يعرف "بنظرية الوكالة"[3].

كما كان لشركات المساهمة دور كبير في ظهور الإفصاح حيث طالبت عديد من الدول والحكومات الإفصاح عن حد ادنى من المعلومات للأطراف الخارجية من خلال وضع تشريعات تضمن ذلك، وألزمت أيضا بضرورة مراجعة القوائم المالية التي تنشر من قبل شركات المساهمة على يد مراجع خارجي مستقل للتأكد من صحتها دفاعا عن المصلحة العامة ومن هناك كانت نشأة مهنة المراجعة[4].

وفي أعقاب الثورة الصناعية الأولى ظهرت عديد التنظيمات المهنية منها معهد المحاسبين المعتمدين في اسكتلندا سنة 1854م، وتلاه معهد المحاسبين المعتمدين في إنجلترا وويلز في عام 1880م، وايضا المعهد الأمريكي للمحاسبين العموميين عام 1887م تحت مسمى "الجمعية الأمريكية للمحاسبين العموميين" وقد ساهمت هذه التنظيمات في تطوير ونمو المعرفة المحاسبية[5].

ثالثا: فرض الضرائب

يعتبر تشريع الضرائب نقطة مهمة في تاريخ الفكر المحاسبي، حيث سعت عديد الدول إلى فرض ضرائب على أرباح الشركات الامر الذي ادى الى اتساعٍ في الطلب على خدمات المحاسبين على اعتبار انهم من يحتكرون المعلومات المالية، ويتطلب الامر سجلات أكثر دقة للعديد من الشركات[6]، وظهر أيضا مفهوم التفرقة بين الدخل لأغراض الضريبة والدخل المحاسبي[7].

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 20.

[2] ريتشارد شرويدر وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 26.

[3] حسن القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، دمشق، 2012-2013، ص 25.

[4] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 21.

[5] سليمة طبايبية، **النظرية المحاسبية**، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (رماح)، الطبعة الاولى، عمان، الأردن، 2016، ص 24.

[6] Laurel Anne Barfitt, **The Contributions of John Lansing Carey to the Profession of ACCOUNTANCY**, Studies in the Development of Accounting Thought, Emerald Group Publishing Limited, 2007, p 41.

[7] عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، مكتبة الملك فهد الوطنية، الطبعة الأولى، الرياض، 2009، ص 198.

رابعا: ظهور شركات المنافع العامة

والتي تتميز بضخامة استثماراتها وتوفرها على أصول ثابتة ذات العمر الإنتاجي الطويل الأمر الذي أفضى الى ضرورة تطوير طرق وأساليب منطقية لحساب الاهتلاك، وتحديد مقابل عادل للخدمات التي تقدمها هذه الشركات. اضافة الى ظهور مشاكل الشهرة وتصنيف حقوق الاقلية في هذا النوع من الشركات خاصة في ظل عمليات الدمج التي انتشرت خلال هذه الفترة[1].

وبروز هذا النوع من الشركات مثّل دافعا لتطوير نظام محاسبي موحد لتطبيقه في جميع الشركات المتماثلة بهدف تسهيل المقارنة والرقابة عليها.

اما في المجال الأكاديمي فقد ظهرت ضرورة صياغة مفاهيم وأفكار لبناء إطار فكري أكثر ترابطا[2]. وقد ساهم في ذلك قيام الجامعات بمنح درجات علمية في هذا المجال وكان لظهور مجلة " **The Accounting Rreview**" دور هام في تطوير المحاسبة من الجانب العلمي خاصة في ظل سعي الباحثين لاستخدام مناهج البحث العلمي والقواعد العلمية والتقليل من الاعتماد على القواعد الفنية، وقد ظهرت العديد من الدراسات التي كان لها صداها في المحاسبة.

إن التطور الحاصل خلال هذه الفترة على مختلف الأصعدة كان له أثر على الفكر المحاسبي والتوجه من الاهتمام الفني للمحاسبة الى الاهتمام المهني والأكاديمي، وهذا بظهور العديد من المفاهيم والأساليب المحاسبية التي كان لها دور في بناء إطار محاسبي أكثر تنظيما. وكان للتنظيمات المهنية والبحوث العلمية إبّان هذه الفترة دورها الكبير في سبيل تطوير الفكر المحاسبي من مجرد فن يعتمد على جملة من الأعراف والقواعد الفنية الى مهنة تستند الى قواعد مهنية وأخلاقية ثم الى علم مبني على منهج علمي ومفاهيم علمية.

المطلب الثالث: مرحلة الاهتمام بالمحاسبة كنظام معلومات.

في ظل انتشار الفكر الخاص بنظرية الإدارة العلمية كان لها أثرها على المحاسبة من خلال تطوير أسلوب جديد في المحاسبة عرف بالمحاسبة الادارية مثل استجابة لشعار ما لا يمكن قياسه لا يمكن إدارته.

وأخذت المحاسبة الإدارية في بادئ الأمر بتقديم تحليلات لنتائج المحاسبة التقليدية، وأخذت بالتطور أكثر مع استخدام الحاسوب مما فتح امام المحاسب مجالا للاهتمام اكثر بمخرجات المحاسبة المالية وجعلها معلومات تفيد في عمليات التخطيط والرقابة وبصفة خاصة في مجال ترشيد القرارات نظرا لأهمية التي وصلت إليها المعلومة المالية[3]، واستمر هذا التطور من خلال الاستعانة بالإحصاء وبحوث العمليات وغيرها من الاساليب الكمية وهذا لغرضين[4]:

- تطوير البيانات المالية نفسها مثل اعداد الموازنات المالية وقياس التكاليف التفاضلية؛
- التعرف على حاجات متخذي القرار داخل المنشأة من معلومات ملائمة وتوزيعها على مراكز اتخاذ القرار.

---

[1] علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص 13.

[2] نفس المرجع، ص 14.

[3] نفس المرجع، ص 14.

[4] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 24.

واستمرت المحاسبة الإدارية في التطور بالاستعانة بفروع المعرفة المختلفة حتى أصبحت نظاما معلوماتيا متكاملا، ينطلق من البيئة المحيطة (المدخلات) وتتمثل في مختلف الظواهر الاقتصادية والاجتماعية، التي يحتاج فيها المحاسب إلى أدوات تمكنه من تحديد الظواهر التي يمكن اعتبارها احداث محاسبية. ثم تأتي مرحلة المعالجة أو عمليات تشغيل البيانات بهدف تحويلها الى معلومات ذات منفعة، ويواجه المحاسب في هذه المرحلة تعدد وتنوع أساليب ونظريات التسجيل والقياس والتقويم المختلف. وفي الأخير نجد جانب المخرجات الذي يحوز ايضا على تنوع وتعدد في مستخدمي المعلومات المحاسبية مما يعني وجود اختلاف في وجهات النظر وتنوع الأهداف التي يجب أن تشملها التقارير المالية[1]. وعليه وجد انه طالما ان وظيفة المحاسبة هي إنتاج وتوزيع المعلومات على أصحاب الشأن فإنه يمكن النظر الى نظام المحاسبة المالية على اعتبار أنه نظام معلومات.

وبالتالي فإن المحاسبة الادارية تمثل نظاما مفتوحا يتعامل مع البيئة المحيطة سواء في مدخلاته أو في مخرجاته وبالتالي تمثل تحديا للفكر المحاسبي والدور المنوط به.

وكان لنشأة المدخل النفعي في بناء نظرية المحاسبة دور في اعتبار المحاسبة المالية نظام للمعلومات واصبح جليا ان نفعية النظام المحاسبي تتحدد بأهداف القوائم المالية وبمدى توفر المعلومات الملائمة لعملية اتخاذ القرارات، ومثل هذا نقطة انطلاق لدراسة الآثار السلوكية لمستخدمي المعلومات[2].

المطلب الرابع: مرحلة محاسبة المسؤولية الاجتماعية

المحاسبة علم اجتماعي يتأثر بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية ويؤثر فيها، وهذا ما أثبت في كل المراحل السابقة التي مثلت كل منها قفزة نوعية في الفكر المحاسبي كان للبيئة الدور الكبير في التحول الحاصل في الفكر المحاسبي استجابة للتغيرات الحاصلة فيه في مختلف المجالات، وتعد هذه المرحلة من احدث مراحل التطور التي شهدها الفكر المحاسبي وجاء هذا نتيجة الزيادة الكبيرة في عدد وحجم الشركات وتوسع دائرة التأثيرات المحاسبية التي أصبحت تمس فئة كبيرة من المجتمع مثل المساهمين والمستثمرين المحتملين؛ المقرضين؛ الجهات الحكومية المختلفة؛ العمال؛ العملاء؛ والموردين، وفي ظل احتمالية تعارض مصالح هذه الفئات وجب على المحاسبة الأخذ بوجهة النظر الاجتماعية؛ أي أن تكون التقارير أكثر شمولية تعمل على تغطية كافة فئات المجتمع على حد سواء لتحقيق العدالة في توزيع المنافع لتلك التقارير، وعليه يكون أثرها لصالح فئات المجتمع ككل وهو ما يعرف بمدخل الرفاهية الاجتماعية[3].

وان التوسع في الإفصاح المحاسبي بغرض تغطية احتياجات اطراف اخرى خلاف الأطراف التقليدية المستثمرين الدائنين اول ما يتطلبه مدخل الرفاهية الاجتماعية لأنشطة الوحدة المحاسبية التي تتعدى أصحاب المصالح المباشرة[4].

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

[2] حسناء مشري، مرجع سبق ذكره، ص 90

[3] علي عبد الله شاهين، مرجع شبق ذكره ص 16.

[4] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 28.

إضافة لذلك يتطلب هذا المدخل تقديم تفسيرات للمفاهيم المحاسبية من وجهة نظر المجتمع بعيدا عن وجهة نظر أصحاب المشروع أو وجهة نظر مشروع نفسه. وبالتالي فإن المحاسبة الاجتماعية تتطلب نموذجا محاسبيا مبنيا على أساس من القيم الاجتماعية السائدة في الزمان والمكان. فهو ايضا اتجاه يأخذ بالمدخل النفعي مثل المحاسبة باعتبارها نظاما للمعلومات لكن بصفة أكثر شمولية.

بالإضافة للتوسع في الإفصاح يتطلب هذا النموذج توسعا في القياس ليشمل الآثار الخارجية للوحدة الاقتصادية والمتمثلة في التكلفة الاجتماعية والعائد الاجتماعي[1]. وبالتالي فان عملية اختيار البدائل المحاسبية والمفاضلة بينها يكون على أساس التأثيرات الاقتصادية العامة للبديل وليس على أساس فئة معينة من مستخدمي القوائم المالية[2].

إذا فإن الأساس الذي قامت عليه المحاسبة التقليدية على اعتبار أنها تهتم فقط بوجهة نظر أصحاب المشروع لم يعد قادرا على مواجهة المسؤوليات الجديدة المتعلقة بمتطلبات الإفصاح عن الآثار الاقتصادية من وجهة نظر المجتمع، والذي مثل قصورا في الفكر المحاسبي سعت عديد الدراسات والأبحاث للبحث فيه وتقويمه بما يخدم بناء نظرية محاسبية أكثر شمولا وتماسكا.

[1] علي عبد الله شاهين، مرجع شبق ذكره ص 16.

[2] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 29.

المبحث الثاني: الاطار النظري للمحاسبة الاجتماعية

تظهر المحاسبة الاجتماعية كأحدث ما توصل اليه الفكر المحاسبي في سبيل تطوير المحاسبة والوصول بها الى النظرية الشاملة المتعلقة بمختلف الميادين والعلوم، وقد ظهرت المحاسبة الاجتماعية كتأكيد على العلاقة الوطيدة بين المجتمع والمؤسسة وتأكيدا على ارتباط المحاسبة وتأثرها بالبيئة المحيطة.

وقد ظهرت المحاسبة الاجتماعية نتيجة لازدياد المطالب المتعلقة بضرورة اعتراف المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية، وفي ظل هذا الوضع وباعتبار الدور المحوري للمحاسبة في المؤسسة الاقتصادية برزت المحاسبة كأحد المجالات التي تسعى لتحقيق الرفاهية الاجتماعية والاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال العمل على تطوير لأساليب وطرق للقياس والافصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة.

المطلب الأول: النشأة والتطور التاريخي للمحاسبة الاجتماعية

إن الحديث عن نشأة المحاسبة الاجتماعية يرتبط أساسا بتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية، فالمحاسبة الاجتماعية هي ثمرة روح اجتماعية متغيرة اعادت تعريف مفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث تعرف على أنها "الإجراءات التطوعية للأعمال التي تهتم بالتزامات الشركة تجاه مساهميها". تقليديًا ، كانت الشركة تُعتبر شركة مواطنة صالحة إذا أوفت بمسؤوليات أساسية معينة:

- إذا قدمت منتجًا أو خدمة يقدّرها المجتمع؛
- إذا بقيت في عملياتها التجارية ضمن حدود القانون؛
- إذا كانت توفر فرص عمل لأفراد المجتمع المحلي.

ومع ذلك ومنذ أوائل الستينيات، خضع مفهوم "الشركة الوطنية الصالحة" لتغييرات جوهرية، لم يعد استيفاء المعايير الثلاثة المذكورة أعلاه مناسبًا للوفاء بالمسؤوليات الاجتماعية. وبدلاً من ذلك كان هناك قلق متزايد بشأن تكافؤ فرص العمل، وتقليل التلوث، والاستخدام الفعال لموارد المجتمع من قبل الشركات. وما أحدث هذا التغيير في دور الشركة في المجتمع هو ظهور ضمير اجتماعي جديد في الستينيات في مجتمعاتنا، حيث أدركت منظمات الأعمال حينها احتياجات محددة من عناصر مختلفة في المجتمع، والتي لم يتم تلبيتها إلى حد كبير من قبل المؤسسات. يمكن إعطاء تفسيرات مختلفة لاستجابة العديد من الشركات لتلبية بعض تلك الاحتياجات الاجتماعية. حيث تضمنت القوى التي أدت إلى استجابة الأعمال للاحتياجات الاجتماعية[1] منها:

- الاعتراف بأن الأعمال التجارية لديها مسؤوليات أخرى غير جني الأرباح؛
- ارتفاع مستوى المعيشة والضغط العام المتزايد؛
- القلق بشأن التدخل الحكومي؛
- القلق بشأن بقاء الأعمال التجارية كمؤسسة في المجتمع.

[1] Marc Epstein, Eric Flamholtz, John J. Mcdonough, Corporate social accounting in the United States of America: state of the art and future prospects, Accounting, Organizations and Society, Vol. 1, No. 1, Great Britain, 1976, p 2.

أدى تجدد مفهوم المسؤولية الاجتماعية والدعوة إلى مساءلة الشركات إلى الحاجة إلى طريقة لتحديد وقياس وإعداد التقارير عن الآثار الاجتماعية وعليه ظهر مفهوم المحاسبة الاجتماعية، ونتيجة لذلك فقد زاد الطلب على خدمات المحاسبة في مجالات عديدة، لذا كان لا بد لها من الخروج عن إطارها التقليدي في رصد الأحداث والتقرير عنها إلى الأخذ بعين الاعتبار قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال جراء الآثار الاجتماعية والبيئة الناتجة عن أداء تلك المؤسسات. وحيث أن المسؤولية الاجتماعية هي مزيج من الإذعان للأنظمة والقوانين ومن إدراك المؤسسة لمسؤولياتها تجاه المجتمع وأصحاب المصالح فيها بشكل يحقق التوازن ما بين الأهداف الاقتصادية، ومسؤولياتها الاجتماعية[1].

وقد شكل هذا نوع من الضغط الشديد على المحاسبين والمراجعين للدخول في ذلك المجال الجديد، وتوالت الآراء منادية بضرورة أن تتضمن التقارير والقوائم المالية المنشورة إلى جانب نتائج الأداء الاقتصادي نتائج أخرى عن الأداء الاجتماعي[2]، وقد ظهر مفهوم المحاسبة الاجتماعية في الفكر المحاسبي في بداية العقد السابع من القرن العشرين في اوروبا وذلك في كتابات من أمثال Anderson Linowes, Mobly، اما في الولايات المتحدة الامريكية فلم يتم الحديث عن المحاسبة الاجتماعية الا بعد أن قامت الجمعية الامريكية للمحاسبين القانونيين بتشكيل لجنة أُوعزت لها مهام معالجة ومناقشة مشاكل القياس والافصاح المحاسبي المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية للشركات[3]، وذلك كان خلال العقد الثامن من القرن السابق.

وتعود بذور نشأة المحاسبة ايضا الى النتائج التي اسفر عنها منهج دراسة القيم الذي يعد من بين اهم المناهج المعتمدة في البحوث القياسية في المجال المحاسبي، ويعتمد هذا المنهج على ثلاث مداخل رئيسية في بناء النظرية المحاسبية هي المدخل الاخلاقي والاجتماعي والاقتصادي، وانعكس دور كل منها في ظهور المحاسبة الاجتماعية. كما كان لمنهج التوسع في الافصاح دور كبير في ذلك وهو الذي يعتمد على مدى ملائمة المعلومة لنماذج اتخاذ القرار ومدام ملائمتها لأهداف متخذي القرار، وبالتالي فان المعلومة التي تقع ضمن هذين الشرطين وجب الافصاح عنها، وهو ما أدى الى انتشار مطالبات بالإفصاح عن مدى التزام الوحدة المحاسبية بمسؤوليتها الاجتماعية[4].

وفي السبعينات اجتذبت المحاسبة الاجتماعية اهتمام كبيرا وواسع النطاق من قبل الهيئات المحاسبية المهنية مثل AAA, AICPA, ASSC، بالإضافة الى الاهتمام الاكاديمي من كثير من الباحثين مثل (Ramanathan 1976, Estes 1971, Burton 1977,...)، ويمكن القول بان علم المحاسبة قد وسع اهتماماته بشكل ملحوظ في مطلع السبعينات، إذ لم يعد الاهتمام مقصورا على نطاق مصالح المساهمين والمحافظة عليها فقط، بل تجاوز ذلك ليمتد إلى دراسة وتحليل الأثر الاجتماعي لنشاط الشركة على البيئة التي

---

[1] عبد القادر حوه، أبعاد ومعوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها، مجلة إدارة الاعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد (07)، العدد (01)، 2021، ص 343.

[2] Rob Gray, Dave Owen, Carol Adams, **"Accounting and accountability- changes and challenges in corporate social and environmental reporting"**, Prentice- hall, 1996, p 96.

[3] Rob Gray, **Thirty years of social accounting, reporting and auditing: What (if anything) have we learnt?** Business Ethics: A European Review, Volume 10 Number 1, January 2001, UK, p 9.

[4] وليد ناجي الحيالي، مجدي الجعبري، **المحاسبة الاجتماعية**، دار فكرة للنشر والتوزيع، الجيزة، مصر، 2021، ص 17.

تعمل فيها، وبذلك فقد أضافت المحاسبة لجملة أهدافها بعدا جديدا وهو البعد الاجتماعي، إذ أدى ذلك كله إلى نشأة محاسبة المسؤولية البيئية والاجتماعية[1].

ولقد ناقشت البحوث والادبيات الخاصة بعلم المحاسبة الفروع التي يتضمنها هذا العلم ومنها المحاسبة الاجتماعية، ومازال علماء المحاسبة اليوم يحاولون وضع إطار فكري واضح خاص بالمحاسبة الاجتماعية، حيث يتبين وجود ثلاث اتجاهات رئيسية هي[2]:

- الاتجاه الذي يعتبر المحاسبة الاجتماعية امتدادا لمجال المحاسبة المالية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي من خلال تضمين التقارير المالية التقليدية لبعد الأداء الاجتماعي إضافة الى الأداء الاقتصادي في التقارير المحاسبية التقليدية؛
- الاتجاه الذي يعتبر المحاسبة الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة من حيث أخذها لوجهة نظر المجتمع وليس وجهة نظر المشروع؛
- الاتجاه الذي يعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى في علم المحاسبة، فهي تعد فرعا متميزًا له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة.

ولقد أصبحت المسؤولية والاجتماعية لمنظمات الأعمال المعاصرة أمرا يلقى قبولا ورواجا كبيرا خاصة في ظل نجاح الشركات الكبرى في استعماله كأداة للتسويق لنفسها، وفي نفس الوقت ارتفاع المطالب بالمزيد من الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للشركات في جميع المجتمعات الحديثة، المتقدمة والنامية، ومن المتوقع أن تزداد مستقبلا نشاطات ومجالات تلك المسؤولية الاجتماعية، وان يزداد طلب الإفصاح عن تطبيقاتها واستخداماتها تبعا لتغيرات الوسط وظروف المجتمع.

وفي ظل هذا الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية وارتفاع المطالب الاجتماعية على الشركات ارتفع الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية خاصة مع بدايات الالفية الجديدة. اذ نجد فيها سعيا كبيرا من الباحثين لتطوير هذا النموذج المحاسبي لتلبية توسع حاجيات وأهداف أصحاب المصالح وللوصول الى تقييم الأداء الشامل للمؤسسات الاقتصادية بإضافة البعد الاجتماعي الى البعد الاقتصادي والبيئي وهذا ما ترجمه تنامي اعداد الأبحاث والباحثين المهتمين بالمحاسبة الاجتماعية وسبل تطويرها.

مما سبق يخلص الباحث إلى أن ظهور المحاسبة الاجتماعية لم يكن وليد الصدفة؛ بل كان استجابةً للظروف الاجتماعية والبيئية التي تزامنت وازدياد حجم المشروعات ونمو الحاجة إلى رؤوس الأموال الضخمة، وظهور الشركات المساهمة واتساع قاعدة أصحاب المصالح، وتغير هدف هذه المشروعات من تعظيم الأرباح الى تحقيق مستوى مرضي من الأرباح مع تحقيق المتطلبات الاجتماعية، وبذلك أصبح اهتمام المشروعات "بالمسؤولية الاجتماعية" هو الهدف الأسمى من بين أهدافها والتي تركز على المنشأة ككل باعتبارها تنظيماً اجتماعياً يسعى لتحقيق مصالح أطراف متعددة كالملاّك، والمقرضين والإدارة، والعاملين، والحكومة، والمجتمع كافة، بعد أن كان هدف المشروع الأسمى يتمثل في تحقيق الأرباح وتغليب مصلحة صاحب المشروع أو الشركاء فقط وقصر مسألة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للشركة على ما جاء القانون ملزما بها.

---

[1] سعيد مخلد النعيمات، فارس جميل حسين، **دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، ع 28، 2011، ص 313.

[2] رضوان حلوة حنان، "**بدائل القياس المحاسبي المعاصر**"، دار وائل للنشر، عمان، الأردن،.2003، ص 266.

المطلب الثاني: مفهوم المحاسبة الاجتماعية.

يرتبط مفهوم المحاسبة الاجتماعية بمفهوم المسؤولية الاجتماعية الذي شهد اختلافا كبيرا بين الباحثين ورواد علم الاقتصاد وقد برزت عدة مداخل ووجهات نظر في مفهوم المسؤولية الاجتماعية الذي ألقى بظلاله على مفهوم المحاسبة الاجتماعية فنجد أن[1]:

المدخل الأول: وهو ما يعرف بمدخل الملاّك أو المساهمين، ويرجع أصله الى النظرية الاقتصادية الكلاسيكية التي ترى أن للمؤسسة الاقتصادية هدفا وحيدا هو تعظيم أرباح الملاّك والمساهمين، ويرى في أن محاولة الوحدة الاقتصادية الوصول إلى تعظيم الربح في ظل الإطار الأخلاقي والقانوني القائم سوف تؤدي إلى تحقيق مصالح المجتمع ككل، ويظهر **"Friedman"** كرائد لهذا المدخل مؤكدا على أن قبول المسئولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية يقوض أسس المجتمع الحر.

المدخل الثاني: ويسمى بمدخل أصحاب المصالح، وقد تم تطويره في السبعينيات، حيث يعترف بأهمية الأهداف الاجتماعية عند السعي لتحقيق هدف تعظيم الأرباح.

المدخل الثالث: هو المدخل الأكثر انفتاحا لمتطلبات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث ينظر إلى المشروع على أنه نظام اجتماعي فرعي داخل نظام اجتماعي أكبر منه، وبالتالي المحافظة على التوازن مع هذا النظام الاجتماعي الأكبر، وذلك تحقيقا لأغراض البقاء والنمو.

بالإضافة الى أن تحديد مفهوم المحاسبة الاجتماعية يرتبط بعدة مفاهيم تكرر ذكرها في الادبيات السابقة كانت نتاجا لاجتهاد بعض الباحثين في وضع مفاهيم مفسرة للمحاسبة الاجتماعية وعناصرها.

أولا: تعريف المحاسبة الاجتماعية.

وردت العديد من التعاريف للمحاسبة الاجتماعية واختلفت باختلاف توجهات المفكرين والباحثين وباختلاف مراحل تطور المحاسبة الاجتماعية اذ نجد عدة مداخل لمفهوم المحاسبة الاجتماعية كما ذكر سابقا، توجهٌ يرى أن المحاسبة الاجتماعية ما هي الا امتداد لمجالات المحاسبة التقليدية وتكملة لها، وآخر يرى فيها أنها الأصل وهي الاطار الفكري الشامل للمحاسبة ما يجعل باقي الفروع تابعة لها. بينما التوجه الاخير يقول رواده أن المحاسبة الاجتماعية لها من الخصائص ما يميزها عن غيرها من الفروع المحاسبية مثل محاسبة التكاليف؛ المحاسبة الإدارية، ما يجعلها فرعا مستقلا بخصوصيته[2]. ومن بين التعاريف الواردة في هذا السياق نجد:

يعرفها (Mobely, 1970) على أنها "ترتيب وقياس وتحليل الآثار الاجتماعية والاقتصادية للسلوك الحكومي ومنظمات الأعمال"[3]

---

[1] ماهر موسى درغام، خالد صبحي حبيب، **مدى ادراك المصارف لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (دراسة ميدانية للمصارف التجارية الفلسطينية)**، المجلة العربية للإدارة، مجلد (4)، العدد (1)، 2014، ص ص 181 182.

[2] محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، **دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة**، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2008، ص 454

[3] Sybil C. Mobley, **The Challenges of Socio-Economic Accounting**, The Accounting Review, Vol. 45, No. 4, October 1970, p 762.

كما عرفها (Linowess, 1972) على أنها: "نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات أو العمليات التي تحدث فيما بين المؤسسة والبيئة الاجتماعية من حولها ومن ثم الإفصاح عن الآثار التي تترتب عليها لجميع الأطراف ذات العلاقة، وأن الهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في القياس والإفصاح عن التكاليف والعوائد الاجتماعية للمؤسسات"[1].

في حين عرفتها الجمعية الامريكية للمحاسبين القانونيين (AAA, 1975) بأن: المحاسبة الاجتماعية تختص بقياس تأثير عمليات المشروع كشخصية اعتبارية مستقلة على الوحدات الأخرى أو الافراد أو المجتمع بشكل كامل، الى المدى الذي يظهر فيه هذا التأثير في القوائم المالية التقليدية[2].

وكذلك عرفها (Estes, 1976) على أنها: "القياس والإبلاغ ، داخليًا أو خارجيًا ، للمعلومات المتعلقة بتأثير الكيان وأنشطته على المجتمع"[3].

وأيضا يقول (Ramanathan,1976) ان المحاسبة الاجتماعية هي " عملية اختيار متغيرات ومقاييس الأداء الاجتماعي على مستوى الشركة وإجراءات القياس، والتطوير المنتظم للمعلومات المفيدة لتقييم الأداء الاجتماعي للشركة ؛ وإيصال هذه المعلومات إلى الفئات الاجتماعية المعنية داخل الشركة وخارجها"[4].

وعرفها (Epestein, 1976) على ان: "المحاسبة الاجتماعية هي تحديد الآثار الاجتماعية والاقتصادية للمؤسسة على المجتمع وقياسها ومراقبتها والإبلاغ عنها. الغرض منه هو المساءلة الإدارية الداخلية والخارجية"[5].

كما عرف (Gray & Al, 1987) المحاسبة الاجتماعية البيئية: "هي عملية نقل الآثار الاجتماعية والبيئية للإجراءات الاقتصادية للمنظمات إلى مجموعا ت المصالح الخاصة داخل المجتمع والمجتمع ككل. على هذا النحو فإنه ينطوي على توسيع نطاق مساءلة المنظمات (خاصة الشركات)، بما يتجاوز الدور التقليدي المتمثل في توفير حساب مالي لأصحاب رأس المال ولاسيما المساهمين. يعتمد هذا التمديد على افتراض أن الشركات لديها مسؤوليات أكبر من مجرد جني الأموال لمساهميها"[6].

ويعرف كذلك (Kaya & Yuyla, 2007) بأنها "هي المحاسبة التي تقوم بقياس وتقييم الأحداث الاجتماعية والاقتصادية معًا سواءا للحكومات وللمشروعات على اعتبار أن المحاسبة التقليدية هي التي تقوم بقياس الأحداث الاقتصادية فقط"[7].

---

[1] محمد مطر، مرجع سبق ذكره، ص 422.

[2] AAA**, Report of the committee on social cost**, The Accounting Review, 1957, p 53.

[3] Ralph W. Estes**, Socio-Economic Accounting and External Diseconomies**, The Accounting Review, Vol. 47, No. 2, April 1972, p 285.

[4] Kavasseri V. Ramanathan**. Toward a theory of corporate social accounting**, The Accounting Review, Vol 1, N°3, July1976, p519.

[5] Marc Epstein & others, op-cit, p2

[6]

[7] Ugur Kaya, Hilmi Erdogan Yayla, "**Remembering thirty-five years of social accounting: review of the literature and the practice",** 1st INTERNATIONAL CONFERENCE ON ACCOUNTING AND AUDITING 8-9 March, Edirne-Turkey, 2007, p 6.

بالنسبة لـ (O'Brien and Rose, 2007) فهي: "المحاسبة الاجتماعية هي عملية تسعى إلى قياس التقدم والأداء مقابل الأهداف الاجتماعية والبيئية والاقتصادية"[1].

أما (الشيرازي، 1990) فقد عرفها بأنها: "مجموعة من الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لوحدة محاسبية معينة وتوصيل تلك المعلومات اللازمة للفئات المختصة بهدف مساعدتهم في اتخاذ القرارات الصحيحة وتقييم الأداء الاجتماعي للوحدة"[2].

وعرفها (بلقاوي، 2009) على انها: " عملية اختيار لمتغيرات وقيم وإجراءات قياس للأداء الاجتماعي وتوصيل هذه المعلومات الى الأطراف الاجتماعية ذات العلاقة سواء داخل أو خارج المنشأة"[3].

وعرفها (الحيالي والجعبري، 2021): بأنها نظام محاسبي يهتم بقياس وتسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة وتؤثر على البيئة المحيطة بها والتي ينتج عنها تكاليف أو ايرادات اجتماعية والافصاح عنها[4].

ما يمكن ملاحظته من هذه التعريفات أنها تشترك في سمة واحدة والمتمثلة في توسيع مجال المحاسبة، ومحاولة تقديم المساءلة لمجموعة أوسع من أصحاب المصلحة، وبالتالي تأسيس شركة أكثر مسؤولية اجتماعيًا. كما أن معظم التعريفات تتفق على كون المحاسبة الاجتماعية فرع مستقل من فروع المحاسبة المالية فيما عدا بعض التعريفات في المراحل الأولى من ظهور المحاسبة الاجتماعية كـ Mobely, Linowes، اللذان يرون فيها امتدادا للمحاسبة المالية.

ولذلك فإن التزام الإفصاح والابلاغ لا يبقى محصورا فقط في مصلحة الملاك، بل يتعداه الامر الى شريحة أوسع من اصحاب المصالح الذين تأثر فيهم الشركة وتتأثر بهم، فبهذا يتم التوسع اكثر في القياس والافصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمشروع.

بالإضافة الى انه لم تعد تقتصر العملية الاقتصادية في الشركة بحساب النتيجة المالية التقليدية في ظل ظهور حسابات تتعلق بالتكاليف الاجتماعية والعوائد او المنافع الاجتماعية والتي من خلال مقابلتهما تتحدد النتيجة الاجتماعية للشركة[5].

وبالرجوع الى التعريفات نجد أن المحاسبة الاجتماعية هي نظام محاسبي يقوم على تجميع البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية ومن ثم القيام بالمعالجة المحاسبية وإجراءات القياس المحاسبي لهذه البيانات بما يتلاءم وطبيعة النشاط ثم الوصول الى محطة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بأنشطة الشركة الاجتماعية على شكل مخرجات لهذا النظام.

ومن خلال التعريف المقترح يتبين اننا نسير في اتجاه المدخل الذي ينص على أن المحاسبة الاجتماعية هي فرع مستقل من فروع المحاسبة له ما يميزه من الخصائص عن باقي الفروع خاصة فيما يتعلق بطبيعة التكاليف والمنافع الاجتماعية وقياسهما والافصاح عنهما.

---

[1] Abdalnasr Abouzkeh**, A critical perspective on social accounting in banking the case of social accounting in the Libyan commercial banking sector**, PhD Thesis, University of Dundee, Scotland, UK, 2013, p 59.

[2] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 35.

[3] تحمد رياحي بلقاوي، **نظرية المحاسبة**، ترجمة رياض العبد الله، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 418.

[4] وليد ناجي الحيالي، مجدي الجعبري، مرجع سبق ذكره، ص 20.

[5] محمد مطر، مرجع سبق ذكره، ص 422.

ثانيا: مفاهيم المحاسبة الاجتماعية.

في سبيل ادراكٍ أكثر لمفهوم المحاسبة الاجتماعية توجب التعرف على أهم المصطلحات والمفاهيم المرتبطة بمفهوم المحاسبة الاجتماعية والمفسرة لها ومن بين هذه المفاهيم نجد:

1- **المدخل الاجتماعي**: يعتبر المدخل الاجتماعي تطبيقا للمدخل الأخلاقي ولكن ضمن دائرة اهتمام أوسع وهي المجتمع ككل وذلك لأن المدخل الاجتماعي يعتمد على الرفاهية الاجتماعية كقيمة أخلاقية، وعلى أساسها تسعى الوحدة المحاسبية لضمان معاملة متوازنة مع كافة أطراف المجتمع ومكوناته، وعليه يرتبط تقييم مبادئ والقواعد المحاسبية بمدى توافقها مع القيم الاجتماعية وخاصة في مرحلة تحديد الأهداف في ظل وجود شريحة كبيرة من المستخدمين واحتمالية تعارض مصالحهم، ويكون في هاته الحالة الرجوع الى القيم الاجتماعية حلا لمشكلة تعارض المصالح عن طريق التعرف على مستخدمي المعلومات المحاسبية و طبيعة احتياجاتهم وايضا كيفية تلبية هذه الاحتياجات بالطريقة المناسبة[1].

يعتمد هذا المدخل على فكرة أساسية مفادها أن قيام المؤسسة بمزاولة نشاطها ينتج عنه آثار اقتصادية وكذلك اجتماعية؛ حيث يتم قياس الآثار الاقتصادية وفق قواعد وأسس المحاسبة المالية، ومن ثَمّ الإفصاح عنها في القوائم المالية، في حين لا نجد أي قواعد أو معايير للقياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي لها[2].

2- **العقد الاجتماعي**: يرتكز مفهوم المسؤولية الاجتماعية على فكرة وجود عقد افتراضي بين المؤسسة والمجتمع يسمى بالعقد الاجتماعي، وهو عبارة على اتفاق غير مكتوب بين مكونات المجتمع يتم بموجبه تبادل المنافع بينها وتتحدد بمقتضاه مسؤوليات كل عنصر تجاه الآخر بالأعراف السائدة والمستويات الفكرية والثقافية والاقتصادية[3]. ووفقا لفكرة العقد الاجتماعي للوحدة الاقتصادية وظيفتين[4]:

وظيفة إنتاجية: تتمثل في انتاج السلع والخدمات لإشباع حاجيات المجتمع منهم.

وظيفة توزيعية: هي توزيع المنافع الاقتصادية والاجتماعية على الافراد والمجموعات التي تستمد منهم المنظمة قوتها.

3- **العملية الاجتماعية**: ويتعلق الأمر بالأنشطة الاجتماعية التي تكون العملية الاجتماعية التي تمثل أساس تقوم عليه المحاسبة الاجتماعية كما هو الحال عليه في المحاسبة المالية التي تقوم على العملية المالية[5]. وهي الأنشطة التي لها مضمون اجتماعي والتي لا تتم عن طريق قوى السوق المتعارف عليها[6]، ويتطلب الأمر توسيع اهتمامات القياس المحاسبي من العمليات المالية السوقية الى العمليات غير السوقية وذلك بسبب تأثر مختلف أطراف المجتمع باستعمال المنشأة للموارد الاجتماعية والبيئية[7].

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، مرجع شبق ذكره، ص 341.

[2] L.S Porwal, **Accounting Theory**, Tata McGraw-Hill, 3rd edition, New Delhi, India, 2007, p 31.

[3] سمير هلال، **استخدام منهج النظم في معالجة مشاكل المحاسبة الاجتماعية**، مجلة التجارة والتمويل، المجلد (5)، العدد (1)، جامعة طنطا، 1985، ص 18.

[4] نواف الفخر، عقبة الرضا، تيسير المصري، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2010-2011، ص 498.

[5] محمد سالم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)**، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص 35.

[6] AAA, **Report of the Committee on Accounting for Social Performance**, 1976, pp 521 527

[7] نواف الفخر وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 500.

4- التكلفة الاجتماعية: ظهر عند المفكرين اختلاف جلي في مفهوم التكاليف الاجتماعية وقد انقسموا إلى أوجه نظر متعددة: من وجهة النظر المحاسبية: فالتكلفة الاجتماعية هي مجموع المبالغ المنفقة نتيجة تحمل المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية سواء كانت بصفة اختيارية او إلزامية والتي لا يتطلبها النشاط الاقتصادي مع عدم حصوله على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف[1]، ومنه يرى هذا التوجه أن أي مبالغ منفقة خارج الإطار الاقتصادي للمؤسسات هي تكاليف اجتماعية، أي أن هذا التوجه ينفي وجود تأثر للمجتمع بالأنشطة الاقتصادية للمشروع.

في حين يرى أصحاب وجهة النظر الاقتصادية: أن التكلفة الاجتماعية هي القيمة التي يتحملها المجتمع نتيجة الأضرار التي تسببها الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة مثل تلوث الهواء، الماء، والتربة[2]، أو كما حددها (K. William Kapp) ، تغطي جميع التكاليف المباشرة وغير المباشرة التي يتكبدها شخص ثالث أو عامة الناس نتيجة للأنشطة الاقتصادية الخاصة. على الرغم من أن هذه التكاليف ناتجة عن الأنشطة الاقتصادية الخاصة، إلا أنها لا تمتصها المؤسسات التجارية، ولكن من قبل أشخاص آخرين أو عامة الناس[3].

فيما رأى بعض الباحثين الاخرين الاعتماد على المفهوم الشامل للتكلفة الاجتماعية الذي يضم كلا الوجهتين حيث يمكن القول أن التكلفة الاجتماعية يقصد بها "التضحية أو الضرر الذي يقع عبؤه على المجتمع أو على أحد عناصره، سواء كان اقتصاديًا أو غير اقتصادي، وسواء كان داخليًا أو خارجيًا، وبالتالي فإن التكلفة الاجتماعية تتضمن التضحيات التي قدمها المجتمع للمشروع وسدد أو لم يسدد الأخير مقابلها، وكذلك الأضرار التي سببها المشروع للمجتمع دون أن يسدد عنها المشروع تعويض[4].

5- المنافع الاجتماعية: تعرف المنافع الاجتماعية بأنها مجموع المزايا التي يحصل عليها المجتمع نتيجة مزاولة المنشأة أنشطتها الاجتماعية وتكون على شكل قيمة مضافة[5]، ويقصد بها أيضا التأثيرات الخارجية الايجابية للشركة على المجتمع أو مقدار التخفيض في التأثيرات السلبية له[6].

ويشار أيضا للمنافع الاجتماعية أيضا بمصطلح العوائد الاجتماعية إلا أن بعض المفكرين يرون في ذلك خلطا. حيث أن المنفعة الاجتماعية تعبر عن الفوائد والمزايا التي يحصل عليها المجتمع كما ورد سابقا، أما بالنسبة للعائد الاجتماعي فهو مؤشر لقياس أداء المؤسسة اجتماعيا[7].

---

[1] محمد سالم اللولو، مرجع شبق ذكره، ص 36.

[2] حسين عبد الجليل آل غزوي، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، الاكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك، 2010، ص 14.

[3] Masao Tokutani, Masao Kawano, **A note on the Japanese social accounting literature**, Accounting, Organizations and Society, Vol. 3, No. 2, 1978, p 1.

[4] أحمد منار أحمد أبو جزر، **مدى تطبيق البنوك الإسلامية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في فلسطين**، رِسالة ماجستير، غير منشورة، كلِية التجارة، ألجِامَعِة الإسلامِية ، غزة، فلسطين، 2018، ص 33.

[5] السيد متولي المرسين، **المحاسبة الاجتماعية في البنوك المتخصصة بالجمهورية اليمنية**، المجلة العربية للإدارة، مجلد (13)، 1999، ص 96.

[6] Kavasseri V. Ramanathan, op-cit, p 522.

[7] سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، **مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية: "دراسة تحليلية للتقارير المالية السنوية لشركات الأسمنت والبتروكيماويات"**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، 2015، ص 68.

وتتضمن هذه المنافع كل ما قام بتوفيره المشروع للمجتمع وحصل أو لم يحصل على مقابل له أو حصل على مقابل له غير كاف، ومن أمثلتها السلع والخدمات التي وفرها المشروع والمدفوعات للفئات الاجتماعية كالمرتبات والأجور والمدفوعات لموردي السلع والخدمات والضرائب المسددة والتبرعات.

6- **الدخل الاجتماعي**: يعبر الدخل الاجتماعي عن صافي مساهمة المؤسسة في المجتمع، ويتمثل جبريا في الفرق بين الربح المحاسبي والاسهام الاجتماعي[1]، الذي بدوره يتمثل في الطرح الجبري بين المنافع الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية.

لكن ينتقد بعض الباحثين هذا المفهوم تحديدا في امكانية اجراء المقابلة في مجال القياس الاجتماعي في ظل وجود صعوبة في قياس المنافع الاجتماعية ما يستدعي التوسع في التقدير والاجتهاد ما يفقد المقابلة موضوعيتها[2].

7- **صافي الأصل الاجتماعي**: يتمثل الأصل الاجتماعي في مجموع الممتلكات التي تخصصها المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية[3]، ويعبر هذا المفهوم عن القيمة الحقيقية للخدمات الاجتماعية التي سيتم تقديمها للمجتمع، ويمكن التعبير عنه بمجموع الأصول المهيئة للخدمة الاجتماعية مطروحا منها مصروف الاهتلاك أو النفاد[4].

8- **العدالة الاجتماعية**: وتعني مجموع متطلبات ورغبات وحقوق الأطراف المستفيدة من المشروع، ويستخدم هذا المفهوم كمقياس في تقييم الأداء الاجتماعي للشركة وكذلك كأداة مجال اتخاذ القرارات. إلا أنه قد تكون هذه الحقوق غير ملزمة في ظل التشريعات والقوانين السائدة[5]. والعدالة الاجتماعية مقياس نسبي لا يمكن أن يتحقق بشكل مطلق، ويكون تحقيقها بمدى القدرة على توزيع العوائد الاجتماعية على الأطراف الاجتماعية بشكل عادل بأكبر قدر ممكن[6].

9- **الأطراف الاجتماعية**: هي مجموعة مختلفة ومتميزة التي يفترض ان ترتبط بالمؤسسة بعقد اجتماعي صريح او ضمني تلتزم من خلاله المؤسسة بتوفير تقرير عن علاقتها بالمجتمع من بين هذه الأطراف نجد المستثمرين؛ المستهلكين؛ العاملين؛ الحكومة ومؤسساتها؛ والمجتمعات المحلية[7]. وفي السياق التنظيمي عادة ما يسمى هؤلاء الأطراف بأصحاب المصلحة، وصاحب المصلحة في المنظمة هو أي شخص يمكنه التأثير أو التأثر بالمنظمة[8].

---

[1] عبد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي، "أصول القياس والاتصال المحاسبي"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988، ص 412.

[2] سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، مرجع سبق ذكره، ص 69.

[3] غدير المطوع، **الاتجاهات المعاصرة للمحاسبة الاجتماعية ودراسة مدى الحاجة إلى معيار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة السعودية**، رسالة ماجستير، غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2008، ص 38.

[4] شهرزاد بلهامل، **المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة فرحات عباس – سطيف 01، الجزائر، 2016/2015، ص 71.

[5] أحمد منار أحمد أبو جزر، مرجع سبق ذكره، ص 34.

[6] ماهر هاني محمد شعشاعة، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالتطبيق على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية**، الجامعة الأردنية، الأردن، 1993، ص 42.

[7] Kavasseri V. Ramanathan, op-cit, p 523.

[8] Rob Gray, **Thirty years of social accounting, reporting and auditing: What (if anything) have we learnt?,** Business Ethics A European Review, Vol 10, No 1, January 2001, p 11.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف المحاسبة الاجتماعية:

ان تحديد اطار فكري للمحاسبة الاجتماعية يتطلب تحديد أهداف واضحة مرتبطة بتعريف شامل للمفهوم يساعد على الاستدلال على هذه الأهداف[1]، ويتطلب أيضا تحديد أهمية تنفيذ هذا النموذج لمختلف الأطراف ذات العلاقة.

أولا: أهمية المحاسبة الاجتماعية

يكتسي مفهوم المحاسبة الاجتماعية أهمية بالغة في بيئة الاعمال الحديثة ولعل ابرزها:

- تنبع أهمية المحاسبة الاجتماعية من مدى الاهتمام الذي لاقته من المنظمات المهنية والأكاديمية الساعية لوضع إطار شامل لها، من خلال إعادة النظر في مفاهيم وأهداف المحاسبة التقليدية وما تظهره من تجاهل للأنشطة الاجتماعية قياسا وافصاحا؛
- تشجيع المنظمة لإحداث تغيير في العمليات الإنتاجية بما يفضي الى خفض المخلفات والإقلال من استخدام الموارد وإعادة تدوير المخلفات أو تسويقها[2]؛
- تكون المعلومات المتعلقة بالأداء الاجتماعي أكثر ملائمة للقرارات الاستثمارية اذا تم اتخاذها بناء على تلك المعلومات الاجتماعية[3]، فالمؤسسات الاستثمارية الكبرى وشركات وصناديق الاستثمار بدأت تضيف معايير اجتماعية لاتخاذ قراراتهم الاستثمارية، وترى ايضا بان الاستثمار في الشركات غير المسؤولة اجتماعيا سيكون أكثر خطورة على المدى البعيد؛
- القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي يساعد في وضع معايير الأداء الملائمة التي من خلالها يتحدد نوع التدخل الحكومي بما يكفل التوزيع الملائم و العادل للثروة بين قطاعات النشاط الاقتصادي المختلفة في المجتمع[4]؛
- زيادة احتمالية تحقيق المنظمات للميزات التنافسية وتعظيم رضا الزبائن عن منتجاتها او خدماتها من خلال دمج المجتمع في قرارات النفقات الرأسمالية وفهم وإدارة الكُلف الاجتماعية وقياس الأداء الاجتماعي[5]؛
- إن وجود المحاسبة الاجتماعية كأداة لتوزيع المنافع الاجتماعية من شأنه أن يخلق نوع من الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر العدالة الاجتماعية وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص والذي يمثل جوهر المسؤولية الاجتماعية[6]؛
- ارتباط المحاسبة الاجتماعية بمفاهيم الشفافية والمصداقية في الإفصاح ما يزيد من موثوقية المجتمع بالشركة والقبول الاجتماعي لها؛
- تعمل المحاسبة الاجتماعية على تمكين إدارة مثلى للتكاليف الاجتماعية ما من شأنه ان يحسن من الأداء الاجتماعي للشركة[7].

---

[1] محمد مطلق العتيبي، **القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي**، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة دمشق، سوريا، 2009، ص34.

[2] فهد راعي الفحماء، **مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن ينود محاسبة المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012، ص 25.

[3] سعود جمد الحميدي، **المحاسبة عن أداء شركات الاعمال الخاصة لمسؤوليتها الاجتماعية**، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي، المجلد (20)، العدد (59)، 2016، ص 77.

[4] نفس المرجع، ص 78.

[5] فهد راعي الفحماء، مرجع سبق ذكره، ص 25.

[6] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محين العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الاعمال: الاعمال والمجتمع، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005، ص ص 52 53.

[7] إبراهيم مسلم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير محاسبة المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد (7)، العدد (1)، 2016، ص 152.

ثانيا: أهداف المحاسبة الاجتماعية

نشأت المحاسبة الاجتماعية أساسا لمعالجة قصور ومشاكل محاسبية ظهرت على مستوى بيئة الاعمال، وقد اجتهد عديد الباحثين في تحديد اهداف للمحاسبة الاجتماعية، وقد اتفق الكثير من الباحثين على حصر هذه الأهداف في:

1- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية الدورية للشركة، والتي لا تشمل فقط التكاليف والعوائد الخاصة للشركة ولكن أيضًا تلك الناشئة عن العوامل الخارجية التي تؤثر على القطاعات الاجتماعية المختلفة[1]. ويظهر هذا الهدف انه متعلق بوظيفة القياس المحاسبي في ظل وجود قصور في المحاسبة التقليدية في قياس الانشطة الاجتماعية.

2- المساعدة في تحديد ما إذا كانت استراتيجيات وممارسات الشركة الفردية التي تؤثر بشكل مباشر على الموارد النسبية وحالة القوة للأفراد والمجتمعات والشرائح الاجتماعية والأجيال تتماشى مع الأولويات الاجتماعية المشتركة على نطاق واسع من ناحية وتطلعات الأفراد المشروعة في ناحية أخرى. أيضا هذا الهدف يتعلق بوظيفة القياس المحاسبي اذ أن هذا الهدف يرتكز على تقييم الأداء الاجتماعي للشركة بالمقارنة مع أهداف المجتمع والأطراف ذات المصالح.

3- إتاحة المعلومات ذات الصلة بأهداف الشركة وسياساتها وبرامجها وأدائها ومساهماتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، على النحو الأمثل لجميع المكونات الاجتماعية. ومعنى المعلومات ذات الصلة في هذا السياق هي تلك التي تنص على المساءلة العامة وتسهل أيضًا اتخاذ القرار العام بشأن الخيارات الاجتماعية وتخصيص الموارد الاجتماعية. وتتضمن الطريقة المثلى استراتيجية إعداد تقارير فعالة من حيث التكلفة أو المنفعة التي تعمل أيضًا على تحقيق التوازن الأمثل بين تضارب المعلومات المحتمل بين مختلف المكونات الاجتماعية للشركة. ويركز هذا الهدف على عملية الإفصاح المحاسبي من خلال العمل على توسيع الإفصاح المحاسبي التقليدي ليشمل معلومات إضافية متعلقة بالأنشطة الاجتماعية بالإضافة الى توسيع الفئات المستفيدة من هذه المعلومات لتشمل كافة أطياف المجتمع.

فيما اشارت جمعية المحاسبين الأمريكيين الى ان اهداف المحاسبة الاجتماعية تتمثل في[2]:

1- تحديد وقياس مساهمة الشركة كوحدة متكاملة من أنظمة توصيل التكنولوجيا في إجمالي المنافع والتضحيات الاجتماعية التي تُعزى إلى أنظمة توصيل التكنولوجيا تلك. ومصطلح أنظمة توصيل التكنولوجيا يتمثل في العمليات المعقدة التي يتم من خلالها تطبيق المعرفة في العلوم الطبيعية والاجتماعية بشكل متعمد لتحقيق المخرجات المرغوبة من وسائل الراحة الاستهلاكية والقيم الاجتماعية[3]، وتمثل الشركة العنصر الرئيسي في هذا النظام الذي تعمل فيه على تقديم تكنولوجيا تتوافق وتطلعات المجتمع، ويأتي دور المحاسبة الاجتماعية هنا في قياس مساهمة الشركة في ذلك.

2- لم يختلف الهدف الثاني للجمعية عن الهدف الثاني المذكور سابقا المتعلق بمدى تماشي استراتيجيات الشركة الاجتماعية وأولويات وتطلعات المجتمع، وبالتالي فان تحديد طبيعة العلاقة بين أداء الشركة والرفاهية الاجتماعية ومدى نجاحها في تحقيق أهداف وأولويات

[1]Saeid Homayoun, Zabihollah Rezaee, Zahra Ahmadi, Corporate Social Responsibility and Its Relevance to Accounting, Journal of Sustainable Development;Vol 8, No 9, 2015, p 184.

[2] AAA, "Report of the Committee on Accounting for Social Performance 1975." The Accounting Review, vol. 51, 1976, p 47.

[3] Edward Wenk,, Priorities for research applicable to national needs" (Committee on Public Engineering Policy), National Academy of Engineering, Washington, D.C, 1973, p p 2 3.

الرفاهية الاجتماعية يعتمد إلى حد كبير على مدى دمج هذه الأهداف والأولويات في استراتيجيات وأداء الشركة، خاصة في ظل اضطلاع الشركة بدور الوصي أو الوكيل في عمليات تقاسم الموارد وتوزيع الثروة في المجتمع وما يكتنف هذا الدور من صعوبة.

في حين ان لجنة البحث والدراسة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) اعدت تقريرا عن اهداف القوائم المالية في أكتوبر 1973، وتناول التقرير اثنا عشر هدفا مختلفا للقوائم المالية كان للمحاسبة الاجتماعية نصيب فيها من خلال الهدف رقم 12 الذي ينص على[1]:

أحد اهداف القوائم المالية هو التقرير عن تلك الأنشطة التي تقوم بها الشركة والتي لها تأثير على المجتمع، والتي يمكن قياسها ووصفها، او تقييمها، وتعتبر مهمة للدور الذي تلعبه الشركة في ظل الظروف المجتمعية المحيطة بها.

كما أن المحاسبة الاجتماعية تهدف أيضا الى:

1- تحسين درجة الاهتمام والوعي لدى إدارة الوحدة الاقتصادية بمدى تأثير أنشطة الوحدة على المجتمع، من خلال الرقابة عليها وتوجيه أنشطة المسؤولية الاجتماعية واتخاذ القرارات اللازمة والمناسبة حيال هذه الأنشطة[2].
2- مساعدة الدوائر المختصة بهذا الغرض في تحديد أولوية البرامج والأنشطة الاجتماعية التي يجب أن تكون محور اهتمام من الدولة والشركات من خلال ما يوفره النظام من بيانات ومعلومات تشير إلى نقاط الشدة والضعف في كمية المشاركة الاجتماعية للشركات[3].

ومن هنا يمكن القول ان أهداف المحاسبة الاجتماعية مرتبطة ارتباطا وثيقا بمفهوم العقد الاجتماعي، لأن قيام الشركة بوظيفتي القياس والافصاح الاجتماعي متصل بدورها في توزيع الأرباح والمنافع على المجتمع في ظل نظرية العقد الاجتماعي.

وكذلك ان التركيز على عملية تحديد اهداف المحاسبة الاجتماعية يمثل حجر الزاوية في عملية تطوير المحاسبة الاجتماعية، اذ تكون بمثابة واجهة الطريق ومرشد الباحثين والمفكرين لغايات المحاسبة الاجتماعية وبذل الجهد في سبيل تطوير الأساليب والطرق التي من شأنها أن تحقق هذه الأهداف.

---

[1] AICPA, Objectives of Financial Statements, The Study Group on the Objectives of Financial Statements, 1973, p 55.

[2] محمد عباس بدوي، الاميرة إبراهيم عثمان، قراءات في تطور الفكر المحاسبي بين النظرية والتطبيق، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2012 ، ص 214.

[3] يزن عمر عبد الله الحاج عيد، أثر حوكمة الشركات على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة عمان العربية، 2019، ص32.

المطلب الرابع: فروض ومجالات المحاسبة الاجتماعية

إذا سلمنا بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وأنه نظام محاسبي يهدف إلى تحديد وتحليل وقياس نتيجة العمليات التي تتم بين المنشأة والمجتمع، ثم توصيل ما ينتج عنه من معلومات اجتماعية للأطراف ذات العلاقة فيجب أن يكون لهذا النظام فروض تحكم العمل به، بالإضافة الى تحديد المجالات التي يعمل فيها. وقد اجتهد الباحثون في الشأن ووضعوا جملة من الفروض والمجالات نأتي على ذكرها تباعا:

أولا: فروض المحاسبة الاجتماعية

اتفق اغلب الدراسات والأبحاث أن للمحاسبة الاجتماعية أربعة فروض أساسية هي[1]:

- أن على المؤسسة التزاما تجاه المجتمع الذي تعمل فيه يجب عليها قبول هذا الالتزام؛
- الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة، يجب الاستفادة منها بأفضل الطرق التي تستهدف تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار؛
- يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما تستنفده من الموارد الاقتصادية العامة على اعتبار أنها موارد اقتصادية اجتماعية غير مجانية؛
- حق المجتمع في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها اتجاهه ضمن الاطار المتعارف عليه للإفصاح المحاسبي.

ثانيا: مجالات المحاسبة الاجتماعية

عمدت بعض الهيئات والمنظمات المهنية الى تحديد مجالات للمحاسبة الاجتماعية لغرض تسهيل عملية القياس المحاسبي للأنشطة الاجتماعية وفي هذا السياق نذكر:

بعد قيام الجمعية جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) بدراسة ميدانية على عينة من الشركات التي تعد قوائم وتقارير اجتماعية أصدرت تقريرا يتضمن خمس مجالات رئيسية للمحاسبة الاجتماعية[2]:

- الرقابة على البيئة؛
- توظيف الأقليات؛
- العاملون؛
- تحسين المنتج وحماية المستهلك؛
- خدمة المجتمع

فيما أشارت الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا (NAA) في تقرير للجنة الأداء الاجتماعي التابعة لها ان للمحاسبة الاجتماعية أربع مجالات هي[3]:

---

[1] شهرزاد بلهامل، مرجع سبق ذكره، ص 74.

[2] AAA, Report of the committee on social cost, the accounting review supplement to, vol XLX, 1975, pp 5- 8.

[3] NAA, Report of the committee on accounting for corporate social performance, The first report, Management Accounting, Feb 1974, pp 39- 41

- أنشطة خاصة بالتفاعل مع المجتمع: وهي مجموعة من الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور العام؛
- أنشطة خاصة بالموارد البشرية: وتمثل الأنشطة التي تهدف إلى تحسين حالة العاملين؛
- أنشطة خاصة بالمساهمات البيئية والموارد الطبيعية: وتتضمن الأنشطة التي تستهدف التخفيف أو منع التلوث البيئي والاستغلال الامثل للموارد الطبيعية والطاقوية؛
- أنشطة خاصة بالارتقاء بمستوى وجودة السلع والخدمات: وتتمثل في الأنشطة التي تهدف إلى كسب رضا العميل والمحافظة عليه.

فيما حدد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ست مجالات للمحاسبة الاجتماعية[1]:

- البيئة؛
- الموارد غير المتجددة؛
- الموارد البشرية؛
- الموردون؛
- العملاء والمنتجون؛
- المجتمع.

واستنادا الى ما سبق يرى **"Rob Gray"** ان للمحاسبة الاجتماعية اربع مجالات رئيسية تتمثل في[2]:

- مجال المجتمع: يشمل مجموعة الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور بشكل عام كتشغيل المعاقين، إفساح المجال أمام طلبة الجامعات للتدريب، المساهمة في الرعاية الصحية، دعم الجمعيات الخيرية، وكل هذا يهدف إلى تنمية وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.
- مجال البيئة: يشمل مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي تهدف إلى الحد من التلوث البيئي الناجم عن ممارسة المؤسسة وذلك بهدف المحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالمؤسسة والمحافظة على الموارد الطبيعية، ويعتبر هذا المجال من أهم مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرا لما تسببه هذه الأنشطة من أضرار على البيئة مثل تلوث المياه، الهواء، التربة والتلوث الضوضائي وقد تم تطوير نظام محاسبة خاص به يعرف بالمحاسبة البيئية أو المحاسبة الخضراء.
- مجال حماية المستهلك: يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا المستهلك والمحافظة عليه كالاهتمام بزيادة أمان المنتج، الصدق في الإعلان وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج من حيث طريقة الاستخدام وحدودها والمخاطر المرتبطة ومدة صلاحية الاستخدام.

---

[1] AICPA, Objectives of financial statements, The American institute of certified public accountants, New York, 1973, pp 53- 58.

[2]Gray R, The social accounting project and accounting organizations and society, privileging engagement, imaginings, new accounting and pragmatism over critique?, Accounting Organizations and society, vol 27, 2002, pp 293.

- مجال العاملين: يتضمن هذا المجال تأثير أنشطة المؤسسة على الأشخاص العاملين فيها كموارد بشرية تساهم بصورة فعالة في تحقيق أهداف المؤسسة، وبالتالي فهي تشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين وضع وظروف العاملين بشكل عام.

المبحث الثالث: القياس والافصاح المحاسبي في المحاسبة الاجتماعية

يعتبر القياس والإفصاح المحاسبي أهم الوظائف الرئيسية للمحاسبة بمختلف أنواعها، فالمحاسبة كنظام تعمل على معالجة المدخلات وتحويلها الى معلومات مفيدة في اتخاذ القرار وهذا الدور منوط بعمليتي القياس والافصاح. وتحتاج الوظيفتين للتطوير المستمر لضمان تحقيق الغاية منهما وهذا ما هو عليه الحال في المحاسبة الاجتماعية، اذ تعتبر توجها جديدا في الفكر المحاسبي يحتاج الى الاهتمام والتطوير للأهمية التي بلغتها في الآونة الأخيرة.

وان تطوير المحاسبة الاجتماعية يمر من خلال تطوير القياس والافصاح الاجتماعي، وقد ظهر الاهتمام بهما في عديد الكتابات للمفكرين والباحثين منذ ظهور اللبنة الأولى على أمل تطوير نظرية شاملة للمحاسبة الاجتماعية.

المطلب الأول: القياس المحاسبي الاجتماعي

عرفت جمعية المحاسبين الامريكية القياس المحاسبي بأنه "قرن الاعداد بحقائق المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية، وذلك بناءا على ملاحظات ماضية أو جارية بموجب قواعد محدودة"[1]، وعليه تعنى المحاسبة المالية بقياس عناصر الأصول والالتزامات وحقوق الملكية، وما يجري عليها من تغيرات، ولما كان جوهر القياس المحاسبي هو وصف الحقيقة وما هو الوضع القائم وليس ما هو افتراضي، فان أي اقصاء للتأثيرات المتبادلة بين المجتمع والشركة يعتبر ابتعادا عن الحقيقة، فالنظرة الى التكاليف على انها تلك الموارد وعوامل الإنتاج المستنفدة في انتاج سلع وخدمات تغيرت واصبح لزاما الاخذ في الاعتبار التكاليف الاجتماعية والبيئية خلال ممارسة الشركة لنشاطها.

ويعتبر موضوع القياس المحاسبي في المحاسبة الاجتماعية من المواضيع الساخنة التي لقيت الكثير من الاهتمام من طرف الباحثين والمفكرين بهدف تحديد وتطوير أساليب مناسبة لقياس مختلف بنود المحاسبة الاجتماعية، وقد واجهت في سبيل ذلك عديد الصعوبات والمشاكل وخلال هذا المطلب سنتعرف على الاطار النظري للقياس الاجتماعي والأساليب المستخدمة في قياس المحاسبة الاجتماعية.

أولا: تعريف القياس المحاسبي الاجتماعي

وردت عديد التعريفات للقياس المحاسبي وتغير مفهوم القياس المحاسبي نتيجة تأثر النظرية المحاسبية بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية ما استدعى ضرورة تغير الأهداف وبتغير الأهداف تغيرت معه عديد المفاهيم على رأسها القياس المحاسبي وفيما يلي موجز لأهم التعاريف المتعلقة بالقياس المحاسبي:

[1] AAA, "Reports of the committee on foundation of Accounting Measurement", The Accounting Review, Supplement to Vol. 46, 1971.p 3

عرف القياس الاجتماعي بـ "تحديد مقدار المنافع التي عادت على المجتمع من أداء المؤسسة لأنشطتها الاجتماعية ومقدار الأضرار أو التضحيات التي تحملها المجتمع من ممارسة المؤسسة لأنشطتها[1]". أي ان القياس الاجتماعي ما هو الا نتاج لقيام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية وتحديد مقدار ما تسبب به المؤسسة من اضرار وما تحصلت عليه من منافع من المجتمع.

ويعرف القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية بأنه التعبير الكمي والنقدي عن النشاطات ذات المضمون الإجتماعي والتي يمكن قياسها بمقاييس كمية ونقدية وتحديد آثارها على القوائم المالية، والتعبير بمقاييس غير كمية بالنسبة للنشاطات التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية ونقدية، بالاستناد إلى معلومات تاريخية ومستقبلية ووفق المبادئ المحاسبية والتشريعات القانونية والأعراف السائدة.

كما عرف أيضا على أنه "إخضاع الأداء الاجتماعي للمشروع، بشقيه التكاليف والمنافع للقياس الكمي في صورة مالية بقدر الإمكان أو قياسه قياساً وصفياً، وذلك بغرض الاستفادة القصوى من المعلومات المحاسبية بما يعود بالفائدة على الأطراف الاجتماعية المختلفة المعنية بأمر هذا الأداء"[2].

لم يختلف التعريفين عن سابقهما في التأكيد على توظيف القياس المحاسبي في قياس المنافع والتكاليف الاجتماعية غير أنه يتبين من خلالهما ان هناك ادراكًا بان هذه العملية تكتنفها صعوبة في القياس النقدي أو الكمي فأضاف أسلوبا آخر للقياس وهو القياس الوصفي في حال تعذر القيام بالقياس النقدي أو الكمي.

ولهذا فمن الواضح تطور مفهوم القياس المحاسبي من الاهتمام بقياس العمليات الاقتصادية فقط الى الاهتمام بقياس العمليات الاجتماعية وهذا راجع الى عدة عوامل منها[3]:

- تعرض المؤسسات الاقتصادية الى الضغط الخارجي بهدف التقرير عن الأداء الاجتماعي لهذه المؤسسات.
- ان ارتباط المؤسسات بأمانة عرض المعلومات المحاسبية يحتم عليها ضرورة اخذ العمليات الاجتماعية في الحسبان لما لهذه الاحداث من تأثير على نشاط المؤسسة، لذلك وجب قياسها والتقرير عنها محاسبيا.
- مدى الفائدة المكتسبة من اجراء القياس المحاسبي للأحداث الاجتماعية في عملية دراسة الجدوى للمشاريع الجديدة ومدى تحقيقها لفوائد اجتماعية للمجتمع المحيط بها.

ومنه يتضح أن اهتمامات القياس الاجتماعي تنصب على تحديد قيمة لكل من عنصر التكاليف الاجتماعية المتضمنة حجم التأثيرات السلبية للمؤسسة على المجتمع أو مجموع الاسهامات والتضحيات المدفوعة في سبيل ترقية الرفاهية المجتمعية، بالإضافة الى تحديد قيمة لعنصر المنافع الاجتماعية التي يستفيد منها المجتمع، وكل هذا بما وجد من أساليب للقياس سواء المالية او الكمية، او الوصفية اذا تعذر ذلك.

---

[1] السيد عبد العزيز شعيب، نحو نظرية المحاسبة الاجتماعية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة الزقازيق، مصر، 1991، ص 250.

[2] محمد حسين أحمد، استخدام الأساليب الكمية في قياس الأداء الاجتماعي للمشروع، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة حلوان، القاهرة، مصر، 1987، ص 30.

[3] محمد بدر حامد الصبيح، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية "دراسة محاسبية"، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة ام درمان الإسلامية، السودان، 2002، ص 89.

ثانيا: عناصر القياس الاجتماعي ومراحله:

1. عناصر القياس المحاسبي: تقوم عملية القياس الاجتماعي على أربعة عناصر رئيسية:

- الحدث الاجتماعي المراد قياسه: تهتم المحاسبة الاجتماعية بنوع من الاحداث يختلف من حيث تأثيرها وشكلها وقرينة وجودها عن الاحداث المالية، فهي تهتم بالمجتمع بمختلف اطرافه المتعددة بهدف ارضاء المجتمع عن اداء المؤسسة الاقتصادية، ويتمثل الحدث الاجتماعي في واقعة تحدث في الوحدة الاقتصادية وتنتج اثرا سلبيا او ايجابيا لأطراف داخل او خارج المؤسسة، فقد ينتج عن الحدث الاجتماعي اثر مالي مثل مشاركة العمال في الارباح او بالمقابل قد ينتج عنه اثر غير مالي مثل اشراك العاملين في اتخاذ القرارات[1]؛
- المقياس المناسب للحدث الاجتماعي محل القياس: يتوقف نوع المقياس المستخدم على الخاصية المميزة للحدث الاجتماعي محل القياس، فيمكن ان يكون على سبيل المثال نقديا أو كميا تبعا لخاصية الحدث المراد قياسها؛
- وحدة القياس المميزة للخاصية محل القياس: ويتضمن هذا العنصر وجوب تحديد وحدة القياس، فإنه لا يكفي تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس، بل لابد من تحديد نوع وحدة القياس أيضا فعلى سبيل المثال ان كان المقياس نقديا فإنه يجب تحديد نوع وحدة النقد المميزة لهذه القيمة مثل (دينار، دولار...)؛
- الشخص القائم بعملية القياس: إن شخصية القائم بعملية القياس الاجتماعي تعد من أهم العناصر خاصة في ظل عدم توفر مقاييس موضوعية للأنشطة الاجتماعية، فهو يلعب دورا أساسيا في اختيار أساليب ومسار عملية وتحديد نتائج عملية القياس الاجتماعي.

وعليه فان تحقيق الهدف المنشود من عملية القياس والمتمثل في توفير معلومات ذات جودة لأصحاب المصالح، يمر بالاختيار الصحيح لبدائل القياس المتوفرة ومدى ملائمتها للحدث الاجتماعي المراد قياسه، بالإضافة الى الشخص المناسب للقيام بعملية القياس المحاسبي الاجتماعي.

2. مراحل القياس الاجتماعي:

ان الهدف من عملية القياس هو توفير نتائج موثوقة تساعد على اتخاذ القرارات الصائبة، ومن اجل ذلك وجب اتباع المراحل الأساسية لعملية القياس الاجتماعي[2]:

أ- المرحلة الأولى: تحديد الأنشطة الاجتماعية والبيئية

وتتضمن هذه المرحلة الخطوات التالية:

- إجراء الجرد (المسح) لجميع الأنشطة ذات الأثر البيئي والاجتماعي الذي يمكن أن تقوم به المؤسسة؛
- تحديد الأطراف المستفيدة من أنشطة المؤسسة سواء كانت هذه الأطراف من الموارد البشرية الخارجية أو الموارد البشرية الداخلية أو البيئة المحيطة؛
- تحديد الخصائص المميزة لأثر أنشطة المؤسسة على الأطراف الاجتماعية.

---

[1] سمير عبد الغني محمود، المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2020، ص 41.

[2] إياد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية، دراسة ميدانية عللي فنادق ذات فئات خمس نجوم في الأردن، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2008، ص ص 55 56.

ب–المرحلة الثانية: القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي

إجراء قياس محاسبي للتكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية امتثالا للغرض الاساسي من المحاسبة عن الأداء الاجتماعي وهو المساعدة في تقييم مدى تنفيذ المؤسسة لالتزامها الاجتماعي.

ت–المرحلة الثالثة: إعداد التقارير بنتائج قياس الأداء الاجتماعي

وتمثل هذه المرحلة استكمالاً للاهتمام بإعداد تقارير توفر معلومات عن قياس المساهمة الاجتماعية للمؤسسات سواء كانت تفيد الاستخدام الداخلي أو الخارجي للمؤسسة.

ثالثا: معايير القياس المحاسبي الاجتماعي ومداخله

1. معايير القياس المحاسبي الاجتماعي:

في عام 1963 وضعت جمعية المحاسبين الامريكية معايير محاسبية متعلقة بالقياس المحاسبي ويرى فيها البعض هي الأنسب لعملية القياس الاجتماعي، وتتمثل هذه المعايير في[1]:

- معيار الصلاحية: ويعني وجوب أن تكون المعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي وثيقة الارتباط بالهدف من استخدامها، وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد القوائم الاجتماعية الختامية.
- معيار الشمولية: أي ان يكون نموذج القياس شاملا لجميع الجوانب المختلفة للأداء الاجتماعي للمؤسسة، وبهذا يعتبر معيار الشمولية مؤشرا لدرجة احتواء النموذج للأنشطة ذات المضمون البيئي والاجتماعي.
- الخلو من التحيز: يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد، ويظهر هذا من خلال استخدام طرق القياس المناسبة بكل موضوعية والابتعاد عن التحيز، وأيضا في شخص القائم على عملية القياس بضرورة ان يتصف بالحياد والموضوعية.
- معيار السببية: مضمون هذا المعيار يكمن في ضرورة تبيان أسباب تحقق أو عدم تحقق الأهداف الاجتماعية حتى يمكن الوصول إلى درجة الإقناع العام وإشباع حاجة طالبي المعلومات الاجتماعية، وكذلك حق المجتمع في أن يعرف النتائج الاجتماعية لنشاط المؤسسة.
- أسلوب القياس: يعتبر أسلوب القياس الكمي أكثر أساليب القياس موضوعية مقارنة بأسلوب القياس الوصفي، لذلك يعتبر مؤشرا لموضوعية المعلومات التي يحتويها النموذج.
- إمكانية التطبيق: أي ان يكون نموذج القياس قابلا للتطبيق بيسر، في ظل الصعوبات التي تكتنف تطبيق المحاسبة في مجال المسؤولية الاجتماعية.
- معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية: يقابل هذا المعيار مبدأ التكلفة التاريخية المتعارف عليه في مجال القياس في المحاسبة المالية، وبالرغم من تعرضه للنقد الشديد إلا أنه في ظل القياس المحاسبي الاجتماعي يتوقع أن تزداد أهميته لما يلتمس فيه من الموضوعية والقابلية للمقارنة.

---

[1] حسناء مشري، مرجع سبق ذكره، ص 185.

- معيار العائد الاجتماعي: يمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بدلا من مبدأ تحقق الإيراد في مجال المحاسبة المالية لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.
- معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها: يقابل هذا المعيار مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف في مجال المحاسبة المالية، ويعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي بالتكلفة التي تسببت في حدوث هذا العائد، ويتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس للعائد الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.

2. مداخل القياس المحاسبي الاجتماعي:

ان التحدي الرئيسي الذي يواجهه القياس المحاسبي الاجتماعي هو تحديد قيم للمساهمات الاجتماعية الإيجابية والسلبية للمؤسسة، ويتعلق هذا التحدي بصعوبة تطوير نموذج قياس يلقى القبول العام ويمكن تطبيقه دون مشاكل كحال نموذج القياس النقدي الكمي في المحاسبة المالية، وفي هذا السياق يمكن التمييز بين مدخلين للقياس المحاسبي الاجتماعي هما مدخل القياس الكمي ذو المضمون الواحد، ومدخل القياس المتعدد الابعاد:

أ- مدخل القياس الكمي ذو المضمون الواحد:

ويتضمن هذا النوع قياس الظواهر والاشياء باستخدام معيار موحد يعكس خاصية مشتركة بينها، بحيث يمكن أن تتوافر للمعلومات الناتجة عن قياس هذه الاشياء والظواهر خاصية التجميع الرياضي على مستوى جميع العناصر المكونة لها[1]. وبخصوص المعيار المستخدم في عملية القياس الاجتماعي يظهر اتجاهين رئيسيين هما:

- **القياس باستخدام وحدة المنفعة الاجتماعية:** يعتمد على محاولة قياس درجة المنفعة أو الإشباع كميا في صورة وحدات منفعة تسمى وحدات منفعة اجتماعية[2]، ويعتمد هذا على التمييز بين نوعين من القيمة للشيء؛ الأولى القيمة التبادلية والثانية القيمة الاستعمالية، حيث ان القيمة التبادلية يقصد بها قدرة شيء ما له صفات معينة على أن يتبادل بشيء آخر له صفات مختلفة. بينما القيمة الاستعمالية تكون من خلال قدرة الشيء على إشباع حاجة انسانية مباشرة عندما يستعمله الإنسان، أو منفعة الشيء لمن يستعمله أو يتأثر به. وتشترك القيمتين في قدرتهما على اشباع حاجات الفرد وبالتالي ينبغي قياس درجة ما تؤدي اليه العمليات الاجتماعية للمؤسسة من إشباع اعتمادا على مقياس نمطي يعكس مقدار ما تحققه من منفعة[3].
- **القياس باستخدام وحدة النقد:** يعتمد هذا المدخل على التعبير عن الآثار الاجتماعية والبيئية بالقيم النقدية، لكن يكتنف تطبيق هذا المدخل صعوبة، حيث أنه لا تتوفر معلومات عن كافة أسعار البيع الفعلية لأن العديد من هذه العمليات لا يكون لها في الأصل أسعار تبادل، وأيضا يتعذر الوصول الى المنافع المكتسبة من الاثار الاجتماعية والبيئية. وكمقابلة لهذه الصعوبات اقترح بعض الباحثين مجموعة من النماذج النقدية البديلة منها:

---

[1] عطا الله محمد حسين القطيش، المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لشركات الاستثمار الأجنبي المباشر في ظل سياسات الحوافز الضريبية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الأردن، 2008، ص 38.

[2] حسناء مشري مرجع سبق ذكره، ص 189.

[3] عطا الله محمد حسين القطيش، مرجع سبق ذكره، ص ص 38 39.

- ✓ طريقة الاستقصاء: يقوم هذا الأسلوب على جمع البيانات والمعلومات عن طريق السؤال المباشر للأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالتكلفة الاجتماعية أو التضحية التي تمت ويتم ذلك بأسلوب أعداد استمارة تضم مجموعة من الأسئلة المتعلقة بنشاط الوحدة الاقتصادية في صورة نقدية[1].

ويرى الباحث في هذا الأسلوب ضعفا نتيجة للتباين في اراء المستجوبين إما لاختلاف درجات الوعي بينهم أو تحيز الافراد لإجابات معينة ما يؤثر على موضوعية العملية ومنه على دقة وصحة القياس.

- ✓ طريقة التقييم البديل: يستخدم هذا الأسلوب عند تعذر التقييم المباشر للتضحية أو المنفعة التي قدمتها الوحدة الاقتصادية نتيجة لقيامها بالممارسات الاجتماعية[2]، حيث يتم اجراء تقييم بديل للأشياء أو الظواهر البديلة التي يتوقع منطقيا أنها تتضمن بالتقريب نفس المنافع والتضحيات موضوع القياس، فمثلا يمكن تقدير قيمة المنافع التي تحققت للعاملين من المزايا العينية التي تقدمها لهم المؤسسة في صورة مساكن مجانية استنادا إلى قيمة إيجارها.

ويعاب على هذه الطريقة صعوبة إيجاد البديل الملائم الذي تتوفر فيه خصائص الحدث الاجتماعي المراد قياسه.

- ✓ طريقة تكلفة التصحيح: بموجب هذه الأسلوب تمثل التكاليف الاجتماعية مقدار ما تنفقه الشركة لإعادة الوضع الى ما كان عليه أو انشاء مورد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بنشاط المشروع، ومثال ذلك التكاليف التي يتحملها المشروع في سبيل تطهير النهر من أثر التلوث بسبب ممارسة المؤسسة لنشاطها[3].

ويعد استخدام هذا المفهوم محدودا نسبياً لأنه في كثير من الحالات قد لا يكون واضحاً كيفية قياس تكلفة التصحيح أو اعادة الوضع الى ما كان عليه، مثال ذلك كيف يمكن قياس تكلفة تصحيح التلوث الضوضائي.

- ✓ طريقة المنع: بموجب هذه الطريقة يتم قياس التكاليف الاجتماعية بتكلفة منع حدوثها، أي تكلفة تجنب أو منع حدوث الاضرار الاجتماعية[4]، ويقوم هذا المقياس على فرض وجود علاقة عكسية بين الاضرار التي يتحملها المجتمع والعمليات الاجتماعية التي يقوم بها المؤسسة لتجنب هذه الاضرار[5]، أي ان تكاليف حدوث الضرر مساوية لتكاليف منعه.

يرى الباحث في هذه الطريقة حلا نسبيا لبعض الحالات كحالة التلوث البيئي على افتراض انه كلما انفقت الشركة اكثر على منع التلوث كلما انخفضت الاضرار، لكن هذا لا يعني بالضرورة ان كل تكاليف منع الضرر مساوية لقيمة الضرر نفسه فقد يكون الضرر اكبر، ومع ذلك فهي تمثل افضل قيمة تقريبية للتكلفة الاجتماعية.

ومما سبق وما يتعلق بمدخل القياس ذو المضمون الواحد فيرى الباحث ان هذا المدخل محدود ولا يستجيب لمتطلبات القياس المحاسبي الاجتماعي ولا لطبيعة وخصائص الأنشطة الاجتماعية والبيئية بشقيها التكاليف والمنافع الاجتماعية، وعدم قابلية اخضاع كافة

---

[1] محمد عباس بدوي، المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر،2007، ص ص 149.

[2] أزهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (8) العدد (24)، 2012، ص 239.

[3] سفير محمد، حمانة يمينة، مولاي بوعلام، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية العدد (4)، 2018، ص 6.

[4] نفس المرجع، ص 6.

[5] ازهر يوسف الشكري مرجع سبق ذكره، ص 239.

العمليات البيئية والاجتماعية وتأثيراتها للقياس النقدي، كذلك ما يرتبط بهذا المدخل من عدم الدقة والموضوعية الامر الذي يؤثر سلبا على مخرجات عملية القياس التي تمثل المصدر الرئيسي لاتخاذ القرارات.

ب- مدخل القياس متعدد الابعاد:

يعتمد هذا الاتجاه على قياس التأثيرات المترتبة على أنشطة الوحدة الاقتصادية بمقاييس مختلفة وذلك لصعوبة قياس بعض عناصر هذه الأنشطة نقديا، وذلك دون التقيد بأسلوب قياس معين أو بنظام قياس محدد أو الاعتماد على مقياس وحيد، مما توفر معلومات لمتخذ القرار تعكس تباين وأبعاد هذه الأنشطة بشكل سليم، بالإضافة الى انها تضفي دلالة اكثر وضوحا مما اذا قيست بمدخل القياس ذو المضمون الواحد، ونجد عدة أساليب ضمن هذا المدخل منها:

- **أسلوب القياس الكمي المتعدد:** يشتمل هذا الأسلوب على كل وسائل القياس الكمي، وتختلف مخرجات هذا المقياس باختلاف نظام القياس المستخدم حيث توجد إضافة إلى نظام العد الأصلي أنظمة القياس التي حددها "Steven" وهي نظام القياس الاسمي، نظام القياس الترتيبي، نظام القياس الفتري، نظام القياس النسبي[1]:

✓ القياس الاسمي: يستخدم هذا النظام الارقام لتمييز العناصر عن بعضها البعض، أي أن الخاصية التي يغطيها هذا النظام هي خاصية تمييز وتعريف عناصر فئة معينة، كأن نعطي فئة الأصول الرقم (1) وفئة الخصوم الرقم (2) وفئة الإيرادات الرقم (3) وفئة المصاريف الرقم (4). وعلى ذلك فاستخدام النظام العددي هو بغرض تبويب وتصنيف المفردات. وأفضل مثال في ذلك هي مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي .

ويعد هذا النوع للمقاييس الاقل قوة لأنه لا يتيح اجراء اي عمليات رياضية ولا يقدم معلومات عن ترتيب العناصر والفروق القائمة بينها.

✓ القياس الترتيبي: يقوم هذا النظام على ترتيب الأشياء أو الأحداث وإعطائها مراكزا وفق أكبر أو أصغر ما تحتويه من الخاصية محل القياس باستخدام الأرقام والرموز، وهنا يتطلب وجود ترتيب طبيعي للخصائص التي يراد قياسها بالإضافة إلى خاصية التمييز التي ترتبط بالنظام الاسمي.

ويعتبر القياس الترتيبي أفضل من القياس الاسمي لأنه يضع الخصائص في درجات متفاضلة، وبهذا يكون أول مرحلة هامة من القياس الكمي، غير انه لا يعطي معلومات عن الحجم المطلق للعناصر أو الخصائص، رغم أنه يعطي معلومات عن ترتيب العناصر مثلا: (أ) أطول أو أثقل من (ب) إلا أنه لا يعطي معلومات عن مقدار طول أو ثقل كل من (أ) و (ب) ولا يبين مقدار الفرق بينهما.

✓ القياس الفتري: تستخدم الأرقام في هذا النظام لتبين الفرق بين العناصر انطلاقا من نقطة صفرية، والمقصود بنقطة الصفر هو خلو محتوى العنصر من الخاصية محل القياس، ما يسمح بتحديد فترات متساوية بين العناصر ويسمح بتعدد المقاييس لاختلاف نقطة الأصل. كما هو في مقاييس درجة الحرارة حيث نجد أن درجة التجمد في المقياس المئوي هي 0° بينما في المقياس الفهرنهايتي هي 32 °.

[1] رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة الاولى، عمان، الأردن، 2003، ص 154.

ويمتلك هذا النظام قوة النظم الاسمية والترتيبية بالإضافة لخاصية تساوي الفترات الا ان الطبيعة التحكمية في اختيار نقطة الأصل الصفرية تحد من استخدام خاصية النسب في القياسات الفترية فمثلا لا يمكن القول أن 50° ضعف 25° لكن يمكن التعبير عن الفروق بالنسب.

- ✓ القياس النسبي: أما في هذا النظام فإن استخدام الأرقام يعكس النسب بين قيم العناصر وذلك نتيجة استخدام نقطة الصفر المطلقة أي نقطة الصفر الطبيعي، وعلى ذلك فإنه يشمل جميع خصائص النظم السابقة بالإضافة الى خاصية نقطة الصفر المطلقة. وبهذا يعتبر اقوى نظم القياس لقدرته على تحديد القيم المطلقة للعناصر او الخاصية محل القياس ويبقى اختيار وحدة القياس هو الأمر التحكمي الوحيد في هذه النظام.

وبالتالي فان هذا النظام يسمح باستخدام جميع الأساليب الإحصائية كما يوفر مقاييس يمكن إخضاعها لكافة العمليات الحسابية التي تجرى على الأعداد الحقيقية بشرط ثبات وتجانس وحدة القياس المستخدم.

وبالتالي فان أسلوب القياس الكمي المتعدد يعتمد على خاصية التعددية في القياس، من خلال استخدام عدة طرق للقياس لظاهرة أو حدث معين. وان هذه الخاصية ترتبط ارتباطا وثيقا بطبيعة أنشطة المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها التي تتسم بالتباين والاختلاف، الامر الذي يوفر مجالا لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية بطريقة موضوعية على اختلاف طبيعتها وخصائصها وأكثر دقة من الاعتماد على القياس النقدي فقط.

وتبقى عملية اختيار المقياس المناسب لنظام القياس ووحدات القياس الذي ساعد على الربط بين طبيعة العمليات البيئية والاجتماعية والهدف من قياسها هي المشكلة الوحيدة، غير انه يمكن تجاوزها بخبرة القائمين على القياس وباللجوء الى لمقاييس المتاحة في مجالات العلوم الأخرى في قياس العمليات الاجتماعية والبيئية بما يؤدي إلى شمولية القياس الاجتماعي بصورة تفوق الاعتماد المطلق على القياس النقدي.

- **أسلوب القياس الوصفي**: يقوم هذا الأسلوب على توصيف خصائص ظاهرة أو حدث معين وصفا انشائيا، يمكّن القارئ من تخيل هذا الحدث وخصائصه على طبيعتها[1]، ويعتبر هذا الأسلوب من ابسط أساليب القياس وأقلها تكلفة لأنه لا يعتمد على قواعد محددة في القياس بل على أسلوب الوصف الروائي[2].

يتطلب القياس الوصفي ان يكون القائم بعملية القياس على معرفة كافية بالظاهرة أو الحدث أو الخاصية محل القياس، كما يتطلب منه الحياد والأمانة والموضوعية وان يكون ملمًّا بلغة التعبير التي بها توصف الخاصية أو الحدث، ورغم ذلك فعادة ما يترتب على القياس الوصفي فروقات كبيرة نتيجة التباين الشديد في قدرات الجنس البشري[3]، سواءا في التعبير عن الظاهرة من طرف القائم بالقياس أو في التخيل على مستوى المتلقي حتى ولو كان القياس الوصفي موضوعيا ومحايدا وأمينا.

---

[1] عبد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي، "أصول القياس والاتصال المحاسبي"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988، ص 86.

[2] خليل ابراهيم رجب الحمداني، التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية نموذج مقترح، الملتقى الدولي الثاني حول: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، جامعة ورقلة، الجزائر، 22 و23 نوفمبر 2011، ص 213.

[3] حسناء مشري، مرجع سبق ذكره، ص 191.

ويعتقد الباحث أن هذا الأسلوب مناسب الى حد ما لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، لكن المبالغة في استعمال هذا الأسلوب قد يفقد المعلومة موضوعيتها، لذلك فمن الأفضل عدم اللجوء الى هذا الأسلوب الا بعد استيفاء كل الأساليب النقدية والكمية الممكنة.

ومما سبق يرى الباحث أن استخدام مدخل القياس متعدد الابعاد هو الأفضل في عملية القياس المحاسبي الاجتماعي لما تحتويه التعددية في الأساليب التي تكون قادرة على احتواء تعدد الخصائص في الأنشطة الاجتماعية وملائمة لطبيعتها مع استخدامها جنبا الى جنب مع القياس النقدي، ما من شأنه ان يوفر معلومات دقيقة وموضوعية عن قيمة التأثيرات الاجتماعية للمؤسسات على اعتباره ان هذا هو الهدف الرئيسي من عملية القياس المحاسبي، ويرى الباحث في ذلك أيضا ان هذا المدخل قد اعطى زخما في المضي قدما في تطوير أساليب وطرق من شأنها أن توفر معلومات اكثر وضوحا عن المعاملات الاجتماعية للمؤسسة في سبيل الابتعاد قدر الإمكان عن الاحكام التقديرية التي قد تأثر على موضوعية القياس.

رابعا: قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

ان القياس المحاسبي في المحاسبة الاجتماعية مرتبط أساسا بقياس التأثيرات السلبية للمؤسسة على المجتمع وهي التكاليف الاجتماعي، وأيضا قياس التأثيرات الإيجابية للمجتمع على المؤسسة وهي المنافع الاجتماعية، وقد دأب الباحثون في وضع أسس وأساليب لقياس المتغيرين الرئيسيين في المحاسبة الاجتماعية بهدف الوصول للأساليب الأمثل التي توفر المعلومة الموضوعية الموثوقة لأصحاب المصالح على اختلاف انواعهم.

1. قياس التكاليف الاجتماعية:

أ. أساس قياس التكاليف الاجتماعية

كما وأشرنا سابقا ان الباحثين اختلفوا في مفهوم التكاليف الاجتماعية وذلك بانقسامهم لوجهتي نظر تتمثل الأولى بالتوجه المحاسبي في حين تتمثل الثانية في التوجه الاقتصادي، ومن رواد التوجه الأول نجد "Ralph W. Estes" الذي عرف التكاليف الاجتماعية بأنها: " التكاليف الاجتماعية تمثل ما ينفق أو ما ينبغي إنفاقه لإزالة الضرر الناتج عن مزاولة المؤسسة لنشاطها مثل التلوث"[1]، في الجهة المقابلة نجد "Ramanthan Kavasseri" الذي يعرف التكاليف الاجتماعية بأنها: "تمثل التضحية المجتمع على شكل موارد مستهلكة من قبل المؤسسة نتيجة لتعاملاتها الاجتماعية"[2]، والملاحظ من خلال التعريفين فان التوجه الأول يرى في التكلفة الاجتماعية قيمة ما تدفعه المؤسسة فعلا للتخلص من الاضرار الاجتماعية، بينما في التوجه الثاني يرى بأنها قيمة التأثيرات السلبية التي تسببت بها المؤسسة على المجتمع.

وقد انعكس هذا الاختلاف في المفهوم على الاختلاف في طريقة القياس أيضا، حيث يركز التوجه الأول على التكلفة الفعلية كمعيار للقياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية، بينما يركز الثاني على مفهوم تكلفة الفرصة البديلة كمدخل للقياس.

[1] Estes Ralph.W," A comprehensive corporate social reporting", John Wiley Sons, 1975, pp185-204
[2] Ramanthan V. Kavasseri, op-cit, p522.

ويرى الباحث ان الاخذ بوجهة النظر المحاسبية في الاخذ بالتكلفة الفعلية كأساس في عملية القياس فيه نوع من الاقصاء للتأثيرات السلبية للمؤسسة على المجتمع باعتبار أنه لم يترتب عليها انفاق، رغم انها تتيح أساس قياس سهل التطبيق ويتفق الى حد ما مع الفكر المحاسبي باعتبار أن التكلفة تمثل التضحية مقابل عائد وبالتالي فإن هذه التكلفة هي التي يتم إثباتها في الدفاتر في تاريخ دفعها[1]. وفي المقابل أيضا نجد ان وجهة النظر الاقتصادية لا تأخذ بالمصاريف المدفوعة فعلا من طرف المؤسسة في سبيل إزالة الاضرار المتسببة فيها، بل تصب كل اهتمامها فقط على الأضرار الخارجية للمشروع، وهذا الامر لا يظهر التكاليف الاجتماعية بكامل حقيقتها في كلا التوجهين، ما يعني اخفاقا في عملية توفير مقياس مناسب للتكلفة الاجتماعية.

وعليه وكما يرى الباحث ومعظم الباحثين فإن الاتجاه الصحيح لقياس التكاليف الاجتماعية هو الأخذ بالمفهوم الواسع للتكاليف الاجتماعية والمتضمن وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية أي وجهة نظر المجتمع والمؤسسة لأن إحداهما تكمل الأخرى ولا يمكننا الأخذ بوجهة نظر دون الأخرى، بل يجب الأخذ بوجهتي النظر معا لكي يمكن تلافي أوجه القصور في كل منهما، أي أن الاخذ بكل من أساس التكلفة الفعلية وتكلفة الفرصة البديلة يمثل الأساس الملائم للقياس الذي يضمن الوصول إلى قياس حقيقي للتكاليف الاجتماعية.

ب. الاعتراف بالتكاليف الاجتماعية:

يجب الاعتراف بالتكاليف الاجتماعية ضمن الفترة التي حدثت فيها، ثم استيفاء معايير الاعتراف بها كأصل من الأصول واطفائها في قائمة الدخل على مدى الفترة الحالية والفترات المستقبلية المناسبة[2].

ت. المعالجة المحاسبية للتكاليف الاجتماعية:

- **المعالجة المحاسبية لتكلفة الأصول الاجتماعية**

وتتمثل في الأصول المادية الثابتة التي تحوزها المؤسسة بهدف القيام بمسؤوليتها البيئية والاجتماعية واستخدامها لفترات طويلة، وبالتالي لا تختلف طريقة المعالجة المحاسبية لهذه الأصول عن الأصول الثابتة العادية، أي ان تشمل تكلفة الأصل قيمة الحيازة مضافا اليها التكاليف اللازمة حتى يصبح الأصل جاهزا للاستخدام مثل تكاليف النقل والتركيب، وتثبت كأصول مادية ثابتة جديدة في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة.

وكغيرها من الأصول الثابتة في المحاسبة المالية فيترتب على استعمال هذه الأصول اهتلاكات وقد تم تقسيم هذه الاهتلاكات الى[3]:

- ✓ أصول اجتماعية ثابتة مستخدمة في العملية الإنتاجية ويعتبر مخصص الاهتلاك جزءا من التكاليف الإنتاجية وبالتالي يحمل على حساب التشغيل مثل آليات منع التلوث.

---

[1] عبد الجليل إدريس أحمد درو، أثر القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية على تقويم الأداء المالي لشركات المساهمة العامة العاملة في السودان دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2018، ص 100.

[2] علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره ص 287.

[3] حسناء مشري، مرجع سبق ذكره، ص 218.

- ✓ أصول اجتماعية ثابتة غير مستخدمة في العملية الإنتاجية وبالتالي فهي مصاريف خارج التكاليف الإنتاجية تعالج على انها مصاريف إيرادية تقفل في حساب الأرباح والخسائر مثل المستشفيات وروضات أطفال الموظفين.

– **المعالجة المحاسبية للمصاريف الاجتماعية**

في هذه الجزئية أيضا برز تباين في رأي الباحثين والمفكرين بخصوص معالجة التكاليف الاجتماعية، شأنه في ذلك شأن تباينه في مفهوم التكاليف الاجتماعية وتحديد أساس لقياس هذه التكاليف، فنجد من يعتبر أنه يجب أخذ التكاليف الاجتماعية على أنها تخصيص للربح أي أن تكون توزيعات أرباح[1]، بينما هناك من يرى أنه يجب التمييز بين نوعين من التكاليف الاجتماعية[2]:

- ✓ **مصاريف تترتب عنها خدمة للمؤسسة الاقتصادية :**يقترح معالجتها على أنها عبء على الإيراد، أي يجب تحميلها على حساب الأرباح والخسائر اعتبارها تهدف إلى تحقيق الايراد أو تحسينه.
- ✓ **مصاريف يترتب عليها خدمة للمجتمع :**يقترح معالجتها على أساس أنها توزيع للأرباح، أي تحمل لحساب التوزيع بشكل احتياطي باعتبار ان لا علاقة لها بتحقيق الإيراد.

بحيث أن الهدف من التكاليف الاجتماعية التي يترتب عليها خدمة للمؤسسة هو تحسين الإنتاجية وزيادتها وزيادة رضا العاملين والعملاء، أي أن تساهم في تحقيق الإيراد وتحسينه، وبالتالي وجب تحميلها عليه، أما التكاليف التي يترتب عليها خدمة للبيئة والمجتمع المحلي لأسباب تنجم عن ممارسة المؤسسة لنشاطها فهي تكاليف لا علاقة لها بتحقيق الإيراد، والإيراد يتحقق من التكاليف المستنفدة أو الايرادية التي تنجم عنها منفعة للمؤسسة، وعليه في هذه الحالة يجب اعتبارها توزيعا للأرباح وليس عبئا على الإيراد[3].

يؤيد الباحث في هذه الجزئية التوجه الذي يعتبر أن تكون المعالجة المحاسبية للتكاليف الاجتماعية بكافة بنودها هي عبء على الإيراد وليس توزيعا للأرباح، نظرا لكون النشاط الذي تؤديه المؤسسة داخليا لا جدال فيه لأنها تقوم بذلك تحقيقا للإيراد وتحسينه لأن كلفته تعتبر عبء على الإيراد بطبيعتها، اما فيما يخص التكاليف الاجتماعية التي يترتب عليها خدمة للمجتمع فهي أيضا تستهدف بطريقة أو بأخرى تحسين الايراد من خلال زيادة القبول والتعامل مع المؤسسة التي تراعي مسؤولياتها الاجتماعية، وبالتالي الزيادة في تحقيق الايراد، أي أنها في نهاية المطاف تساعد على تحقيق الربح وبالتالي فهي عبئ على الايراد لا توزيعات أرباح.

ث.قياس التكاليف الاجتماعية

يقسم الشيرازي التكاليف الاجتماعية الى قسمين : تكاليف اجتماعية مباشرة تمثل وجهة النظر المحاسبية أو المشروع وتكاليف اجتماعية غير مباشرة تمثل وجهة النظر الاقتصادية أو المجتمع[4]، وتختلف عملية قياس كل من النوعين تبعا لخصائص كل منهما، وفيما يلي نعرض كيفية قياس كل منهما.

---

[1] نوال بن عمارة، طرق الإفصاح والقياس في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد الأول، 2010، ص 101.

[2] حسناء مشري، مرجع سبق ذكره، ص 217.

[3] مجيد سالم سليمان، "نظرة على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ظل الفكر المحاسبي المعاصر"، مجلة المحاسب، نقابة المحاسبين والمدققين العراقية، العراق، أيلول، 1987، ص 50.

[4] عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 351.

- **قياس التكاليف الاجتماعية المباشرة:** في هذا الجانب تتمثل التكاليف الاجتماعية في المصاريف التي تتكبدها المؤسسة في سبيل الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية، فعلى هذا الأساس فان افضل أسلوب لقياس هذا النوع من المصاريف هو الاعتماد على مدخل القياس الكمي ذو المضمون الواحد باستخدام وحدة النقد أي استخدام التكلفة الفعلية من وجهة النظر المحاسبية، على اعتبار ان هذه المبالغ المدفوعة معلومة لدى المؤسسة وبالتالي فهي تثبت بقيمتها النقدية المدفوعة فعلا.
- **قياس التكاليف الاجتماعية غير المباشرة:** وتتمثل التكاليف الاجتماعية في هذا الجانب في ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الخاص، في هذا النوع من التكاليف يكون تطبيق مدخل القياس الكمي ذو المضمون الواحد غير ممكن عمليا، نظرا لأنه لا يمكن تحديد قيمة نقدية للأضرار التي تحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها، ونظرا لصعوبات القياس هذه فإنه سوف يكون من الصعب تحويل هذه التضحيات من تكاليف خارجية يقع عبئها على المجتمع إلى تكاليف داخلية خاصة تتحملها المؤسسة المتسببة في حدوثها.

ولغرض معالجة هذه المشكلة لجأ الفكر المحاسبي وكثير من خبراء القياس إلى طرق القياس غير المباشر، فهي تساعد على الوصول إلى رقم تكلفة يمكن وصفه في ظروف القياس الحالية بديلا للتكلفة الاجتماعية مثل تحديد تكاليف منع حدوث الأضرار أو تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه (تكلفة التصحيح) كبديل عن قياس قيمة هذه الأضرار بطريقة مباشرة طالما أن القياس المباشر غير ممكن عمليا[1].

وتشمل التكاليف الاجتماعية على ما يلي[2]:

- المبالغ التي تدفعها المنشأة للجهات الحكومية (يمثل مبالغ نقدية يسهل قياسها)؛
- المبالغ التي تتحملها المنشأة اختياريا ولا تتعلق بنشاطها الاقتصادي، وتشمل قياس تكلفة الأصول التي تستخدمها لتحقيق أهدافها الاجتماعية (إقامة محطات استراحة للعمال وغيرها)، وتقاس تكلفة هذه الأصول بالتكلفة التاريخية ويتم حساب قسط الاهتلاك المتعلق بها في كل سنة مالية؛
- الأضرار التي يتحملها المجتمع حيث هناك صعوبة في قياسها وذلك لصعوبة خضوع مثل هذه الأضرار للقياس الكمي وكيفية ترجمته إلى قيم نقدية، لذلك يتم اللجوء إلى عدة طرق غير مباشرة للتعبير عن الأضرار نقديا من بينها أسلوب قياس تكلفة منع حدوث الأضرار الاجتماعية، الذي يقوم على أنه كلما قامت المنشأة بالإنفاق على منع حدوث التلوث مثلا انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع من هذا التلوث، وبالتالي فان تكاليف المنع هي الأقرب إلى تحديد التكاليف الاجتماعية (قيمة الأضرار)، إضافة إلى أسلوب تكاليف التصحيح التي تقوم المنشأة بإنفاقها.

[1] مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، علي الدوغجي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2002، ص 180.
[2] علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص 285 286

2. قياس المنافع الاجتماعية:

يقصد بالمنافع الاجتماعية "الآثار الخارجية الإيجابية للمؤسسة أو ذلك التخفيض في الآثار الخارجية السلبية لها، فعلى سبيل المثال الآثار الناتجة عن تقليل الضوضاء الخاصة بتشغيل الآلات في المؤسسة تعد من المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع"[1]

أو يمكن القول أن " العائد الاجتماعي يمثل المزايا التي يحصل عليها المجتمع وتتمثل بالقيمة المضافة نتيجة مباشرة المنشأة لأنشطتها الاجتماعية"[2].

وبالتالي يمكن القول ان المنافع الاجتماعية هي نتاج عن تضحية المؤسسة المتمثلة في التكاليف الاجتماعية مقابل الحصول على هذه المنافع، ويختلف نوعها بين داخلية وخارجية تبعا لنوع المستفيد منها بحيث نجد المستفيد الداخلي المتمثل في العاملين والموظفين، والمستفيد الخارجي والمتمثل في المجتمع بصفة عامة.

ب. قياس المنافع الاجتماعية:

يمثل قياس المنافع الاجتماعية الجزء المكمل لمعادلة قياس النشاط الإجتماعي للمؤسسة، حيث لا يمكن الاهتمام بقياس التكاليف الاجتماعية وعدم مقابلتها بالمنافع التي حققتها الوحدة بسبب تحملها لتلك التكاليف، لأن ذلك سيؤدي الى تضخيم التكاليف وبالتالي تخفيض الأرباح وظهور وضعية مالية غير مناسبة للمؤسسة التي تتحمل مسؤوليات اجتماعية مقارنةً بتلك التي لا تتحمل هذه المسؤوليات[3]، ويمثل قياس المنافع الاجتماعية المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية، حيث أنه يصعب قياس العديد من هذه المنافع نقدا.

وعلى ذلك فقد رأى العديد من الباحثين في ضرورة اللجوء الى الأساليب الحكمية والتقديرية التي تستند على الحكم الشخصي في مسالة قياس المنافع الاجتماعية، الامر الذي لم يقبل به بعض الباحثين الآخرين لتجنب الوقوع في مشاكل الحكم الشخصي.

ومن اجل قياس المنافع الاجتماعية فقد تم تقسيمها الى قسمين[4]:

- **المنافع الاجتماعية المباشرة:** وتقابل هذه المنافع ما تنفقه المؤسسة من التكاليف المباشرة وتتمثل في منافع داخلية لصالح العاملين بصفة أساسية كالمكافآت والمزايا المادية والتدريب والتكوين، وكذلك منافع خارجية يكون المستفيد منها بالدرجة الأولى المجتمع من خلال بناء المستشفيات ودور العبادة والتعليم والثقافة، وكذلك يتعلق الامر بمنافع المنتج الناتجة عن تحسين نوعية المنتج كتوفير الأمان بالمنتج، العناية في التغليف والجودة...

---

[1] نبيل فهمي سلامة، الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمنظمات، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، 1985، ص 18.

[2] عبد العزيز رجب ، الإطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية والاقتصادية، مجلة العلوم الاجتماعية، المجلد التاسع، العدد الرابع، 1981م، ص 126.

[3] محمد سمير الصبان، علي أحمد أبو الحسن، دراسات في الانظمة المحاسبية والمشاكل المحاسبية المعاصرة، الدار الجامعية للطباعة والتوزيع، الإسكندرية ، مصر، 1986، ص 172.

[4] محمد حسام بزماوي، القياس والإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة حلب، سوريا، 2002، ص ص 53 54.

ويكون قياس هذه المنافع الاجتماعية من خلال ما تنفقه المؤسسة الاقتصادية على هذه المجالات بصورة مباشرة. ما يعاب على هذه الطريقة أن قيمة المنافع الاجتماعية لا تعادل ما تنفقه المؤسسة في كل الأوقات لأن صرف مبلغ كبير قد لا يؤدي بالضرورة إلى منفعة اجتماعية كبيرة، وعكس ذلك فقد يحقق صرف القليل إلى منفعة اجتماعية أكبر، إلا أن هذه الطريقة تعطي قيمة نقدية تقريبية لهذه المنافع بحيث تكون أقرب ما يمكن للواقع أفضل من إهمالها.

- **قياس المنافع الاجتماعية غير المباشرة:** ان قياس المنافع الاجتماعية بصفة عامة يمثل صعوبة بالغة ناهيك عن قياس القيم النقدية لمنافع تتعلق بالإضافات الجمالية والصحية الناجمة عن تشجير المنطقة المحيطة بالمؤسسة الاقتصادية مثلا أو ما يحصل عليه المجتمع من نشاط البحث والتطوير. لذلك فان افضل الطرق لقياس هذا النوع من المنافع الاجتماعية هو اللجوء للأساليب الكمية وإذا تعذر ذلك فيمكن للأسلوب الوصفي ان يقلل وطأة هذه المشكلة. لأن إغفالها يؤدي إلى جعل المقارنة بين المؤسسات الاقتصادية غير عادلة ويعطي نتائج مضللة لا تعكس واقع المؤسسات.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

يقوم الإفصاح بدور مهم في عرض وتوصيل المعلومات والبيانات المحاسبية المتعلقة بأداء الشركات والمؤسسات الاقتصادية إلى مستخدمي تلك المعلومات بما يلائم احتياجات المستخدمين الداخليين والخارجيين. وقد تزايد الاهتمام بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية الاجتماعية نتيجة لازدهار الأسواق من جهة وكذلك لتزايد الدور الإجتماعي للشركات والمؤسسات الاقتصادية من جهة أخرى.

أولا: مفهوم الإفصاح الاجتماعي

1. تعريف الافصاح الاجتماعي:

عُرف الإفصاح المحاسبي على أنه:" تقديم المعلومات المحاسبية إلى المهتمين بشكل قوائم وبيانات تختلف باختلاف المنفعة المنشودة، والتي تتأثر باختلاف الأطراف المستفيدة من تلك المعلومات من جهة وباختلاف مستواهم الثقافي ومعرفتهم بحقيقة الظروف الاقتصادية من جهة أخرى، ويعني الإفصاح بشكل عام تقديم البيانات والمعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرار"[1]. كما يعرفه "Gray" على أنه: "تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعتبر مفيدة وغير مظللة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة المختلفة، وعلى أن يتوفر بالقوائم المالية الصفات النوعية للمحاسبة المالية وهي: الملائمة، البعد عن التحيز، قابلية الفهم، المقارنة، توقيت المعلومات والشمولية"[2].

أي ان الإفصاح هو آخر محطة في نظام المحاسبة يعمل على عرض وكشف المعلومات المتعلقة بالسنة المالية للمؤسسة بكل شفافية وموضوعية. غير أن الحديث عن الإفصاح عن المعلومات المالية فقط اصبح محل انتقاد من طرف عديد المفكرين والمنظمات المهنية كونه يغفل الأدوار الاجتماعية والبيئية للمؤسسة ضمن المحيط الذي تعمل فيه وتأثيرها عليه. وقد مثلت هذه الانتقادات نقطة بروز توجه جديد نحو تضمين المعلومات الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات.

---

[1] سالم عبد الله حلس، يوسف محمود جربوع، لمحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 1996، ص 371.

[2] Rob Gray, Accounting and Environments: An Exploration of The Challenge of Gently Accounting for Accountability, Transparency and Sustainability, Accounting organizations and society, vol 17, 1992, pp 399-405.

وقد انعكس الاهتمام المتزايد بالمسؤولية الاجتماعية للشركات من قبل الفكر المحاسبي على ظهور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي وقد عرف "Rob Gray" الإفصاح الاجتماعي بأنه عبارة على المعلومات التي تقدمها الشركات المرتبطة سياساتها وتطلعاتها وأنشطتها تجاه المجتمع والعملاء والبيئة والموظفين[1].

فيما عرفه "**الحيالي**" بأنه "الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المؤسسة الاقتصادية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن أنشطتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك[2].

يعرف (Amrie, 2015) الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات بأنه "عملية إيصال التأثيرات الاجتماعية والبيئية للأنشطة الاقتصادية للشركة إلى أصحاب المصلحة المعنيين وعلى المجتمع ككل. كما يمكن استخدام الإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات كأداة تقييم لأداء الشركة ومساءلة الشركة"[3].

ويتضح مما سبق أن الإفصاح الاجتماعي يتمثل في رصد التأثيرات المجتمعية للمؤسسة والكشف عنها للأطراف ذات العلاقة التي تتمثل في اربع مجالات: الموظفين؛ العملاء؛ البيئة والمجتمع. كما أن الإفصاح الاجتماعي أداة مهمة لتقييم الأداء الاجتماعي للشركة ومنبرا للمساءلة الاجتماعية والبيئية.

وأيضا فإن الإفصاح الاجتماعي ينظر للشركات الى ما هو ابعد من الحقائق والأرقام المالية التي تهم فئة معينة من أصحاب المصلحة، حيث أنه يصف علاقات الشركة مع مجموعة واسعة من أصحاب المصالح المختلفة لذلك فإن التقرير الاجتماعي للشركات يمثل أداة للمديرين لإدارة الأنشطة الاجتماعية بشكل استراتيجي لاكتشاف المخاطر والفرص المستقبلية وكذلك ضمان استمرارية المشروع التجاري.

2. أهمية الإفصاح الاجتماعي:

ان الافصاح المحاسبي الاجتماعي يعبر عن التوجه الجديد للإعلام المحاسبي الذي أظهره تطور الفكر المحاسبي من خلال السعي نحو توسيع دائرة الإفصاح المحاسبي والتعدد في مجالاته والاهتمام بمعلومات تتضمن خدمة المجتمع والعمل على تحقيق رفاهيته. وان اهتمام الدولة والمجتمع بالآثار الاجتماعية عن طريق الإفصاح المحاسبي لمحاولة التعبير عن تلك الآثار يمثل انسجاما مع الدور الاجتماعي والاقتصادي الشامل الذي تقوم به المحاسبة، الذي يوفر عدة مكاسب سواء للأطراف ذات العلاقة أو بالنسبة للمؤسسة ذاتها.

أ. أهمية الإفصاح الاجتماعي بالنسبة للمؤسسة:

تمثل النظرة السلبية المتعلقة بالوفاء بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها أنه يمتص أرباح المؤسسة ما هو إلا عبئ إضافي على كاهل المؤسسة وهذه النظرة القصيرة المدى المتعلقة بالقيام بالأنشطة الاجتماعية يمثل العقبة الأولى في إدراك أهمية الإفصاح الاجتماعي

---

[1] Rob Gray, Reza Kouhy, Simon Lavers, Corporate social and environmental reporting. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 8(2), 1995, p 48.

[2] وليد ناجي الحيالي،" دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة"، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 47.

[3] Amrie Firmansyah, Amardianto Arham, Aji M. Elvin Nor, Bernadi Vito, Corporate Social Responsibility Disclosure in Indonesia: A Bibliographic Study, international Journal of Sustainable Development & World Policy, 9(2), 2020, p 93.

لكن مع النظرة الشاملة بعيدة المدى يثبت عكس ذلك تماما وينفى التأثير السلبي للأنشطة الاجتماعية على أرباح المؤسسة وعلى الأداء الاقتصادي بصفة عامة بل يمثل ميزة تنافسية على المدى البعيد[1]. واضافة الى ذلك تتبين أهمية الإفصاح الاجتماعي بالنسبة للمؤسسة في:

- توفير أساس متين مع أصحاب المصالح وبالتالي المحافظة على زخم التشغيل ومنه استمرارية المؤسسة[2]؛
- تحسين سمعة المؤسسة وصورتها والرفع من قيمتها السوقية من خلال زيادة رضا العاملين والموظفين وجذب العمالة الكفؤ أو من خلال تحسين التنافسية وجذب المستثمرين[3]؛
- زيادة فعالية التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة من خلال ما يقدمه الإفصاح من بيان للآثار الاقتصادية سواء السلبية والايجابية بالاعتماد على تحليل الأنشطة الاجتماعية وآثارها بكفاءة؛
- كسب ثقة واحترام المجتمع والأفراد من المؤسسة التي تفي بمسؤوليتها الاجتماعية وتشجيعها على تنمية هذه المسؤولية وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها ما ينعكس إيجابا على الأداء المالي[4]؛
- الاستفادة من الميزات الضريبية سواء الإعفاء او التخفيض الضريبي نتيجة الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها، وهو نظام تعمل به عديد الدول المتقدمة الذي يمثل ربحا إضافيا بالإضافة الى الفوائد الأخرى لتبني المسؤولية الاجتماعية؛[5]
- إن بقاء أي مؤسسة واستمرارها على المدى البعيد يتوقف في نهاية الأمر على قدرة المؤسسة على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها بما أوفت به من مسؤوليات اجتماعية، فإذا ما فشلت في ذلك فإن المجتمع سوف يبذل حتما جهدا معاكسا ضد المؤسسة وما تسعى إليه من اهداف[6].

ب.أهمية الإفصاح الاجتماعي بالنسبة لأصحاب المصالح:

تتبين أهمية الإفصاح الاجتماعي لأصحاب المصالح بالدرجة الأولى من خلال تلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية من المعلومات المتعلقة بالأنشطة والاثار الاجتماعية، وكذلك سيساعد توفير هذه المعلومات على اتخاذ القرارات الصائبة، والكشف عن مثل هذه المعلومات خاصة فيما يتعلق بالتكاليف والمنافع الاجتماعية من شأنه ان يساعد المستثمرين ومختلف أصحاب المصالح على اختلافهم

---

[1] حسن القاضي، مأمون الحمدان، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2012، ص 359

[2] Claire Gillet , l'étude des déterminants de la vérification des informations sociétales dans le contexte français , thèse en vue de l'obtention du doctorat , université Toulouse, 23 novembre 2010, p 36.

[3] جنات دكار، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة فرحات عباس –سطيف 01–، الجزائر، 2020، ص 126.

[4] حسناء مشري ،مرجع سبق ذكره، ص 337

[5] نفس المرجع.

[6] محمد نبيل علام، إخضاع الأداء الاجتماعي للمنظمة للقياس الفعلي، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، 1996، ص 13.

وتعدد احتياجاتهم من تقييم سياسات المؤسسة في هذا المجال[1]، فيما اثبتت عديد الدراسات دور الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في رفع أرباح الشركة وتعظيم عوائد الأسهم الذي يمثل الشغل الشاغل لكل المستثمرين.

الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية يساعد أصحاب المصالح ذو الطبيعة الرقابية (الأجهزة الحكومية) على تقييم مدى وفاء المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية والسياسات المطبقة في سبيل حماية البيئة والمجتمع، والمساهمة في تكوين رؤية استراتيجية للسياسة الاجتماعية العامة للبلاد.

3. مبررات وأسباب الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي:

يتزايد بمرور الزمن الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، الأمر الذي انعكس في اهتمامات الفكر المحاسبي على اعتبار أن المحاسبة عنصر هام في المؤسسة الاقتصادية، ويتضح ذلك بزيادة عديد المنظمات المهنية والهيئات العلمية بزيادة المجهودات في سبيل افصاح الشركات عن المسؤولية الاجتماعية. وللإفصاح الاجتماعي مبررات وأسباب زادت في الاهتمام به.

أ. مبررات الإفصاح الاجتماعي:

أبانت عديد الأبحاث والدراسات على مجموعة من المبررات للإفصاح الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية نذكر منها:

- التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الاستثمار في مجالات تحدث أضرارا بيئية، بل تعدى ذلك إلى الجوانب والمعايير الأخرى مثل الدينية والسياسية والاجتماعية، وهذا ما نتج عنه ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي[2]؛
- الحاجة الى تنظيم سلوكيات الشركات والمؤسسات الاقتصادية والوقوف على سياساتها الاجتماعية واثرها على المجتمع[3]؛
- معظم البيانات المترتبة عن الأنشطة المتعلقة ببنود المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ذات طبيعة كمية ومالية، فهي بذلك تؤثر على أصول المؤسسة ونفقاتها والتزاماتها ومن هذا المنطق فهي تدخل ضمن عمل المحاسب ويجب الإفصاح عنها؛
- مطالبة الجمعيات والهيئات العملية من المؤسسات الاقتصادية بضرورة الإفصاح عن البيانات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والبيئية لمقابلة أهداف المجتمع؛
- ازدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشاكل البيئية والاجتماعية التي قد تسببها المؤسسات الاقتصادية، مما دفع الحكومات لإصدار القوانين وتحقيق نوع من الاشراف وفرض العقوبات والغرامات على المؤسسات المخالفة، الأمر الذي أدى إلى حث المؤسسات على اعطاء قدر أكبر من الاهتمام ببيانات التكلفة الاجتماعية لتجنب العقوبات والاجراءات القانونية؛

---

[1] نور الدين عبد الله حمودة أحمد، نحو تطوير نموذج للقياس والإفصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية، عمان، الأردن، 2005، ص 165.

[2] عبد الله صبري، افصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية، دراسة تطبيقية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة جامعة الزقازيق، المجلد (33)، العدد (2)، 2011، ص 180.

[3] حسناء مشري، مرجع سبق ذكره، ص 338.

- المحاسبة كهيئة منظمة يقع على عاتقها تقديم المعلومات التي توضح دور للمؤسسة ومساهمتها في المجتمع، ويجب أن تساعد في اتخاذ قرارات تمكن من الاستخدام الكفؤ للموارد وحماية البيئة وتحميل المؤسسة تكاليف ذلك[1].

يرى الباحث أن ظهور الحاجة للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية ما هو الا رد فعل طبيعي لطبيعة المحاسبة كعلم اجتماعي يرتبط ارتباطا وثيقا بالبيئة الاجتماعية والاقتصادية استجابة لتزايد وعي المجتمع بالآثار الاجتماعية للشركات على محيطها.

ب.أسباب تزايد الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي

يشهد الإفصاح الاجتماعية منذ ظهوره الى اهتمام متزايد من طرف المجتمع المحاسبي ويعود ذلك الى عدة أسباب منها ما يتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية أو لأسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة.

- **أسباب تتعلق بتحسين المحتوى الاعلامي للتقارير المالية:**

تتسم التقارير المالية التقليدية بالقصور في توفير البعد المعلوماتي المطلوب لفهم الظاهرة المتعلقة بتحديد والتقرير عن انشطة الوحدة الاقتصادية في سياق التنمية المستدامة، الأمر الذي يتطلب ضرورة أن يتم اعادة هيكلة تلك التقارير في سياق أوسع بما لا يشمل ضغط على الفئات التقليدية التي يقدم لها الإفصاح (المستثمرين والدائنين) بل يعمل على تلبية احتياجات باقي الفئات[2]. ونظرا لاحتمال تعارض مصالح هذه الفئات في المؤسسات فإن هناك اتجاه أن يلتزم المحاسب بوجهة النظر الاجتماعية الشاملة التي تهدف الى تغطية احتياجات كافة الفئات في المجتمع، إذ ان تغليب وجهة نظر معينة في إنتاج المعلومات على وجهات نظر الفئات الأخرى يعطي هذه الفئة ميزة نسبية مما يؤثر على عدالة توزيع المنافع فيما بين الفئات المكونة للمجتمع.

وفي ظل تزايد ادراك المستثمرين لأهمية المسؤولية الاجتماعية اصبح الاداء الاجتماعي لمنشآت الاعمال احد العوامل المؤثرة في اتخاذ القرارات الاستثمارية، حيث يعد اشارة إلى قيمة الاستثمار في الاصول غير الملموسة وإدارة المخاطر. وقد وجدت العديد من الدراسات العملية ان معلومات المسؤولية الاجتماعية تساهم في ترشيد القرارات الاستثمارية وبالتالي يتزايد طلب المستثمرين على تلك المعلومات مما يعني وجوب التوسع في الإفصاح المحاسبي ليشمل المعلومات الاجتماعية[3].

ويحقق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية ما يلي[4]:

- إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساهم في معالجة القصور في توفير البيانات والمعلومات ذات المضامين الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية؛

---

[1] Griffin, J. J, Mahon, J. F, The Corporate Social Performance and Corporate Financial Performance Debate: Twenty-Five Years of Incomparable Research, Business & Society, 36(1), Boston, 1997, p 4.

[2] ايمان جليل باشيخ المالكي ، الافصاح عن معلومات المخاطر لائتمانية، مجلة الكون للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد (17)، كلية العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، بغداد، 2015، ص 20

[3] فالح راشد العازمي، دراسة تحليلية لأوجه القصور في التقارير المالية الحالية واثرها على الافصاح المحاسبي دراسة تطبيقية على الشركات الكويتية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد (4)، كلية التجارة، جامعة سوهاج ، القاهرة، 2012، ص182.

[4] حسناء مشري مرجع سبق ذكره، ص 339.

- إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يجعل القوائم المالية قابلة للمقارنة بين المؤسسات المختلفة ويحقق العدالة فيما بين هذه المؤسسات؛
- إن تضمين القوائم المالية عن الأنشطة الاجتماعية يساهم بشكل أفضل في تقييم أداء المؤسسة اجتماعيا، ومن ثم التقييم الشامل للمؤسسة؛
- يساهم الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في الإفصاح عن كل الأحداث الجوهرية التي تتلاءم مع احتياجات كافة مستخدمي المعلومات وبالشكل الذي يساهم في اتخاذ قرارات الاستثمار؛
- إن الإفصاح عن بيانات ومعلومات الأنشطة الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية يجنب المؤسسات التدخل الحكومي وتحمل العقوبات والغرامات والإجراءات القانونية المفروضة عليها في حال عدم الالتزام بالإفصاح عن هذه المعلومات، حيث أصبح تدخل الدولة واضحا بالنسبة للمشاكل البيئية والاجتماعية التي تسببها المؤسسات، كما أن التقرير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمؤسسة لم يعد اختيارا مطروحا أمام المؤسسات، وإنما أصبح الأمر إجباريا واجبا حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك الإفصاح، فأي مؤسسة ما هي في النهاية إلا منظمة اجتماعية يلزم عليها إذا ما أرادت البقاء والاستمرار أن تخدم رغبات أفراد المجتمع المحيط بها وتلاقي توقعاتهم[1]؛

اذن ففي الوقت الحالي الذي يتسم فيه واقع العالم بالتغير السريع وسرعة تداول المعلومات يعتبر التقرير عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات هو السبيل لتحقيق الأهداف الاقتصادية للمؤسسة المرتبطة أساسا بالأهداف الاجتماعية وما يتوقعه المجتمع من المؤسسة.

- **أسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة:**

فيما أشارت عديد الدراسات الى أسباب تزايد الاهتمام بالإفصاح الاجتماعي الى ما تعلق منها بمهنة المحاسبة ومسؤوليات القائم بالمهنة:

- إن التغير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر بضرورة تحمل منظمات الأعمال لتكاليف المحافظة على البيئة يؤدي إلى معالجة بيانات الأنشطة الخاصة بالبيئة عن طريق محاسبة المسؤولية الاجتماعية[2]؛
- أن مهنة المحاسبة عليها أن تغير من اتجاهاتها التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي لمنظماته؛
- أن عملية قياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال والتقرير عن نتائجه- بالإضافة إلى كونها جزءا أساسيا من مسؤوليات المحاسبة والمراجع – فإنها أيضا واجب عليها تجاه الرأي العام لمجتمع المنظمة؛

[1] مؤيد الفضل وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 163.

[2] قريو أسماء، التفاعل بين حوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة منظمات الأعمال –دراسة حالة بعض منظمات الأعمال الجزائرية– ، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر –3–، الجزائر، 2015-2016، ص97.

- ان وفاء منظمات الأعمال بأداء مسؤوليتها الاجتماعية والتقرير عن نتائج ذلك الأداء الاجتماعي، هو في حقيقة الأمر البديل الوحيد المتاح لمنظمات الأعمال لتحقيق أهدافها الاقتصادية التقليدية، على اعتبار أن إعلام أفراد المجتمع بنتائج ذلك الأداء، إنما يعني في النهاية خلق نوع من التناغم بين الإيقاع الاقتصادي للمنظمة وبين توقعات المجتمع منها[1]؛
- ضرورة أن يكون للمحاسب دورا ليس في تحديد أهداف وغايات المجتمع، وإنما المساهمة في مجال تحديد المقاييس العملية التي تعبر عن هذه الأهداف والإفصاح عن هذه المقاييس بصورة دورية، لتكون المعلومات المقدمة سواء الكمية وغير الكمية (الوصفية) أساسا لتقييم وترشيد الأداء الاجتماعي للمشروع. وبالتالي فإن وقوف المحاسب موقف سلبي تجاه تأثيرات المشروع على المجتمع سيترتب عليه إظهار المنشآت التي تتقاعس عن القيام بمسؤولياتها الاجتماعية في صورة أفضل من المنشآت التي تقدم مساهمة إيجابية في زيادة رفاه المجتمع[2].

ثانيا: اعتبارات الإفصاح الاجتماعي وآلياته

يسعى الإفصاح الاجتماعي لتقديم معلومات اجتماعية تختلف تبعا لطبيعتها، ولضمان تحقيق أهداف الإفصاح الاجتماعي وجب أن تتصف المعلومات المفصح عنها بمجموعة من الخصائص النوعية، إضافة الى تأطير مجموعة من المعايير للتوجيه والاسترشاد بها.

1. طبيعة المعلومات الاجتماعية

يعتمد الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية على مخرجات عملية القياس المحاسبي، فطبيعة المعلومة الاجتماعية مرتبطة بأسلوب المتبع في عملية القياس. فنجد أن أسلوب القياس يمكن أن يكون ماليا (نقديا) أو كميا أو وصفيا، وعليه يمكن تصنيف المعلومات المحاسبية الاجتماعية الى ثلاث مستويات[3]:

- المستوى الأول: ويتضمن معلومات عن المنافع والتكاليف الاجتماعية المعبرة عنها بصورة نقدية.
- المستوى الثاني: ويتضمن المعلومات التي تعبر عن المنافع والتكاليف الاجتماعية التي قيست كميا بحكم عدم إمكانية قياسها نقديا.
- المستوى الثالث: ويحتوي على معلومات تعبر عن المنافع والتكاليف الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بصورة نقدية أو كمية، فيتم الإفصاح عنها بصورة وصفية، فقد يكون لهذه المعلومات غير الكمية أحيانا دلالة اجتماعية لا تقل أهميتها عن المعلومات النقدية أو الكمية كما هو الحال مثلا عند تقدير المنفعة الاجتماعية التي تعود على المجتمع من المقترح الاستثماري.

2. معايير اختيار المعلومات الاجتماعية:

مما سبق يتبين انه اصبح للإفصاح أهمية بالغة في توصيل المعلومات للأطراف ذات العلاقة عن طريق اعداد تقارير اجتماعية تمثل أداة اتصال بين معد ومستخدم هذه التقارير. ولضمان تحقيق الغرض من اعداد مثل هذه التقارير يجب أن تكون ضمن اطار من المعايير

---

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية –من وجهة نظر مدققي الحسابات وادارات الشركات–، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص46.

[2] يوسف جربوع، مدي تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المسا همة الصناعية العامة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد (15)، العدد (1) ،2007، ص 267.

[3] أبو الفتوح سمير، البعد الاجتماعي وأثره على مفهوم المؤسسة المحاسبية والقرارات الاستثمارية، مجلة دراسات، المجلد 14، العدد (8)، مصر، 1987، ص 83.

التي من شأنها ان تعزز من قيمة المعلومات وتساهم في اتخاذ القرارات الصحيحة، وقد أوردت عديد الدراسات جملة من المعايير ولعل دراسة جمعية المحاسبين القانونيين الامريكية هي الأبرز اذ قسمتها الى ثلاث مجموعات كالتالي[1]:

- المعايير الأساسية: وتتكون من ثلاثة معايير وهي الملاءمة، البعد عن التحيز، القابلية للفهم.
- المعايير الثانوية: وتتكون من ستة معايير وهي التوقيت الملائم، القابلية للفحص، الفحص المستقل، الكمال، القابلية للمقارنة، الإيجاز.
- الاعتبارات الإضافية: وتتكون من عشرة معايير وهي مغزى البيانات، المحلية، الحيطة والحذر، القبول العام، إتاحة الفرصة للرأي المعارض، الثبات، القابلية للقياس الكمي، القابلية للتمثيل النقدي، ملاءمة العرض، المقابلة والقابلية للتقييم.

وتشترك بعض هذه المعايير مع الخصائص التقليدية المتطلبة في اعداد التقارير والقوائم المالية، ولكن من ناحية أخرى هناك البعض يحتاج إلى شرح وتحليل، ومن أمثلة ذلك التالي:

- الملائمة: ويعد هذا المعيار من أهم الخصائص التي يجب أن تتوفر في المعلومات التي تدرج بالتقرير الاجتماعي، وتنصب على علاقة المعلومات بالهدف الذي تعد من أجله، فالمعلومات التي يحتويها التقرير الاجتماعي ينبغي أن تكون قادرة على إشباع حاجات مستخدميها، من خلال أن تعكس صورة واضحة لتأثيرات مساهمات المشروع الاجتماعية في المجالات الاجتماعية[2].
- البعد عن التحيز: خاصة والنظام المحاسبي التقليدي يعكس وجهة نظر الملاك أو أصحاب المشروع، إلا أنه في ظل تحمل المشروع للمسؤولية الاجتماعية ينبغي أن تكون المعلومات المنشورة حيادية بحيث تعكس الحقائق بنزاهة دون تحريف، سواء التأثيرات الايجابية أو السلبية الأنشطة المشروع[3].
- القابلية للفهم: بحيث يتم إظهار الأحداث الاجتماعية بطريقة سهلة ومبسطة تسمح لجميع مستخدمي التقارير الاجتماعية من فهمها واستيعابها دون تعقيد أو غموض، خاصة وإنه يمكن حصول سوء فهم إذا ما تم عرضه بصورة غير واضحة من وجهة نظر مستخدمي تلك التقارير، وبالتالي ستكون نتائجه سلبية على المشروع، خصوصا وإن التعامل مع بعض هذه المعلومات أمرٌ حديثٌ لكل من المُعد والمستفيد من هذه المعلومات[4].
- مغزى البيانات: ويعني ذلك ضرورة الاهتمام بنوعية البيانات التي تشتمل عليها التقارير الاجتماعية للمشروعات، بحيث تتصف بالجودة المناسبة وأن تتجنب الإفصاح عن معلومات ليس لها معنى أو ضرورة[5].

---

[1] AAA, Report of the Committee on Accounting for Social Performance, The Accounting Review, Vol. 51, Committee Reports: Supplement to Vol. XLXI, 1976, pp 47-49

[2] الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة " حالة سوناطراك "، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، الجزائر، 2007، ص 122.

[3] نفس المرجع، ص 122

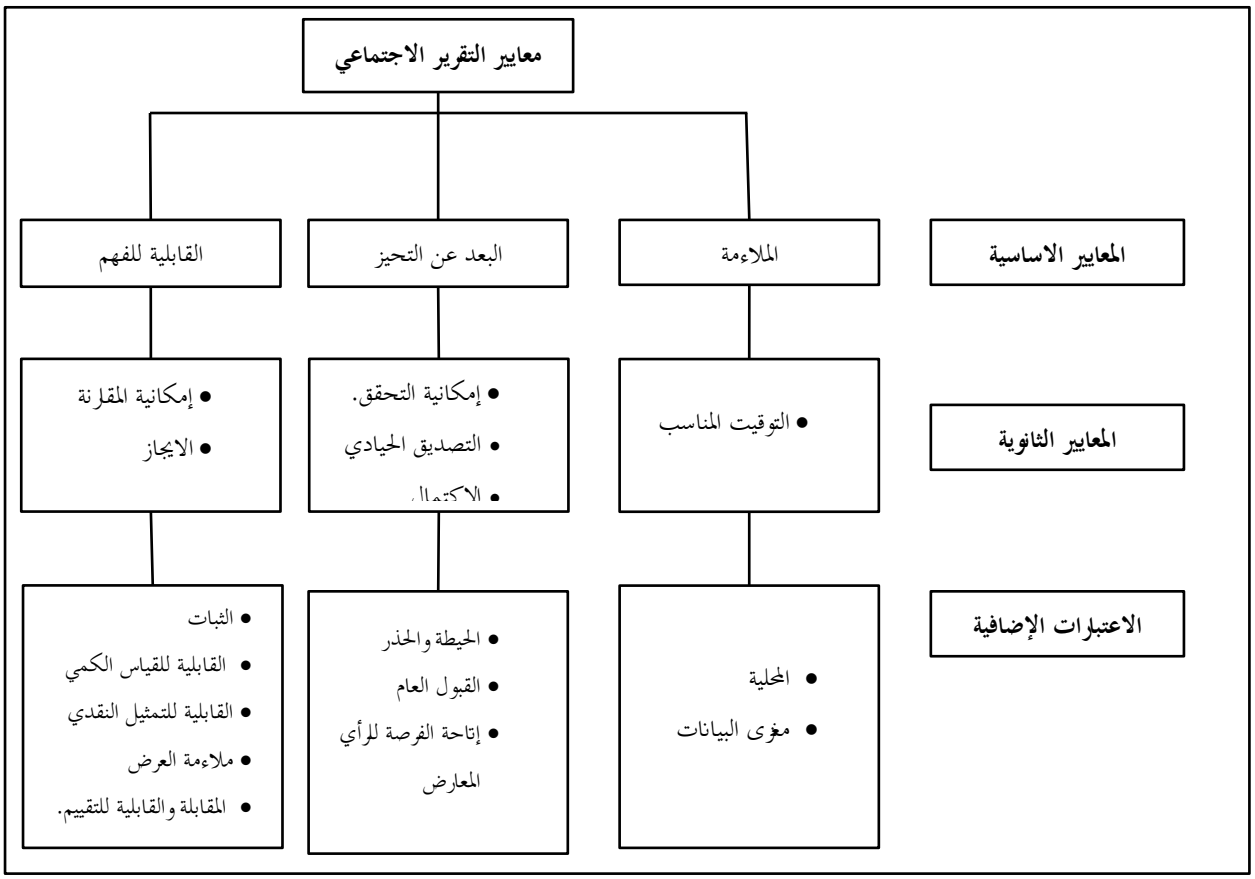
[4] نضال عمر عبد المعطي زلوم، نموذج مقترح لقياس اثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011، ص 56.

[5] سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية "دراسة تحليلية للتقارير المالية السنوية لشركات الأسمنت والبتروكيماويات"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ام القرى، المملكة العربية السعودية، 2015، ص 89.

- الكمال: ويقصد به الإفصاح عن جميع البيانات الاجتماعية الجوهرية والضرورية لمقابلة احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير التي يعدها المشروع[1].
- القابلية للقبول: ويعني ذلك ضرورة تمتع كافة المعلومات التي تتضمنها التقارير الاجتماعية بثقة مستخدميها، وذات منفعة ويمكن الاعتماد عليها.
- إتاحة الفرصة للرأي المعارض: ويعني ذلك إتاحة الفرصة للأطراف المعنية والتي لها رأي معارض لكي تدلي بآرائها وانتقاداتها، وهذا ما تم ملاحظته من خلال وجود اتجاهات متعددة حول الإفصاح عن البعد الاجتماعي للمشروع.
- القابلية للتقييم: وهذا يظهر أهمية الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للمشروع، وذلك من أجل تقييم أدائه ودوره الاجتماعي أثناء تحقيق الرفاة الاجتماعي[2].

ويمكن تلخيص المعايير السابقة في المخطط التالي:

الشكل رقم (01): معايير التقرير الاجتماعي



Source: AAA, Report of the Committee on Accounting for Social Performance, The Accounting Review, 1976, Vol. 51, Committee Reports: Supplement to Vol. XLXI 1976 p 49.

[1] نفس المرجع، ص 90

[2] محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، ص 67.

3. اليات الإفصاح الاجتماعي:

لا يزال مفهوم الإفصاح الاجتماعي يلقى اهتماما متزايدا في الأوقات الراهنة في ظل الأزمات الاقتصادية والصحية ويعتمد الإفصاح الاجتماعي على عدد من الآليات لتوصيل المعلومات الى المستخدمين ويكون ذلك عن طريق[1]:

- الإفصاح الإلزامي: وهو الذي يفرض على المؤسسة الكشف عن أنشطتها الاجتماعية وآثارها بموجب القوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في أسواق رأس المال، أو وفقا للمعايير المحاسبية في مختلف الجمعيات والهيئات المهنية.
- الإفصاح الاختياري: وهو أن تقوم المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح طوعا عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية وتتجاوز الحد الادنى من المعلومات التي يوفرها الإفصاح الإلزامي ومن أجل تحقيق ذلك وجب توفير حوافز للإدارة نظرا للمشاكل المتعلقة بالوكالة وعدم اشتراك المساهمين في إدارة الأنشطة اليومية للمؤسسة وإنما هي تفويض الى مجلس الادارة.
- مصادر الخارجية: إضافة للإفصاح الطوعي والإلزامي هناك قنوات ومصادر اخرى للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية بعيدة عن تحكم الشركة، على سبيل المثال الصحافة المسموعة او المقروءة او المرئية، وتتميز بقدرتها الكبيرة على التأثير على الجمهور وأصحاب المصالح في المؤسسات لقدرتها على الوصول لمعلومات تتعلق بجميع أنشطة المؤسسة ومن خلال ذلك يمكن أن ترفع او تحط من قيمة وصورة المؤسسة.

لقد شهد الإفصاح الاجتماعي تزايدا وإقبالا كبيرا من طرف الشركات في الآونة الأخيرة ويرى الباحث في ذلك أنه عائد إلى الإذعان للتشريعات والإجراءات القانونية خاصة في ظل اعتماد عديد الدول على مبدأ الجزاء والعقاب، إلا أنه ورغم ذلك بدأت تتغير فكرة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية الى الالتزام بالإفصاح حتى وان لم يكن هناك تشريع او قانون يفرض ذلك في ظل احراز عديد الشركات تقدما كبيرا والظفر بمكاسب كبيرة من خلال الإفصاح الاجتماعي.

ثالثا: طرق الإفصاح الاجتماعي

سعت عديد الدراسات والأبحاث إلى إيجاد طرق وأساليب للإفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية لتسهيل عملية الاتصال مع المستخدمين وأصحاب المصالح. وقد اعتمد الفكر المحاسبي في ذلك على طريقتين:

1. طريقة الفصل:

وتقوم هذه الطريقة على عرض المعلومات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في قوائم مستقلة عن القوائم المالية التقليدية، ويرى مؤيدو هذا الاسلوب ان طبيعة التكاليف والمنافع الاجتماعية والمشاكل المرتبطة بها هي من تفرض عرض المعلومات المتعلقة بها بصورة مستقلة، كذلك لتمييزها عن المعلومات المالية. وتأخذ التقارير الاجتماعية في هذا السياق أحد الثلاث الاساليب التالية:

- الاسلوب الأول: ويعمل هذا الاتجاه على الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية فقط دون أخذ المنافع الاجتماعية بعين الاعتبار ويبرر ذلك بصعوبة قياسها، وما يميز هذا الأسلوب هو كشف حجم الأعباء التي تحملتها المؤسسة في سبيل تنفيذ أنشطتها الاجتماعية

[1] فهيم أبو العزم، معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية: حالة جمهورية مصر العربية، مجلة الإدارة العامة، المجلد 45، العدد (1)، مصر، 2005، ص 49.

اضافة إلى سهولة إجراء المقارنة. لكن رغم ذلك ما يعيب على هذا الاسلوب هو اهماله للمنافع الاجتماعية وإسقاط مبدأ من أهم مبادئ المحاسبة وهو مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف مما يصعّب عملية تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة.

- الأسلوب الثاني: يعتمد هذا الاتجاه على الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية بالإضافة الى تزويد مستخدميها بمؤشرات كمية عن الأنشطة الاجتماعية وآثارها على المجتمع، وبذلك فان هذا الاسلوب يتلافى القصور في الاتجاه السابق ويعد هذا النوع من التقارير أكثر توافقا عن سابقه في ظل التزامه اكثر بالأعراف والمبادئ المحاسبية.
- الاسلوب الثالث: ويعتمد هذا الأسلوب على التقارير الوصفية أي يقوم على شرح المساهمات الاجتماعية وآثارها ونتائجها على المجتمع، وتعدّ هذه التقارير في حالة صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية. ويعاب على هذا النوع من التقارير صعوبة صياغة ووصف الأنشطة الاجتماعية وآثارها إذ أنها مرتبطة بدرجة كفاءة معِد التقارير بالإضافة إلى صعوبة التحقق من بعض البيانات وإخضاعها للتدقيق.

يرى الباحث في هذا الصدد أن افضل طريقة للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية هي الإفصاح الشامل والمتكامل الذي يمثله الأسلوب الثاني الذي يعمل على استخدام كل الطرق المتاحة للإفصاح سواء كانت نقدية أو كمية أو وصفية، فهي بذلك تضمن توفير عدد كبير من المعلومات دون اغفال أو تقصير.

ورغم ذلك يظهر من عديد الدراسات والأبحاث السابقة أن الطريقة الأكثر استخداما هي أسلوب الأول بالإفصاح عن التكاليف الاجتماعية دون المنافع الاجتماعية لصعوبة القياس والافصاح عنها، وتتجه اغلب المؤسسات اليها لسهولتها وقدرتها على اجراء المقارنة مع الشركات الأخرى او مع سنوات سابقة.

2. طريقه الدمج:

تقوم هذه الطريقة على الإفصاح عن الأداء الاجتماعي ضمن القوائم المالية التقليدية جنبا الى جنب مع الاداء الاقتصادي وهذا فيما يتعلق بالتكاليف والمنافع الاجتماعية التي يمكن قياسها نقديا أو كميا، وما لا يمكن قياسه يتم الإفصاح عنه ضمن الملاحق الإضافية والهوامش كملاحظات. ويرى رواد هذه الطريقة أن النشاط الاجتماعي له تأثير مباشر على النشاط الاقتصادي وبالتالي يجب أن تظهر التقارير المالية هذا الأثر والا أصبحت النتائج مظللة.

تعاني المحاسبة الاجتماعية عديد المشاكل خاصة على مستوى قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويظهر من خلال طريقة الدمج انها طريقة قائمة على فرضية أنه يمكن اخضاع كل التكاليف والمنافع للقياس النقدي بحكم أنها تعرض جنبا الى جنب والمعلومات المالية، وهذا ما لا يمكن تطبيقه في الوقت الحالي للمشاكل والصعوبات التي تعتري القياس الاجتماعي، كما يعاب على الطريقة انها قد تغفل عديد المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية، وعليه فاستخدام هذا النموذج قد يخفض من جودة القوائم المالية وبالتالي التأثير السلبي على اتخاذ القرارات.

خلاصة الفصل:

المحاسبة لها تاريخ غني ومتنوع يمتد لآلاف السنين، منذ بداياتها المتواضعة في بلاد ما بين النهرين القديمة ومصر إلى الابتكارات التي أدخلتها شخصيات مثل "لوكا باشيولي"، تطورت المحاسبة لتصبح جزءا لا غنى عنه في مجال الأعمال التجارية الحديث، تعكس رحلتها عبر الزمن قدرتها على التكيف مع الأنظمة الاقتصادية والاجتماعية المتغيرة، مما يجعلها مكونا حيويا في عالم المال اليوم. وتعد المحاسبة الاجتماعية وليدة تفاعل الفكر المحاسبي مع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، وتمثل المحاسبة الاجتماعية عمليات الوصل بين الآثار البيئية والاجتماعية للأعمال الاقتصادية للمنظمات ومجموعات المصالح الخاصة داخل المجتمع وللمجتمع ككل.

تتنوع مفاهيم ومكونات المحاسبة الاجتماعية حيث يرتبط تعريف مفهوم المحاسبة الاجتماعية بالمفهوم الأوسع للعمل الذي يتجاوز الجوانب الاقتصادية ويستهدف رفاهية المجتمع. وتشمل مكونات المحاسبة الاجتماعية تحديد وقياس وتحليل صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة، وتقييم الأداء الاجتماعي، ونقل نتائج هذا التحليل إلى الجهات المعنية لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم وتقييم أداء المؤسسات. فمن هذا المنطلق وجب توسيع مفهومي القياس والافصاح ليشمل المعلومات الاجتماعية ويتجاوز بذلك الاكتفاء بالمعلومات الاقتصادية في ظل توسع دائرة مستخدمي المعلومات المحاسبية لتشمل اطراف جديدة على الساحة مثل المنظمات المهتمة بالبيئة والمجتمع وحتى المجتمع في حد ذاته الذي اصبح يتفاعل اكثر مع المتغيرات الاجتماعية ومنها علاقته مع المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثالث: المحاسبة الاجتماعية ومشاكلها واسهامات الفكر المحاسبي في تطويرها

تمهيد:

تحولت المحاسبة الاجتماعية من فكرة أولية الى ضرورة ملحة في عالم الاعمال حيث شهدت الفترة الموالية لظهور المحاسبة الاجتماعية تزايدا في الاعتراف بها وحظيت باهتمام كبير، حيث تبنى العديد من الباحثين والمفكرين هذا المفهوم وعملوا على تطويره. وقد شهدت البحوث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية نموا كبيرا لا سيما في سبعينات وتسعينات القرن الماضي التي أحدثت ثورة تنظير كبيرة للمفهوم. لم يقتصر الاهتمام على الباحثين فقط بل قامت عديد المنظمات والجمعيات المهنية والدولية المحاسبية وغير المحاسبية بطرح انشغالات ودراسات متعلقة بالموضوع مثل جمعية المحاسبية الامريكية "AAA" والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين "AICPA" وعديد المنظمات الأخرى. ولا زالت المحاسبة الاجتماعية احد اهم محاور الاهتمام في الفكر المحاسبي في ظل توجه العالم الى استدامة الشركات والمؤسسات الاقتصادية. اذ نجد ان كثيرا من الشركات العالمية الكبرى تعمل على اعداد تقارير اجتماعية الى جانب تقاريرها المالية وقدم البعض منهم نماذج خاصة بهم للإبلاغ الاجتماعي معبرة بذلك على أهمية المحاسبة الاجتماعية في العصر الحديث ومدى الحاجة الى تطويرها.

وعليه يستعرض هذا الفصل أهم الإسهامات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث في مجال المحاسبة الاجتماعية كما ويستعرض أهم المشاكل المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية ويدرس مدى ملاءمة النموذج المحاسبي لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية وفق التقسيم التالي:

- **المبحث الأول: موقف النموذج المحاسبي من المحاسبة الاجتماعية**
- **المبحث الثاني: اسهامات الفكر المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية**
- **المبحث الثالث: مشاكل المحاسبة الاجتماعية**

المبحث الأول: موقف النموذج المحاسبي من المحاسبة الاجتماعية

لا تزال المحاسبة الاجتماعية تشهد تزايدا في الاهتمام سواءا على مستوى الاكاديمي المتمثل في جهود الباحثين والمفكرين أو مهنيا من طرف المنظمات الدولية والجمعيات المهنية، لكن رغم ذلك لا يوجد اتفاق كامل على وضع فروض ومبادئ محاسبية تتوافق مع خصائص المحاسبة الاجتماعية. حيث لم تتعرض كل من المعايير المحاسبية الدولية IAS ومعايير الإبلاغ المالي IFRS ومبادئ المحاسبية المقبولة عموما GAAP لموضوع المحاسبة الاجتماعية كفرع محاسبي ناشئ له ما يميزه عن بقية الفروع الأخرى.

يعتمد بناء النموذج المحاسبي على مجموعة من الفرضيات والمبادئ والمحددات المحاسبية المتعارف عليها، ويسعى الباحث من خلال هذا الجزء التعرف على مدى ملاءمة هذه المكونات مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية خاصة بحكم أن المحاسبة الاجتماعية تحمل في طياتها خصائصا مختلفة عن المحاسبة المالية قد تجعل من ملاءمة النموذج المحاسبي لمتطلبات المحاسبية الاجتماعية محل شك.

المطلب الأول: مدى ملاءمة الفروض المحاسبية لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية:

ذهب العديد من الكتاب والباحثين الى اقتراح بعض الافتراضات الرئيسية للمحاسبة الاجتماعية ونجد من بينهم (مطر، 2012) الذي اشرنا الى فرضياته المقترحة في الفصل السابق ولا بأس بالتذكير بها:

- أن على المؤسسة التزاما تجاه المجتمع الذي تعمل فيه يجب عليها قبول هذا الالتزام؛
- الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة، يجب الاستفادة منها بأفضل الطرق التي تستهدف تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار؛
- يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما تستنفده من الموارد الاقتصادية العامة على اعتبار أنها موارد اقتصادية اجتماعية غير مجانية؛
- حق المجتمع في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها اتجاهه ضمن الاطار المتعارف عليه للإفصاح المحاسبي.

ويرى الباحث أن فروض المحاسبة تمثل الشروط التي يجب ان يقوم عليها نظام المحاسبة وتشكل هذه الافتراضات أساس العملية المحاسبية. وبالعودة الى الفروض المقترحة يرى الباحث فيها أن اغلبها تأتي من خلفية غير محاسبية لا تعكس المفهوم الحقيقي للمحاسبة الاجتماعية، ومن هذا المنطلق يعتقد الباحث أنه قد يمكن الاعتماد على الفروض المحاسبية التقليدية لبناء نظرية المحاسبة الاجتماعية دون الحاجة الى تطوير فرضيات جديدة، وفيما يلي نحاول مقاربة الفرضيات المحاسبية في النموذج المحاسبي ومتطلبات المحاسبة الاجتماعية ودراسة مدى ملاءمتها.

أولا: فرض الشخصية المعنوية للمشروع

يقوم هذا الفرض على أساس ان المؤسسة الاقتصادية بعد اكتسابها الصفة القانونية يصبح لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية المالك او الملاك [1].

تعتمد المحاسبة الاجتماعية على توسيع نطاق القياس ليشمل قياس التأثيرات الخارجية للمؤسسة بالإضافة الى التأثيرات الداخلية وعليه فان هذا الفرض ملائم ومؤيد لما جاءت به المحاسبة الاجتماعية حيث نجد ان المحاسبة الاجتماعية تركز على مسؤولية المؤسسة عن

[1] محمد مطر، مرجع سبق ذكره، ص 48.

اعمالها وكافة تأثيراتها السلبية كانت او الإيجابية، الداخلية او الخارجية. وبالتالي فانه يمكننا القول ان الاستقلالية عن الملاك وفرضية الشخصية المعنوية هي في صلب المحاسبة الاجتماعية.

ثانيا: فرض الاستمرارية

يقوم هذا الفرض على أساس أن الوحدة الاقتصادية تولد لتستمر، ولا توجد أي نية لتصفيتها في المستقبل القريب، أي ان نشاط المؤسسة مستمر ولا علاقة له بالعمر الطبيعي للملاك[1].

يرى الباحث ان فرض الاستمرارية يتلاءم اكثر مع المحاسبة الاجتماعية كما هو الحال مع المحاسبة المالية. فمن منطلق ان المحاسبة الاجتماعية يربطها عقد اجتماعي ضمني أو صريح مع المجتمع الذي تعمل فيه فهذا يعني ان استمرارية المؤسسة مرتبطة بمدى تنفيذها لهذا العقد، وعليه فالواقع يحتم عليها ان تستوفي مسؤولياتها الاجتماعية غير ذلك تصبح استمرارية المؤسسة محل تهديد.

ثالثا: فرض القياس النقدي

ويقوم هذا الفرض على أساس ان المقياس المعتمد لإثبات العمليات هو وحدة النقد أي انه يتم تسجيل في دفاتر الحسابات للمعاملات التي يمكن التعبير عنها نقدا فقط[2] .

تعتبر هذه الفرضية من أهم المشاكل التي تعتري المحاسبة الاجتماعية والذي يصعب ان يتلاءم مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية ويمثل نقطة الانتقاص من اهمية المحاسبة الاجتماعية. بحيث انه لا يمكن بمكان الاعتماد على القياس النقدي فقط في المحاسبة الاجتماعية لوجود عدة بنود لا تخضع لهذا الفرض، وعليه يرى الباحث انه يجب توسيع نطاق هذا الفرض من خلال السماح بتعدد وحدات القياس بخلاف قياس النقدي مثل القياس الكمي والوصفي.

رابعا: فرض الدورية

وهو فرض ناشئ عن اعتماد المحاسبة لفرض الاستمرارية، ففرض الدورية او الفترية يعني باختصار قياس نتائج أعمال المؤسسة خلال فترة زمنية محددة[3]، ويعني أيضا تقسيم عمر المؤسسة الاقتصادية الى فترات زمنية متساوية افتراضية بحيث تعمل على اعداد الحسابات الختامية في نهاية كل فترة.

يرى الباحث ان هذا الفرض ملائم لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية التي تعمل على الافصاح عن التأثيرات الاجتماعية للمؤسسة بصفة دورية. ولكن يرى الباحث ايضا ضرورة ان تقل الدورة المحاسبية الاجتماعية عن سنة كما هو معمول به في المحاسبة المالية بسبب ان المحاسبة الاجتماعية مرتبطة اساسا بالمجتمع والاضرار التي قد تلحق به جراء ممارسة المؤسسة لنشاطها، بالتالي يجب تقليل الدورة لتلافي الاضرار والاعباء التي قد تقع على عاتق المجتمع ويسهل معالجتها وبيان ذلك في الوقت المناسب.

---

[1] إبراهيم جابر السيد، المحاسبة الدولية وعلاقتها بالتجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 17.

[2] Chandra Bose, Bose D. Chandra, Advanced Accounting, Vol. 1, Prentice-Hall Of India Pvt. Limited, New Delhi, India, 2010, p 19.

[3] وليد محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقرير المالي، الطبعة الأولى، العبيكان للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2014، ص 112

وعليه يتفق الباحث مع بعض الباحثين في أنه يمكن أن تتلاءم الفرضيات المحاسبية المتعارف عليها مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية دون الحاجة إلى تطوير فروض خاصة بها، لكن مع إعادة النظر فيها.

المطلب الثاني: مدى ملاءمة المبادئ المحاسبية لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية

عمل المهنيون والاكاديميون على تطوير مبادئ محاسبية تلقى القبول العام لكن لا تزال هذه المبادئ ليست بمبادئ علمية بالمعنى الدقيق وتعتبر اتفاقا أو اجماعا عام بين المحاسبين على صحتها في زمن معين، عكس ما هو متعارف عليه في العلوم البحتة التي تعبر فيها المبادئ عن حقائق علمية ثابتة وعامة، فنجد من الصعوبة بمكان ان تتصف المبادئ المحاسبية بالثبات والعمومية ويعود ذلك الى أن المبادئ المحاسبية مثل بقية العلوم الاجتماعية الاخرى لا تعبر عن حقائق ثابتة فقد تتأثر بعوامل مختلفة تؤدي الى الخروج عليها او تعديلها، وعليه فالمبادئ المحاسبية يمكن التعديل عليها وتطويرها بتطور المجتمع فما هو مقبول في زمن معين قد يختلف الامر فيه في زمن آخر تبعا لتغير الظروف الاجتماعية والاقتصادية. فعملية تطوير مبادئ محاسبية هي عملية مستمرة تهدف لتلبية الحاجات المتطورة للمجتمع ويجب ان تستند هذه العملية الى الفائدة من استخدام المبدأ لتكون موضوعية وتمثل اساسا صالحا لقياس الموارد وتحقق العدالة في مواجهة تعدد وتضارب اصحاب المصالح التي تمثل قوة المحاسبة على اعتبار انها اداة محايدة بين المصالح المختلفة. ومن هذا المنطلق يمكن التحقق من مدى ملائمة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية.

أولا: مبدا التكلفة التاريخية

وفقا لهذا المبدأ، يجب تسجيل جميع المعاملات بتكلفة اقتنائها، أي تكلفة شراء الأصول. ويشمل المصاريف المتكبدة حتى يصل الأصل إلى موقع الاستخدام ويصبح جاهزا للاستخدام[1].

يرى الباحث ان هذا المبدأ يتوافق مع الاصول والالتزامات الاجتماعية التي يمكن التعبير عنها بشكل نقدي، كما ان القيود المحاسبية تتيح مزيدا من الأسس الأخرى التي تتناسب مع خصائص عناصر المحاسبة الاجتماعية كالقيمة الجارية والقيمة القابلة للتحقق والقيمة الاستبدالية.

ثانيا: مبدأ تحقق الايراد

بناءا على هذا المبدأ لا يتم تسجيل الإيرادات الا في وقت حدوثها أي في الوقت الذي تنتقل فيه ملكية البضائع من البائع إلى المشتري أو حدوث الزيادة في الأصول، أو عند النقص في الالتزامات[2].

واستنادا الى هذا المبدأ يمكن تحديد مدى ملائمة المبدأ مع المحاسبة الاجتماعية من خلال مراجعة نقطتين اساسيتين:

- يهتم مبدا تحقق الايراد بالتبادل الفعلي بين المؤسسة والغير ويعتمد في ذلك على دليل موضوعي يمكن الاستناد عليه عند قياس الايراد، وبالتالي فهذه الجزئية لا تتلاءم مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية بحكم انه لا يمكن حدوث تبادل فعلي بالمعنى المادي بين المؤسسة والمجتمع.

[1] Fattouh, I. H.. THE ROLE OF REPLACING FAIR VALUE ACCOUNTING WITH THE PRINCIPLE OF HISTORICAL COST IN ENHANCING THE QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION, International Journal of Applied Business and Economic Research, 14(6), 2016, 4931–4950.
[2] Chandra Bose, Bose D. Chandra, Op Cite, p 20.

- يكون تحقق الايراد بناء على تحقق المنفعة سواء كانت منفعة اقتصادية او اجتماعية، واستنادا الى ذلك يمكن القول ان هذه الجزئية تتوافق مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية. غير انه توجد صعوبة في قياس المنافع الاجتماعية المقدرة من طرف المؤسسة في المجتمع، الا انه وكما اقترح بعض الباحثين كما اشرنا سابقا يمكن تجاوز هذه صعوبة من خلال تقدير العائد من الأنشطة الاجتماعية استنادا الى التكلفة الفعلية لها ويتحقق بذلك المنفعة الاجتماعية بمجرد الدفع الفعلي لهذه التكاليف.

ثالثا: مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف

بموجب مبدأ المطابقة يجب مقارنة جميع المصاريف المتكبدة بالإيرادات المتولدة خلال الفترة المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية. حيث يتم احتساب ربح أو خسارة الشركة في نهاية السنة المالية بمقارنة المصروفات بالإيرادات[1].

توجد صعوبة تكتنف عملية قياس المنافع الاجتماعية بشكل نقدي كما أسلفنا الذكر في الفصل السابق بالتالي قد نجد صعوبة في تطبيق هذا المبدأ مع ذلك قد يصبح تطبيق هذا المبدأ ممكنا من خلال استخدام أساليب أخرى للقياس حيث نجد ان جملة من النماذج والمقترحات عملت على مقابلة التكاليف بالمنافع الاجتماعية مثل "Siedler" و "Abt" و "Estes" بالإضافة الى وجود علاقة سببية بين التكاليف والمنافع الاجتماعية فمن المعروف أن الحدث المنشئ للمنافع الاجتماعية هو دفع التكاليف الاجتماعية بصفة مباشرة فلا يتوقع حدوث منافع اجتماعية دون دفع تكاليف اجتماعية وبالتالي قد تجعل هذه الميزة أيضا تطبيق هذا المبدأ ممكنا.

ويرى الباحث أن اقصاء المنافع الاجتماعية من المعادلة هو بحد ذاته فقدان للموضوعية، وصعوبة قياس المنافع الاجتماعية لا تعني إلغاء مبدأ المقابلة حتى ولو باستخدام أساليب غير نقدية كالأساليب الكمية والوصفية. نظرًا لأن المسؤولية الاجتماعية تنطوي على تكاليف، فيجب أن تولد فوائد أيضًا حتى تكون ممارسة تجارية مستدامة، فلا يمكن للشركة أن تستمر في سياسة تولد باستمرار تدفقات نقدية سلبية. فالمساهمون يستثمرون أموالهم في الشركة ويتوقعون أعلى عائد معدل للمخاطر الممكنة. لذلك يجب أن يكون للمسؤولية الاجتماعية فوائد أساسية حتى تكون مستدامة .

رابعا: مبدأ الإفصاح الكامل

يتطلب مبدأ الإفصاح الكامل الإفصاح عن الظروف والأحداث التي تحدث فرقا لمستخدمي البيانات المالية، وفقًا لهذا المفهوم يجب أن تحتوي التقارير المالية المحاسبية على جميع المعلومات الجوهرية ذات الصلة[2].

يرى الباحث ان هذا المبدأ هو اكثر المبادئ ملائمة لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية، حيث نجد ان المحاسبة الاجتماعية تنطلق من مبدا توسيع الافصاح ليتجاوز المستخدمين التقليديين للتقارير المالية (المساهمين والدائنين) ليشمل شريحة أوسع من أصحاب المصالح، وبالتالي توفير معلومات اكثر حول الأنشطة الاجتماعية التي تدخل ضمن نطاق الافصاح الشامل والتي تعد جوهرية لفئة كبيرة من أصحاب المصالح. ولذلك يرى الباحث أنه لا يمكن الحديث عن افصاح شامل دون الالتزام بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.

[1] Robert W. Hankins, Judith J. Baker, Management Accounting for Health Care Organizations: Tools and Techniques for Decision Support. Jones and Bartlett, Massachusetts, USA, 2004, p 413.
[2] Jerry J. Weygandt., Hospitality Financial Accounting, Wiley & Sons, 2005, p 44.

خامسا: مبدأ الثبات

وفقا هذا المبدأ يجب أن يتم تسجيل الأحداث الاقتصادية والتقرير عنها بطريقة وأسلوب موحد من دورة إلى أخرى من خلال تطبيق نفس الإجراءات المحاسبية على الأحداث المماثلة في الوحدة المحاسبية الواحدة من دورة إلى أخرى حتى تصبح المعلومات المحاسبية أكثر فائدة للمستخدمين وأكثر قابلية للمقارنة[1].

يمكن القول انه يصعب توافق هذا المبدأ مع المحاسبة الاجتماعية بحكم أن المحاسبة الاجتماعية مرتبطة أساسا بالمجتمع وشريحة كبيرة من أصحاب المصالح المختلفة التي قد تتغير احتياجاتهم من المعلومات من حين الى آخر، وبالتالي فان المحاسبة الاجتماعية مرتبطة ببيئة متقلبة جدا يصعب التوقع بتغيراتها مما قد يحد من استخدام مبدأ الثبات.

وفي المجمل يمكن القول انه يمكن ان تتلاءم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية من خلال العمل على تكييف بعض هذه المبادئ مع خصائص ومتطلبات المحاسبة الاجتماعية لتجاوز بعض الصعاب التي تحد من التوافق بين المبادئ المحاسبية التقليدية والمحاسبة الاجتماعية.

المطلب الثالث: مدى ملاءمة القيود المحاسبية مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية:

تعتبر القيود المحاسبية كتخفيف في التطبيق الحازم للمبادئ المحاسبية، حيث تهدف الى منح مساحة من الحرية في التسجيل المحاسبي حتى تكون المعلومات المفصح عنها ذات فائدة أكبر وأكثر أهمية لأن التطبيق الحازم للقيود قد لا يلبي احتياجات مستخدمي التقارير المالية، وقد قدم الاطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية قيدين هما: قيد التكلفة والمنفعة وقيد الأهمية النسبية، فيما تضيف بعض الأدبيات المحاسبية قيدين اضافيين هما: قيد الحيطة والحذر وقيد ممارسات الصناعة. وفيما يلي نتحقق من ملائمة هذه القيود مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية.

أولا: قيد الأهمية النسبية

يقوم قيد الأهمية النسبية على أنه إذا كان بالإمكان توقع بدرجة معقولة أن إغفال ذكر معلومة أو تحريفها أو حجبها قد يؤثر على القرارات مستخدمي التقارير المالية ذات الغرض العام التي تقدم معلومات مالية عن الوحدة معدة للتقرير[2]. أي إيلاء أهمية اكبر على العناصر التي يكون تأثيرها أكبر من غيرها من العناصر المكونة للتقارير المالية.

يرى الباحث ان قيد الأهمية النسبية اصبح متطلب رئيسي في المحاسبة الاجتماعية خاصة في ظل تعاظم الأدوار الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية وتوسع دائرة اصحاب المصالح التي ترى من الأهمية بمكان ان يتم الافصاح عن الأنشطة الاجتماعية للشركات وتضمين المعلومات الاجتماعية التي قد يبدو اغفالها مؤثرا على قرارات شريحة واسعة من اصحاب المصالح. لذلك يجب اظهار عناصر المحاسب الاجتماعية بالتقارير المالية السنوية خدمة لاحتياجات أصحاب المصالح.

---

[1] Chandra Bose, Bose D. Chandra, Op Cite, p 21.

[2] الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة، الطبعة الرابعة، مكتبة الملك فهد الوطنية، 2022، ص 109.

ثانيا: قيد التكلفة والمنفعة

يستند هذا القيد على ان للمعلومات المحاسبية تكلفة كغيرها من السلع الاقتصادية حيث يجب تقييم المنافع المتوقعة من استخدامها. اذ ينبغي الموازنة بين تكاليف اعداد هذه المعلومات وتقديمها مع المنافع المتأتية من استخدامها بحيث يجب أن تفوق المنافع التكاليف[1].

يبدو هذا القيد ملائما جدا لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية في ظل ازدياد نفعية المعلومات الاجتماعية مع توسع الاهتمام بهذه المعلومات من عدة اطراف في المجتمع، وان كانت بعض هذه المنافع لا تكون فورية بل تتحقق على المدى البعيد. وبالتالي فقيد التكلفة والمنفعة يسمح بمزيد من الافصاح عن الأنشطة الاجتماعية وتأثيراتها ما دامت منافع استخدامها اكبر من تكاليف إعدادها.

ثالثا: قيد الحيطة والحذر

يتطلب هذا القيد المحاسبي عدم التسرع في الاعتراف بالإيرادات المتوقعة مقابلة السرعة في الاعتراف بالالتزامات والمصاريف المتوقعة، اي انه يجب الاعتراف بالخسائر عند توقعها وعدم تقييد الارباح حتى تحققها[2].

يتضح للباحث انه يمكن لهذا القيد ان يتلاءم مع جزئية التكاليف الاجتماعية خاصة غير مباشرة منها التي تعبر عن التأثير السلبي للشركة، حيث بموجب هذا المبدأ تدخل ضمن الخسائر المتوقعة التي يجب الاعتراف بها في السجلات المحاسبية للمؤسسة والإفصاح عنها حيث تمثل في مضمونها خسائر محتملة لها تأثير على الدخل المحاسبي للفترة. فيما لا يتلاءم القيد مع المنافع الاجتماعية بحكم انها مرتبطة أساسا بحالة عدم التأكد ومتوقعة بالأساس، ولذلك قد يؤخر الافصاح عنها حتى تتحقق وقد يطول تحققها بحكم ان بعض المنافع الاجتماعية لا تتحقق على المدى القريب.

رابعا: الممارسات في الصناعة

تعمل بعض الشركات في بيئات تشتمل على خصائص مميزة لها تؤثر على أعمال ونشاطات الشركة وبالتالي قد تحتم هذه الخصائص على الشركات الانحراف على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. وعليه فهذا القيد يعطي بعض الحرية في تطبيق المبادئ المحاسبية بالطريقة المناسبة لهاته البيئات الخاصة[3].

يظهر جليا ان هذا القيد يتلاءم ومتطلبات المحاسبة الاجتماعية خاصة وانها تتطلب الافصاح عن تأثيرات المؤسسة على المجتمع، وبالتالي فالإفصاح عن التأثيرات الاجتماعية للشركة على المجتمع تمثل خاصية مميزة يسمح بها هذا القيد خاصة في ظل عدم ملائمة بعض المبادئ والفروض لهذه الخاصية.

وفي الاخير يرى الباحث ان القيود المحاسبية تعطي مساحة اكبر للقياس والافصاح في المحاسبة الاجتماعية بغض النظر عن عدم ملائمة بعض المبادئ والفروض المحاسبية لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية.

---

[1] حسناء مشري، مرجع سبق ذكره، ص 159.

[2] Batool Abdeldayem, Accounting Conservatism, Earnings Quality, and Stocks Mispricing, PhD Thesis, University of Liverpool, 2021, UK, p 21.

[3] وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة، منشورات الاكاديمية العربية بالدانمارك، الدانمارك، 2007، ص 80.

المبحث الثاني: الجهود المبذولة في تطوير المحاسبة الاجتماعية

منذ ظهور المحاسبة الاجتماعية خلال السبعينات سعت عديد الجهات الفاعلة في الفكر المحاسبي من اكاديميين ومهنيين ومنظمات مهنية ودولية الى تطوير المحاسبة الاجتماعية والوصول بها الى مستوى التطلعات والغايات التي وضعت من اجلها أسس المحاسبة الاجتماعية، وقد شهد مجال المحاسبة الاجتماعية نشاطا كبيرا في الآونة الأخيرة من خلال الأبحاث المنشورة والمحاولات التقنية لوضع نماذج وأساليب للقياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية.

المطلب الأول: أهم العوامل الفاعلة في تطوير المحاسبة الاجتماعية

ان تطور المحاسبة الاجتماعية يعود بالأساس الى عدة عوامل أساسية لعبت دورا هاما في ذلك، وقد اختصرها الباحث في اربع عوامل رئيسية وهذا بالاستناد الى مراجعة الدراسات السابقة التي أظهرت اهتماما أكبر بهاته العناصر، ونأتي على تفصيل بيانها كالتالي:

أولا: البحث العلمي

يلعب البحث العلمي دورا حاسما في تطوير المحاسبة الاجتماعية، حيث يساهم البحث العلمي بشكل كبير في ذلك من خلال توفير الأسس النظرية ومنهجيات القياس ومعايير المساءلة اللازمة لتقييم الأثر الاجتماعي والبيئي للمنظمة. ويعتمد في ذلك على عدة جوانب نذكر منها:

تطوير نظرية المحاسبة الاجتماعية: يساهم البحث العلمي في تطوير نظرية المحاسبة الاجتماعية وتوفير أطر ونماذج لقياس الآثار الاجتماعية والبيئية والإبلاغ عنها. غالبا ما يستكشف هذا البحث أبعادًا جديدة للمحاسبة الاجتماعية، مما يساهم في تطورها[1]. كما يساهم في تعزيز رأس المال العلمي من خلال البحوث النقدية في المحاسبة الاجتماعية والبيئية، ويقدم نظرة ثاقبة على أهمية الاستقلالية والانعكاسية في الممارسات المحاسبية، وتعزيز التقييمات الصارمة والموضوعية للأداء الاجتماعي للمنظمة[2].

يلعب البحث العلمي دوراً هاماً في تطوير المحاسبة الاجتماعية من خلال المساعدة على فهم ومعالجة القضايا المعقدة المتعلقة بالاستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات وتأثير الأنشطة التجارية على المجتمع[3]. بالاعتماد على أساليب البحث والتحليل الصارمة، كما يوفر البحث العلمي رؤى حول القياس والإبلاغ والكشف عن العوامل الاجتماعية والبيئية في الممارسات المحاسبية.

كما يساهم الباحثون في تطوير أطر ومنهجيات ومعايير المحاسبة الاجتماعية من خلال إجراء الدراسات التجريبية. ويعملون على استكشاف آثار العوامل الاجتماعية والبيئية على الأداء المالي وعمليات صنع القرار[4]. ويساعد هذا النوع من البحث في تحديد المخاطر والفرص الاجتماعية والبيئية التي تواجهها المنظمات مما يمكنها من اتخاذ قرارات مناسبة واتخاذ الإجراءات المناسبة.

---

[1] Rob Gray, The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?. Accounting, organizations and society, Vol 27 No 7, 2002. p 696.
[2] Carmen Correa, Matias Laine, Carlos Larrinaga, Taking the world seriously: Autonomy, reflexivity and engagement research in social and environmental accounting, Critical Perspectives on Accounting,Vol 90, 2023, p 12.
[3] Rodrigues, Margarida & All, Dissemination of Social Accounting Information: A Bibliometric Review, Economies 9, Vol: 41, No. 1, 2021, p 2.
[4] Idem, p 3.

علاوة على ذلك يلعب البحث العلمي دورًا مهما في تعزيز الشفافية والمساءلة في ممارسات المحاسبة الاجتماعية. فهو يساعد في تقييم فعالية ممارسات المحاسبة الاجتماعية الحالية واقتراح التحسينات[1]. ومن خلاله يتم تطوير مؤشرات ومقاييس جديدة لقياس التأثيرات الاجتماعية والبيئية، وتوجيه المؤسسات في ممارسات إعداد التقارير والإفصاح الخاصة بها.

وعليه فان البحث العلمي يساهم في تقدم المحاسبة الاجتماعية من خلال توفير رؤى قائمة على الأدلة، وتشجيع الابتكار، وتعزيز مصداقية وأهمية ممارسات المحاسبة الاجتماعية. فهو يتيح دمج الاعتبارات الاجتماعية والبيئية في الأطر المحاسبية، وتعزيز الممارسات التجارية المستدامة والمسؤولة.

ثانيا: المعايير المحاسبية الدولية

كان لظهور المعايير المحاسبية الدولية بمختلف اصداراتها دور بارز في تطور الفكر المحاسبي الحديث، ولعل ما يقلق المهنيين والاكاديميين على حد سواء في الآونة الأخيرة قدرة هذه المعايير على المساهمة في تطوير المحاسبة الاجتماعية، ويمكن أن تلعب المعايير المحاسبية دورًا في ذلك من خلال عدة نقاط:

- **دمج العوامل الاجتماعية والبيئية:** تشهد الآونة الأخيرة اعترافا من المعايير الدولية المختلفة بشكل متزايد بأهمية دمج العوامل الاجتماعية والبيئية في التقارير المالية. وهذا يساعد المحاسبين الاجتماعيين على دمج المعلومات غير المالية في تقييماتهم، وتعزيز التنمية المستدامة والممارسات التجارية المسؤولة[2]: يمكن أن يساعد **ذلك على تكامل مع التقارير المالية** و يساعد المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين على اتخاذ قرارات مستنيرة، مع الأخذ في الاعتبار ليس فقط الأداء المالي ولكن أيضًا العوامل الاجتماعية والبيئية. والذي قد يؤدي إلى تعزيز مصداقية المنظمات وتسهيل التواصل مع أصحاب المصلحة، بما في ذلك المستثمرين والعملاء والجهات التنظيمية، الذين يهتمون بشكل متزايد بالأداء الاجتماعي والبيئي.
- **تقارير المسؤولية الاجتماعية:** توفر بعض المعايير الدولية إرشادات حول تقارير المسؤولية الاجتماعية يمكن للمحاسبين الاجتماعيين استخدام هذه المعايير كمورد لتقييم التزام الشركة بمبادئ المسؤولية الاجتماعية وتقييم مساهمتها في المجتمع[3]. حيث يمكن ان نرى بوضوح تركيز المعايير المحاسبة الدولية في المقام الأول على إعداد التقارير المالية، فبخلاق ذلك بمكن تضمين إرشادات بشأن الإبلاغ عن الجوانب غير المالية بما في ذلك الآثار الاجتماعية، وهذا من شأنه أن يساعد المؤسسات في تنظيم تقارير المحاسبة الاجتماعية الخاصة بها بشكل فعال.
- **التوافق مع أهداف التنمية المستدامة (SDGs):** قد تتوافق معايير المحاسبة الدولية مع أهداف الأمم المتحدة للتنمية المستدامة (SDGs). وتشجع هذه المواءمة المنظمات على الإبلاغ عن مساهماتها في أهداف الاستدامة العالمية، وتعزيز دمج الاعتبارات الاجتماعية والبيئية في استراتيجياتها، وهو ما قد يسمح للمنظمات بتقييم تأثيرها على المجتمع، وبالتالي تشجيع الممارسات التجارية المسؤولة[4].

[1] Carmen Correa & all, Op Cite, p 13.
[2] Arzu Özsözgün Çalişkan, How accounting and accountants may contribute in sustainability?, Social Responsibility Journal, Volume 10 Issue 2, 2014, p 256.
[3] ISO, ISO 26000 Social Responsibility Guidance, I.T.T.M. Board, Ed. 1 ed, 2010, p 2.
[4] Arzu Özsözgün Çalişkan, Op cite, p 256.

- **التوحيد القياسي**: يمكن أن تستفيد المحاسبة الاجتماعية من تطوير معايير دولية على غرار المحاسبة المالية، حيث توفر منظمات مثل منظمة المعايير الدولية (ISO) موارد للمحاسبة الاجتماعية، وتعالج المجالات الأساسية للمسؤولية الاجتماعية وتخلق هذه المعايير إطارًا مشتركًا لإعداد التقارير الاجتماعية.

غير أنه لا يمكن أن تلعب المعايير المحاسبية الدولية هذه الأدوار الا اذا ما كانت هناك استجابة فعلية لأهمية المحاسبة الاجتماعية ودورها الفعال في بيئة الاعمال الحديثة التي اصبح جليا تجاوزها للمعلومات المالية التقليدية وتوجهها للاعتماد على معلومات اقتصادية مالية واجتماعية أكثر شمولا لتعاظم تأثيرها على منظمات الأعمال والمؤسسات الاقتصادية المختلفة.

ثالثا: المنظمات المهنية الدولية

تلعب المنظمات المهنية الدولية دورا مهما في تطوير الفكر المحاسبي عموما والمحاسبة الاجتماعية خاصة، ويمكن أن تشمل أدوارهم ما يلي:

- تقوم المنظمات المهنية الدولية مثل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) بتطوير وإصدار معايير ومبادئ توجيهية للمحاسبة الاجتماعية، حيث توفر هذه المعايير إطارا للمؤسسات للإبلاغ عن أدائها الاجتماعي والبيئي، مما يضمن الاتساق وقابلية المقارنة في إعداد التقارير[1].
- تدعو هذه المنظمات إلى الشفافية والإبلاغ الأخلاقي في الجوانب المالية والاجتماعية، وتشجع الشركات على الكشف عن المعلومات المتعلقة بأدائها الاجتماعي والبيئي[2].
- تقديم برامج تعليمية وتدريبية للمحاسبين مما يضمن حصولهم على المهارات اللازمة لأداء المحاسبة الاجتماعية وللتعامل مع التقارير الاجتماعية والبيئية ودمج مبادئ الاستدامة في التقارير المالية[3].
- تدعو المنظمات المهنية إلى دمج الاعتبارات الاجتماعية والبيئية في المحاسبة. كما أنها تدعم المبادرات البحثية لتعزيز المعرفة في هذا المجال، والمساهمة في التنمية المستدامة للشركات والمؤسسات[4].
- تسهل التعاون بين مختلف أصحاب المصلحة بما في ذلك الحكومات والشركات والمجتمع المدني، لتعزيز ممارسات المحاسبة المسؤولة ودفع الآثار الاجتماعية والبيئية الإيجابية[5].

---

[1]Angus Duff, Phil Hancock, Neil Marriott, The role and impact of professional accountancy associations on accounting education research: An international study, The British Accounting Review, Volume 52, No: 5,2020, p 5.
[2] Inese Vigante, Ruta Sneidere, Social accounting and its contribution to society, Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika, no 14, 2013, p 14.
[3] Ilias Anastasios Gerakos, Manolis Tzouvelekas, John Filos, Developing a Social Accounting System for European Social Enterprises Based on Public Accounting, Accounting and Financial Reporting Challenges for Government, Non-Profits, and the Private Sector, edited by Fábio Albuquerque and Paula Gomes dos Santos, IGI Global, 2023, p 192.
[4] Stanescu Sorina-Geanina, Paduraru Adriana, Comandaru Ana-Maria, The Role Of The Accounting Profession In Achieving The Objectives Of Sustainable Development, Annals-Economy Series, Constantin Brancusi University, Faculty of Economics, vol. 3, 2018, p 118.
[5] Laura Berardi, Diego Valentinetti, Digitalization of Social Impact for Social Economy Organizations, Candian journal of nonprofit and socail economy research, VOL. 13 NO. 2, 2022, p 117.

رابعا: التعليم المحاسبي

يعتبر التعليم من ابرز عوامل تطور العلوم ويقتضي تطوير هذه العلوم وجود تعليم فعال قادر على نقل المفاهيم بين الافراد ونشر المعلومة المفيدة التي قد تمثل لبنة لاستكشاف مفاهيم جديدة أو تطوير مفاهيم سابقة، ولطالما كان للتعليم المحاسبي الدور الفاعل في تطوير الفكر المحاسبي على مر العصور ومثل نقاط تحول في كثير من محطاته التاريخية، فالمحاسبة الاجتماعية من أبرز هذه المحطات التاريخية فهي مفهوم ينطوي على قياس الآثار الاجتماعية والبيئية للمنظمة والإبلاغ عنها، حيث يزود التعليم المحاسبي الأفراد بالمهارات والمعرفة اللازمة ليصبحوا محاسبين ومهنيين ماليين قادرين على إجراء المحاسبة الاجتماعية[1]. كما أن التعليم المحاسبي الحديث تطور ليشمل ليس فقط المهارات التقنية ولكن أيضا المهارات الاستعراضية مثل التفكير النقدي والتفكير الاستراتيجي والقيادة ومهارات الاتصال. هذه المهارات ضرورية لمعالجة القضايا الاجتماعية والبيئية المعقدة[2]، كذلك الامر لتوفير المهارات المطلوبة لتفسير البيانات الاجتماعية والبيئية، مما يساعد المنظمات وأصحاب المصلحة على اتخاذ قرارات مناسبة ومراقبة أدائهم الاجتماعي. مما يجعل تعليم المحاسبة أكثر صلة بالمحاسبة الاجتماعية.

كما يضمن التعليم المحاسبي الامتثال لمعايير الإبلاغ، فتتضمن المحاسبة الاجتماعية الالتزام بمعايير إعداد تقارير محددة، مثل إرشادات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI). وعليه يضمن التعليم المحاسبي أن يكون المهنيون على دراية بهذه المعايير ويمكّنهم من تطبيقها بفعالية. وينطوي دور التعليم المحاسبي على تمكين الأفراد من التواصل الفعال والإبلاغ عن الجوانب الاجتماعية والاقتصادية، مما يساهم في تنمية البلد. فالمحاسبة تعمل كوسيلة اتصال للشركات والمؤسسات والمحاسبة الاجتماعية ضرورية لتعكس التقدم الاقتصادي والاجتماعي للبلد.

المطلب الثاني: جهود المنظمات المهنية والدولية في تطوير المحاسبة الاجتماعية

سعت العديد من المنظمات المهنية ذات التوجه المحاسبي الى تطوير الاطار الفكري والعملي للمحاسبة الاجتماعية، ومن بين هذه الجمعيات نجد جمعية المحاسبة الامريكية (AAA)، جمعية المحسبين القانونيين الأمريكيين (AICPA)، الجمعية الامريكية للمحاسبين (NAA)، وعديد المنظمات الدولية الأخرى مثل منظمة التقييس الدولية (ISO).

أولا: اسهامات جمعية المحاسبة الامريكية (AAA)

لقد عملت جمعية المحاسبة الامريكية على تبني وتطوير الممارسات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية منذ بدايات ظهور هذا المفهوم، وقد قامت في سبيل ذلك بتكوين عدة لجان من عدة باحثين تسعى كل منها الى تطوير ومعالجة جانب معين من المحاسبة الاجتماعية ومن أهم هذه اللجان نجد:

1- لجنة التأثيرات البيئية لسلوك المؤسسة:

كانت مهمة هذه اللجنة هي تطوير طرق القياس وإعداد التقارير المفيدة في إبلاغ المستخدمين الداخليين والخارجيين بآثار سلوك المنظمة على البيئة المادية.

---

[1] Jenan Abd AL-Abbas Al Dulamy and Ade Ghani Hamadi, Accounting Education and Its Role in Light of Contemporary Trends in The Accounting Profession - An Applied Study, Proceedings of 2nd International Multi-Disciplinary Conference Theme: Integrated Sciences and Technologies, IMDC-IST 2021, 7-9 September 2021, European Alliance for Innovation, Sakarya, Turkey, 2022, p 5.

[2] Carvalho C, Almeida AC. The Adequacy of Accounting Education in the Development of Transversal Skills Needed to Meet Market Demands. Sustainability. 14(10), 2022, pp 3 6.

وقد أشارت هذه اللجنة في تقريرها[1] أن دور المحاسب الإداري في توفير المعلومات ذات الصلة في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات الإدارية وتقييم ما بعد القرار يضعه كشخصية مركزية في مجموعة المهتمين بالأثر الاقتصادي والبيئي لقرارات الإنتاج والتوزيع والتمويل. ولمواجهة هذا التحدي، يجب عليه إيجاد طرق لقياس الآثار البيئية في كل من معالجة المعلومات وإعداد التقارير ونماذج القرار. وفي سياق التقارير المالية الخارجية، يجب على المحاسب التعامل مع مشكلة الإبلاغ عن تأثير التغيرات في تقييم أصول الشركة بسبب تدهور أو تحسين الظروف البيئية.

ورغم إقرار اللجنة بضرورة قياس التكاليف البيئية الا أنها لم تتوصل الى أساليب تعمل على قياس تكاليف اضرار التلوث التي تنشأ عن أنشطة الوحدة، ولذلك أوصى بضرورة عدم قياسها، والاكتفاء بقياس تكاليف الرقابة عن التلوث. نظرا لكون مشكلة المحاسبة عن تكاليف مكافحة التلوث وتنظيف البيئة تمثل توسعا في مجال من مجالات الممارسة المحاسبية التي تُفتقر فيها القياسات الموضوعية بشكل ملحوظ.

وفي جانب الإفصاح، فقد اقترحت اللجنة نموذجا للإفصاح يعرف بالإفصاح الروائي "Narrative Disclosure" الذي هو عبارة عن ملاحظات هامشية حول مجهودات المؤسسة في معالجة مشكلة التلوث يتم تضمينها في التقارير المالية المنشورة.

ويظهر جليا من خلال هذا التقرير أنه يركز على الجانب البيئي للمسؤولية الاجتماعية دون غيرها من المشاكل الأخرى، أي ان النموذج لا يضع في عين الاعتبار بقية الجوانب الاجتماعية ما يجعله نموذجا لا يعبر عن الأداء الاجتماعي الشامل للمؤسسة، ولا يعتبر هذا النموذج فشلا للجنة أو الجمعية بل يمثل أولى الخطوات الصحيحة التي يمكن من خلالها تكوين نموذج محاسبي اجتماعي شامل قادر على القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات.

2- لجنة قياس التكاليف الاجتماعية:

ظهرت هذه اللجنة كنتيجة لزيادة الضغوطات حول تأثير السلوك منظمات الأعمال على المجتمع، أيضا استجابة لسن بعض التشريعات وإنشاء وكالات تنظيمية تعمل لنفس الغرض وهو الوقوف على علاقة الشركات بالمجتمع. وتهدف هذه اللجنة إلى توفير قواعد لقياس وتسجيل والإبلاغ عن المعلومات المتعلقة بالجهود الاجتماعية وأثر المنظمة على المجتمع.

وفي سنة 1974 اصدرت اللجنة تقريرا تناقش فيه مفهوم التكاليف الاجتماعية وتأثير هذه المفاهيم على أهداف الشركات والمؤسسات الاقتصادية[2]. كما ناقشت الحاجة إلى معايير ومقاييس جديدة مع ظهور مجالات جديدة للمحاسبة الاجتماعية، وأكدت على دور المحاسبين في بناء مقاييس جديدة وتطبيقها من خلال وصف بعض الخطوات العملية. واشارت الى أهمية اعداد التقارير الاجتماعية سواءا داخلية او خارجية وعملية المصادقة على صحتها.

[1] AAA, **Report of Committee on Environmental Effects of Organizational Behavior**, The Accounting Review , Vol. 48, Committee Reports: Supplement to Volume XLVIII of The Accounting Review (1973), 1973, pp. 75-119

[2] AAA, **Report of the Committee on the Measurement of Social Costs**, American Accounting Association, The Accounting Review , Vol. 49, Committee Reports: Supplement to Volume XLIX of The Accounting Review (1974), 1974, pp. 99-113

وقد استعرض التقرير حالتين عمليتين، تتعلق الاولى بتقليص انبعاثات تلوث الهواء بنسبة 40% قبل نهاية عام 1975، فيما تدرس الحالة الثانية برامج رفع دخل العاملين من ذوي الدخول المنخفضة عن طريق التدريب. وفيما يلي أبرز ما جاء في الحالتين:

الحالة الأولى:

1. الإغلاق الفوري للمصنع في نهاية عام 1975: سيتم التخلي عن الأرباح المستقبلية المقدرة بمبلغ 56 مليون دولار للسنوات العشر من 1975 إلى 1985. ومع ذلك، ستحقق الشركة 35 مليون دولار من صافي القيمة القابلة للتحقيق لمصنعها ومعداتها.

2. إغلاق المصنع في عام 1977 بعد عامين من العمليات ستدفع الشركة غرامة قدرها 500000 دولار سنويا، أو مليون دولار للعامين، لكنها ستحصل على ربح قدره 16 مليون دولار لعامي 1976 و1977، و30 مليون دولار صافي القيمة القابلة للتحقيق من بيع مصنعها ومعداتها في نهاية عام 1977. وهذا من شأنه أن يوفر مبلغا إجماليا قدره 45 مليون دولار.

3. شراء معدات الحد من التلوث لخفض الانبعاثات بنسبة 40٪ قبل نهاية عام 1975: تقدر تكلفة معدات الحد من التلوث اللازمة لخفض مستويات التلوث بنسبة 40٪ بمبلغ 15 مليون دولار. عند خصمها من الأرباح المتوقعة للسنوات العشر من 1975 إلى 1985، البالغة 56 مليون دولار، يتم تزويد الشركة بمبلغ 41 مليون دولار. يؤدي خفض مستويات التلوث بنسبة 40٪ إلى توفير عام في أضرار التلوث – القيمة الحالية في عام 1975 لهذا التوفير لفترة العشر سنوات هي 56 مليون دولار. ومن وجهة نظر التكلفة والمنفعة العامة، فإن استثمار 15 مليون دولار في معدات الحد من التلوث يضمن استمرار دخل الشركة البالغ 56 مليون دولار، إلى جانب توفير تقديري في تكاليف الصحة والتنظيف للمجتمع بقيمة 56 مليون دولار أخرى.

4. تحويل المصنع من مولدات تعمل بالفحم إلى غاز طبيعي: تتمثل إحدى الطرق الفعالة للحد من انبعاثات التلوث في التحول إلى وقود يساهم في انخفاض مستوى التلوث. الغاز الطبيعي، على الرغم من أنه وقود أغلى بكثير من الفحم، ينتج انبعاثات أقل بكثير. وتقدر تكاليف التحويل من الفحم إلى الغاز الطبيعي بنحو 5 ملايين دولار. وتقدر تكاليف الوقود الإضافية الناتجة عن استخدام الغاز الطبيعي، لفترة العشر سنوات 1974-1985، والتي تم خصمها حتى عام 1975، بمبلغ 35 مليون دولار. من المتوقع أن يقلل الغاز الطبيعي من مستويات التلوث الحالية بنسبة 85٪ أو ما يقدر بنحو 118,200,000 دولار من توفير التكلفة للمجتمع – لفترة العشر سنوات المخصومة حتى عام 1975. آثار هذا الاختيار على الشركة هي الربح المقدر بمبلغ 56 مليون دولار لفترة العشر سنوات، مطروحا منه تكاليف التحويل البالغة 5 ملايين دولار وتكاليف الوقود الإضافية البالغة 35 مليون دولار – تاركة مبلغا قدره 16 مليون دولار.

وقد أشار التقرير في تحليله للمقترحات، ان الشركة ستميل إلى اختيار الخيار رقم (2) أو ربما الخيار الثالث لتركيب معدات الحد من التلوث بسبب وجود اختلاف بسيط فقط. لكن مما لا شك فيه أن الخيار الرابع يوفر أكبر الفوائد للمجتمع. على الرغم من أن الشركة تكسب 16 مليون دولار فقط بدلا من 41 مليون دولار، فإن المجتمع يكسب في شكل وفورات في النفقات الطبية وتكاليف التنظيف 188,200,000 دولار بدلا من 56 مليون دولار تحت الاختيار (3). بالإضافة الى ان الشركة تكون في وضع يمكنها من التواصل مع الحكومة، باستخدام تحليلها للتكاليف والفوائد الاجتماعية كأساس لطلب الدعم والتمويل الحكوميين، وأشكال معينة من المنح، والموافقة على زيادة الأسعار أو طرق أخرى. والواقع أن الخيار رقم (4) يتيح أكبر فرصة ونطاق إذا أمكن إبلاغ الحكومة بالنتائج

المحتملة والحصول على تعاونها. في حين أن التزام الشركة بالتشريعات في الاختيار رقم (3)، من خلال خفض مستويات التلوث إلى 40٪، قد لا يكون كافيا على المدى الطويل، فقد تفرض الحكومة معايير أكثر صرامة في العقد التالي.

الحالة الثانية:

تناقش هذه الحالة فياس التكاليف المتكبدة في سبيل الرفع من دخول العاملين ذوي الدخول المنخفضة عن طريق التدريب، وقد اقترح أعضاء اللجنة من خلال هذه الحالة الاستفادة من المقاييس العلوم السلوكية في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية مثل مؤشر "**Patricia. C Smith**" الوصفي للوظيفة، الذي تم تطويره كمقياس للرضا الوظيفي والتعامل مع الاشراف والأجور وفرص الترقية، وكذلك الاستعانة بالاستبيانات "Rensis Likert" التي تتناول الخصائص التنظيمية والأداء ولا سيما القيادة والتحفيز[1]. وأضاف هذا التقرير أنه يمكن التعبير عن هذه المقاييس في شكل من أشكال تحليل (التكلفة/الفائدة)[2].

وفي قياس المنافع الاجتماعية لصالح الموظفين أشارت اللجنة الى بعض الأمثلة الأخرى من القياسات الاجتماعية والسلوكية التي تم تطويرها واختبارها، والتي يمكن أن تكون مفيدة في قياس هذا النوع هي: "**التغير في نوعية الحياة المتصورة**" حيث يمكن قياس جودة الحياة من خلال تقنية مقياس الارتكاز الذاتي التي طورها "**Hadley Cantrill**". تم استخدام هذه الأداة في البحث عبر الثقافات لقياس وتقييم المؤسسات والبرامج الفردية. يُعرض على الشخص الذي تتم مقابلته سلمًا يحتوي على عشر درجات ويطلب منه الإشارة إلى الدرجة التي يضع نفسه عليها حاليًا، على افتراض أن الدرجة صفر تمثل أسوأ حياة ممكنة له، وأن الدرجة العليا تمثل أفضل حياة ممكنة. يُسأل الفرد أين رأى نفسه قبل بضع سنوات وأين هو الآن، وأين يتوقع أن يكون بعد بضع سنوات في المستقبل. هذا المقياس مؤشر جيد للأمل والتفاؤل مأخوذة في نقطتين زمنيتين، على سبيل المثال قبل وبعد أن يصبح الفرد مشاركًا في البرامج الاجتماعية للشركة، فقد توفر مؤشرًا مفيدًا للتغييرات أو الفوائد التي تعود على الموظف من حيث نوعية حياته[3].

وفيما يتعلق بجانب المجتمع فقد أوضحت دراسة الحالة الثانية للجنة أنه يجب أن يتضمن الشكل الأخير للقياس مؤشرات اجتماعية معينة لتأثيرات البرامج على المجتمعات المحيطة. وقد اقترحت في هذا الشأن التعبير عنها في شكلين على الأقل. أولاً، تكلفة البرامج نفسها، والنتائج من حيث الدخل؛ خلق فرص العمل؛ استقرار التوظيف؛ والمهارات الجديدة، وما إلى ذلك. أما الشكل الثاني، والذي قد يكون غير مباشر بشكل أكبر، هو تعبير عن الفوائد التي تعود على المجتمع من حيث التأثير المحتمل للبرامج على الموظفين؛ الحياة المجتمعية؛ الترفيه؛ والأسرة؛ وما إلى ذلك. قد يوفر ما سبق للشركة أدلة ومعلومات كافية لإيصال نتائج أعمالها إلى كل من موظفيها والجمهور[4].

---

[1] AAA, **Report of the Committee on the Measurement of Social Costs**, American Accounting Association, Op Cit., p 110.
[2] Ibid., p 111.
[3] Idem.
[4] AAA, **Report of the Committee on the Measurement of Social Costs** American Accounting Association, Op Cit., p 113.

3- لجنة التكاليف الاجتماعية:

ينصب تركيز هذه اللجنة على القياس والابلاغ عن تأثيرات الشركة على المجتمع والبيئة، حيث تسعى الى توجيه المحاسبة الاجتماعية لقياس الاثار السلبية والإيجابية لأنشطة الشركة سواءا كانت بطريقة نقدية أو غير نقدية على كل من الشركة نفسها ومن يتأثر بالشركة.

ولقد نوقشت هذه المفاهيم في تقرير اللجنة الصادر سنة 1975 المقسم الى أربع اقسام رئيسية بحيث[1]:

مقدمة: تحدد المقدمة نطاق التقرير، وتحدد المصطلحات الرئيسية، وتشير الى بعض الصعوبات في قياس المحاسبة الاجتماعية.

الجهود الأخيرة في المحاسبة الاجتماعية: يقوم هذا القسم باطلاع القراء على بعض الجهود الحالية في المحاسبة الاجتماعية والمساعي الأخيرة لتحديد طبيعة ونطاق المحاسبة الاجتماعية للشركات.

مشاكل مختارة في نظم المعلومات الاجتماعية: يصف هذا القسم بعض الجهود والمشكلات المتعلقة بدمج المحاسبة الاجتماعية في نظام المعلومات الرسمي للشركة. على وجه الخصوص مع نظم المعلومات الإدارية، أي إدراج المحاسبة الاجتماعية في نظم المعلومات الموجهة للاستخدام من قبل إدارات الشركات في صنع القرار. على الرغم من أن التقارير الخارجية هي أيضًا جزء من المحاسبة الاجتماعية، إلا أن تركيز هذه اللجنة كان على تقديم التقارير الداخلية إلى إدارة الشركة.

مشاكل مختارة في القياس الاجتماعي: الغرض من هذا القسم هو التركيز على بعض مشاكل القياس في المحاسبة الاجتماعية. وقد تم تقديم أربع بيانات توضيحية:

البيان التوضيحي الأول (قياس التكلفة الاجتماعية لتأثيرات تلوث الهواء): هدف هذه الجزئية هو مناقشة بعض المشاكل الرئيسية في قياس تأثيرات تلوث الهواء، وقد اشارت الدراسة الى إمكانية استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط والمتعدد في عملية قياس هذا النوع من الأنشطة. الا أن التقرير ابرز عدة مشاكل تواجه تطبيق هذا النموذج مثل تعدد وتنوع الملوثات الطبيعة المصنعة من طرف الانسان؛ كذلك حدوث تأثيرات على فترات زمنية متفاوتة على نطاق واسع بعضها فوري والبعض الاخر طويل الأجل ما يصعب من عملية حصرها وقياسها.

البيان التوضيحي الثاني (التكاليف الاجتماعية وبرامج العمل الإيجابي): كان الهدف من هذا المثال هو إلقاء نظرة أوسع على مصادر التكاليف الاجتماعية في برامج العمل الإيجابي (AAP)، وبرامج العمل الإيجابية هي أداة إدارية مصممة لضمان تكافؤ فرص العمل. وتتمثل إحدى الفرضيات المركزية التي يقوم عليها العمل الإيجابي في أنه في غياب التمييز، فإن القوى العاملة لدى المقاول ستعكس بمرور الوقت بشكل عام السمات الجنسانية والعرقية والإثنية لمجمعات العمل التي يقوم المقاول بالتوظيف والاختيار منها[2]. وقد تمت مناقشة هذه التكاليف في أربعة سياقات: تنفيذ برامج العمل الإيجابي؛ الحفاظ على برامج العمل الإيجابي؛ التكاليف بأثر رجعي؛ فوائد برامج العمل الإيجابي.

---

1 AAA, **Committee on Social Costs**, The Accounting Review, Vol. 50, Committee Reports: Supplement to Volume XLX of The Accounting Review (1975), 1975, pp. 51+53-89

2 Code of federal regulation, **Affirmative Action Programs**,22/12/2022, https://www.ecfr.gov/current/title-41/subtitle-B/chapter-60/part-60-2#60-2.10

البيان التوضيحي الثالث (الأثر المجتمعي لإغلاق المصنع): تمثلت أهداف هذا القسم من التقرير في تحديد بعض مشاكل القياس الاجتماعي التي تنشأ عن إغلاق المصانع، واقتراح نهج يمكن استخدامه في قياس تأثير عمليات الإغلاق هذه على المجتمع وتوضيح كيفية اعداد قائمة التشغيل الاجتماعي ليعكس تأثير المجتمع. وقد تمت دراسة إغلاق مصنع حديث نسبيا من أجل الحصول على بيانات واقعية والمساعدة في تحديد مشاكل القياس الاجتماعي التي قد لا تظهر بوضوح. واعتمد معظم التحليل على بيانات صلبة، وعلى جزء تقديرات وافتراضات، ولهذا السبب لم يتم تحديد الشركة أو المجتمع المعني.

وافترضت الدراسة أن مصنعا ما يوظف 1300 موظف في بلدة عدد سكانها 2500 نسمة يسعى لإيقاف النشاط خلال 3 سنوات من تاريخ اعلان الاغلاق. وفي المرحلة الأولى خفض عدد العمال الى 850 عامل. يعتمد هذا التحليل على أساس منطقي مفاده أنه عندما تتواجد الشركة في مجتمع ما فإنها توفر فرص عمل وتزيد من القاعدة الضريبية وتوفر مزايا أخرى، وبالتالي تخلق أصولًا اجتماعية. فيما ينشأ الموقف العكسي عندما يتم إنهاء العمليات في المجتمع، أي أن الانخفاض في الأصول الاجتماعية المرتبطة بالعمليات الصناعية هو تكلفة اجتماعية لإغلاق أو تقليص نشاط المصنع.

وقد ركز هذا البيان على انخفاض القاعدة الضريبية جراء التنازل عن المعدات والآلات بالإضافة الى تكلفة تسريح العمال واعتبارهما كتكاليف اجتماعية حقيقية لإغلاق المصنع. وقد تم تضمين هذه المعلومات وتأثيرها على المجتمع في قائمة التشغيل الاجتماعي، الذي يعرض المنافع الاجتماعية مقابل التكاليف الاجتماعية وفي الأخير بيان الدخل الاجتماعي الذي كان يبين زيادة التكاليف الاجتماعية عن المنافع الاجتماعية وبالتالي تحقيق خسائر على مستوى الدخل الاجتماعي.

البيان التوضيحي الرابع (محاسبة الموارد البشرية): يهدف هذا البيان الى بيان العلاقة بين المحاسبة الاجتماعية ومحاسبة الموارد البشرية، بحكم أنه يمكن النظر إلى التأثير على المجتمع من جانب التأثير على الموارد البشرية الداخلية أو الخارجية والحالية والمستقبلية للمنظمة. محاسبة الموارد البشرية والمحاسبة الاجتماعية كلاهما محاولات لقياس الخصائص والعوامل والمتغيرات التي يتم النظر فيها تقليديًا، وقد اعتبر البيان أن نظام محاسبة الوارد البشرية جزئية من أنظمة المحاسبة الاجتماعية. وقد أشار هذا البيان الى أنه يمكن الاعتماد على المقاييس السلوكية للموارد البشرية في عملية القياس الاجتماعي مستشهدا بتجربة (Blum, 1954) الذي قام بإجراء تدقيق اجتماعي لمنظمة ما من خلال اجراء مسح للموقف لقياس التقدم في العلاقات الإنسانية، ومع ذلك يؤكد التقرير على صعوبة الترجمة النقدية لهذه القياسات السلوكية.

4- لجنة قياس الأداء الاجتماعي 1976:

في ظل سعيها لتطوير المحاسبة الاجتماعية وتكملة للجان السابقة، قامت جمعية المحاسبة الامريكية بإنشاء لجنة جديدة للتحقيق في الابعاد المختلفة للمجال الواسع للمحاسبة الاجتماعية. وبالعودة الى تقارير اللجان السابقة يظهر بوضوح التقدم الكبير الذي تم إحرازه حتى الآن في هذا المجال.

وقد كانت مهمة هذه اللجنة استعراض الجهود المبذولة حاليا في المحاسبة عن الأداء الاجتماعي للشركات وتقديم معلومات محدثة عن عمل اللجنة السابقة في هذا المجال، وكذلك مراجعة وتطوير تقييم نقدي لحالة تقنيات قياس الأداء الاجتماعي؛ والعمل على تحديد المجالات ذات الإمكانات العالية للبحث في القياس الاجتماعي مع دراسة متعمقة لواحد أو أكثر من هذه المجالات المحددة، والسعي الى استكشاف إمكانيات إدخال موضوع القياس الاجتماعي في مناهج المحاسبة وبرامج التعليم المستمر للجمعية بالتعاون مع لجنة التعليم.

وقد أصدرت اللجنة تقريرها سنة 1976 الذي يحتوي على 7 أجزاء[1]. فبالإضافة الى المقدمة يُحدِّث الجزء الثاني من هذا التقرير عمل لجنة التكاليف الاجتماعية السابقة في مسحها لأحدث تقنيات المحاسبة الاجتماعية للشركات. بينما يقدم الجزء الثالث تحليلاً نقديًا لأحدث تقنيات قياس الأداء الاجتماعي كما يوضح الأهداف الرئيسية للمحاسبة الاجتماعية مع التأكيد على أهمية الاعتماد على معايير للقياس والابلاغ عن الأداء الاجتماعي . فيما يعرض الجزء الرابع نتائج دراسة ميدانية متعمقة في مجال المساهمات الخيرية للشركات ويقدم الجزء الخامس بعض الاقتراحات حول كيفية دمج المحاسبة الاجتماعية في مناهج التعليم المحاسبي. ويقترح الجزء السادس بعض الموضوعات للبحث في المستقبل، ويسرد الجزء السابع بعض الكتب والمجلات والمراجع الأساسية في المحاسبة الاجتماعية.

ثانيا: اسهامات جمعية المحسبين القانونيين الأمريكيين (AICPA):

هي جمعية مهنية امريكية عريقة تأسست عام 1887 وتضم 68,900 عضو من 196 دولة حاليا، والهدف الرئيسي لهذه الجمعية هو توفير مهنة محاسبة ديناميكية جاهزة لتلبية متطلبات عالم متغير باستمرار لحل المشاكل والمخاطر وخلق الفرص.

وكانت أولى اهتمامات المعهد بمفهوم المحاسبة الاجتماعية في تقريرها الصادر عن مجموعة دراسة للأهداف المحاسبية في سنة 1973[2]، وقد اشتمل هذا التقرير على عديد النقاط المهمة، فبالإضافة للأهداف هناك بيان للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وكذلك مستخدمي القوائم المالية. وقد شمل التقرير على بيان علاقة اهداف المؤسسة بالأهداف الاجتماعية وضرورة تقديم الشركات لمعلومات اجتماعية لتوضيح تأثير الشركة على المجتمع، ولم يخفِ التقرير صعوبة إعداد هذه التقارير خاصة في الربط بين التضحيات والمزايا وصعوبة الفصل بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الخاصة (الاقتصادية).

وصدر عن ذات الجمعية سنة 1974 دراسة تهتم بالمحاسبة والابلاغ الاجتماعيين[3]، إذ تهتم هذه الدراسة بتوسيع مجالات التقرير لتشمل الأحداث الاجتماعية وتوسيع دائرة مستخدميها، كما تناولت الدراسة محاسبة الموارد البشرية كجزء من التقارير الاجتماعية. كما تناولت الدراسة مفهوم المراجعة الاجتماعية وضرورة إلحاق المحاسبة والابلاغ الاجتماعي بتدقيق اجتماعي للوقوف على موثوقية المعلومات ودقتها.

واقترحت الدراسة قائمتين للتقرير الاجتماعي هي قائمة الدخل الاجتماعي والميزانية الاجتماعية بالإضافة إلى بعض الملاحظات كنموذج مقترح للتطبيق على الشركات والمؤسسات الاقتصادية، وتناولت الورقة في آخرها مجموعة من الأسئلة التي قد تساعد في التركيز على بعض المشكلات في المحاسبة الاجتماعية خاصة والمحاسبة المالية عامة.

وفي سنة 1977 أصدرت لجنة القياس الاجتماعي التابعة للجمعية تقريرا مطولا عن أسس قياس الآثار الاجتماعية[4]، وقد ركز معدو هذا التقرير على خصائص النظام المثالي للقياس الاجتماعي، وخلص إلى أن الطريقة الوحيدة هي تطوير نظام أولي والسعي الى تطويره تدريجيا للوصول به الى حالته المثالية. وقد ناقش التقرير أيضا بعض المشاكل العملية التي يجب التعامل معها في تصميم وتنفيذ

---

[1] AAA, **Report of the Committee on Accounting for Social Performance,** American Accounting Association, The Accounting Review , Vol. 51, Committee Reports: Supplement to Vol. XLXI 1976 (1976), 1976, pp. 38-39+41-69

[2] AICPA, **Objectives of Financial Statements**. Report of the Study Group on the Objectives of Financial Statements,1973, p 66.

[3] Claude S. Colantoni; W. W. Cooper; H. J. Dietzer, **Accounting and social reporting,** Objectives of financial statements, AICPA, 1974, pp 278-316.

[4] AICPA, Committee on Social Measurement**, Measurement of corporate social performance: determining the impact of business actions on areas of social concern**, AICPA Committees,1977.

النظام الأولي، ويصف المؤلفون كيف يمكن ان يعمل هذا النظام في عدد من المجالات الاجتماعية كالتوظيف؛ البيئة؛ والموارد؛ المنتجات والمجتمع. وقد تناولت الفصول الأخيرة من هذا التقرير الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية واستخدامها من طرف الجمهور الداخلي والخارجي وكذلك إمكانية وحدود تدقيق المعلومات الاجتماعية، وقد تضمنت ملاحق هذا التقرير مزيدا من المناقشات العملية للأنظمة والمبادئ المحاسبية التي يمكن استخدامها في القياس الاجتماعي. وتضمن التقرير في آخره آفاق بحثية في هذا المجال بالإضافة الى قائمة مراجع ومصادر مفيدة بشكل خاص لمن يرغب في متابعة الموضوع بشكل اكبر.

ثالثا: اسهامات الجمعية الامريكية للمحاسبين (NAA):

كانت الرابطة الوطنية للمحاسبين (NAA) منظمة للمحاسبين المحترفين في الولايات المتحدة كانت موجودة من عام 1919 حتى عام 1957. في عام 1957 غيرت المنظمة اسمها إلى الرابطة الوطنية للمحاسبين والمهنيين الماليين (NAAFP)، وفي عام 1991 اندمجت مع معهد المحاسبين الإداريين (IMA)[1].

في عام 1973 أنشأت NAA لجنة محاسبة عن الأداء الاجتماعي للشركات وكلفت هذه اللجنة بمهمة وضع إجراءات ومعايير لقياس الاستحقاقات الاجتماعية التي يتم إنشاؤها مقارنة بالتكاليف المتكبدة.

وقد نشرت اللجنة تقريرها الأول في سنه 1974[2]، حيث بين هذا التقرير ضرورة عدم إغفال الأهمية الاجتماعية لصافي الدخل قبل التعامل مع فئات الأداء الاجتماعي الأكثر وضوحا لأن استمرارية الشركة وقدرتها على مواصلة الإسهامات الاجتماعية يتوقف على درجة مقبولة من الربحية، وبالتالي فمن المناسب النظر لصافي الدخل كأولوية اجتماعية.

كما أشار التقرير الى ضرورة التحديد الصحيح لمجالات الأداء الاجتماعي، وهو يمثل شرطا أساسيا هاما للقياس المنظم والإبلاغ عن الأداء الاجتماعي نظرا لان للأداء الاجتماعي تأثيرات اقتصادية فإن النظر في الأنشطة الاجتماعية يتطلب النظر في عواقبها الاقتصادية لكل منها. علاوة على ذلك قد يكون الأداء الاجتماعي المفيد في منطقة ما سلبيا في منطقة أخرى.

واقترح التقرير أربع مجالات رئيسية للأداء الاجتماعي كما تضمن التقرير على أمثلة نموذجية عن كل مجال من هذه المجالات:

المشاركة المجتمعية: تشمل تلك الأنشطة ذات التوجه الاجتماعي التي تميل في المقام الأول إلى إفادة عامة الناس. تشير كلمة "المجتمع" في هذا الفصل إلى أكثر من المنطقة الجغرافية المحددة التي تمتلك فيها الشركة مصانع ومكاتب.

الموارد البشرية: وتغطي ذلك الأداء الاجتماعي الموجه نحو رفاهية الموظفين.

الموارد المادية والمساهمات البيئية: تشمل تلك الأنشطة الموجهة نحو التخفيف من التدهور البيئي أو منعه، وتتعلق بأكثر من الموقع الجغرافي لمرافق الشركة. ومن الأمثلة على ذلك المنتج الملوث بطبيعته وبالتالي سيكون له آثار بيئية ضارة أينما تم استخدامه.

---

[1] Robert Henry Parker, **Macmillan Dictionary of Accounting. Dictionary Series**, Palgrave Macmillan, London, 1992, p 194.

[2] NAA, the management accounting**, accounting for corporate social performance**, management accounting, february 1974, pp 39-41.

مساهمات المنتج أو الخدمة ذات الطبيعة الاجتماعية: تتضمن أنشطة تتعامل مع العلاقات مع العملاء، أو التأثيرات على المجتمع المتراكمة أو الناشئة عن المنتجات أو الخدمات. وهي تعكس اهتمامات الشركة بخلق والحفاظ على رضا العملاء.

رابعا: اسهامات المنظمة العالمية للتقييس(ISO) :

سعت المنظمة العالمية للتقييس الى الدخول في مجال الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال توفير معيار يعمل على توحيد إجراءات وتقارير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في العالم. وقد نجحت المنظمة في إصدار المعيار التوجيهي ISO 26000 سنة 2010. وهذا المعيار هو نتيجة لعملية مفاوضات مدتها خمس سنوات بمعية مجموعة عمل دولية تضم أكثر من 90 دولة و40 منظمة دولية وإقليمية مختصة بالمسؤولية الاجتماعية، وهو معيار ذو طبيعة توجيهية ولا يحتوي على متطلبات للحصول على شهادة[1]، والهدف من المعيار هو إرشاد المنظمات نحو ممارسة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها ضمن تقاريرها.

ظهرت نواة هذا المعيار سنة 2005 برعاية ISO وتم إصداره بشكل رسمي في ديسمبر 2008 لكن تم تأجيل العمل به إلى غاية ديسمبر 2010. ويتضمن المعيار سبعة بنود رئيسية ويتميز هذا المعيار بكونه يقوم على مدخلات واسعة من أصحاب المصلحة بما في ذلك البلدان النامية؛ الأعمال التجارية؛ الحكومة؛ المستهلكين؛ العمال؛ المنظمات غير الحكومية وغيرها...[2]، وتناول المعيار سبعة بنود رئيسية نتناولها بإيجاز فيما يلي:

ويحتوي البند الأول على تعريف للمحتوى والمجال الذي تغطيه هذه المواصفات الدولية وتحدد قيود واستثناءات معينة بالإضافة الى تعاليم المصطلحات الرئيسية ذات الأهمية لفهم هذا المعيار من خلال البند الثاني. وتناول المعيار في البند الثالث وصفا للعوامل والظروف الهامة التي أثرت على تطور المسؤولية الاجتماعية بالإضافة إلى وصف المسؤولية الاجتماعية نفسها وكيفية تطبيقها. ونص المعيار في بنده الرابع على جملة من المبادئ العامة للمسؤولية الاجتماعية والتقرير عنها فنجد القابلية للمساءلة؛ الشفافية في الإفصاح؛ السلوك الأخلاقي؛ احترام مصالح الأطراف المعنية؛ احترام سيادة القانون؛ احترام المعايير الدولية للسلوك؛ واحترام حقوق الإنسان. ويتناول البند الخامس إدراك المسؤولية الاجتماعية وتحديدها وكذلك المشاركة مع أطرافها المعنية وتوضيح العلاقة بين المنشأة وأطرافها المعنية والمجتمع. ويوفر البند السادس دليل إرشادي حول الموضوعات الجوهرية للمسؤولية الاجتماعية والقضايا المرتبطة وتم إيجازها في سبع مواضيع جوهرية هي: الحوكمة المؤسسية؛ حقوق الإنسان؛ الممارسات العملية؛ البيئة؛ ممارسات التشغيل العادلة؛ قضايا المستهلك؛ التنمية والمشاركة المجتمعية، ويتضمن كل موضوع الإجراءات والتوقعات ذات الصلة. ويقدم البند السابع دليلا إرشاديا حول دمج المسؤولية الاجتماعية داخل المنشآت والشركات بما في ذلك مراجعة التقدم الذي يتم إحرازه وتقييم وتحسين الأداء.

وتعتبر المواصفة ISO 2600 من أبرز المحطات في مجال تطوير التقارير الاجتماعية لما يوفره من حصر لمجالات المسؤولية الاجتماعية وموضوعاتها وتأكيده على بعض المبادئ المتعلقة بإعداد التقارير الاجتماعية ومراعاة احتياجات أصحاب المصالح من المعلومات الاجتماعية.

---

[1] نجاة دكار، مرجع سبق ذكره، ص 36.

[2] ISO, Iso 26000 Social responsibility, Geneva, Switzerland, 2010, p 2.

خامسا: اسهامات المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI):

وهي منظمة دولية مستقلة تساعد الشركات والمنظمات الاخرى على تحمل المسؤولية عن آثارها الاجتماعية، تكمن مهمة المبادرة في وضع إرشادات رئيسية لإعداد تقارير الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية لجميع المؤسسات بغض النظر عن حجمها ونوعها او القطاع الذي تنشط فيه وهذا لغرض ان تكون هذه التقارير ذات دقة ومصداقية وقابلية للمقارنة ويمكن التحقق من معلوماتها[1]. وأن تكون على درجة مماثلة من الأهمية مع التقارير المالية[2].

وتوفر هذه المبادرة اطارا للقضايا الاجتماعية والبيئية التي يجب الافصاح عنها، وقد اصدرت المنظمة حتى نهاية سنة 2021 (39) معيارا عملت على تحديثها بشكل دوري لمواكبة التغيرات المستمرة. وتنقسم المعايير الى ثلاث اقسام رئيسية: قسم المعايير العالمية؛ قسم المعايير القطاعية؛ ومعايير الموضوع.

يتناول القسم الأول ثلاثة معايير، حيث يقدم المعيار الأول "الأساسيات" الغرض من نظام معايير المبادرة العالمية للتقريب ويفسر فيه المفاهيم الرئيسية التقارير الاجتماعية والاستدامة بالإضافة إلى متطلبات ومبادئ إعداد التقارير التي يجب على المنظمة أن تلتزم بها[3]. بينما يضم المعيار الثاني "الإفصاحات العامة" الإفصاحات المستعملة لتقديم معلومات حول ممارسات المنظمة الخاصة بتقديم تقاريرها بالإضافة إلى بيان نشاطاتها وحوكمتها وسياساتها[4]. ويقدم معيار الثالث "المواضيع الجوهرية" توجيها تدريجيا لطريقة تحديد المواضيع الجوهرية، كما يتضمن الإفصاحات اللازمة للإبلاغ عن كيفية تحديد مواضيعها الجوهرية وقائمة المواضيع الجوهرية الخاصة بها وكيفية إدارتها لكل موضوع[5].

القسم الثاني "معايير القطاع" وقد طور هذا القسم مؤخرا لتسهيل استخدام معايير المبادرة العالمية للتقارير، حيث توفر معايير القطاع معلومات حول المواضيع الجوهرية المحتملة للمنظمة وتستخدم المنظمة معايير القطاع التي تنطبق على القطاع الذي تعمل فيه عند تحديد مواضيعها الجوهرية وعند تحديد أي معلومات تبلغ عنها فيما يتعلق بمواضيع الجوهرية.

القسم الثالث معايير الموضوع وهي معايير أكثر تفصيلا تضم الإفصاحات الخاصة بتأثيرات المنظمة فيما يتعلق بمواضيع محددة وتغطي تشكيلة واسعة من المواضيع المختلفة، وقد بلغ عدد المعايير الصادرة ضمن معايير الموضوع 33 معيارا ينقسم الى 3 فئات: فئة 200 "معايير الاقتصادية" مجموعة 300 "المعايير البيئية" وفئة الـ 400 "المعايير الاجتماعية".

سادسا: اسهامات الاتحاد الأوروبي للخبراء المحاسبين والاقتصاديين والماليين (UEC):

أنشأ الاتحاد الأوروبي للخبراء المحاسبين والاقتصاديين والممولين (UEC) فريقا عاملا لتقديم توصيات بشأن محتوى التقارير الاجتماعية. وكان الهيكل الرسمي مقصودا من حيث أن الاتحاد أراد إضفاء صرامة إعداد البيانات المالية التقليدية –بما في ذلك المراجعة الخارجية للحسابات– على بيانات المحاسبة الاجتماعية. وقد تضمن التوصيات التالية[6]:

---

[1] GRI, About GRI, access 18/02/2023 22:28. retrived from: https://www.globalreporting.org/about-gri/

[2] نجاة دكار، مرجع سبق ذكره ص 128.

[3] Global Sustainability Standards Board (GSSB**), Consolidated Set of the GRI Standards**, GRI, 2023, p 7.

[4] Ibid, p 45.

[5] Ibid, p 100.

[6] Gray, R., Owen, D. and Maunders, K.; **Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability**, Prentice Hall, London, 1987, p 22.

1. بيان موجز حول الخطوط العريضة لأهم جوانب الأداء الاجتماعي للمؤسسة على مدار العام مع بيان الأهداف الرئيسية ومراجعة الآفاق للسنة التالية.

2. تقرير اجتماعي يتكون فقط من مؤشرات كمية لم يتم تحديد طبيعتها الدقيقة في المجالات التالية:

- **العلاقة بين المؤسسة والقوى العاملة**
  - مستويات العمالة
  - ظروف العمل
  - الصحة والسلامة
  - التعليم والتدريب
  - العلاقات الصناعية
  - الأجور واستحقاقات الموظفين الأخرى
- **العلاقة بين المؤسسة والمجتمع**
  - توزيع القيمة المضافة
  - الأثر على البيئة
  - المؤسسة والأطراف الخارجية (المساهمون وغيرهم من مقدمي رأس المال والحكومة المحلية والوطنية والعملاء والموردين).

3. ملاحظات للحسابات توضح عند الضرورة الأساليب والمبادئ المستخدمة في حساب الأرقام التي تظهر في التقرير الاجتماعي، وإعطاء معلومات كاملة عن أي تغييرات في الأسلوب والإشارة إلى تأثير التغيير على النتائج المعروضة، وتحديد المصطلحات المستخدمة.

سابعا: مساهمة المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة (IIRC):

تم تأسيس المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة (IIRC) في إطار مبادرة منظمتين رائدتين في مجال المحاسبة من أجل الاستدامة هما مشروع Prince's Accounting for Sustainability (A4S) وهو مشروع لصاحبه امير ويلز السابق والملك المتوج حديثا للمملكة البريطانية العظمى تشارلز الثالث، وكذلك مبادرة Global Reporting Initiative (GRI)[1].

وأُسس هذا المجلس وفق رؤية طويلة المدى لعالم يكون فيه التفكير المتكامل جزءًا لا يتجزأ من ممارسات الأعمال السائدة في القطاعين العام والخاص، ويتم تسهيله من خلال إعداد التقارير المتكاملة كمعيار لتقارير الشركات. حيث تؤدي دورة إعداد التقارير والتفكير المتكاملين إلى تخصيص رأس المال بكفاءة وإنتاجية وتعمل كقوة للاستقرار المالي والتنمية المستدامة[2].

تم تأسيس المجلس رسميا في أوت 2010. وكانت الميزة الأكثر بروزًا للمجلس في تأسيسه هي الشخصية القوية للغاية لهيئتها الإدارية، حيث نجد من بين 40 عضوًا كان هناك رؤساء مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB، ومجلس معايير المحاسبة المالية FASB، والاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC والمنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية IOSCO، و7 رؤساء تنفيذيين للشركات الأربع الكبرى

[1] Flower, J, The International Integrated Reporting Council: A story of failure. Critical Perspectives on Accounting, 27, 2015, p 1.
[2] Integrated Reporting, International Integrated Reporting Framework, IFRS Foundations, January 2021, p 1.

للتدقيق "Big Four"، و8 رؤساء هيئات المحاسبة المهنية البريطانية الكبرى، والرؤساء الماليين لكبرى الشركات الدولية المتعددة، مثل "Nestle" و "Tata" و "HSBC"[1].

تهدف جهود المجلس إلى تعزيز الطريقة التي تقدم بها الشركات تقاريرها من خلال تعزيز إطار إعداد التقارير الذي يسلط الضوء على الروابط بين استراتيجية المنظمة وحوكمتها وأدائها المالي وسياقها الاجتماعي والبيئي والاقتصادي الأوسع. وقد تم تصميم هذا النهج لمساعدة الشركات على اتخاذ قرارات أكثر استدامة وتزويد المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين بفهم أفضل للأداء الحقيقي للمؤسسة. وتوج عمل المجلس بإصدار إطار اعداد التقارير المتكاملة في عام 2013، مما وفر للشركات هيكلا لتقديم استجاباتها للبيئة الخارجية وجهودها في خلق القيمة[2].

وتشمل مبادئ إطار الإبلاغ المتكامل العلاقات مع أصحاب المصلحة؛ والمخاطر والفرص؛ والتفكير المتكامل؛ والتنمية المستدامة. يهدف الإطار إلى تعزيز التفكير المتكامل في السياقات التنظيمية لاستدامة الشركات[3]، ويشدد على أهمية الكشف عن المعلومات غير المالية لأصحاب المصلحة وتعزيز المساءلة[4]. وتركز المبادئ المستخدمة لتشكيل التقارير المتكاملة في الشركات الصناعية على التنمية المستدامة وجمع المعلومات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية [5]،كما يسلط الإطار الضوء على الحاجة إلى التواصل الفعال لتعزيز التفكير المتكامل بين المديرين[6]. التقارير المتكاملة هي إطار شامل لإعداد التقارير يعكس البيانات المالية والتشغيلية لأصحاب المصلحة الخارجيين، ويستند إلى نموذج رأس المال المتعدد. حيث يشير نموذج رأس المال المتعدد إلى أن الشركات تمتلك عدة أصول تستخدمها في أعمالها وتحقيق أهدافها، بما في ذلك رأس المال المالي والإنساني والاجتماعي والبيئي والتصنيعي والفكري. كما أن الهدف من اعداد التقرير المتكامل هو توفير صورة شاملة لأداء الشركة في جميع جوانبها، بما في ذلك الأداء المالي والاستدامة والمسؤولية الاجتماعية والبيئية، ويعتبر التقرير المتكامل أداة مهمة للشركات للإفصاح عن أدائها بشكل شفاف وشامل للاستثماريين والجهات الخارجية الأخرى.

يوفر إطار إعداد التقارير المتكاملة أداة للشركات للإفصاح عن أدائها الاجتماعي والبيئي والإبلاغ عنه، مما يساهم في ممارسات المحاسبة الاجتماعية. من خلال سد فجوة المعلومات وتوفير رؤية شاملة للجوانب المالية وغير المالية للشركة، بما في ذلك الأداء الاجتماعي والبيئي. ويركز على الترابط بين ديناميكيات الأعمال المختلفة وقدرة الشركة على خلق قيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل [7]، ويدمج إعداد التقارير المتكاملة بين التقارير المالية والاجتماعية وتقارير الاستدامة، مما يسمح للمنظمات بالكشف عن المحتوى البيئي والاجتماعي والحوكمة (ESG) وأهميتها النسبية، مما يجعلها أكثر شفافية وخاضعة للمساءلة أمام أصحاب المصلحة[8]. يمكن استخدام

---

[1] Flower, J, Op Cite, p 2.

[2]AICPA, International Integrated Reporting Council (IIRC), American Institute of Certified Public Accountants, Retrieved August 10, 2023, from: https://us.aicpa.org/interestareas/businessindustryandgovernment/resources/sustainability/integratedreporting

[3] Jin, R,. Integrated Reporting: Its Benefits, International Framework and Quality Evaluation. Journal of Economics and Public Finance, 7(2), 2021, p 48.

[4] Khoruzhy, L. I., Gupalova, T. N., & Katkov, Y. N. The Development of a System of Principles for the Formation of Integrated Reporting in Agribusiness Organizations, 2020, p 515.

[5] Chandrasiri Abeysinghe, Integrated Reporting and Integrated Thinking: A Commentary on the Integrated Reporting Framework (2013). Colombo Business Journal, 11(2), 2020, p 153.

[6] Stein Smith, S., ESG & Other Emerging Technology Applications, 2020, p 181.

[7] Marrone, A., & Oliva, L., Measuring the Level of Integrated Reporting Alignment with the Framework. International Journal of Business and Management, 14(12), 2019, p 110.

[8] Camilleri, M. A., Theoretical Insights on Integrated Reporting: Valuing the Financial, Social and Sustainability Disclosures, 2019, p 67.

التقارير المتكاملة كمصدر للمعلومات ذات الصلة لتفعيل نماذج أصحاب المصلحة للمسؤولية الاجتماعية للشركات، على الرغم من وجود قيود من حيث تركيزها الحصري على معلومات المستثمر وعدم التقاط التأثير الكامل على أصحاب المصلحة الآخرين[1].

وقد لاقى هذا المجلس انتقادا لاذعا بُعيد تأسيسه بفترة حيث يرى منتقدوه انه قد سيطر على المجلس مهنيي المحاسبة والمعدون والمنظمون، الذين شكلوا أكثر من نصف أعضائه. وقد فاق عددهم عددًا كبيرًا من ممثلي المنظمات التي روجت للمحاسبة الاجتماعية والبيئية. حيث ان هذا التمثيل القوي للمحاسبين التقليديين أرسل رسالة مفادها أنهم كانوا مصممين على التحكم في مبادرة جديدة تهدد وضعهم الراسخ.

وقد انتقل المجلس الدولي لإعداد التقارير المتكاملة "IIRC" إلى مجلس التقارير والاتصال المتكامل التابع لمؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في جوان 2022. أي ان المجلس اصبح تحت مظلة مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية "IFRS Foundation".

ثامنا: مساهمات بعض المؤسسات الأخرى:

عملت بعض الحكومات على شاكلة الحكومة الفرنسية والمنظمات الأقل تأثيرا على تقديم اسهامات وبذل جهود في هذا الاتجاه وفيما يلي سرد لبعض هاته الجهود:

1- الميزانية الاجتماعية:

قدمت الحكومة الفرنسية واحدة من بين أهم الاسهامات في ميدان المحاسبة الاجتماعية من خلال إنشاء الميزانية العمومية الاجتماعية بموجب القانون 77-769 المؤرخ 12 يوليو 1977، وهي عبارة عن وثيقة للمحاسبة والجباية وكذلك الوقاية الاجتماعية والصحية التي تسمح للشركة بأخذ لمحة عن وضعها في وقت معين. وهدفها أيضًا هو السماح بتحليل الوضع من خلال مقارنة اللحظة الحالية بالعامين السابقين.

يرد التعريف الدقيق للميزانية الاجتماعية في المادة L 2323-70 من قانون العمل كالتالي: "الميزانية العمومية الاجتماعية تلخص في وثيقة واحدة الأرقام الرئيسية المستخدمة في تقييم وضع الشركة في المجال الاجتماعي، وتسجيل الإنجازات التي تم تحقيقها وقياس التغيرات التي حدثت خلال العام الماضي والعامين السابقين. يتضمن التقرير الاجتماعي معلومات عن التوظيف؛ والأجور والرسوم الإضافية؛ وظروف الصحة والسلامة؛ وظروف العمل الأخرى؛ والتدريب؛ والعلاقات المهنية؛ وعدد الموظفين المعينين. وكذلك عن الظروف المعيشية للموظفين والأفراد وعائلاتهم بقدر ما تعتمد هذه الظروف على الشركة"[2].

تتضمن الميزانية العمومية الاجتماعية جميع المعلومات المركزية للشركة والضرورية لإدارتها الاستراتيجية. ونتيجة لذلك لا ينبغي اعتبار التقرير الاجتماعي أمرًا حتميًا يستغرق وقتًا طويلاً، ولكن كأداة تحليل ستسمح للشركة بتعديل توجهاتها الاستراتيجية، وأيضًا كوسيلة اتصال كفء وفعالة.

---

[1] Comerio, N., & Tettamanzi, P., Systematic literature network analysis in accounting: A first application on integrated reporting research. FINANCIAL REPORTING, 2, 2019, p 81.

[2] Code du travail, Article L2323-70, https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000006902003

ويعتبر اعداد الميزانية الاجتماعية إلزاميا على كل الشركات التي توظف اكثر من 300 عامل، ويمكن للشركات التي لا تستوفي الشرط أن تقدم اختياريا ميزانية اجتماعية بنسخة أخف الى حد ما، لأن جزءا كبيرا من المعلومات التي تم جمعها في الميزانية العمومية الاجتماعية لن يكون قابلا للتطبيق في هذه الهياكل الصغيرة. علاوة على ذلك، تجدر الإشارة إلى أنه في الشركات التي يتراوح عدد موظفيها بين 50 و 299 موظفا، يتم استبدال الميزانية العمومية الاجتماعية بما يسمى BDES (قاعدة البيانات الاقتصادية والاجتماعية)، وفي الشركات التي يقل عدد موظفيها عن 50 يمكن أن تقدم BSI (التقييم الاجتماعي الفردي) بدلا من الميزانية العمومية الاجتماعية[1].

حتى يتمكن التقرير الاجتماعي من أداء وظيفته الأساسية، وهي إنشاء نظرة عامة على وضع الشركة على مدار عام N ومقارنة بالسنوات N-1 و N-2، يتم تقسيم المعلومات المراد ذكرها إلى 7 فصول متميزة، والتي هي نفسها مكونة من فصول فرعية مختلفة حيث يتعين على الشخص المسؤول عن الكتابة تقديم مؤشرات مختلفة. وتنقسم الميزانية العمومية الاجتماعية على النحو التالي[2]:

- الفصل 1: العمالة.
- الفصل 2: المكافآت والنفقات الإضافية.
- الفصل 3: الصحة والسلامة المهنية.
- الفصل 4: شروط العمل الأخرى.
- الفصل 5: التدريب.
- الفصل 6: العلاقات الصناعية.
- الفصل 7: الظروف المعيشية الأخرى في نطاق المؤسسة.

يجب إعداد التقرير الاجتماعي سنويًا ويجب أيضًا تقديمه إلى أعضاء CSE في موعد أقصاه 4 أشهر بعد نهاية السنة المالية. والفترة هي السنة الميلادية، وبالتالي فإن صاحب العمل لديه حتى شهر أفريل من العام N لتقديم الميزانية العمومية الاجتماعية للسنة N-1 والسنتين السابقتين.

2- العائد الاجتماعي على الاستثمار "SROI":

تم تصميم المفهوم الأولي لـ SROI وتطبيقه من قبل المؤسسات الخيرية التي تمول البرامج الاجتماعية من أجل قياس وإظهار تأثيرها. وفي أواخر التسعينات، BDES (قاعدة البيانات الاقتصادية والاجتماعية)، الأولى من العائد الاجتماعي على الاستثمار كأداة لقياس كفاءة المشاريع التي مولها. في عملهم الأولي، حدد الصندوق ثلاثة أنواع من القيمة التي أنشأتها المؤسسات ذات الأغراض الاجتماعية: القيمة الاقتصادية؛ القيمة الاجتماعية؛ والقيمة الاقتصادية الاجتماعية. الأول يتم تعريفه بالقيمة السوقية للمدخلات والمخرجات. والثاني يفسر الأشياء التي يصعب قياسها بسبب عدم وجود سعر مباشر في السوق (أي غير ملموسة)، على سبيل المثال كقيمة المعرفة أو التراث. بينما يفترض ان يتم قياس القيمة الثالثة بواسطة SROI من خلال حساب وفورات النفقات العامة الناتجة وزيادة الإيرادات العامة، بالإضافة إلى التدفق النقدي للأعمال. منذ ذلك الحين خضع مفهوم SROI لعدة مراجعات مما جذب اهتماما

[1]Audrey Gervoise, **Bilan Social : tout savoir sur son fonctionnement !**, Culture-Rh, 12/01/2023, https://culture-rh.com/bilan-social/

[2] M.R. Mathews, **Towards the justification and development of more socially relevant accounting**, A Master Thesis, Loughborough University of Technology, 1987, p 118

خاصا لا سيما في المملكة المتحدة حيث ساهمت شبكة SROI هناك (القيمة الاجتماعية في المملكة المتحدة) بشكل كبير في صقلها وحاولت إعطاء نظرة عامة أكثر شمولا للأثر الاجتماعي للبرنامج من خلال حساب مجموعة واسعة من النتائج ذات الصلة بمختلف أصحاب المصلحة[1].

والعائد الاجتماعي على الاستثمار (SROI) هو إطار للقياس والمحاسبة عن المفهوم الواسع للقيمة؛ بحيث يسعى إلى الحد من التدهور البيئي وتحسين الرفاهية من خلال دمج التكاليف والفوائد الاجتماعية والبيئية والاقتصادية، حيث يبين كيفية إحداث التغيير من خلال قياس النتائج الاجتماعية والبيئية والاقتصادية باستخدام المقياس النقدي لتمثيلها. وهذا يتيح حساب نسبة الفوائد إلى التكاليف فعلى سبيل المثال تشير نسبة 1 من 3 إلى أن استثمارا قدره 1 دولار يوفر 3 دولار من القيمة الاجتماعية. يمكن أن يتخذ تحليل العائد على الاستثمار الاجتماعي عدة أشكال مختلفة. يمكن أن يشمل القيمة الاجتماعية الناتجة عن منظمة بأكملها، أو التركيز على جانب واحد محدد فقط من عمل المنظمة[2].

هناك نوعان من العائد على الاستثمار الاجتماعي:

- تقييمي: ويجرى بأثر رجعي وتستند إلى النتائج الفعلية التي حدثت بالفعل.
- تنبؤي: الذي يتنبأ بمدى القيمة الاجتماعية التي سيتم إنشاؤها إذا حققت الأنشطة نتائجها المرجوة.

تم تطوير العائد على الاستثمار الاجتماعي من المحاسبة الاجتماعية وتحليل التكلفة والعائد ويستند إلى سبعة مبادئ. تدعم هذه المبادئ كيفية تطبيق العائد على الاستثمار الاجتماعي وهي[3]:

- إشراك أصحاب المصلحة: الإبلاغ عما يتم قياسه وكيف يتم قياسه وتقييمه بمشاركة أصحاب المصلحة.
- فهم ما هي التغييرات: توضيح كيفية إنشاء التغيير وتقييم ذلك من خلال الأدلة التي تم جمعها، والتعرف على التغييرات الإيجابية والسلبية وكذلك تلك المقصودة وغير المقصودة.
- تقدير الأشياء المهمة: ستخدم الوكلاء الماليين من أجل التعرف على قيمة النتائج.
- تضمين ما هو جوهري فقط: من خلال تحديد المعلومات والأدلة التي يجب تضمينها في الحسابات لإعطاء صورة حقيقية وعادلة، بحيث يمكن لأصحاب المصلحة استخلاص استنتاجات معقولة حول التأثير.
- عدم المبالغة في المطالبة: أي المطالبة فقط بالقيمة التي تتحمل المنظمات مسؤولية إنشائها.
- الشفافية: من خلال إظهار الأساس الذي يمكن على أساسه اعتبار التحليل دقيقا وصادقا، وإظهار أنه سيتم الإبلاغ عنه ومناقشته مع أصحاب المصلحة.
- التحقق من النتيجة: التأكد من وجود ضمان مستقل مناسب لمساعدة أصحاب المصلحة على تقييم ما إذا كانت القرارات التي اتخذتها الجهات المسؤولة عن التحليل معقولة.

---

[1] Hamelmann C, Turatto F, Then V, Dyakova M. **Social return on investment: accounting for value in the context of implementing Health 2020 and the 2030 Agenda for Sustainable Development. Copenhagen**, WHO Regional Office for Europe; 2017 (Investment for Health and Development Discussion Paper), p2.

[2] Cabinet office**, A guide to Social Return on Investment**, 18-12-2023, p 9, https://www.fi-compass.eu/sites/default/files/publications/Cabinet_office_A_guide_to_Social_Return_on_Investment.pdf

[3] Ibid, p 96.

ويتضمن إجراء تحليل SROI ست مراحل[1]:

1. تحديد النطاق وتحديد أصحاب المصلحة الرئيسيين: من المهم أن يكون لدى المؤسسة حدود واضحة حول ما سيغطيه تحليل SROI الخاص بها، ومن سيشارك في العملية وكيف.
2. رسم خرائط النتائج: من خلال الانخراط مع أصحاب المصلحة، ستقوم بتطوير خريطة تأثير أو نظرية التغيير، والتي توضح العلاقة بين المدخلات والمخرجات والنتائج.
3. إثبات النتائج وإعطائها قيمة: تتضمن هذه المرحلة العثور على بيانات لإظهار ما إذا كانت النتائج قد حدثت ثم تقييمها.
4. تحديد الأثر: بعد جمع الأدلة على النتائج واستثمارها، يتم استبعاد جوانب التغيير التي كانت ستحدث على أي حال أو هي نتيجة لعوامل أخرى من الاعتبار.
5. حساب SROI: تتضمن هذه المرحلة جمع جميع الفوائد وطرح أي سلبيات ومقارنة النتيجة بالاستثمار، ومن خلال هذه المرحلة يمكن اختبار حساسية النتائج.
6. الإبلاغ والاستخدام والتضمين: تتضمن هذه الخطوة الحيوية الأخيرة، مشاركة النتائج مع أصحاب المصلحة والاستجابة لها، وتضمين عمليات النتائج الجيدة والتحقق من التقرير.

المطلب الثالث: المساهمات الاكاديمية والعملية

قام الباحثون والمختصون بالمسؤولية الاجتماعية بوضع عدد من المؤشرات التي يمكن استخدامها في قياس الدور الاجتماعي الذي تؤديه الشركات من خلال قيامها بمختلف الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية المتعلقة بطبيعة عملها، وذلك بالعمل على قياس دور تلك الشركة في تحمل مسؤولياتها الاجتماعيَة اتجاه الأطراف المتعددة سواء كانوا داخلها أم خارجها، وتتضمن هذه المؤشرات ما يمكنها من المقارنة تاريخيا عبر فترة من الزمن للوقوف على تطور أداء الشركة التي نريد قياس مساهمتها الاجتماعية، أو المقارنة مع مؤشرا أداء شركات مماثلة في المجتمع، أو يتم قياس تلك المؤشرات مع معيار أداء اجتماعي[2].

أولا: الاسهامات الأكاديمية

نستعرض في هذا الجزء أهم الباحثين وكذلك أهم الدراسات العلمية الاكاديمية التي كان لها تأثير ودور في تطوير المحاسبة الاجتماعية:

1- مساهمات David Linowes:

قام Linowes D. بتقديم عديد الابحاث في مجال المحاسبة الاجتماعية والافصاح الاجتماعي للشركات ومن بينها دراسة له منشورة سنة 1973 بعنوان مهنة المحاسبة والتقدم الاجتماعي[3]. وتعتبر من بين الابحاث الاولى بالمجال وقام Linowes D. في هذا البحث بتقديم نموذج للتقرير عن العمليات الاجتماعية الاقتصادية للوحدة معتمدا في ذلك على نتائج دراسات سابقة له من بينها

[1]Cabinet of office, Op Cit, p 3

[2] رابح عرابة، وهيبة بن داودية، **المسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في التنمية – عرض تجارب بعض الشركات العالمية**، ملتقى دولي حول "منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية"، جامعة بشار، الجزائر، 2012، ص 3.

[3] David linowes, **The accounting profession and social progress**, The Journal of Accountancy, July 1971, pp 32-40.

الدراسة المعنونة بالمحاسبة الاقتصادية الاجتماعية المنشورة سنة 1968[1]. وقد أطلق على نموذجه قائمة العمليات الاقتصادية والاجتماعية وتعمل هذه القائمة على مبدأ المقابلة للمعاملات ذات التأثير الإيجابي وذات التأثير السلبي في فترة محددة، وتم تبويب الأنشطة الاجتماعية إلى ثلاث مجالات من مجالات المسؤولية الاجتماعية هي مجال الموارد البشرية، مجال البيئة، مجال المنتج أو الخدمة، كما أنه يبوب التكاليف الى قسمين تكاليف فعلية وهو ما قد أنفقته المؤسسة بالفعل على الأنشطة الاجتماعية و يتعلق بالعمليات الإيجابية التي أسماها بالتحسينات أي مجموع المزايا التي يحصل عليها المستفيدون في المجتمع، والقسم الثاني يضم تكاليف الأنشطة الاجتماعية التي كانت الشركة من المفترض أن تتحملها لكن لم تفعل لعدم قيامها ببعض الأنشطة الاجتماعية، ويتم تقديرها حسب النموذج حكميا يتعلق بالعمليات السلبية وقد أطلق عليها تسمية الأضرار الاجتماعية. ومن خلال هذه القائمة يمكن التوصل الى صافي المزايا أو الأضرار لكل نشاط معين بطرح كل من تكاليف الأضرار من تكاليف المزايا ومن ثم الوصول لصافي الإسهام الاجتماعي للسنة.

واعتمد Linowes D. على طريقة الفصل في هذا النموذج أي أن نتيجة النشاط الاجتماعي تقاس بمعزل عن نتيجة النشاط الاقتصادي، واعتمد الباحث أيضا على قياس التكاليف من وجهة نظر المؤسسة متجاهلا قيمة التكاليف من وجهة نظر المجتمع بالإضافة الى تجاهل عنصر المنافع الاجتماعية لصعوبة قياسها. ورغم ذلك تمثل أولى المحاولات الجدية في سبيل تطوير المحاسبة الاجتماعية رغم صعوبة البدايات.

2- مساهمة Ramanathan Kavasseri V.:

يعد من بين أول الباحثين الذين قدموا نموذجا لبناء نظرية للمحاسبة الاجتماعية وهذا في دراسته الصادرة بتاريخ 1976 عن مجلة **"Accounting Review"** بعنوان "نحو نظرية للمحاسبة الاجتماعية للشركات"[2] وتستند الدراسة إلى فرضيتين رئيسيتين:

- تتطلب حلول العديد من المشاكل الاجتماعية المشاركة النشطة والطوعية لمنظمات الأعمال الخاصة؛
- أرباح الشركات دليل غير كافي لقياس أدائها بل من الضروري وجود مخطط أوسع لقياس أداء الشركات.

وانطلاقا من الافتراضات السابقة أسس **Ramanathan** نموذجه النظري من خلال تعريف المحاسبة الاجتماعية مع توضيح ثلاث أهداف رئيسية لها –تم تناولها في الفصل السابق– واستعرض أهم المفاهيم المتداولة في سياق المحاسبة الاجتماعية مثل مفهوم العملية الإنتاجية؛ التكاليف والمنافع الاجتماعية؛ صافي الدخل الاجتماعي. وقد قدم أربع مجالات رئيسية للمحاسبة الاجتماعية وهي مجال العملاء؛ الموظفين؛ المجتمع المحلي؛ مجموعات الأقلية.

ولم يتغافل **Ramanathan** على صعوبة تطبيق المحاسبة الاجتماعية حيث أشار الى صعوبة تحديد الأهداف الاجتماعية التي يمكن أن تلقى قبولا عاما من قبل المجتمع كما أكد على صعوبة وضع مقياس للأداء الاجتماعي للشركات وتطوير معايير خاصة بها.

3- مساهمات Ralph W. Estes:

يعد Ralph W. Estes من بين الباحثين الأوائل الذين اهتموا بالمحاسبة الاجتماعية ونادوا بضرورة اعتمادها في المجال المحاسبي. وكانت له عدة دراسات في هذا المجال من بينها دراسة بعنوان "المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية والاقتصاديات السلبية الخارجية" (1972)[3]،

---

[1] Linowes, D. F**. Socio-economic accounting**. Journal of Accountancy (pre-1986), 126, 1968, pp 37-42.
[2] Ramnathan K.V., Op Cit, pp 516-528.
[3] Estes Ralph W. "**Socio-Economic Accounting and External Diseconomies**." The Accounting Review, vol. 47, no. 2, 1972, pp. 284–290.

بالإضافة لدراسة بعنوان "محاسبة التكاليف الاجتماعية" (1973). كما تعد ابرز اسهاماته نشره لكتاب سنة (1976)[1] بعنوان "المحاسبة الاجتماعية للشركات" الذي من خلاله أعطى اطارا مفاهيميا ونظريا للمحاسبة الاجتماعية وكان أول كتاب في الموضوع، وأكبر مساهمات الكتاب كانت طرح نموذج مقترح للقياس والافصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية ضمن قائمة اطلق عليها "قائمة التأثير الاجتماعي" والتي كانت امتدادا لمقترح "Linowes D". ويعتمد النموذج على وجهة المجتمع في عملية القياس. الا ان ما يميز هذا النموذج أكثر هو وضعه في عين الاعتبار المنافع الاجتماعية بهدف الوصول الى صافي الإسهام الاجتماعي من خلال مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف، ويعتمد إعداد هذه القائمة على عدة اعتبارات هي[2]:

- التفرقة في المنافع الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية: والمنافع الاجتماعية يقصد بها كل ما قامت الشركة بتوفير للمجتمع وحصل او لم يحصل على مقابل له، أما التكاليف الاجتماعية فهي التضحية أو الضرر الذي لحق بالمجتمع دون أن يكون هناك سداد أو تعويض عنه؛
- كذلك يعمل النموذج على قياس جميع البنود بصورة نقدية؛
- يعرض النموذج المنافع الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية كطرفين منفصلين دون إجراء مقاصة بينهما لتوضيح كل من اجمالي المنافع وإجمالي التكاليف الاجتماعية لكل عملية؛
- إجراء مقابلة بين إجمالي التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية والفرق بينهما هو صافي الربح أو الخسارة الاجتماعي الذي تحققه للمجتمع.

ما يعيب على هذا النموذج الجنوح الى استخدام وجهة النظر المجتمعية دون وجهة نظر المؤسسية في القياس والإفصاح ما قد يهمل بعض التكاليف والمنافع الاجتماعية، كما يواجه النموذج مشكل القياس وتحديد قيمة للعديد من عناصره بقيمة نقدية فكيف يمكن قياس الضوضاء قياسا نقديا على اعتبارها تكلفة اجتماعية أو كيف يمكن قياس منفعة السلع والخدمات نقديا، وبالتالي فحتمية القياس النقدي في النموذج أمر سلبي يصعب تحقيقه ما يجعل التطبيق العملي للنموذج أمرا صعبا جدا.

بالإضافة الى أن هذا الكتاب يعالج في فصله السادس مشكلة القياس من خلال فحص أجهزة مثل استخدام البدائل للتقييم، وتقنيات المسح، وتكاليف الاستعادة والتجنب، وأسعار الصرف المعدلة حسب فائض المستهلك والمنتج. كما يوضح كيف يمكن استخدامها في قياس بنود مثل مزايا الموظفين، والسلع والخدمات المكتسبة، والأضرار البيئية، والتمييز، وما إلى ذلك.

وقد خصص "Estes" بعض الصفحات في كتابه لتطوير معايير لاتباعها في التقارير الاجتماعية وكيفية البدء والقيام بذلك، تعمل هذه المعايير على إرشاد الشركات ثم تحدد بعض الخطوات التي يجب اتباعها لبدء الشركة في قياس أنشطتها ذات الصلة اجتماعيا.

---

[1] Estes Ralph W**, Corporate Social Accounting**, John Wiley & Sons, New York, 1976.
Citing:
Ratcliffe, T. A., & Munter, P., **The Development of Social Accounting Models: A Comparative Analysis**. Business & Society, 19(2), 1980, 56–66.

[2] Churchill, Neil C, **Review of Corporate Social Accounting, by R. Estes**, The Accounting Review, vol. 52, no. 1, 1977, p 282.

4- مساهمة Anderson, R.H.:

قدم "Anderson" سنة 1979 دراسة مهمة بعنوان "محاسبة المسؤولية الاجتماعية ماذا تقيس وكيف"[1]، حيث يظهر جليا من العنوان إن الباحث يدرك المشكلة الرئيسية في محاسبة الاجتماعية ألا وهو القياس لذلك قام الباحث بتحديد بواعث الاهتمام بالمحاسبة على المسؤولية الاجتماعية مع ضرورة الإفصاح عن هذا الأداء الاجتماعي مع ضرورة المعرفة الجيدة ببعض الوسائل الفنية المتقدمة في العلوم الاجتماعية مع ايجاد الوسيلة المناسبة لذلك، وقد ركز الباحث على أحد أهم مجالات المحاسبة الاجتماعية وهو مجال الموارد البشرية حيث يفترض الباحث أن قياس المنافع والتكاليف الاجتماعية المتعلق بالموارد البشرية يمكن قياسها باستخدام أسعار السوق للعمليات المماثلة.

وخلص الباحث إلى أن اعتماد القيمة السوقية النقدية هي أفضل الطرق لتقييم المعاملات الاجتماعية المتعلقة بالموارد البشرية، بالإضافة الى أنه يمكن تحسينها باستخدام متوسط الاسعار لفترة محددة لتجنب مشاكل اختلاف وجهات نظر الأفراد حول التكلفة والمنفعة.

5- مساهمة Glen Lehman:

يعد من بين الباحثين المعاصرين المهتمين بمجال المحاسبة البيئية والاجتماعية وله من الدراسات الكثير في هذا المجال، ففي دراسة نشرت سنة 1995 بعنوان " اهتمام مشروع بالمحاسبة البيئية "[2]، يجادل الباحث في هذه الدراسة أن المحاسبة الاجتماعية ما هي إلا نتاج عن وجود التزام أخلاقي للمؤسسة تجاه المجتمع وعليه يجب أن تقوم الشركة بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية محاسبيا وتوفير الحد الادنى من مطالب أصحاب المصالح لأن هذا ينبع من الهدف الرئيسي للتقارير المحاسبية في سياق المدخل الأخلاقي. وأوضحت الدراسة أن الاختيار بين القواعد والمبادئ المحاسبية يكون طبقا لتوافقها مع القيم الاجتماعية السائدة في المجتمع التي يتم الاسترشاد بها في تحديد أهداف المحاسبة الاجتماعية، كما بينت الدراسة ضرورة أن يكون أداء المؤسسة متوازن بين مصالح الملاك ومصالح الفئات الاجتماعية المتأثرة بنشاط الشركة، وعليه يجب بداية التعرف على من هم المستفيدون من المعلومات المحاسبية وما هي طبيعة احتياجات أصحاب المصالح المختلفة وكيفية منع التعارض بينهم عن طريق الرجوع إلى القيم الاجتماعية.

وقد أشارت الدراسة الى وجود صعوبات تكتنف التطبيق العملي لمفاهيم المحاسبة الاجتماعية التي قد ينتج عنه اختلاف في التصورات والاجتهادات الشخصية عن مكونات الأداء الاجتماعي وتحديد نطاق الأنشطة الاجتماعية الذي قد لا يمكن الاعتماد عليه لوضع اطار عملي قابل للتطبيق للمحاسبة الاجتماعية.

6- مساهمة Rob Gray:

يعد روب جراي من اكثر الباحثين مساهمة في تطوير المحاسبة الاجتماعية حيث يمثل طبقة الأساس كما وصفه بعض الباحثين التي يعتمد عليها عدد كبير من الباحثين في المجال. حيث قام بتأسيس مركز بحث للمحاسبة الاجتماعية والبيئية سنة 1990 كما ترأس

---

[1] Anderson, R.H., **Social Responsibility Performance: Measurement and How?**, Cost and Management, Vol.53, No.5, September-October, 1979, pp.12-16

[2] Glen Lehman, **A Legitimate Concern for Environmental Accounting**, Critical Perspectives on Accounting, Vol.6, No.5, October 1995, pp 393-412.

تحرير مجلة المحاسبة الاجتماعية والبيئية من سنة 1993 إلى غاية 2007 التي تعتبر من المجلات الرائدة في مجال المحاسبة الاجتماعية[1]، وكان روب أيضا عضوا في المجموعة الاستشارية حول مؤشرات الابلاغ الاجتماعي بالإضافة إلى كونه عضوا مؤسسا في معهد المساءلة الاجتماعية والأخلاقية.

أما عن المساهمة العلمية لروب جري فلديه من الدراسات الكثير نوجز أهمها فيما يلي:

دراسة بعنوان " المحاسبة والاقتصاد: الأشقاء السيكوباتيون: مقال مراجعة "[2] المنشورة سنة 1990 حيث هدفت هذه الدراسة الى ابراز اهمية قياس وتحليل القيمة المضافة للمؤسسة الاقتصادية والإفصاح عنها على اعتبار أنها من بين أهم المقاييس التي يمكن الاعتماد عليها في قياس الأداء الاجتماعي من خلال إبراز مدى مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية. وقد بينت الدراسة سبل تطوير قائمة القيمة المضافة بهدف توفير معلومات عن التدفق المضاف للثروة والمتولد عن الجهد الجماعي للأطراف المتعاونة المكونة للمؤسسة الاقتصادية كوحدة في مجموعتها ما يخلق حالة من الاعتماد المتبادل للأطراف المختلفة في علاقتها بالوحدة ما يعني خلق اتجاهات ايجابية بين هذه الأطراف.

دراسة بعنوان "نحو نظام معلومات اجتماعية ومسك الدفاتر مذكرة حول تطور آليات المحاسبة والمراجعة الاجتماعية"[3] المنشورة سنة 1995 بالاشتراك مع باحثين آخرين هما "Richard Evans & Colin Dey". حيث هدفت الدراسة إلى توفير أسس لتطوير نظام معلومات اجتماعي خاص بالشركة بالإضافة إلى مسك الدفاتر او عملية تسجيل المؤسسة بالاعتماد على تجربة "Traidcraft plc".

وتهتم هذه الدراسة بثلاث عناصر اساسية:

- مسك الدفاتر الاجتماعية وتصميم نظم للمعلومات وهي العملية التي من خلالها المنظمة تحدد وتجمع البيانات اللازمة لإعداد حساب الاجتماعي؛
- عملية المحاسبة الاجتماعية التي تنشأ فيها المنظمات الحساب الاجتماعي بناءا على البيانات من نظام مسك الدفاتر الاجتماعية؛
- عملية الإبلاغ والإفصاح الاجتماعي التي تجعل المنظمة من خلالها الحساب الاجتماعي متاحا لأطراف خارج المنظمة.

واعتمدت الورقة البحثية على عدة نقاط يمكن الاسترشاد بها في عملية تطوير نظام المعلومات الاجتماعية نوجزها فيما يلي:

- تحديد الغرض من المحاسبة (المساءلة، السيطرة، الصورة، السياسية)؛
- تصميم أنظمة حفظ الكتب والمعلومات؛
- إعداد الحساب الاجتماعي (المحاسبة الاجتماعية)؛
- الإبلاغ عن الحساب للجمهور (الإفصاح الاجتماعي للشركة أو الإبلاغ عنها)؛

---

[1] John Ferguson; Carlos Larrinaga, **Celebrating the Intellectual Contribution of Professor Rob Gray: The Past, Present and Future of Social and Environmental Accounting Research**, Social and Environmental Accountability Journal, Vol.34, No.2, 2014, p 68.

[2] Gray R, Accounting and economics: the psychopathic siblings: a review essay, The British Accounting Review, 22(4), 1990. pp 373-388.

[3] Gray R., Evans R. & Dey C.,**Towards Social Information Systems and Bookkeeping: A note on developing the mechanisms for social accounting and audit**, Journal of Applied Accounting Research, 2 (3), 1995, pp 33-63.

- الحصول على المعلومات "تم التحقق لمنها" (تدقيق)؛
- ردود الفعل (من المدقق، المجتمع، حول الاكتمال، والتأكيد، والفعالية، ...).

ستسمح أنظمة المعلومات الاجتماعية ومسك الدفاتر للمنظمات بتتبع أدائها الاجتماعي والبيئي والإبلاغ عنه، فضلاً عن أدائها المالي. قد يشمل ذلك جمع البيانات حول مجموعة من المؤشرات، مثل رفاهية الموظفين، وتأثير المجتمع، والاستدامة البيئية، ودمج هذه المعلومات في عمليات إعداد التقارير واتخاذ القرار في المنظمة.

وقد أقر المؤلفون بأن تطوير أنظمة المعلومات الاجتماعية ومسك الدفاتر سيكون صعبًا، لأنه سيتطلب تغييرات كبيرة في طريقة عمل المنظمات.

كتاب "التقارير الاجتماعية للشركات: المحاسبة والمساءلة"[1]: بقلم "Rob Gray, Dave Owen, Keith Maunders". تم نشره بواسطة "Prentice-Hall International" في لندن عام 1987. يناقش الكتاب مفهوم التقارير الاجتماعية للشركات، والطرق التي يمكن للشركات من خلالها الإبلاغ عن تأثيرها الاجتماعي والبيئي بالإضافة إلى أدائها المالي. كما يقدم لمحة عامة عن تطور تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، منذ نشأتها في الستينيات حتى يومنا هذا، ويناقش الأطر والمبادئ التوجيهية المختلفة الموجودة لإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات.

يتعمق الكتاب أيضًا في الدوافع الكامنة وراء تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، بما في ذلك الضغوط التنظيمية، ومطالب أصحاب المصلحة، والمخاوف المتعلقة بالسمعة. حيث يجادل المؤلفون بأن التقارير الاجتماعية للشركات مهمة لسببين. أولاً، يسمح لأصحاب المصلحة بمساءلة الشركات عن تأثيرها الاجتماعي والبيئي. ثانيًا، يشجع الشركات على تحمل المزيد من المسؤولية الاجتماعية من خلال تسليط الضوء على المجالات التي تحتاج إلى تحسين.

ويقدم الكتاب لمحة عامة عن الأنواع المختلفة للتقارير الاجتماعية للشركات، بما في ذلك التقارير الطوعية والتقارير الإلزامية. كما يدرس التحديات التي تواجهها الشركات في قياس تأثيرها الاجتماعي والبيئي والإبلاغ عنها أو في تحديد المعلومات التي يجب الإبلاغ عنها وكيفية قياس تأثيرها الاجتماعي والبيئي. ويستكشف الأدوات والأساليب المختلفة التي يمكن استخدامها للتغلب على هذه التحديات.

في جميع أنحاء الكتاب، يؤكد المؤلفون على أهمية الشفافية والمساءلة وإشراك أصحاب المصلحة في إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات. وهم يجادلون بأن الشركات يجب أن تكون شفافة بشأن تأثيرها الاجتماعي والبيئي، ويجب أن تشارك مع أصحاب المصلحة لضمان أن تكون تقاريرهم ذات مغزى وذات صلة.

يعد "إعداد التقارير الاجتماعية للشركات" دليلًا شاملاً لنظرية وممارسة إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، ويوفر رؤى قيّمة للشركات وصانعي السياسات والأكاديميين المهتمين بفهم دور التقارير الاجتماعية في مساءلة الشركات واستدامتها، ويقدم نظرة عملية حول كيفية قيام الشركات بتنفيذ ممارسات إعداد التقارير الاجتماعية.

[1] Rob Gray, Dave Owen, Keith Maunders, op cite.

لم يكتفي "Rob Gray" بهذا القدر فمع مئات المنشورات وأكثر من 30000 اقتباس، تم وصف مساهمة روب في هذا المجال بأنها "هائلة"[1] وتأثيره على المجال "دائم ولا يمحى"[2]. طوال حياته المهنية الغزيرة طور روب العديد من المفاهيم والأطر الأساسية التي تستمر في دعم المحسبة الاجتماعية، على سبيل المثال لا يزال تعريف روب وإعادة صياغة مفهوم "المساءلة" الذي تم توضيحه لأول مرة في كتابه "إعداد التقارير الاجتماعية للشركات: المحاسبة والمساءلة" نقطة مرجعية مركزية لبحوث تقارير الشركات والمحاسبة الاجتماعية[3].

7- مساهمة عباس بدوي:

حاول عباس بدوي من خلال أطروحة الدكتوراه 1984 خاصته تطوير نموذج للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يمكن تطبيقه على المشاريع الصناعية[4]، ولقد بينت الدراسة أن القياس الاجتماعي لا يتقيد بأسلوب قياس معين بل يتطلب استخدام مدخل متعدد الأبعاد للقياس، حيث يجب ان يكون المقياس المختار يعكس أبعاد خصائص الظواهر موضوع القياس بما يضمن توفير معلومات مفيدة في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية. كما اقترحت الدراسة أن تكون المعلومات التي يتم الإفصاح عنها على ثلاث مستويات هي:

- المستوى الاول: معلومات مالية متعلقة بنتائج قياس العمليات الاجتماعية التي يمكن قياسها قياسا نقديا؛
- المستوى الثاني: معلومات كمية تتعلق بنتائج قياس العمليات الاجتماعية التي لا يمكن قياسها نقديا ويمكن قياسها بمقاييس كمية غير نقدية؛
- المستوى الثالث: معلومات وصفية تعبر بصورة سردية عن تأثيرات العمليات الاجتماعية التي لا يمكن قياسها قياسا نقديا ولا كميا.

وقد اعتمد الباحث في هذا النموذج على قياس تأثيرات ما يعد مساهمات اجتماعية اجبارية وفقا للتكاليف التي تتحملها الوحدة الاقتصادية بالإضافة إلى التفرقة بين المساهمات الاجتماعية الاجبارية والاختيارية، وقد قدمت الدراسة أربع نماذج للتقرير عن الأنشطة الاجتماعية بما يضمن توفير معلومات ملائمة لمستخدميها على اختلاف مصالحهم تتمثل في:

- قائمة الربح المعدل بأعباء المسؤولية الاجتماعية؛
- قائمة المركز المالي المعدلة بتأثيرات المسؤولية الاجتماعية؛
- تقرير الأداء الاجتماعي المتعدد الابعاد؛
- القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية.

---

[1] John Ferguson & Carlos Larrinaga, **op cite**, p 68.

[2] Lee D Parker, **Constructing a Research Field: A Reflection on the History of Social and Environmental Accounting**, Social and Environmental Accountability Journal 34(02), 2014, p 91.

[3] Dave Owen, **The evolution of social reporting: The 'Early Days'**, Social and Environmental Accountability Journal, 34(2) 2014, p 77.

[4] عباس بدوي **المشاكل المحاسبية لقياس تكلفة وعائد المسئولية الاجتماعية للمشروع الصناعي وأثرها على التقارير المحاسبية**، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 1984.

8- مساهمة Dilley Steven C & J.J. Weygandt:

قام الباحثان بإجراء دراسة تجريبية لقياس المسؤولية الاجتماعية بالتطبيق على شركة عامة للطاقة في الولايات المتحدة الأمريكية لتوضيح نموذجهم[1]، أطلق الباحثان على نموذجهم تسمية "التقرير السنوي للمسؤولية الاجتماعية". وينقسم هذا التقرير الى ثلاث بيانات فرعية. حيث يبين البيان الأول أو التمهيدي بعض المعلومات الأساسية لتمكين المستخدم من فهم الجزء المتبقي من التقرير بشكل أفضل، تتضمن على سبيل المثال الصناعة التي تكون الشركة جزءا منها؛ الغرض من التدقيق الاجتماعي؛ المنظمة التي تجري التدقيق الاجتماعي. أما البيان الثاني فيتضمن معلومات الشركة حتى يتمكن مستخدم البيان من تطوير نظرة شاملة لطبيعة الشركة. ومعظم المعلومات الواردة في هذا البيان متاحة بسهولة ولكنها عادة لا يتم تضمينها في التقارير المالية السنوية الأخرى. من خلال هذه المعلومات يكون لدى المستخدم بعض البيانات التي ينبغي أن تعزز القابلية للمقارنة بين الشركات. بينما يوفر البيان الثالث معلومات حول المجتمع الذي تخدمه الشركة، قد تختلف الأنشطة ذات الصلة الاجتماعية باختلاف نوع وموقع المجتمع الذي تعمل فيه الشركة، ويعمل النموذج المقترح على التقرير حول التلوث البيئي بأنواعه ومعايير الصحة والسلامة والنهوض بالأقليات. ويستخدم النموذج درجه معقولة من القياس النقدي والكمي ويوفر أساسا للتقييم الصحيح للأداء الاجتماعي للشركات. كما ان لديه إمكانات تنفيذية حيث أنه تم تطبيقه في بعض الصناعات المعنية.

9- مساهمة Neil C. Churchill:

قدم "Churchill" دراسة في سنة 1974 بعنوان "نحو نظرية للمحاسبة الاجتماعية"[2] وانطلقت الدراسة من النتائج المتوصل إليها من المسح الشامل لأوضاع 11 شركة أمريكية بما يتعلق بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية. ومن منطلق أن المسؤولية الاجتماعية تمثل هدفا متحركا عملت الدراسة على تمييز بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الاقتصادية كما أشارت الى عدم القلق كثيرا حيال فصل الإجراءات المتعلقة بالمجتمع عن الإجراءات الاقتصادية البحتة لأنها في جميع الاحتمالات إما ان تختفي أو تندمج في التيار الاقتصادي الرئيسي للشركة، كما أشار الى صعوبة ايجاد مقياس واضح وشامل لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية. ومن ثم قدم "Churchill" مناقشة لمدى ملائمة بعض المفاهيم والمبادئ المتعارف عليها مع القياس والإفصاح الاجتماعي نذكر منها الوحدة المحاسبية؛ الأهمية النسبية؛ الحيطة والحذر؛ الخلو من التمييز؛ الثبات؛ والملائمة. وتوصل الباحث لأنه من بين كل المعايير المتعارف عليها هناك إمكانية للاعتماد على معايير الملائمة والخلو من التحيز فقط في القياس الاجتماعي أما باقي المبادئ فهي لا تصلح بمضمونها المتعارف عليه في مجال الإفصاح عن الأداء الاجتماعي.

وفي دراسة مشتركة مع "Arthur B. Toan" حول الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للشركات[3]، توصل إلى أن الآثار المترتبة على ممارسة المؤسسة لنشاطها على المجتمع هي آثار ثانوية لأنشطتها الأساسية، وفي ضوء مناقشة أساليب وحدات القياس فإنه يتعذر قياس كل الآثار الاجتماعية.

---

[1] Dilley steven c, Jerry J. Weygandt, **measuring social responsibility: An Empirical Test**, The journal of accounting, september 1973, pp 62-70.
[2] Neil C. Churchill, **Towards a Theaory for social accounting**, Sloan Management Review, Spring 1974, pp 1-17.
[3] Neil C. Churchill, Arthur B. Toan, **Reporting on Corporate Social Responsibility**, The journal of Contemporary Business, winter 1978, pp 5-10.

10- مساهمة سمير بوهلال:

قدم الباحث واحدة من أهم الدراسات في تحليل ومعالجة مشاكل المحاسبة الاجتماعية في دراسة بعنوان "استخدام منهج النظم في معالجة مشاكل المحاسبة الاجتماعية"[1]، وقد استخدم الباحث منهج النظم في دراسته لعدة أسباب منها: انه يمكن النظر للمحاسبة كنظام داخل المشروع والذي بدوره هو نظام داخل المجتمع ويكون من الطبيعي استخدام منهج النظم لتحليل العلاقات فيما بينهم (المجتمع- الشركة- المحاسبة). كما يعمل النظام على تحديد وظائف كل عنصر من عناصر النظام وهذا ما ينطبق على تحديد وظائف محاسبة الأداء الاجتماعي، بالإضافة الى ان منهج النظم يساعد في تصميم أساليب القياس ومدى ملائمتها في المحاسبة الاجتماعية. وتوضح الدراسة عن طريق استخدام منهج النظم انه يكون على المجتمع كنظام اكبر ان يحدد العناصر المسؤولة عن قياس وتقييم الواجبات التي تقوم بها النظم الفرعية والتي بدورها تحدد عنصرا فيها يمكن أن يسمح بقياس النشاط الداخلي في هذا المجال، وفي المقابل هناك قياس خارجي للأداء الاجتماعي للمشروع وتستخدم في ذلك أساليب القياس الملائمة وقد تكون هذه الأساليب كمية أو وصفية. ومن جهة أخرى قد تسند المؤسسة الاقتصادية مهمة قياس الأداء الاجتماعي إلى عناصر داخلية فيها (المحاسبة) وعليه يختص كل عنصر بقياس خاصية معينة. يرى الباحث أنه من الملائم إسناد عملية قياس التكلفة الاجتماعية، في حين يسند إلى النظام الاحصائي في الشركة قياس العائد من الأداء الاجتماعي في شكل مؤشرات ومقاييس اجتماعية غير مالية أو محاسبة، أي أن الباحث يرى ان قياس المنافع الاجتماعية يكون خارج طبيعة المحاسبة كلغة للأرقام وبالتالي لا تدخل ضمن مجاله.

11- مساهمة عبد المجيد:

يعد محمد عبد المجيد من بين الباحثين القلة العرب الذين كان لهم دور بارز في تطوير المحاسبة الاجتماعية، فقد اقترح عبد المجيد نموذجا للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية. ويؤكد عبد المجيد على ضرورة اعطاء صورة شاملة ومتكاملة للأداء الكلي للوحدة الاقتصادية أي عن طريق الإفصاح على الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية في تقرير واحد أي الاعتماد على طريقة الدمج. ويقوم هذا النموذج على فصل عناصر التكاليف الاقتصادية عن التكاليف الاجتماعية المتعلقة بأربع مجالات للأنشطة الاجتماعية هي: العاملين؛ والبيئة؛ المستهلك؛ والتلوث. بينما يستبعد النموذج المنافع الاجتماعية[2].

وفقا لهذا النموذج تنقسم قائمة الدخل لمرحلتين يتم في المرحلة الأولى تحديد صافي الربح الاقتصادي للشركة من خلال مقابلة إيرادات النشاط الاقتصادي بمصاريفه، ثم يتم في المرحلة الثانية تحديد صافي الربح الاقتصادي الاجتماعي بخصم التكاليف الاجتماعية من صافي الربح الاقتصادي.

---

[1] سمير بوهلال، **استخدام منهج النظم في معالجة مشاكل المحاسبة الاجتماعية**، المجلة العلمية التجارة والتمويل، العدد الأول، السنة الخامسة، 1985، ص ص 10-45.

[2] محمد محمود عبد المجيد، **الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية فب القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح للشركات الكويتية**، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 1984، ص 284-285.

12- مساهمة Siedler Lee J.:

قدم "Siedler" في دراسة منشورة سنة 1973 بعنوان "قيمة الدولار في بيان الدخل الاجتماعي"[1] نموذجين للقياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية، حيث يختص النموذج الأول بالوحدات التي لا تهدف للربح أما الثاني فيتعلق بالمؤسسات الاقتصادية الهادفة للربح. وقد أطلق على النموذجين تسمية "التقرير الداخلي الاجتماعي" والهدف منه هو تحديد صافي الدخل أو العجز الاجتماعي.

حيث يعتمد النموذج الأول على عرض كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية، وقد اعتمد "Siedler" في قياس المنافع الاجتماعية على القيمة الحالية لصافي الدخل الإضافي المستحق للمجتمع او لأحد عناصره بسبب ان المنافع الاجتماعية للتعليم تتمثل في زيادة معرفة الفرد عند تخرجه من الجامعة عما كان عليه عند التحاقه بها. حيث أنه في معظم الحالات دخل خريجي الجامعات يزيد عن دخل غير الخريجين وعليه فالمنفعة المتحققة للمجتمع من نشاط الجامعة يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية للفرق بين الدخول.

أما النموذج الثاني الخاص بالشركات الهادفة للربح، فقد بين "Siedler" أن الدخل الاجتماعي يحسب عن طريق تعديل القيمة المضافة للأداء الاجتماعي عن طريق اضافة المخرجات الاجتماعية المرغوب فيها وتخفيضها بالمخرجات الاجتماعية غير المرغوب فيها.

يقر "Siedler" بصعوبة تطبيق القياس النقدي لجميع العناصر في نموذجيه، لكنه يجادل بأن القياسات النقدية هي اللغة الأكثر شيوعا عند أصحاب المصالح وبالتالي فهي أكثر فائدة في المحاسبة الاجتماعية.

يظهر للباحث أن النموذجين شاملين يسمحان بالإبلاغ عن جميع الآثار المهمة للكيان على المجتمع وكلاهما مرن بما يكفي لاستيعاب الأهداف والمتطلبات الاجتماعية المتغيرة بينما يفتقر الى التفاصيل الكافية كدليل كامل، وفي العموم فهو يوفر إطارا مفاهيميا سليما لإعداد التقارير الاجتماعية.

13- مساهمة طه احمد حسن اردیني:

في دراسته المعنونة بـ: "الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية- أنموذج مقترح-"[2]، قدم الباحث أنموذجا للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية، وانطلق الباحث من فرضية أن الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من شأنه ان يسهم في تحسين نشاط الوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية.

وقدم الباحث في دراسته نموذجين، الأول منهما يتعلق بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية للوحدات الاقتصادية الإنتاجية، بينما يتعلق الثاني بالمؤسسات الخدمية. حيث يقسم النموذج الأول الى أربع مجالات رئيسية: مجال العاملين والأفراد؛ مجال العملاء، مجال حماية المستهلك والبيئة؛ مجال المجتمع. ينما ينقسم النموذج الثاني الى مجموعتين: المجموعة الأولى للأنشطة الاجتماعية الداخلية والثانية

---

[1] Seidler, Lee J. "**Dollar values in the social income statement**." World, Vol 14, 1973.

نقلا عن:

مؤيد الفضل وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص ص 195 196.

[2] طه احمد حسن اردیني، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية –انموذج مقترح**، تنمية الرافدين، المجلد 28, العدد 83, 2006, ص 151-173

للأنشطة الاجتماعية الخارجية. وما يعاب على هذا النموذج اعتماده على القياس النقدي التام لمختلف ما يجعله يقتصر على بعض البنود المهمة الأخرى في التقرير متجاهلا بذلك صعوبة قياس العديد من البنود الاجتماعية قياسا نقديا.

14- مساهمة مؤيد الفضل:

قدم مؤيد الفضل في دراسته "الافصاح عن الاداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية نموذج مقترح لمنشآت الاعمال في العراق"[1] نموذجا للإفصاح الاجتماعي. ويتبين من النموذج أنه لا يختلف من حيث جوهر فكرته عن النماذج السابقة وخاصة نموذج عبد المجيد. حيث اقترح الفضل اتباع أسلوب الدمج من خلال دمج الانشطة الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد اصطلح عليه بـ "كشف العمليات الجارية الاقتصادية – الاجتماعية"، وقد قام الباحث بتبويب الانشطة الاجتماعية الى المجالات الأربعة: مجال العاملين، مجال التفاعل مع المجتمع؛ مجال حماية المستهلك؛ مجال الرقابة على التلوث وحماية البيئة، وجاءت نتائج تلك الأنشطة الأربعة في كشف العمليات الجارية الاقتصادية والاجتماعية بعد نتائج النشاط الاقتصادي بمقابلة كل من المزايا والاضرار، فقد جاء النموذج المقترح منسجماً مع متطلبات النظام المحاسبي الموحد الذي يخصص المرحلة الأولى والثانية في كشف العمليات الجارية الى استخراج فائض العمليات أو عجزها والذي اصطلح عليه بالنموذج الفائض أو العجز الاقتصادي نظراً لكون المنشآت العراقية تطبق النظام المحاسبي الموحد.

ثانيا: إسهامات عملية لتطوير المحاسبة الاجتماعية:

لم تقف إسهامات تطوير المحاسبة الاجتماعية عند المساهمات الشخصية للباحثين او المنظمات المهنية فقط بل ان تزايد الوعي البيئي والاجتماعي أدى ببعض الشركات لتطوير نماذج لقياس والافصاح عن الأنشطة الاجتماعية وفيما يلي بعض من هذه الإسهامات:

1- نموذج شركة SMC:

قامت شركة "Scovill Manufacturing company بتقديم نموذج للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركة الذي سمي بـ "تقرير العمل الاجتماعي" ويعتمد النموذج على الأسلوب الوصفي في الافصاح عن الأنشطة الاجتماعية مع بعض المعلومات الكمية ويتخذ من شكل ميزانية كطريقة للعرض، ويتم تبويب الأنشطة التي يحتويها التقرير الى خمس مجالات: الفرص الوظيفية؛ وسائل حماية البيئة؛ ومكافحة التلوث؛ التفاعل مع المجتمع؛ المعلومات الخاصة بحماية المستهلك، ويعتمد التقرير على تقسيم الأنشطة الاجتماعية إلى قسمين رئيسيين: حيث يشمل القسم الأول على الأنشطة ذات التأثير الاجتماعي الإيجابي والذي يكون ضمن الجانب الأصول او الموجودات، اما القسم الثاني فيضم الأنشطة ذات التأثير الاجتماعي السلبي ضمن جانب الخصوم[2]. لقي هذا النموذج عديد الانتقادات أهمها تتعلق بطريقة العرض المستخدمة التي تفتقد للخصائص الأساسية للميزانية[3].

---

[1] مؤيد محمد على الفضل، **الافصاح عن الاداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية نموذج مقترح لمنشآت الاعمال في العراق**، المجلة العربية للإدارة المنظمة العربية للتنمية الادارية القاهرة، 1994.

[2] شهرزاد بلهامل، مرجع سبق ذكره، ص 129.

[3] الطاهر خامرة، مرجع سبق ذكره، 112.

2- نموذج EGFA:

قدمت شركة "Eastern Gas and Fuel Associates" واحدا من أوائل النماذج العملية للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية للشركات. فقد قدمت نموذجا وصفيا كميا اشتمل على أربع صفحات تحت عنوان "نحو المحاسبة الاجتماعية"[1]، حيث يقوم النموذج بعرض أداء الشركة ضمن أربع مجالات أساسية وهي: الأمن الصناعي؛ المساهمات الخيرية؛ والمعاشات؛ وتشغيل الأقليات. وتعمل الشركة على عقد مقارنة بين معلومات التقارير السنوية المتعلقة بالأداء الاجتماعي، وقد لاقى النموذج عدة انتقادات من بينها عدم اشتماله على مجالين رئيسيين في المسؤولية الاجتماعية وهما مجال حماية البيئة ومجال المنتوج[2].

3- نموذج ABT:

قدمت مؤسسة Abt Association نموذجا عمليا للإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية يهدف إلى توفير معلومات تساعد في اتخاذ القرارات التي تعظم العائد المالي على الاستثمار الاجتماعي[3]، حيث يتضمن النموذج قائمتين الأولى منها قائمة دخل مالي اجتماعي بينما الثانية قائمة مركز مالي اجتماعي أي أن النموذج يعمل على الجمع بين الأنشطة المالية والاجتماعية[4]، وقد قام Abt بتطبيق نموذجه على مؤسسة يرأسها في الخدمات الاستشارية ومن اجل اعداد القائمتين يرى "Abt" انه يجب اتباع الإجراءات التالية[5]:

- العمل على تحديد الأطراف الاجتماعية المستفيدة والمتمثلة في المساهمين والعاملين والعملاء والحكومة والتعرف على عناصر التي تهم هذه الأطراف من الأنشطة البيئية والاجتماعية؛
- تقييم العمليات المرتبطة بالأنشطة البيئية والاجتماعية التي تم تحديدها بقيم نقدية؛
- تحديد صافي الأرباح الاجتماعية من خلال مقارنة المنافع البيئية والاجتماعية بالتكاليف البيئية والاجتماعية الخاصة بكل طرف من الأطراف المستفيدة، وهذا بقابله افتراض أن هذه الأرباح الاجتماعية قد تم توزيعها بالكامل لذلك فإن الميزانية الاجتماعية لا تظهر أي شيء منها؛
- يتم تحديد حقوق المجتمع كمتمم حسابي لجانب الخصوم في الميزانية المالية الاجتماعية، أي الفرق بين قيمة الأصول الاجتماعية والالتزامات الاجتماعية.

---

[1] مؤيد الفضل وآخرون/ مرجع سبق ذكره، ص 189.

[2] سمير عماد شعبان، **دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق، 2019، ص 80.

[3] الطاهر خامرة، مرجع سبق ذكره، ص 113.

[4] سليمان بن عبدالله بن محمد الزامل، **مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية: "دراسة تحليلية للتقارير المالية السنوية لشركات الأسمنت والبتروكيماويات"**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الشريعة والدراسات الإسلامية، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، 2015، ص 96.

[5] الطاهر خامرة، مرجع سبق ذكره، ص 114.

يعتبر نموذج "Abt" نموذج شامل يعتمد على القياس النقدي إلا أنه واجه عدة انتقادات من بينها أن النموذج متعلق بشركات الخدمات الاستشارية بالتالي محدوديته إذا ما تم تطبيقه على شركة بخصائص مختلفة[1] بالإضافة الى انه لم يحدد مفاهيم واضحة لعناصر القائمتين وبالتالي صعوبة التعريف وتمييز تلك العناصر بوضوح[2].

المبحث الثالث: مشاكل المحاسبة الاجتماعية

بدأت تحديات المسؤولية الاجتماعية للشركات تجاه الفكر المحاسبي بالظهور في بداية التسعينات، وذلك عندما طالب رئيس معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز بضرورة تغيير وتطوير محتوى التقارير المالية للشركات، لترتقي المحاسبة إلى مستوى التحدي وتتوافق مع متطلبات الأداء الاجتماعي وتحقق بذلك المصلحة العامة. وتشمل مشاكل المحاسبة الاجتماعية العديد من التحديات والتعقيدات المتعلقة بالقياس والتواصل والإبلاغ عن العواقب الاجتماعية والبيئية للأنشطة الاقتصادية للمنظمات. وتنشأ هذه الصعوبات من الحاجة إلى تحقيق التوازن بين المصالح الاقتصادية والشواغل المجتمعية والبيئية.

المطلب الأول: مشاكل القياس الاجتماعي

تبرز أهمية القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية من بين أهم المواضيع المعاصرة في الوقت الراهن، والذي تعنى بعملية اختيار إجراءات قياس الأداء الاجتماعي والإفصاح عن معلومات تفيد في تقييم ذلك الأداء، رغم ما تكتسيه عملية القياس المحاسبي من أهمية لتلك المتغيرات إلا أنها لا تزال تواجه الكثير من العقبات والصعاب تحول دون مساعي تطويرها.

أولا: صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية

يواجه معدو التقارير الاجتماعية صعوبة في فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية حيث أن التشابك بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية نابع عن طبيعة نشاط المؤسسة الذي يؤدي إلى مشاكل كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل. تمثل مشكلة التداخل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية أهم مشكلة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية[3]، نظرا لوجود تشابك بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية وصعوبة رسم خط فاصل يمنع التشابك بين هذه الأنشطة[4]، وأيضا لكونها تمثل اصل عدة مشاكل أخرى سنأتي على ذكرها تباعا.

وقد ارجع عديد الباحثين ذلك الى أن مجالات المسؤولية الاجتماعية ذات طبيعة متحركة، تتغير من زمن إلى آخر، تبعاً لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة ولتقدم المعرفة العلمية بآثار بعض الظواهر البيئي والاجتماعية[5] وتبعاً لتغيرات القيم والمواقف في

---

[1] سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، مرجع سبق ذكره، ص 114.

[2] الفائز محمد درار عبد الجبار، **أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لتحسين جودة المعلومات، المحاسبية للمنشئات الصناعية بالمملكة العربية السعودية**، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، السودان،2016، ص 71.

[3] سعدون عبد الناصر نور الساقي، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الإعمال**، مؤتمر دولي التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2006، ص 197.

[4] محمد نبيل علام، "حدود المسؤولية الاجتماعية: **إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي**"، مرجع سبق ذكره، ص 18.

[5] رضوان حلوة حنان، "بدائل القياس المحاسبي المعاصر"، مرجع سبق ذكره، ص 255.

المجتمع مما يحول دون التفرقة بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية، وما هو مصنف حالياً من ضمن التكاليف الاقتصادية للمشروع قد يصبح تكاليف اجتماعية في وقت لاحق. لذلك ليس هناك نطاق ثابت محدد للأنشطة الملائمة اجتماعياً، فمن الطبيعي وجود بعض التباين في تحديد هذه التكاليف وتصنيفها.

وتشير كثير من الأدبيات السابقة لضرورة الفصل بين "التكاليف الاجتماعية" والتكاليف الاقتصادية"، وقد انقسم الباحثون في هذا الى رأيين ما يمثل اشكالا جديدا في العملية. فالرأي الأول يرى في وجود الزام قانوني معيارا للتفريق بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية وذلك باعتبار كل الأنشطة الاختيارية أنشطة اجتماعية وما عدا ذلك فهي اقتصادية، اما الرأي الثاني فيرى أن طبيعة النشاط هي الفيصل بغض النظر عما ذا كانت هذه الأنشطة ملزمة بنص قانوني أو اختيارية من طرف الشركة، أي ان الأنشطة الاجتماعية هي كل الأنشطة التي تقوم بها الشركة طواعية من خلال الضغط المجتمعي أو الإلزامية من خلال الضغط الحكومي.

ويرى الباحث في هذا الامر رأي الرأي الثاني لأن المعيار الأساسي في نهاية المطاف هو الهدف من هذا النشاط أهو الوصول الى المجتمع ام لغايات اقتصادية؟ لأنه في نهاية الأمر لن يتغير على الاطلاق، ويرى الباحث أيضا أن عملية الفصل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية لا يمكن معالجته في مرة واحدة تصبح كمعيار لما بعده في قضية الفصل، بل يجب أن يكون هناك تقييم دوري للأنشطة الاجتماعية والاقتصادية وذلك يرجع الى طبيعة الأنشطة الاجتماعية عدم المستقرة والمتغيرة باستمرار فقد تتغير المعطيات من مؤسسة الى أخرى او حتى في نفس المؤسسة بمرور الزمن فقد يصبح ما كان ضمن التكاليف والأنشطة الاقتصادية ضمن التكاليف والأنشطة الاجتماعية في زمن آخر.

ثانيا: صعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

إن الهدف الرئيسي للمحاسبة الاجتماعية هو قياس عنصري التكاليف والمنافع الاجتماعية ورغم جهود الباحثين في تطوير أساليب وطرق لتوفير قياس موضوعي لكل منهما الا أنه لاتزال تواجه عدة مشاكل تحول دون التوصل الى الهدف المنشود، وفيما يلي ايجاز لأهم المشاكل التي تواجه القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية.

1- مشاكل قياس التكاليف الاجتماعية

تعد عملية قياس التكاليف الاجتماعية أمرا صعبا، وقد أشرنا سابقا الى أن الباحثين في مجال المحاسبة الاجتماعية انقسموا الى قسمين في تحديد مفهوم واضح للتكاليف الاجتماعية وهو ما يمثل اشكالا يجب البت فيه من أجل تحديد أساس سليم لعمية القياس، حيث نجد وجهتي نظر مفسرة للتكاليف الاجتماعية فالأولى محاسبية وتفسرها على أنها أعباء مالية تنفقها المؤسسة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي إضافة الى عدم الحصول على أية منافع أو عوائد اقتصادية مباشرة مقابل هذه التكاليف، بل يتم إنفاقها استجابة لمسؤوليات المؤسسة الاجتماعية، سواء كان ذلك اختياريا أو إجباريا لوجود نصوص قانونية ملزمة بذلك[1]. أي أنه يركز على التكاليف الفعلية المدفوعة متجاهلا التأثيرات السلبية الأنشطة الاقتصادية على المجتمع، التي لا تعتبر تكاليف اجتماعية على حسب هذا المفهوم.

[1] محمد علي السويح، علي سليمان النعاس، **مدى إدراك أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الليبية**، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، العدد الخامس، 2017، ص 119.

بينما الوجهة الثانية وهي الوجهة الاقتصادية يفسرون التكاليف الاجتماعية في أنها قيمة التضحيات والأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي أو هي كل الأعباء الملقاة على كاهل المجتمع من الآثار السلبية الخارجية للنشاط الاقتصادي للمؤسسة[1]، ويركز هذا التوجه على مفهوم تكلفة الفرصة البديلة ما يعني إهمال التكاليف المدفوعة فعليا من قبل المؤسسة نتيجة تحمل مسؤولياتها الاجتماعية.

ومن وجهة نظر الباحث إن الأخذ بوجهة نظر دون الأخرى يمثل قصورا وتضارب في مفهوم التكلفة الاجتماعية الذي يمثل اشكالا آخر في المحاسبة الاجتماعية، وبمراجعة المفهومين يظهر جليا ان كلاّ منهما يكمل الآخر ويجب الأخذ بوجهتي النظر معا أي الأخذ بالتكلفة الشاملة لتلافي القصور الحاصل في كل مفهوم لإعطاء فرصة للقيام بعملية قياس موضوعية.

وكما يرى بعض الباحثين إن الاعتماد على هذا المفهوم سيخلق مشكلة أخرى وهي كيفية اخضاع الأضرار الخارجية المؤسسة على المجتمع للقياس الكمي، ومدى التعبير عن هذا بقيم نقدية، وبالتالي تحويلها من تكاليف خارجية غير خاضعة لرقابة المؤسسة ويتحمل عبئها المجتمع إلى تكاليف داخلية تتحمل عبئها المؤسسة لكونها المتسبب الاساسي في إحداثها وخاضعة لرقابتها، وهذا راجع الى صعوبة ضبط قيمة الآثار السلبية التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لأنشطتها الاقتصادية[2].

2- مشاكل قياس المنافع الاجتماعية

تعتبر مشكلة قياس المنافع الاجتماعية هي اكبر مشكلة تواجه عملية تطوير وتطبيق المحاسبة الاجتماعية لما يكتنف هذا المفهوم من صعوبات مختلفة جعلته عصيا على كثير الباحثين، وقد انخفض الاهتمام البحثي بهذا المجال لصعوبته وقد وصل حد التجاهل في الآونة الأخيرة. ونجد ان كل الاهتمام منصب على قياس التكاليف الاجتماعية، فالاهتمام بالتكاليف دون المنافع سيخفض بشكل حاد من أرباح الشركة وبالتالي سيظهر مركز مالي غير ملائم للشركات التي تتحمل هذه التكاليف مقارنة بالشركات التي لا تتحملها، ولذلك فإنه من الضروري الاهتمام بالمنافع الاجتماعية وبحث سبل قياسها. وتعود أسباب صعوبة قياس المنافع الاجتماعية الى:

- **معظم المنافع تتحقق لأطراف خارج المؤسسة:**

تقوم الشركات بصرف التكاليف الاجتماعية من أجل الحصول على منافع اجتماعية ولكن عادة ما تكون هذه المنافع لصالح المجتمع والأطراف الخارجية، وقل ما يعود منها على الاطراف الداخلية. ما يجعل من عملية قياسها صعبة حتى وإن تحقق ذلك فقد يفضي الى الاخلال بسياسة الحيطة والحذر التي تنص على عدم تقدير أو المبالغة فيما هو غير مؤكد.

- **صعوبة تقدير قيمة نقدية للمنافع:**

ان السبب الاكبر الذي يجعل الباحثين يتحاشون موضوع قياس المنافع الاجتماعية هو صعوبة القياس النقدي للمنافع الاجتماعية. فأغلب المنافع الاجتماعية في العادة تتمثل في صورة سلوكية تؤثر على النواحي النفسية والمعنوية لدى أفراد عن المؤسسة، ومؤكد أن هذه السلوكيات ظواهر غير كمية يصعب قياسها نقديا. فنجد أنه من أيسر الطرق لقياسها هي الطرق الوصفية

---

[1] نفس المرجع السابق.

[2] جنات دكار، مرجع سبق ذكره، ص 97.

وهذا لا يعني النفي القطعي لإمكانية القياس النقدي للمنافع الاجتماعية، فعلى سبيل المثال يمكن قياس بعض المنافع بالقيمة السوقية عن طريق إيجاد علاقة بين البرامج الاجتماعية والفائدة الناتجة عنها مثل قيمة السلع والخدمات الممنوحة للعاملين في السوق؛ وقيمة الأرض الممنوحة للمجتمع لاستخدامها كحديقة؛ وقيمة الثروة السمكية الممنوحة للمجتمع نتيجة تنظيف الأنهار من التلوث...

ويغلب على القياس المحاسبي للمنافع الاجتماعية استخدام الأساليب الحكمية والتقدير الشخصي ما يمثل مشكلة إضافية للمحاسبة الاجتماعية، فالمحاسبة بصفة عامة أصبحت تعتمد كثيرا على التقدير والحكم الشخصي فنجد أن الاهتلاكات والمؤونات وعدة عناصر أخرى تخضع للحكم الشخصي وبالتالي تغلغله في القياس والإفصاح المحاسبي، الأمر الذي قد يؤثر على موضوعية المعلومات المالية وبالتالي التأثير على عملية اتخاذ القرارات.

ثالثا: صعوبة مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية

تتم عملية قياس كفاءة الأداء الاقتصادي للمؤسسة من خلال مقابلة عناصر تكاليف الأداء الاقتصادي خلال فترة زمنية معينة بالمنافع والعوائد الاقتصادية عن ذلك الأداء خلال نفس الفترة، ومن ثم إمكانية التقرير عن مدى كفاءة ذلك الأداء مترجما فيما تعكسه نتائج الأعمال من أرقام ومعدلات ربحية تحققت في نهاية الفترة محل القياس[1]. في المقابل يقوم تحديد الدخل الاجتماعي على مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية ويعتبر هذا الأمر صعبا في ظل وجود اختلاف بين أسس القياس خاصة بما يتعلق بالمنافع الاجتماعية التي يغلب عليها القياس الوصفي لطبيعتها غير الملموسة، فعند قياس التكاليف الاجتماعية قياسا نقديا وقياس المنافع الاجتماعية قياسا كميا أو وصفيا ففي هذه الحالة يصعب اجراء المقابلة بينهما ومنه صعوبة تحديد قيمة الدخل الاجتماعي. وقد يصعب ذلك أيضا من أنه قد لا ينتج عن بعض البرامج الاجتماعية أي منافع أو قد يتطلب تحققها فترة طويلة من الزمن تفرق بين تاريخ حدوث التكلفة وتاريخ تحقق المنفعة خاصة اذا كان الامر يتعلق بدورات محاسبية مختلفة.

رابعا: صعوبة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للتقرير عن القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي

تظهر هذه المشكلة اساسا كنتيجة للمشاكل السابقة، فعدم وجود مفهوم واضح للمسؤولية الاجتماعية أو حتى التكلفة الاجتماعية يصعب من عملية تحديد العناصر المكونة لتكاليف الأداء الاجتماعي وبالتالي تظهر الحاجة الى معايير لتسهل عملية تحديد هذه العناصر. وتظهر هذه الحاجة ايضا في كيفية القياس اذ لا توجد معايير عملية تسهل القياس وكذلك الحال عند مقابلتها بالمنافع الاجتماعية، فهذه الأخيرة في حد ذاتها مفهوم غير محدد وليس هناك اجماع على تعريفها وقد تم ابعادها من وجهة النظر العملية لفشل تطوير معايير تحدد وتبين طرق قياس هذه المنافع، وعليه فان الحاجة الى معايير اجتماعية ملائمة للقياس جد ماسة وتحتاج الى المزيد من البحث، ورغم وجود بعض المعايير فإنها متعلقة بوجهة نظر المؤسسة في حين لا توجد معايير من وجهة نظر المجتمع.

[1] محمد نبيل علام، مرجع سبق ذكره، ص 25.

المطلب الثاني: مشاكل الإفصاح الاجتماعي

يركز الفكر المحاسبي الحديث على حلحلة بعض المشاكل المتعلقة بالإفصاح الاجتماعية باعتباره وسيلة الاتصال الرئيسية بين المجتمع والمؤسسات الاقتصادية وتتمثل هذه المشاكل في عدة نقاط نوجزها فيما يلي:

أولا: مشكلة أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي

يتم تمثيل التقارير الاجتماعية للشركات داخل أو جنبًا إلى جنب مع التقارير المالية السنوية للشركة أو في تقرير مستقل يحمل العديد من الأسماء مثل تقرير الاستدامة، وتقرير المسؤولية الاجتماعية للشركة، والتقرير الاجتماعي أو التقرير البيئي، وتقارير مساءلة الشركات، وتقارير شؤون المجتمع؛ والبعض الآخر يظهر على مواقع الشركة. يختلف تكوين تقرير المسؤولية الاجتماعية للشركات أيضًا باختلاف أنواع الشركة والصناعة والبلد. تتبع بعض الشركات إرشادات المنظمات الدولية الشاملة لإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات الخاصة بهم. قد يبلغ البعض قضية واحدة أو قضيتين فقط، على سبيل المثال، تطويرهم لمنتج الطاقة أو تقدمهم في تغير المناخ. بعض تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات تظهر مختصرة بشكل عام وبعضها طويل ومفصل. سبب التنوع في شكل ومحتوى تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات هو حقيقة أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات هو في الغالب أمر طوعي. في بعض البلدان، قد يكون الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات مطلوبًا قانونًا مثل الصين وهونغ كونغ والهند وماليزيا والبرازيل وجنوب إفريقيا والدنمارك. ومع ذلك، فإن لوائح الإفصاح الخاصة بهم "ناعمة"، ولدى الشركات العديد من شروط الخروج التي تمكنها من عدم الإفصاح شريطة أن تبرر موقفها.

ويعد هذا التنوع مشكلة رئيسية في الإفصاح الاجتماعي الأمر الذي يؤدي الى صعوبة عقد مقارنات بين الشركات أو حتى في الشركة نفسها بين السنة والأخرى في ظل عدم الاعتماد على نماذج ثابتة ومتماثلة على النطاق الدولي أو الوطني أو حتى القطاعي[1].

ثانيا: مشكلة استحداث قواعد محاسبية للاتصال المحاسبي الاجتماعي

ان الطبيعة المميزة للبيانات الاجتماعية والتي يجب أن تظهرها القوائم المالية الاجتماعية الختامية للمجتمع، تنتج صعوبة في وضع قواعد محاسبية للإفصاح المحاسبي الاجتماعي كما هو الحال في قواعد الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية التقليدية في المحاسبة المالية، وقد أظهرت بعض الدراسات الحد الأدنى لهذه القواعد مثلاً في الملائمة للغرض الاجتماعي؛ والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية؛ وقابلية القوائم للمراجعة الخارجية؛ وتماثل الممارسات الاجتماعية في المنظمات المماثلة؛ واتساق الممارسة الاجتماعية على مر الزمن[2]. ومع ذلك لا يزال على الباحثين تطوير قواعد أكثر ارتباطا بهذا المفهوم ليتسنى تطويره والمضي فيه قدما خاصة اذا كان مدعما بقواعد أكثر ارتباطا ومرونة.

ثالثا: مشكلة استحداث المعايير الملائمة للتقرير المحاسبي الاجتماعي

ان التوجه الحديث الى الافصاح عن المعلومات الاجتماعية يستدعي ضرورة استحداث بعض المعايير التي تلائم إعداد القوائم في المحاسبة الاجتماعية وخاصة في حالة الإفصاح المنفصل عن القوائم المالية التقليدية. وعلى مر الزمن ظهرت عديد المحاولات لوضع معايير

1 Lan Phuong Nguyen. The consequences of corporate social responsibility disclosure. Business administration. Rennes University 1, 2019, p 135.

[2] سلامة نبيل فهمي، **بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية**؛ مكتبة الجلاء الحديثة؛ بور سعيد، مصر، الطبعة الثانية، 1999، ص ص 63 64 .

محاسبية لتنظيم عملية الإفصاح الاجتماعي المحاسبي، إلا أنه لا يوجد اتفاق بين الكتاب على معايير معينة ولعل أقرب هذه المعايير واصحها للتطبيق هي معايير جمعية المحاسبين الأمريكية[1] المذكورة سابقا.

[1] فهد راعي الفحماء، **مدى التزام الشركات العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2012، ص 40.

خلاصة الفصل:

ظهرت المحاسبة الاجتماعية كفرع جديد في المحاسبة بمميزات وخصائص مختلفة جعلتها تخرج عن المألوف في النموذج التقليدي للمحاسبة حيث نجد انها تتلاءم مع بعض الفرضيات والمبادئ المحاسبية وتختلف مع بعض الآخر. غير أن هذا الاختلاف قد لا يمثل عقبة في طريق تطوير المحاسبة الاجتماعية لما تتوفر عليه المبادئ والفروض المحاسبية من مرونة يمكن من خلالها الاخذ في الاعتبار نقاط عدم التلاؤم والعمل على تطوير الفروض والمبادئ من خلال الاعتماد على الحدود على المبادئ والفرضيات المحاسبية بما يتلاءم مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية.

وقد اهتم الفكر المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية وزاد هذا الاهتمام بتزايد تقبل الشركات والمؤسسات الاقتصادية للتوجه الذي يرتكز على تقييم المساهمات الاجتماعية للمؤسسات، وهذا ما أدى الى زيادة اقبال الباحثين على هذا التوجه الناشئ واصبح واحدا من أهم دوائر البحث العلمي المحاسبي والشغل الشاغل لعديد المنظمات المهنية، وانعكس هذا الاهتمام على تطور دور الشركات والمؤسسات حيث أصبحت تضع تلبية توقعات وتطلعات المجتمع ضمن أولوياتها من خلال التزامها بمسؤولياتها الاجتماعية المختلفة وحرصها على القياس ولإبلاغ عن تأثيرات مختلف أنشطتها على المجتمع.

ورغم ما تقدم من جهود ومساهمات علمية وعملية الا أن دفاتر المحاسبة الاجتماعية لا تزال تحمل في طياتها بعض الصعوبات والمشاكل في القياس والافصاح الاجتماعيين التي يرى فيها الباحث انها نقاط مفصلية وجب حلها من أجل المضي قدما في عملية تطوير المحاسبة ويجب ان لا تكون ذريعة تقف في سبيل ذلك.

الفصل الرابع:

الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعدما تقدم عرضه من تحليلٍ للدراسات السابقة وبيان الأطر النظرية المفسرة لمتغيرات الدراسة، كان لابد أن يتبع ذلك دراسة ميدانية للإجابة على إشكالية الدراسة المتمركزة حول مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية ومدى تأثير هاته الإسهامات على تطور القياس والإفصاح الاجتماعيين من خلال الاعتماد على عينة من الأكاديميين والمهنيين في الجزائر، والتعرف على وجهة نظرهم حول الموضوع من خلال توزيع استبانة على هذه العينة بعد تحكيمها من طرف مجموعة من الأساتذة المتخصصين في المحاسبة والاحصاء من أجل الحصول على بيانات أولية تساعد على التأكد من صحة الفرضيات المقترحة والخروج بتوصيات تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية. وللإلمام اكثر بالدراسة الميدانية تم تقسيم هذا الفصل الى:

- **المبحث الأول: الطريقة والأدوات**
- **المبحث الثاني: التحليل الاحصائي لبيانات الاستبانة**
- **المبحث الثالث: مناقشة نتائج الدراسة**

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

تمثل الدراسة الميدانية جوهر البحث العلمي فمن خلالها يبين الباحث طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة، ويمثل هذا المبحث مقدمة لدراسة الميدانية حيث تطرق فيه الباحث الى طريقة الدراسة والأدوات المستخدمة والتعريف بمجتمع وعينة الدراسة، وأيضا وصف أداة الدراسة المستخدمة في جمع البيانات واختبار صدقها وثباتها.

المطلب الأول: منهجية الدراسة والإجراءات الميدانية

يعتمد بناء منهجية الدراسة الميدانية والقيام بها على عدة نقاط من خلال تحديد الأداة المستخدمة في جمع بيانات الدراسة، والاختيار الصحيح لمجتمع وعينة الدراسة واختيار الأساليب المناسبة للتوصل الى طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة ونوجز هذه النقاط فيما يلي:

أولا: مصدر بيانات الدراسة

اعتمدت الدراسة على الأدبيات المتوفرة محليا ودوليا من دراسات وأبحاث ودوريات وتقارير ذات صلة بموضوع الدراسة لتغطية الجانب النظري من الدراسة، أما في الجانب الميداني فقد اعتمد الباحث على توزيع استبانة على عينة البحث للتحصل على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة.

ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة

يعتبر تحديد مجتمع وعينة الدراسة من أولى الخطوات الرئيسية في اجراء الدراسة الميدانية للأبحاث وعلى هذا الأساس توضيح لمجتمع وعينة الدراسة المختارة لإجراء الدراسة.

1- مجتمع الدراسة:

انطلاقا من الإشكالية المطروحة لهذه الدراسة فإن مجتمع الدراسة يتكون من جزءين مهني واكاديمي، بحيث يتمثل الجزء الأول في ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر على اختلاف نوع المهنة سواءا كانوا محاسبين معتمدين أو محافظي حسابات أو خبراء محاسبين بالإضافة الى المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية، فيما يتمثل الجزء الثاني في أعضاء هيئات التدريس في التخصصات المحاسبية في الجامعات والمراكز الجامعية الجزائرية. وقد اعتمد الباحث على هذا المزيج من المجتمع من أجل إعطاء البعد العملي والعلمي لتفاعل المستجوبين مع أداة الدراسة، حيث يعتمد ممارسي المهنة على الواقع العملي للمهنة وتقديم إجابات من منظور عملي على عبارات الاستبانة، بينما يعتمد الأكاديميون على الخلفية العلمية في اجاباتهم على عينة الدراسة وبهذا نصل الى حل إشكالية الدراسة من منظور أكاديمي مهني قد يسمح بتفسير الظاهرة ومتغيراتها بشكل افضل وأكثر شمولا، خاصة عند الحديث على مواضيع حديثة تعنى بالجانبين العلمي على اعتبار أنها تحظى باهتمام الباحثين والعملي بحكم الرغبة في تطبيقها في أرض الواقع أو التقييم اثناء التطبيق والتعرف على مكامن الضعف.

اما بالنسبة لحجم مجتمع الدراسة فكان من الصعب تحديد عدد ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر خاصة فيما يتعلق بالمحاسبين في المؤسسات الاقتصادية، حيث يبلغ حجم ممارسي مهنة المحاسبة النظاميين المتمثلين في (المحاسب المعتمد ومحافظ الحسابات والخبير

المحاسب) حوالي 3486 لسنة 2022 حسب دراسة (يحي شرقي، 2023)[1]. رغم ذلك يبقى عدد المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية غير معلوم. أما عن الجزء الأكاديمي فلا يوجد احصائيات تبين عدد الأساتذة والباحثين في التخصصات المحاسبية رغم أن بعض الجامعات توفر القليل من الاحصائيات فيما لا تقدم الجامعات الاخرى أرقاما عن عدد أعضاء الهيئات التدريسية لكل تخصص وعليه كان من الصعب بمكان تحديد حجم المجتمع.

2- عينة الدراسة:

في ظل عدم وجود عدد مضبوط لحجم المجتمع فقد اعتمد الباحث على القاعدة التالية لتحديد حجم العينة الأدنى في حالة المجتمعات غير محددة العدد [2]:

$$N = \frac{P \times Q \times Z^2}{E^2}$$

حيث:

N: حجم العينة المحسوب.

P: احتمال الظهور. وفي حالتنا فهو يساوي 50% وهو يمثل الدرجة المثلى عن الاخصائيين.

Q: احتمال عدم الظهور وبعبارة أخرى هو (1-P). أي 50 %.

E: خطأ المعاينة (5% أو 1%). وفي حالتنا هو: 5%.

Z: الدرجة المعيارية. وهو ما يقابل نسبة خطأ المعاينة في التوزيع الطبيعي المعياري وهو 1.96.

وعليه يمكن حساب حجم العينة كالتالي:

$$N = \frac{0.5 \times 0.5 \times 1.96^2}{0.05^2} = 384$$

وعليه فحجم العينة المستهدف هو 384 مفردة إحصائية، وانطلاقا من هذا فقد حاول الباحث الحصول على أكبر عينة ممكنة لتكون ملائمة لتمثيل المجتمع. وللوصول الى هذا الهدف عمل الباحث على استهداف أكبر قدر ممكن من مجتمع الدراسة. وكان ذلك بتوزيع الاستبانة الكترونيا ومحاولة استهداف كامل المناطق الجغرافية في التراب الوطني عن طريق تصميم استبانة الكترونية بواسطة نماذج "Google Drive" وارساله عبر مختلف قنوات التواصل الاجتماعي (البريد الالكتروني؛ فيسبوك؛ ماسنجر؛ لينكد إن) مع الاستعانة ببعض الزملاء الباحثين أو الممارسين للمهنة لتسريع عملية التوزيع.

وقد اعتمد الباحث على أسلوب العينة العشوائية في عملية الاختيار، حيث يمكن من خلال هذه الطريقة الوصول الى عينات ممثلة للمجتمع وتكون نسبة احتمال سحب أي مفردة منها معروفة ومتساوية ويمكن حسابها. وقد قام الباحث بإرسال استبانة الى كل

---

[1] شرقي يحي، امكانية التوجه نحو اعتماد المحاسبة السحابية في الجزائر ما بين المزايا والمعوقات، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، جامعة الجيلالي بونعامة –خميس مليانة–، عين الدفلى، الجزائر، 2023، ص 148.

[2] William Gemmell Cochran, Sampling Techniques, 2nd Ed., New York: John Wiley and Sons, Inc, 1963.

ممارسي المهنة المسجلين في جداول المهنيين الصادر عن مجلس الوطني المحاسبي لسنة 2022[1]، بالإضافة الى عديد من المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية، وكذلك فقد تم مراسلة (223) من الأكاديميين المتمثلين في الأساتذة في مختلف الجامعات الجزائرية عبر كامل التراب الوطني عن طريق الايميل. وانطلقت العملية من أوائل شهر اوت 2023 وانتهت أواخر شهر أكتوبر 2023، استطعنا خلال هذه الفترة الحصول على (477) رد، والجدول التالي يوضح تفاصيل توزيع الاستبانة والردود المحصل عليها والعدد النهائي للردود القابلة للتحليل الاحصائي.

الجدول رقم (1): عدد الاستمارات الموزعة والمستردة

البيان	المهنيين		الاكاديميين		الاجمالي	
	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة
عدد الاستمارات المرسلة	3709	%100	223	%100	3932	%100
عدد الردود	251	%6.67	208	%93.27	459	%11.67
عدد الردود المرفوضة	11	%4.38	00	%00	11	%2.39
عدد الاستمارات الصالحة للتحليل	**240**	**%6.47**	**208**	**%93.27**	**448**	**%11.39**

المصدر: من اعداد الباحث

قمنا بإرسال نحو 3932 استمارة وهو عدد حاول من خلاله الباحث الحصول على أكبر تمثيل ممكن لمجتمع الدراسة خاصة في ظل تجربة سابقة في المجال تبين وجود بطئ في عملية تفاعل وإجابة افراد مجتمع المحاسبين مع استمارات الاستبانة، وقد تحصلنا على 459 ردا خلال 4 اشهر من العملية تمثل 11.67% وهي إحصائية قد تشير الى صعوبة العملية خاصة في ظل وجود الكثير من عناوين البريد غير الفعالة في جداول المهنيين، وقد تم رفض 11 إجابة بنسبة 2.39% من اجمالي الردود لعدم جدية المستجوبين، وفي الأخير تحصلنا على عينة حجمها 448 ردا صالحا للدراسة وهو ما يمثل 11.39% من اجمالي الاستمارات المرسلة.

ثالثا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

من اجل الإجابة على فرضيات الدراسة وتحقيق اهدافها تم استعمال الاساليب والاختبارات الاحصائية التالية:

فمن حيث الأدوات المستعملة في تحليل البيانات فقد استعملنا برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS V26) وكذلك برنامج MINITAB 18 لتفريغ بيانات الاستبانات المجمعة ومعالجتها إحصائيا. وأما من حيث أسلوب التحليل، فقد اعتمدنا على كل من الإحصاء الوصفي والإحصاء الاستدلالي لمعالجة البيانات والوصول لنتائج مدعمة بمؤشرات إحصائية يمكن تفسيرها والاستدلال بها علميا.

وقد اعتمدنا في الإحصاء الوصفي لتحليل البيانات على:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة (المعلومات العامة)؛

[1] المقرر رقم 75 المؤرخ في 14 مارس 2023، يحدد قوائم المهنيين المسجلين في جداول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، بعنوان نشاط سنة 2023.

- مقاييس النزعة المركزية المتمثل في حساب المتوسط الحسابي لكل عبارة تضمنها الاستبانة وكذا المحاور المعرفة أين تتمركز الإجابات أو اتجاهها؛
- مقاييس التشتت بحساب الانحراف المعياري لكل عبارة تتضمنها الاستبانة وكذا المحاور لقياس مدى تشتت الإجابات وتباعدها عن بعضها البعض أو بعدها عن مركز النزعة المركزية؛

واعتمدنا على الإحصاء الاستدلالي بهدف تحليل البيانات من خلال:

- استخدام اختبار الارتباط (Person Correlation) لاختبار مدى صدق الاتساق الداخلي والبنائي لأداة الدراسة بين فقراتها ومحاورها؛
- استخدام معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) لاختبار ثبات وصدق الاستبانة، بقياس درجة ثبات وصدق عباراته وعدم تناقضها مع نفسها وقدرتها على إعطاء إجابات متوافقة؛
- استعمال اختبار (T) للعينة الواحدة (One Sample Test) لاختبار جودة النماذج المقدرة واختبار فرضيات الدراسة، بمقارنة المتوسطات الحسابية الفعلية مع المتوسطات الحسابية المرجحة بالاستعانة ببرنامج MINITAB 18؛
- استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Regression Linear) لمعرفة طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة ومدى تأثير المتغيرات المستقلة على المتغيرات التابعة.

المطلب الثاني: نموذج وأداة الدراسة

يعتمد القيام بالدراسة الميدانية على تحديد متغيرات الدراسة بدقة وبناء نموذج للدراسة يبين العلاقة بين مختلف المتغيرات استنادا الى فرضيات الدراسة، وهذا بدوره يساعد على بناء أداة دراسة محكمة تمكّن من جمع بيانات دقيقة يمكن الاعتماد عليها للوصول الى نتائج معقولة.

أولا: متغيرات ونموذج الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة في:

المتغير المستقل: ويعرف بأنه المتغير الذي يمكن للباحث ان يتحكم به أو يغيره في سياق الدراسة لفهم تأثيره على المتغيرات التابعة. ويتمثل في دراستنا هذه في إسهامات الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية، وللقياس الدقيق لهذا المتغير فقد تم تقسيمه إلى أربع متغيرات مستقلة جزئية تتمثل في:

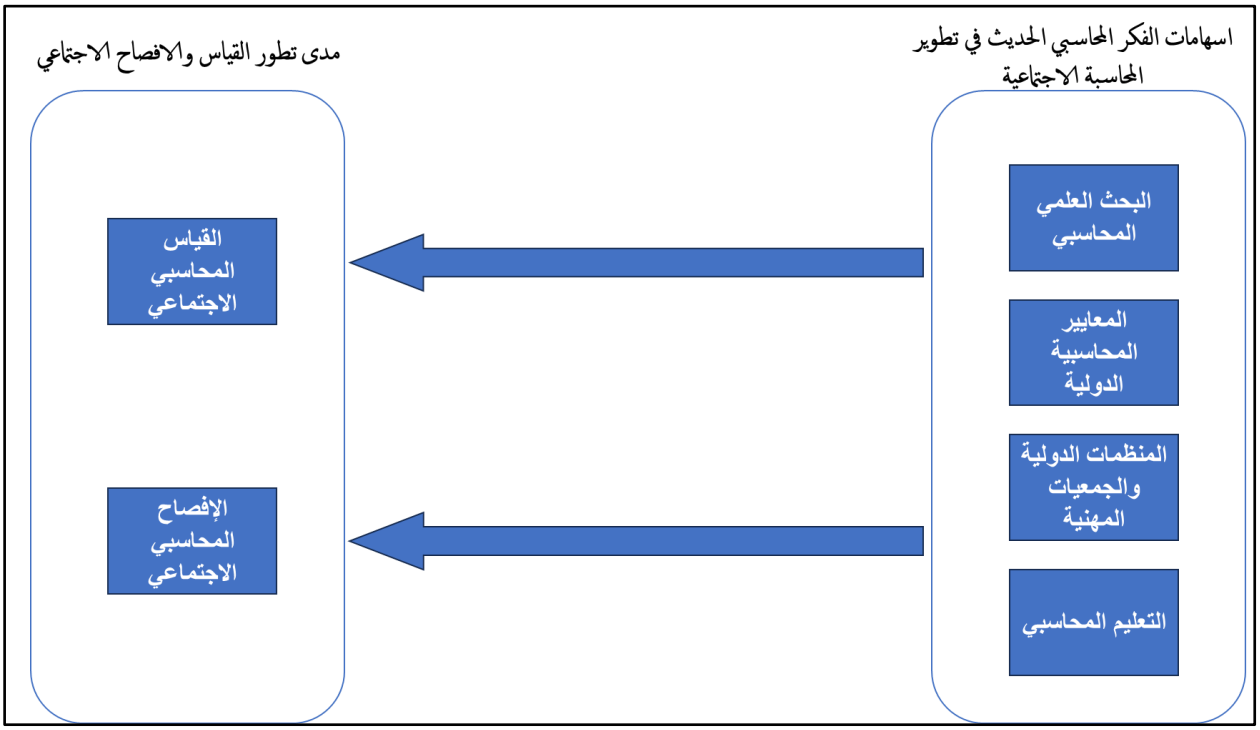
- البحث المحاسبي في المحاسبة الاجتماعية؛
- المعايير المحاسبية الدولية؛
- مجهودات منظمات مهنية والدولية والجمعيات المهنية؛
- التعليم المحاسبي المحاسبة الاجتماعية.

بحيث تعمل على قياس تأثير كل متغير جزئي مستقل على أحد المتغيرين التابعين ثم التوصل إلى نوع العلاقة بين المتغيرات الكلية.

المتغير التابع: ويعرف بأنه المتغير الذي يتأثر بالمتغير المستقل وهو الناتج الذي يتم قياسه أو مراقبته لفهم النتائج والتغيرات المحتملة في الدراسة. ويتمثل في دراستنا هذه في متغيرين هما تطور القياس المحاسبي الاجتماعي والمتغير التابع الثاني هو تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي. حيث نهدف من خلاله الى قياس مدى تأثر المتغيرين بالمتغير المستقل "إسهامات الفكر المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية".

ويمكن تلخيص العلاقة بين المتغيرات المستقلة والتابعة من خلال النموذج التالي:

الشكل رقم (2): نموذج الدراسة



المصدر: من اعداد الباحث

ثانيا: أداة الدراسة

اعتمدنا في هذه الدراسة على الاستبانة كأداة لجمع بيانات الدراسة الأولية من عينة الدراسة، وقد تم تصميم الاستبانة استنادا على الأفكار الأساسية التي بني عليها الإطار النظري بالإضافة إلى مراجعة الدراسات السابقة. واعتمد الباحث في تصميم الاستبانة على توفير شرح كافٍ ووافٍ لمتغيرات الدراسة بالإضافة الى العرض المتسلسل والمنطقي المتدرج لعبارات الاستبانة وبالتوافق مع محاور الاستبانة. كما تم فتح الباب أمام اي اقتراحات أو ملاحظات حول موضوع الدراسة لإثرائه خارج أداة الدراسة.

تتكون الاستبانة من مقدمة للتعريف بإشكالية الدراسة وكذا التعريف بمتغيرات الدراسة، ويتكون أيضا من جزئين بحيث يتمثل الجزء الأول في المعلومات الشخصية والعامة للمستجوب مثل المؤهل العلمي؛ المهنة أو الوظيفة؛ بالإضافة الى الخبرة المهنية أو الوظيفية. بينما يشتمل الجزء الثاني على متغيرات الدراسة المتمثلة في ثلاث محاور رئيسية بحيث يعبر كل محور عن متغير معين، يتمثل المحور الأول في إسهامات الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية كمتغير مستقل، حيث ينقسم الى متغيرات جزئية تتمثل في محاور

فرعية، حيث يقيس هذا المحور مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية، ويتحقق ذلك من خلال قياس المتغيرات الجزئية المتمثلة في اربع محاور فرعية تقيس كل منها جزءا من عناصر الفكر المحاسبي الحديث وتتمثل في: البحث العلمي المحاسبي؛ والمعايير المحاسبية الدولية IAS/AFRS؛ والمنظمات والجمعيات المهنية والدولية؛ وكذلك التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية. حيث يقوم أفراد العينة بتقييم إسهامات كل متغير في تطوير المحاسبة الاجتماعية.

ويتناول المحور الثاني المتغير التابع الأول والمتعلق بقياس مدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي، حيث يحتوي على عبارات يمكن من خلالها تحديد مستوى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي. ويشمل المحور الثالث عبارات تحدد مدى تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي. ويبين الجدول التالي عدد عبارات الاستبانة وتوزيعها على محاور الاستبانة:

الجدول رقم (2): توزيع عبارات الاستبانة

المحور	عنوان المحور	عدد العبارات
المحور الأول	**مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية**	**23**
المحور الفرعي الأول	أولا: مدى اهتمام البحث العلمي المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية	6
المحور الفرعي الثاني	ثانيا: مدى ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية IAS &IFRS في تطوير المحاسبة الاجتماعية	6
المحور الفرعي الثالث	ثالثا: مدى اهتمام المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية	6
المحور الفرعي الرابع	رابعا: مدى قدرة التعليم المحاسبي على تطوير المحاسبة الاجتماعية	5
المحور الثاني	**تقييم مدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي.**	**8**
المحور الثالث	**تقييم مدى تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.**	**8**
	مجموع العبارات	39

المصدر: من اعداد الباحث

ثالثا: قياس أداة الدراسة

لتحويل الردود من الصيغة الوصفية الى الصيغة الكمية استخدم الباحث مقياس ليكارت الخماسي "Likert Scale". اذ أعطينا كل عبارة في الاستبانة اوزانا محصورة بين 1 الى 5 حسب درجة الموافقة أو عدم الموافقة للمستجوب عن كل عبارة. ومن أجل اعطاء المتوسط الحسابي مدلولا علميا قمنا بإعطاء وزن ترتيبي لكل من الأوزان الخمسة السابقة باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية وافتراض متوسط حسابي مرجح يفيد في عملية مقارنة المتوسط الحسابي الفعلي لإجابات عينة الدراسة مع المتوسط المرجح. والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (3): مقياس أداة الدراسة

الدرجة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
مقياس ليكرت	1	2	3	4	5
الوزن النسبي	1.79-1	2.59-1.8	3.39-2.6	4.19-3.4	5-4.2

المصدر: من اعداد الباحث

المطلب الثالث: جودة أداة الدراسة

إن الحصول على بيانات صحيحة ومناسبة وتكون قادرة على تحقيق أهداف الدراسة وقياس متغيرات الدراسة بدقة مرهون بمدى جودة أداة الدراسة. وترتبط درجة جودة الدراسة بثلاث عناصر رئيسية هي: أولا جودة أداة الدراسة الشكلية المرتبطة بالمظهر الخارجي لأداة الدراسة، ويكون بمراجعة محكمين من ذوي الخبرة والاختصاص. ثانيا جودة الاتساق الداخلي لأداة الدراسة من خلال الاستعانة باختبارات الارتباطات بين محاور الأداة وفقراتها. وثالثا وهي مدى ثبات الأداة وصدق إجابات أفراد العينة عليها. وفي هذا المطلب تفصيل لكل هذا.

أولا: الصدق الشكلي لأداة الدراسة

بعد تصميم الاستبانة في صورته الأولية عمل الباحث على التأكد من صدقه من الناحية الشكلية من خلال عرض الاستبانة على المشرف كمرحلة أولى للأخذ برأيه حول طريقة الاعداد ومكونات الاستبانة، ومن ثم وكمرحلة ثانية تم عرض الاستبانة على أستاذ في الإحصاء للتأكد من كفاءة الاستبانة شكليا من خلال عدد العبارات والمحاور ومدى اتساقها وتوازنها وملائمتها مع فرضيات الدراسة. وتم عرض الاستبانة على أربعة محكمين من أساتذة من ذوي الاختصاص والخبرة في مجال المحاسبة والمراجعة من الجامعات الوطنية للوقوف على مدى شمولية الاستبانة وقدرته على تغطية أهداف ومتغيرات الدراسة، ومدى ارتباط كل عبارة بمحورها ووضوحها وسهولة فهمها ومدى سلامتها من الناحية اللغوية ووضوح مصطلحاتها العلمية. سمحت لنا هذه المرحلة بإعادة صياغة بعض العبارات وتصحيح بعض الأخطاء والأخذ بعين الاعتبار كل ملاحظات المحكمين للوصول الى أداة صالحة لجمع بيانات الدراسة بشكل صحيح ومناسب.

ثانيا: الصدق البنائي لأداة الدراسة

بغية التأكد من سلامة الاتساق الداخلي وترابط عبارات الاستبانة مع المحور التي تنطوي تحته وكذلك مع الاستبانة ككل، عمد الباحث الى اجراء اختبار الارتباط بمعامل بيرسون لعبارات الاستبانة البالغ عددها 38 عبارة والموزعة على ثلاث محاور رئيسية وذلك كما يلي:

1- صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول: والمتعلق بإسهامات الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية، وبين الجدولين التاليين نتائج هذا الاختبار:

ويبين الجدول التالي معاملات الارتباط بين كل من العبارات والمحور الجزئي التي تنطوي تحته:

الجدول رقم (4): صدق الاتساق الداخلي لأبعاد المحور الأول

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	الدلالة المعنوية
أولا: مدى اهتمام البحث العلمي المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية			
1	يعمل البحث العلمي على تطوير المحاسبة الاجتماعية للشركات من خلال توسيع محتوى التقارير المحاسبية وتوسيع الجمهور المستهدف.	0.575	0.000
2	تجذب أبحاث المحاسبة الاجتماعية الآن مجتمعا دوليا متزايدا من العلماء والباحثين.	0.738	0.000
3	اثبت البحث المحاسبي أهمية تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات في الوقت الحاضر.	0.731	0.000

4	قدم الباحثون جملة من النماذج والطرق التي تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية.	0.693	0.000
5	يوفر البحث العلمي المحاسبي اطارا نظريا وعمليا شاملا للمحاسبة الاجتماعية.	0.778	0.000
6	يساهم النمو المستمر في الأبحاث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في ضمان استمرارية تطوير المحاسبة الاجتماعية.	0.597	0.000
ثانيا: مدى ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية IAS &IFRS في تطوير المحاسبة الاجتماعية			
7	يتضمن الاطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية IAS و IFRSبعض الإشارات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.	0.775	0.000
8	يمكن الاستعانة ببعض المعايير المحاسبية الدولية IAS و IFRSفي قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية.	0.815	0.000
9	يمكن تكييف بعض المعايير المحاسبية الدولية IAS /IFRS للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية.	0.84	0.000
10	يمكن للمعايير المحاسبية IAS/ IFRS بمضمونها الحالي تقديم تقارير اجتماعية ذات جودة عالية.	0.79	0.000
11	تهتم المعايير المحاسبية الدوليةIAS / IFRS بالمضمون غير المالي في التقارير المالية.	0.809	0.000
12	يساعد نظام الإبلاغ المالي حسب معاييرIAS / IFRS المؤسسات الاقتصادية على تحديد اثار أنشطة المؤسسة على المجتمع.	0.709	0.000
ثالثا: مدى اهتمام المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية			
13	تعمل المنظمات الدولية على تشجيع تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات.	0.575	0.000
14	تلتزم المنظمات المهنية بتقديم وتطوير نماذج للإفصاح الاجتماعي.	0.627	0.000
15	تعمل المنظمات المهنية على توسيع دائرة تنفيذ المحاسبة الاجتماعية للشركات على مستوى دول العالم.	0.803	0.000
16	تستجيب المنظمات المهنية والدولية لضغوط أصحاب المصالح فيما يتعلق بالقياس والافصاح الاجتماعي لتأثيرات الشركات على المجتمع.	0.705	0.000
17	تساهم المنظمات المهنية والدولية في اكساب المحاسبة الاجتماعية الشرعية التي تحتاجها للمضي قُدما.	0.736	0.000
18	تقدم المنظمات الدولية إرشادات مناسبة فيما يتعلق بشكل ومحتوى المعلومات الاجتماعية للشركات التي سيتم الكشف عنها.	0.767	0.000
رابعا: مدى قدرة التعليم المحاسبي على تطوير المحاسبة الاجتماعية			
19	يقتضي الدور الذي يلعبه المحاسبون تطوير مناهجهم التعليمية مع القضايا المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.	0.647	0.000
20	يعتمد تطوير المحاسبة الاجتماعية على تطوير مهارات وكفاءات خريجي المحاسبة الاكاديميين من اجل ضمان استمرارية البحث العلمي المحاسبي.	0.813	0.000
21	لتحسين كفاءة خريجي المحاسبة والاستجابة لمتطلبات تقارير الشركات العالمية، يجب تضمين المحاسبة الاجتماعية في المناهج والدورات المحاسبية.	0.744	0.000

22	سيكون طلاب الجامعات المتخصصين في المحاسبة قادرين على توفير المعلومات ذات الصلة للمستخدمين من خلال دراسة المحاسبة الاجتماعية.	0.755	0.000
23	يساعد التعليم المستمر لممارسي المهنة في تطوير ادراكهم للمحاسبة الاجتماعية وتطويرها.	0.709	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 26).

ويبين الجدول رقم (4) أعلاه أن معاملات الارتباط بين كل عبارة والمحور الجزئي التابعة له تتراوح بين (0.575-0.84)، ويتضح من النتائج أن معاملات الارتباط دالة احصائيا عند مستوى دلالة معنوية (0.01) وعليه فإن عبارات المحاور الجزئية متناسقة فيما بينها.

ومن أجل التأكد من صحة الاتساق الداخلي للمحور الأول ككل وجب قياس معامل الارتباط بين المحاور الجزئية والدرجة الكلية للمحور الأول، والجدول التالي يلخص نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (5): صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول

رقم	المحور الفرعي	معامل الارتباط	الدلالة المعنوية
1	أولا: مدى اهتمام البحث العلمي المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية	0.643	0.000
2	ثانيا: مدى ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية IAS &IFRS في تطوير المحاسبة الاجتماعية	0.567	0.000
3	ثالثا: مدى اهتمام المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية	0.62	0.000
4	رابعا: مدى قدرة التعليم المحاسبي على تطوير المحاسبة الاجتماعية	0.653	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 26).

يتضح من خلال الجدول أن هناك اتساق داخلي بين المحاور الجزئية والدرجة الكلية للمحور الأول، وهذا ما تفسره مستوى الدلالة المعنوية التي تظهر اقل من (0.05) عند كل المحاور الجزئية وكذلك معاملات الارتباط التي تتراوح بين (0.567-0.653)، وعليه واستنادا الى نتائج الاختبار المعروضة في الجدولين (4) و (5) فإن العبارات المحور متسقة فيما بينها وهي صادقة وقادرة على تحقيق أهداف القياس.

2- **صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني**: ويتعلق هذا المحور بمدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي والجدول التالي يبين مدى صدق اتساقه الداخلي:

الجدول رقم (6): صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني.

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	الدلالة المعنوية
1	يمكن التمييز بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الاقتصادية عند القياس المحاسبي .	0.739	0.000
2	يمكن تنفيذ القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية دون أي صعوبات.	0.76	0.000
3	لا توجد مشاكل محاسبية عند قياس المنافع (الإيرادات) الاجتماعية.	0.689	0.000
4	توفر المبادئ والفرضيات المحاسبية المتعارف عليها الأسس اللازمة لإنجاح عملية القياس الاجتماعي.	0.799	0.000

5	تعطي نتائج القياس المحاسبي الاجتماعي نتائج موثوقة وقابلة للمقارنة.	0.814	0.000
6	لا يشكل القياس النقدي صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية.	0.789	0.000
7	يحظى مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي باهتمام كبير اكاديميا ومهنيا.	0.707	0.000
8	لا يمثل عدم الاتفاق على طريقة واحدة مشكلا في عملية القياس المحاسبي الاجتماعي.	0.655	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 26).

يظهر الجدول (6) أعلاه أن معاملات الارتباط بين عبارات المحور الثاني والدرجة الكلية لعبارات المحور الثاني تتراوح بين (0.814-0.655) وهي ذات دلالة معنوية عند (0.01)، وبالتالي فإن عبارات المحور المتعلق بمدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي متسقة وصادقة لما وضعت لقياسه.

3- **صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث**: ويشمل هذا المحور العبارات المتعلقة بمدى تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي وعملا بما سبق من المحاور يوضح الجدول التالي درجة الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث:

الجدول رقم (7): صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث.

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	الدلالة المعنوية
1	لا يمثل عدم وجود نماذج متفق عليها عائقا امام تطوير الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.	0.601	0.000
2	يشهد الإفصاح الاجتماعي توسعا كبيرا كمّا ونوعا في السنوات الأخيرة.	0.67	0.000
3	تقدم النماذج المقترحة للإفصاح الاجتماعي معلومات ذات جودة تساهم في اتخاذ القرار المناسب.	0.656	0.000
4	تغطي النماذج المقترحة كافة جوانب الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.	0.764	0.000
5	يعتمد المستثمرون في الوقت الراهن كثيرا على المعلومات التي يوفرها الإفصاح الاجتماعي عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.	0.775	0.000
6	ينظر الى الإفصاح الاجتماعي في الوقت الحالي على أنه ضرورة ملحة من اجل استمرارية المؤسسات الاقتصادية.	0.669	0.000
7	لا تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات ومشاكل كبير عند اعداد التقارير الاجتماعية.	0.724	0.000
8	تحتل التقارير الاجتماعية مكانة مكافئة للتقارير المالية في الوقت الراهن.	0.813	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 26).

يعرض الجدول أعلاه نتائج اختبار ارتباط عبارات المحور الثالث المتعلق بتطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي والدرجة الكلية لعبارات المحور، حيث تظهر النتائج أن معاملات الارتباط تراوحت بين (0.601-0.813) بالإضافة الى انها دلالتها المعنوية اقل من (0.01) وعليه فان العبارات المكونة للمحور الثالث متناسقة بنائيا ويمكن الاستناد عليها في بقية الاختبارات.

4- **صدق الاتساق الداخلي للاستبانة:** بعد التأكد من الاتساق الداخلي لكل محاور الاستبانة، يجب التأكد من الاتساق الداخلي للاستبانة ككل من خلال فحص مدى ارتباط محاور الاستبانة مع الدرجة الكلية لعبارات الاستبانة، والجدول التالي يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (8): صدق الاتساق الداخلي للاستبانة ككل.

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	الدلالة المعنوية
1	مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية.	0.631	0.000
2	تقييم مدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي.	0.768	0.000
3	تقييم مدى تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.	0.782	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 26).

بناءا على نتائج الجدول أعلاه التي تظهر أن معاملات الارتباط بين محاور الاستبانة الثلاث والدرجة الكلية لعبارات الاستبانة تتمثل في (0.631-0.768-0.782) للمحاور على الترتيب هي دالة احصائيا عند درجة معنوية (0.01)، وعليه فإن أداة الدراسة المتمثلة في الاستبانة تبدو في حالة متسقة بنائيا ويمكن الاعتماد عليها لتحقيق الأهداف القياسية.

ثالثا: ثبات وصدق أداة الدراسة

استكمالا لاختبارات التأكد من جودة أداة الدراسة وقابليتها للاستخدام العلمي، عمل الباحث على التأكد من مدى ثبات وصدق أداة الدراسة، والمقصود بثبات أداة الدراسة هي أنه يمكن إعادة عملية الاستجواب على نفس العينة وفي نفس الظروف والحصول على نفس الاجابات أو ما يقاربها، وعليه تفسر النسب العالية للثبات مدى استقرار إجابات عينة الدراسة على الاستبانة.

وقد اعتمد الباحث على معامل "الفا كرونباخ Alpha Cronbach" من اجل قياس معامل الثبات، ويعتمد أسلوب ألفا كرونباخ على قياس أداء الفرد من فقرة إلى أخرى، ومدى قوة الارتباط والتماسك بين فقرات الاستبانة، والقاعدة العامة هي أن معامل ألفا كرونباخ يكون بين (0و1) حيث تشير القيم الأعلى إلى تناسق أكبر بين العناصر. وخلاف ذلك (الحالة السلبية) يعني وجود أخطاء في البيانات. ورغم عدم توفر مقياس معياري للحكم على جودة ثبات أداة الدراسة الا أن بعض الدراسات تشير الى أن المعدل المعقول في البحوث المتعلقة بالإدارة والعلوم الإنسانية والاجتماعية هو (70%). اما معامل الصدق فيمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات الفا كرونباخ ويقيس مصداقية إجابات عينة الدراسة.

ويبين الجدول التالي نتائج اختبار ثبات أداة الدراسة:

الجدول رقم (9): ثبات وصدق أداة الدراسة.

الرقم	عنوان المحور	عدد العبارات	معامل الفا كرونباخ (الثبات)	معامل الصدق
1	**مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية**	**23**	**0.815**	**0.898**
1.1	مدى اهتمام البحث العلمي المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية.	6	0.778	0.873
2.1	مدى ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية IAS &IFRS في تطوير المحاسبة الاجتماعية.	6	0.879	0.938
3.1	مدى اهتمام المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية.	6	0.794	0.891
4.1	مدى قدرة التعليم المحاسبي على تطوير المحاسبة الاجتماعية.	5	0.780	0.883
2	**تقييم مدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي.**	**8**	**0.881**	**0.939**
3	**تقييم مدى تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.**	**8**	**0.856**	**0.925**
	الثبات العام للاستبانة	**39**	**0.880**	**0.935**

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج (SPSS 26).

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن معامل الفاكرونباخ للمحور الأول للاستبانة يقدر بـ (0.815) في حين نجد أن أبعاد المحور الأول محصورة بين (0.778) و (0.879)، بينما بلغت درجت ثبات المحور الرئيسي الثاني (0.881) والمحور الثالث (0.856) ما يشير الى ان المحور الثاني اكثر اتساقا من المحورين الأول والثالث، أما عن الدرجة الكلية لمعامل الفاكرونباخ للاستبانة في صورتها الاجمالية فقد بلغت نسبة (0.88)، وهو ما يعبر عن الثبات الكبير لأداة الدراسة وتفسير ذلك ان النتائج ستكون نفسها بنسبة (88 %) في حالة ما اذا أعيدت عملية الاستجواب على نفس عينة الدراسة وهو أكبر من المعدل المفترض وهو (70%). وكذلك الحال مع درجة صدق الأداة التي تمثل الجذر التربيعي لمعدل الثبات، فهي أيضا تعبر عن درجة عالية من الموثوقية اذ هي الأخرى تراوحت بين (0.873-0.939) بالنسبة لجميع المحاور والأبعاد وقيمة (0.935) بالنسبة لأداة الدراسة ككل، ما يعني انها قريبة جدا من الواحد، وعليه يمكن القول أن أداة الدراسة صالحة لما صممت لأجله وهي قادرة على تحقيق أهداف الدراسة.

المبحث الثاني: التحليل الاحصائي لبيانات الاستبانة

سنقوم خلال هذا المبحث باستعراض نتائج الدراسة المحصل عليها من البيانات المجمعة من إجابات عينة الدراسة حول الاستبانة وتحليل هذه النتائج باستخدام الأساليب الإحصائية التي سبق الاشارة اليها آنفا، كما سنقوم باختبار فرضيات الدراسة وتحليل نتائجها.

المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة

يوفر جزء المعلومات العامة في الاستبانة بيانات قيمة يمكن أن تساعد الباحث على فهم مجموعة البيانات بشكل أفضل وإجراء تحليلات أكثر دقة. ويوضح الجدول التالي نتائج توزيع عينة الدراسة حسب كل خاصية ديموغرافية معتمدة في هذه الدراسة:

الجدول رقم (10): الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

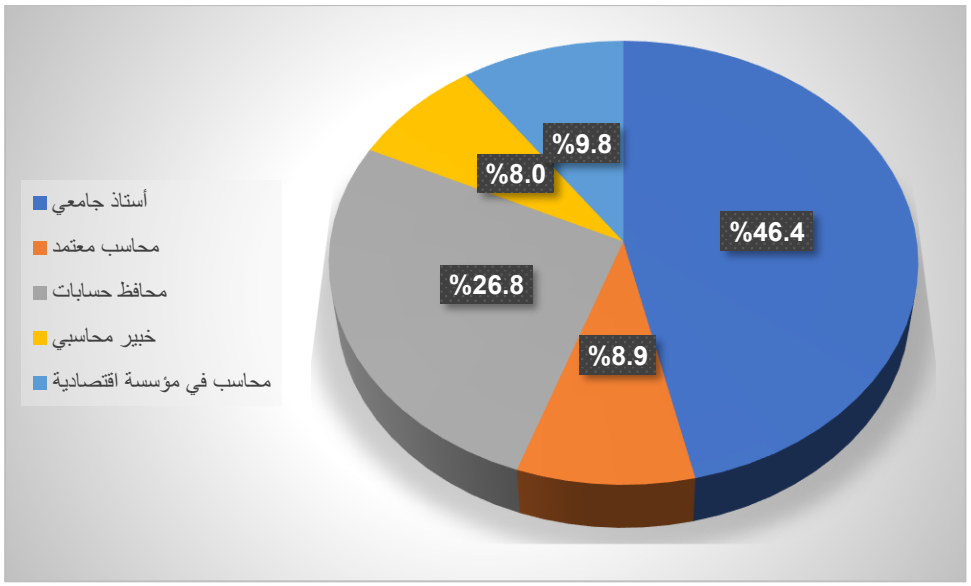
المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
المهنة أو الوظيفة	أستاذ جامعي	208	%46.43
	محاسب معتمد	40	%8.9
	محافظ حسابات	120	%26.8
	خبير محاسبي	36	%8
	محاسب في مؤسسة اقتصادية	44	%9.8
المؤهل العلمي	ليسانس	76	%17
	ماستر	109	%24.3
	ماجستير	20	%4.5
	دكتوراه	243	%54.2
	أخرى	00	00
الخبرة المهنية	اقل من 5 سنوات	60	%13.4
	من 6 الى 10 سنوات	89	%19.9
	من 11 الى 15 سنوات	108	%24.1
	من 16 الى 20 سنة	99	%22.1
	أكثر من 20 سنة	92	%20.5

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

أولا: توزيع افراد العينة حسب الوظيفة او المهنة:

تم تقسيم عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي الى أربع فئات كما هي موضحة في الجدول رقم (10) وكانت توزيعها وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (3): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة أو المهنة



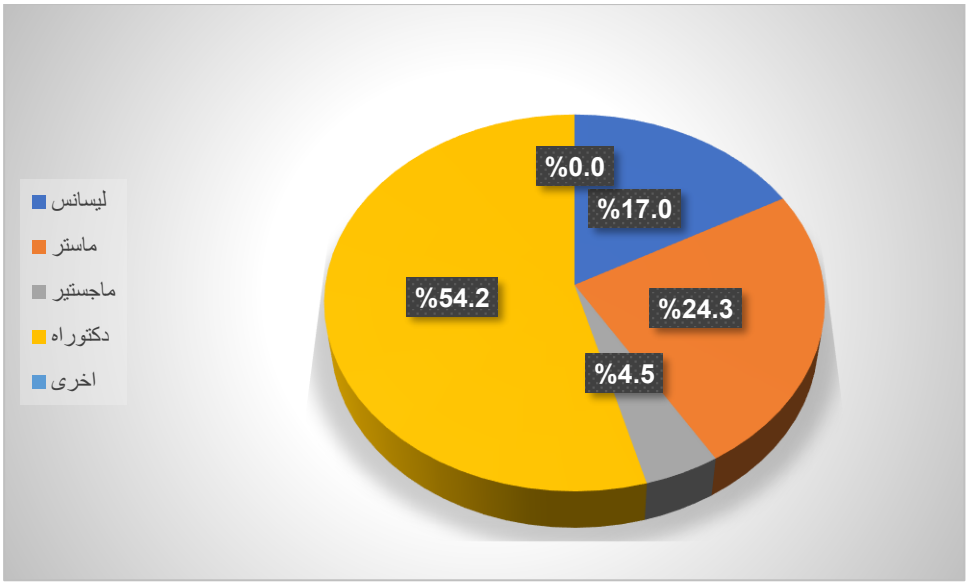
المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج Excel

توضح النتائج المتوصل إليها بعد عملية توزيع الاستبانة على عينة الدراسة أن 46.4% من عينة الدراسة يمثل اساتذة في التخصص فيما يمثل الجزء المتبقي والمقدر بـ 53.6% المهنيين المتمثلين في محاسب في مؤسسة اقتصادية بنسبة 9.8% ومحاسب معتمد بنسبة 8.9% وخبير محاسبي بنسبة 8%، فيما تتمثل نسبة 26.8% من العينة في محافظي الحسابات التي كانت اكثر استجابة عن غيرها من المهن بحكم أن غالبية ممارسي المهنة في الجزائر هم من هذه الفئة، كما تظهر العينة أنها شملت مختلف المهن والوظائف في المجال مع استجابة أكثر من جانب المهنيين الذي قد يعطي نتائج أكثر ارتباطا بالواقع المهني لموضوع الدراسة.

ثانيا: توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي:

اعتمد الباحث على تقسيم عينة الدراسة وفق المهنة او الوظيفة الى أربع فئات كما هي موضحة في الجدول رقم (10) وتوزعت العينة حسب هذه الخاصية وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (4): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



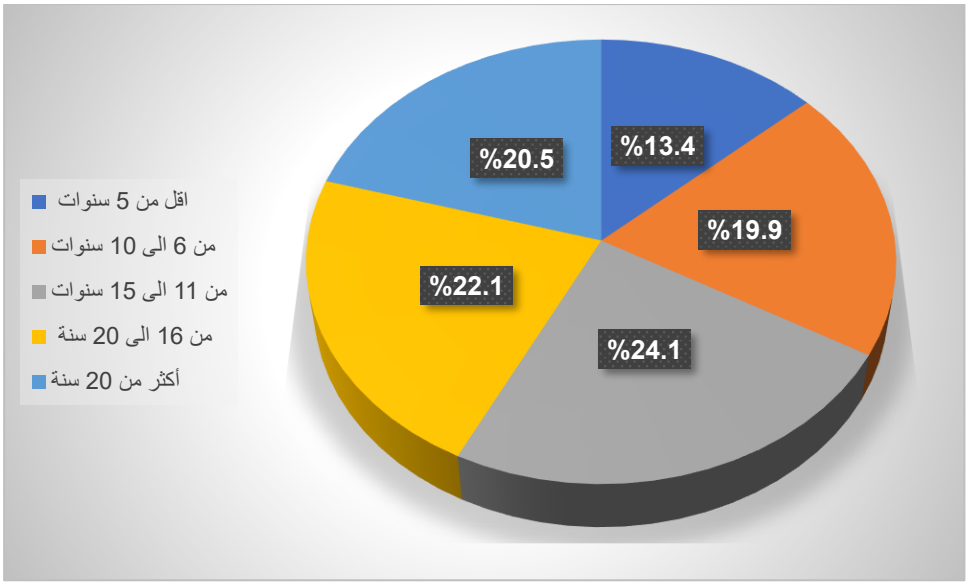
المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال الشكل يتضح أن غالبية الشهادات المحصل عليها لعينة الدراسة هم حملة شهادة الدكتوراه بنسب 54.2% ثم يأتي حملة شهادة الماستر بنسبة 24.3% ويرتبط حجم حمل شهادة الدكتوراه أساسا بفئة الأساتذة الاكاديميين بالإضافة الى بعض المهنيين المتحصلين على هذه الشهادة الأمر الذي يجعلها الفئة الغالبة في العينة، فيما كانت نسبة حملة شهادة الليسانس تمثل 17 % والماجستير 4.5%. ويظهر انخفاض نسبة مشاركة أصحاب شهادة الماجستير بحكم أن عددهم إجمالا في تناقص خاصة في التخصصات المحاسبية بحكم دخولهم في تكوين أعلى للحصول على شهادة دكتوراه علوم. وتظهر النتائج أن المستوى التعليمي والعلمي لعينة الدراسة مرتفع حيث يمثل حملة الماستر والماجستير والدكتوراه ما نسبته 83 % من عينة الدراسة أي ما يمثل أكثر من ثلاث أرباع عينة الدراسة وهذا ما يدل على قدرة عينة الدراسة على استيعاب مصطلحات وأفكار الاستبانة والإجابة عليها وهو ما يمثل اثباتا آخر على جودة إجابات عينة الدراسة.

ثالثا: توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية والوظيفية

تنقسم عينة الدراسة وفق الخبرة الى خمس فئات كما هي موضحة في الجدول رقم (10) وكانت نسب مشاركة كل فئة في الإجابة عن هذا الاستبانة وفق التوزيع الممثل في الشكل التالي:

الشكل رقم (5): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة



المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج Excel

تعتبر الخبرة من أهم العناصر الرئيسية للتأكد من مدى جودة إجابات عينة الدراسة، حيث تشير نتائج توزيع الاستبانة على عينة الدراسة الى ان معظم افراد العينة كانوا ممن لديهم خبرة بين (11 الى 15سنة) بنسبة 24.1% ونسبة مقاربة لذلك كانت لفئة من لديهم خبرة (من 16 الى 20 سنة) بنسبة 22.1%، وكان الأفراد المشاركون من ذوي الخبرات (الأكبر من 20 سنة) بنسبة كبيرة نوعا ما بواقع 20.5%، في حين نجد أن نسبة من لديهم خبرة (من 6 الى 10 سنوات) بنسبة 19.9% و(أقل من 5 سنوات) بـ 13.4%. ما يعني أن أغلب افراد عينة الدراسة لديهم خبرة اكثر من 10 سنوات بنسبة 66.7% اي ثلثي العينة، ما يؤكد على جودة بيانات إجابات عينة الدراسة النابعة عن خبرة عملية وعلمية كبيرة تساهم في تحقيق أهداف الدراسة.

المطلب الثاني: عرض وتحليل وجهات نظر افراد العينة حول محاور الدراسة

يرتبط الجزء الثاني من الاستبانة بمتغيرات الدراسة، وينقسم الى ثلاث محاور تعبر كل منها على متغير من متغيرات الدراسة، ويتضمن كل محور مجموعة من الفقرات التي يمكن من خلالها قياس المتغير وتحديد اتجاه أفراد العينة حول كل محور. لتحقيق ذلك قام الباحث بتفريغ إجابات عينة الدراسة وفق المقياس المقترح (ليكارت الخماسي) كمدخلات في برنامج (SPSS V26)، واعتمد الباحث في تحليل البيانات على عدة أدوات إحصائية هي: التكرارات والنسب المئوية، بالإضافة إلى المتوسط الحسابي لكل فقرة ثم لكل محور لتحديد درجة الموافقة العامة للعينة على كل فقرة وكل محور، والانحراف المعياري لمعرفة مدى اتفاق عينة الدراسة على الإجابة العامة المتمثلة في المتوسط الحسابي.

ويرتبط الحكم على اتجاه العينة بناء على الأوزان الترتيبية للمتوسط الحسابي، بحيث كل ما كان المتوسط الحسابي المرجح كبيرا ويقترب من 5 ستكون درجة موافقة عينة الدراسة عن مضمون الفقرة أو المحور كبيرة والعكس صحيح. وكمرحلة ثانية يقوم الباحث بتلخيص مخرجات البرنامج الإحصائي في جداول وتحليل وتفسير نتائج اجابات أفراد العينة من خلال تحليل نتائج المحور ككل من ثم الانتقال الى الفقرات بتفصيل اكثر من خلال تحليل كل عبارة على حده.

أولا: عرض وتحليل نتائج المحور الأول:

سنناقش في هذا الجزء إجابات العينة حول المحور الأول المتعلق بمدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية حيث ينقسم هذا المحور الى أربعة ابعاد سنأتي على تحليل بياناتها تباعا:

1- عرض وتحليل نتائج البعد الأول:

يتعلق هذا البعد أساسا بقياس مدى الاهتمام الذي لاقاه مفهوم المحاسبة الاجتماعية في كتابات الباحثين والمفكرين، وفيما يلي نتائج تقييم أفراد العينة لاهتمام البحث العلمي بالمفهوم.

الجدول رقم (11): عرض نتائج بعد البحث العلمي المحاسبي

العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
1. يساهم البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية للشركات من خلال توسيع محتوى التقارير المحاسبية وتوسيع الجمهور المستهدف.	ت	0	16	32	288	112	4.11	0.674	موافق	2
	%	0	3.6	7.1	64.3	25				
2. يجذب البحث العلمي في موضوع المحاسبة الاجتماعية مزيدا من الاهتمام من العلماء والباحثين.	ت	4	24	68	264	88	3.91	0.798	موافق	6
	%	0.9	5.4	15.2	58.9	19.6				
3. يوفر البحث العلمي المحاسبي اطارا نظريا شاملا للمحاسبة الاجتماعية	ت	4	24	76	232	112	3.95	0.844	محايد	4
	%	0.9	5.4	17	51.8	25				
4. قدم الباحثون جملة من النماذج والطرق التي تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية.	ت	0	12	80	260	96	3.98	0.708	موافق	3
	%	0	2.7	17.9	58	21.4				
5.يساهم النمو المستمر في الأبحاث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في ضمان استمرارية تطوير المحاسبة الاجتماعية.	ت	0	40	48	268	92	3.92	0.815	موافق	5
	%	0	8.9	10.7	59.8	20.5				
6. اثبت البحث المحاسبي أهمية تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات في الوقت الحاضر.	ت	4	12	8	292	132	4.20	0.680	موافق بشدة	1
	%	0.9	2.7	1.8	65.2	29.5				
البعد الأول: مدى اهتمام البحث العلمي المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية							**4.01**	**0.520**	**موافق**	

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يبين الجدول رقم (11) اعلاه ان التوجه العام للبعد هو الموافقة على ما جاء فيها، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام للبعد (4.01) بانحراف معياري (0.520) الذي يدل على أن أفراد العينة يرون أن البحث العلمي المحاسبي كان اهتمامه مرتفعا بالمحاسبة الاجتماعية ويدل الانحراف المعياري على إجماع العينة على هذا الرأي، وفيما يلي تفصيل لإجابات العينة حول عبارات البعد الأول:

يرى أفراد العينة أن البحث العلمي يساهم فعلا في تطوير المحاسبة الاجتماعية من خلال توسيع محتوى التقارير المحاسبية وتوسيع الجمهور المستهدف بمتوسط (4.11) ما يعني الموافقة على هذه العبارة بانحراف معياري (0.674) اي ان هناك اجماعا على متوسط الحسابي وهذا ما تؤكده نسبة الموافقة الكلية العالية، ما يعني أن العينة على إدراك جيد باهتمام البحث العلمي بتوسيع محتوى التقارير المحاسبية ليشمل المحتوى الاجتماعي بالإضافة الى توسيع الجمهور المستهدف من خلال تجاوز المستخدمين التقليديين للتقارير المالية لتشمل شرائح جديدة تهتم بالمعلومات الاجتماعية.

بالنسبة للعبارة الثانية فقد بلغ المتوسط الحسابي (3.91) ما يعني ان العينة موافقة على أن البحث العلمي في موضوع المحاسبة الاجتماعية يجذب مزيدا من الاهتمام من العلماء والباحثين كذلك يبين الانحراف المعياري (0.798) ان معظم افراد العينة متفقين على هذا الرأي وهذا ما يدل على أن المستجيبين يتابعون التوجهات الحديثة للبحث العلمي المحاسبي الذي صار كثيرا ما يتجه إلى المواضيع التي تتعلق بالمحاسبة الاجتماعية والبيئية ومحاسبة الاستدامة.

أبدى أفراد العينة حيادا حول توفير البحث العلمي المحاسبي إطارا نظريا وعمليا شاملا للمحاسبة الاجتماعية، حيث يبين المتوسط الحسابي ذلك اذ بلغ (3.95) ويجتمع راي العينة على الموافقة نظرا الى الانحراف المعياري الذي وصل الى (0.844). فيرى الباحث أن المستجوبين قد يرون ان الاطار النظري المقدم يمكن الاعتداد به نظرا لشمولية الاطار او ان الاطار النظري يوفر رؤية واضحة المعالم لتطبيقها عمليا، وهذا ما يدل اهتمام البحث العلمي بحل المشاكل المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.

فيما يتعلق بالعبارة الرابعة فقد أبدى المستجوبون موافقة على ما جاء فيها، حيث يرى المستجيبون أن البحث العلمي قدم نماذجا لتطوير المحاسبة الاجتماعية وهذا ما يدل عليه المتوسط الحسابي (3.98) والانحراف المعياري (0.708) الذي يؤكد على اتفاق العينة على هذا الرأي. وهذا إن دل على شيء فإنما يدل على أن النماذج المقترحة من طرف الباحثين سهلت عملية تبني بعض الشركات المحاسبة الاجتماعية وان كانت محل انتقادات بالإضافة إلى وجود بعض النقائص.

أما فيما يخص العبارة الخامسة فقد كانت في المرتبة الخامسة من ناحية الموافقة حيث وصل المتوسط الحسابي لها (3.92) اي ان العينة موافقة على موضوع العبارة، حيث اكدت على ان تطور المحاسب الاجتماعية واستمرارية هذا التطور يعتمد بالأساس على استمرارية البحث العلمي في هذا المجال. حيث بلغ الانحراف المعياري (0.815) الأمر الذي يؤكد على اتفاق عينة الدراسة وعدم تشتتها، ويدل هذا الأمر على مكانة البحث العلمي المحاسبي ودوره في تطوير المفاهيم العلمية والعملية للمحاسبة الاجتماعية ومدى قدرته على معالجة النقائص والفراغات في هذا المفهوم.

أما فيما يتعلق بمدى اثبات البحث العلمي المحاسبي لأهمية تبني المحاسبة الاجتماعية للشركات في الوقت الحالي، فقد جاءت هذه العبارة في المرتبة الأولى من حيث درجة الموافقة. حيث يرى المستجوبون أن هناك درجة كبيرة من الأهمية التي تنالها المحاسبة الاجتماعية من قبل الشركات بفضل الأبحاث في هذا المجال، وهذا ما يشير إليه المتوسط الحسابي للعبارة السادسة (4.20) أي الموافقة بشدة على هذا والإجماع عليه بانحراف معياري (0.611) وقد تأتي هذه الموافقة من ملاحظة المستجيبين لتفاعل الشركات العالمية الكبرى مع المواضيع المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية وحرصها على توفير تقارير عن أنشطتها الاجتماعية من اجل الوصول الى اهدافها الاجتماعية والاقتصادية والمالية.

2- عرض وتحليل نتائج البعد الثاني:

يهدف الباحث من خلال هذا المحور الى التعرف على امكانية الاستعانة بالمعايير المحاسبية في المحاسبة الاجتماعية وامكانية تطويرها.

الجدول رقم (12): عرض نتائج بعد معايير المحاسبة الدولية

العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
1. يتضمن الاطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS بعض الإشارات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.	ت	76	193	107	65	7	2.41	0.983	غير موافق	2
	%	17	43.1	23.9	14.5	1.6				
2. يمكن الاستعانة ببعض المعايير المحاسبية الدوليةIAS /IFRS في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية.	ت	101	202	62	68	15	2.32	1.084	غير موافق	5
	%	22.5	45.1	13.8	15.2	3.3				
3. يمكن تكييف بعض المعايير المحاسبية الدولية IAS /IFRS للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية.	ت	94	191	86	52	25	2.38	1.107	غير موافق	3
	%	21	42.6	19.2	11.6	5.6				
4. يمكن للمعايير المحاسبيةIAS /IFRS بمضمونها الحالي تقديم تقارير اجتماعية ذات جودة عالية.	ت	64	215	102	55	12	2.41	0.968	غير موافق	1
	%	14.3	48	22.8	12.3	2.7				
5. تهتم المعايير المحاسبية الدوليةIAS/IFRS بالمضمون غير المالي في التقارير المالية.	ت	81	239	69	46	13	2.27	0.969	غير موافق	5
	%	18.1	53.3	15.4	10.3	2.9				
6. يساعد نظام الإبلاغ المالي حسب معايير IAS /IFRS المؤسسات الاقتصادية على تحديد اثار أنشطة المؤسسة على المجتمع.	ت	71	236	73	55	13	2.34	0.981	غير موافق	4
	%	15.8	52.7	16.3	12.3	2.9				
البعد الثاني: مدى ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS في تطوير المحاسبة الاجتماعية							**2.35**	**0.803**	**غير موافق**	

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يوضح الجدول رقم (12) في الاعلى انه لا تتلاءم المعايير المحاسبية IAS/IFRS مع طبيعة المحاسبة الاجتماعية ولا يمكن ان تساهم في تطويرها بالوضع الحالي، وهذا ما يدل عليه المتوسط الحسابي العام للبعد (2.35) الذي يقع في حيز عدم الموافقة وكذلك الانحراف المعياري (0.803) الذي يوحي بإجماع المستجيبين على رأي واحد. وفيما يلي تفصيل لمخرجات هذا البعد:

بالنسبة للعبارة الاولى فرأى المستجوبون ان الاطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية لا يتضمن بعض الاشارات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية حيث بلغ متوسط هذه العبارة (2.41) اي عدم الموافقة عليه وبانحراف معياري (0.983) يدل على اتفاق افراد العين على هذا الراي. ويعود هذا بالأساس الى تركيز المعايير المحاسبية الدولية على المفاهيم الاقتصادية والمالية دون الاجتماعية.

كذلك لم توافق عينة الدراسة عن امكانية الاستعانة ببعض المعايير في القياس المحاسبي لبنود المحاسبة الاجتماعية وهذا ما يشير اليه متوسط العبارة الثانية (2.32) اي عدم الموافقة مع وجود بعض التشتت في الاجابات حسب الانحراف المعياري للعبارة (1.084)، ويعود هذا الى اختلاف اسس واساليب القياس الواردة في المعايير المختلفة في طبيعتها عن طبيعة بنود المحاسبة الاجتماعية.

تشير نتائج العبارة الثالثة الى عدم موافقة افراد العينة على مضمون هذه العبارة الذي يتعلق بإمكانية تكييف بعض المعايير للإفصاح عن بنود المحاسبة الاجتماعية من خلال المتوسط الحسابي (2.38)، ويوضح الانحراف المعياري (1.107) وجود تشتت في اجابات المستوجبين الا انه كانت اختلافا في درجة عدم القبول بين عدم الموافقة بشدة وعدم الموافقة ولعل اسباب هذه النتائج لا تختلف عن العبارة السابقة بحكم الاختلاف في طبيعة البنود المراد الافصاح عنها.

كذلك الحال مع امكانية تقديم تقارير اجتماعية ذات جودة عالية بالمضمون الحالي للمعايير. وهذا ما يثبته المتوسط الحسابي للعبارة الرابعة (2.41) وهي مرتبطة بالعبارتين السابقتين، كذلك تشهد العبارة اجماعا على هذا الرأي نظرا للانحراف المعياري (0.968)، اي ان عدم قدرة الاستعانة بالمعايير في القياس والافصاح عن بنود المحاسبة الاجتماعية لن يقدم تقرير اجتماعية ذات جودة عالية.

تشير نتائج العبارة الخامسة الى انه لا يوجد اهتمام بالمضمون غير المالي في التقارير المالية من طرف المعايير المحاسبية الدولية وهذا من خلال المتوسط الحسابي الذي بلغ (2.27) وكذلك اتفاق العينة على هذه الإجابة من خلال الانحراف المعياري (0.981). وقد اشار عديد الباحثين الى هذه النقطة وضرورة تضمين المعايير المحاسبية لبعض الإفصاحات غير المالية التي تنعكس بطريقة او بأخرى على البنود المالية الاخرى او لها دور مباشر في الافصاح عنه.

لم توافق عينة الدراسة على انه يمكن لنظام الابلاغ المالي حسب المعايير IAS/IFRS ان يساعد على تحديد اثار انشطة المؤسسة على المجتمع، وهذا ما يبينه المتوسط الحسابي (2.34) وكذلك الانحراف المعياري (0.981) الذي يشير الى اجماع العينة على هذا الرأي. وهو ما يمثل هدفا رئيسيا من اهداف المحاسبة الاجتماعية الذي لا يمكن تحقيقه من خلال النظام الحالي للمعايير المحاسبية ويمثل نتيجة لما سبق من العبارات التي اكدت على عدم ملائمة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS في تطوير المحاسبة الاجتماعية في الوضع الراهن.

3- عرض وتحليل نتائج البعد الثالث:

يهدف الباحث من خلال هذا البعد للتوصل للدور الذي تلعبه الجمعيات المهنية مثل جمعيه المحاسبين الامريكية AAA والمنظمات الدولية مثل منظمة GRI المبادرة العالمية لإعداد التقارير وغيرها في المحاسبة الاجتماعية ومدى المساهمة في تطويرها.

الجدول رقم (13): عرض نتائج بعد الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية

العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
1. تعمل المنظمات الدولية على تشجيع تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات.	ت	0	4	56	312	76	4.03	0.575	موافق	1
	%	0	0.9	12.5	69.6	17				
2. تلتزم المنظمات المهنية بتقديم وتطوير نماذج للإفصاح الاجتماعي.	ت	0	28	80	288	52	3.81	0.715	موافق	5
	%	0	6.3	17.9	64.3	11.6				
3. تعمل المنظمات المهنية على توسيع دائرة تنفيذ المحاسبة الاجتماعية للشركات على مستوى دول العالم.	ت	4	8	104	276	56	3.83	0.694	موافق	4
	%	0.9	1.8	23.2	61.6	12.5				
4. تستجيب المنظمات المهنية والدولية لضغوط أصحاب المصالح فيما يتعلق بالقياس والافصاح الاجتماعي لتأثيرات الشركات على المجتمع.	ت	8	16	136	228	60	3.71	0.810	موافق	6
	%	1.8	3.6	30.4	50.9	13.4				
5. تساهم المنظمات المهنية والدولية في اكساب المحاسبة الاجتماعية الشرعية التي تحتاجها للمضي قُدما.	ت	4	8	92	284	60	3.86	0.687	موافق	3
	%	0.9	1.8	20.5	63.4	13.4				
6. تقدم المنظمات الدولية إرشادات مناسبة فيما يتعلق بشكل ومحتوى المعلومات الاجتماعية للشركات التي سيتم الكشف عنها.	ت	4	16	68	308	52	3.87	0.689	موافق	2
	%	0.9	3.6	15.2	68.8	11.6				
البعد الثالث: مدى اهتمام المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية							3.85	0.490	موافق	

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

اظهرت النتائج الملخصة في الجدول اعلاه وجود موافقة على اهتمام المنظمات المهنية والدولية في تطوير المحاسبة الاجتماعية من خلال متوسط الحسابي العام للبعد (3.85) الذي يقع ضمن مجال الرأي الموافق مع اجماع على هذا الرأي حسب الانحراف المعيار الذي بلغ (0.490) وفيما يلي تفصيل لهذه النتائج:

وافقت العينة على العبارة الاولى التي تنص على ان المنظمات الدولية تعمل على تشجيع تبني الشركات للمحاسبة الاجتماعية بمتوسط حسابي (4.03) وانحراف معياري (0.575) يدل على الاتفاق العام، ويعود هذا الى العديد من الندوات والمؤتمرات الدولية التي توصي بتبني الادوار الاجتماعية للشركات والمؤسسات الاقتصادية.

كما وافقت عينة الدراسة على التزام منظمات المهنية بتقديم وتطوير نماذج للإفصاح الاجتماعي بمتوسط بلغ (3.81). مع وجود اتفاق كبير بين افراد عينة الدراسة بالنظر الى الانحراف المعياري (0.715) ما يدل على وجود النماذج تلقى قبولا من قبل الشركات مثل نماذج GRI و غيرها.

اما فيما يتعلق بالعبارة الثالثة فقد ابدت العينة موافقة بالإجماع على مضمون العبارة المتضمن عمل المنظمات والجمعيات على توسيع دائرة تنفيذ المحاسبة الاجتماعية للشركات على مستوى دول العالم بمتوسط (3.83) وانحراف معياري (0.694)، وهذا ما يؤكد سعي المنظمات المهنية المتزايد الى نقل تطبيق المحاسبة الاجتماعية والتقرير عنها الى مختلف الدول خاصة للدول النامية منها، التي تعاني مشاكل اجتماعية مختلفة تسببها بعض الشركات وترى في المحاسبة الاجتماعية حل لهذه المشاكل كخطوة اولى.

يرى المستجوبون ان هناك تجاوب بين المنظمات المهنية والدولية لضغوط اصحاب المصالح بما يتعلق بالتزام الشركات بالقياس والافصاح عن تأثيراتها على المجتمع في ظل تزايد تأثيرات الشركات على المجتمع وارتباط الشركات اكثر بالتنمية الاجتماعية. وهذا ما يؤكده المتوسط الحسابي (3.71) للعبارة الرابعة والانحراف المعياري (0.810).

ابدى افراد العينة الموافقة على العبارة الخامسة المرتبطة بمساهمة المنظمات المهنية والدولية في اكساب المحاسبة الاجتماعية الشرعية التي تحتاجها للمضي قدما في تطورها وانتشارها من خلال متوسطها الحسابي (3.86) وبمعدل تشتت (0.687)، وهذا ما يدل على أن تبني المنظمات والجمعيات المهنية والدولية للمحاسبة الاجتماعية يكسبها مزيدا من الشرعية وسرعة في الانتشار والنفوذ الى منظمات الاعمال والمؤسسات الاقتصادية.

اما فيما يتعلق بالعبارة السادسة فقد وافقت عينة الدراسة على مضمونها الذي يبين مدى تضمين المنظمات المهنية ارشادات وتوجيهات مناسبة فيما يتعلق بشكل ومحتوى المعلومات الاجتماعية ضمن التقارير الاجتماعية بمتوسط حسابي (3.87) وانحراف معياري (0.689). وهذا ما قد يدل على حرص التنظيمات الدولية على نشر ثقافة المحاسبة الاجتماعية في مختلف ربوع العالم.

4- عرض وتحليل نتائج البعد الرابع:

يهدف الباحث من خلال هذا البعد الى معرفة مدى قدرة التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية، خاصة في ظل الدور الذي يلعبه التعليم المحاسبي في تطوير مختلف المفاهيم المحاسبية والفروع الاخرى للمحاسبة ونجاحه الى حد كبير في ذلك.

الجدول رقم (14): عرض نتائج البعد التعليم المحاسبي

العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
1. يقتضي الدور الذي يلعبه المحاسبون تطوير مناهجهم التعليمية مع القضايا المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.	ت	0	16	32	280	120	4.13	0.684	4	موافق
	%	0	3.6	7.1	62.5	26.8				
2. يعتمد تطوير المحاسبة الاجتماعية على تطوير مهارات وكفاءات خريجي المحاسبة الاكاديميين من اجل ضمان استمرارية البحث العلمي المحاسبي.	ت	4	8	24	280	132	4.18	0.685	5	موافق
	%	0.9	1.8	5.4	62.5	29.5				
3. لتحسين كفاءة خريجي المحاسبة والاستجابة لمتطلبات تقارير الشركات العالمية، يجب تضمين	ت	8	8	36	240	156	4.18	0.794	1	موافق
	%	1.8	1.8	8	53.6	34.8				

المحاسبة الاجتماعية في المناهج والدورات المحاسبية.									
4. سيكون طلاب الجامعات المتخصصين في المحاسبة قادرين على توفير المعلومات ذات الصلة للمستخدمين من خلال دراسة المحاسبة الاجتماعية.	ت	12	20	52	272	92	3.92	0.858	2	موافق
	%	2.7	4.5	11.6	60.7	20.5				
5.يساعد التعليم المستمر لممارسي المهنة في تطوير ادراكهم للمحاسبة الاجتماعية وتطويرها.	ت	0	4	20	268	156	4.29	590.	3	موافق
	%	0	0.9	4.5	59.8	34.8				
البعد الرابع: دور التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية							**4.13**	**0.531**		**موافق**
المحور الرئيسي الأول: مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية.							**3.58**	**0.360**		**محايد**

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

ويبين الجدول اعلاه ان للتعليم المحاسبي قدرة على تطوير المحاسبة الاجتماعية وانه يلعب دورا مهما في ذلك من خلال المتوسط الحسابي (4.13) والانحراف المعياري (0.531)، ويأتي ذلك من خلال عدة نقاط نأتي على تفصيلها فيما يلي:

بالنسبة للعبارة الاولى المتعلقة بضرورة تطوير المناهج التعليمية مع القضايا المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في ظل الدور الذي يلعبه المحاسبون في ذلك يظهر المتوسط الحسابي لهذه العبارة (4.13) اتجاها موافقا على هذه العبارة مع وجود اتفاق عام بذلك بانحراف معياري (0.684). ويأتي هذا تبعا لتطور دور الشركات في المجتمع وما يقتضي على المحاسبة وخريجيها من مواكبة هذه التطورات من خلال تطوير المناهج التعليمية لتستوعب المحاسبة الاجتماعية.

كما وافقت العينة على ان تطوير المحاسبة الاجتماعية يعتمد على تطوير مهارات وكفاءات خريجي المحاسبة الاكاديميين من اجل ضمان استمرارية البحث العلمي بمتوسط حسابي (4.18) وبمعدل اتفاق عام (0.685). وهو ما يحتاجه فعلا البحث العلمي المحاسبي بصفة عامة والمحاسبة الاجتماعية خاصة، لما تحتاجه من مهارات وكفاءات تختلف عن انواع اخرى من البحوث العلمية مثل ان يكون الباحث ملما بالجوانب الاجتماعية إضافة للمعارف المحاسبية والمالية.

كما ترى العينة ان الاستجابة لمتطلبات تقارير الشركات العالمية يتطلب تضمين المحاسبة الاجتماعية في مقررات والمناهج المحاسبة، وهذا ما يؤكده المتوسط الحسابي للعبارة (4.18) والانحراف المعياري بـ (0.794)، حيث انه تشهد السنوات الأخيرة تزايد اقبال الشركات على اعداد تقارير مالية بمضمون اجتماعي ما يستدعي ضرورة وجود مهارات اعداد التقارير الاجتماعية في خريجي المحاسبة والمحاسبين.

وتظهر النتائج ايضا ان دراسة المحاسبة الاجتماعية ستمكن خريجي المحاسبة من توفير معلومات ذات جودة للمستخدمين بمختلف توجهاتهم سواء كانت اقتصادية او مالية او اجتماعية. حيث بلغ متوسط العبارة الرابعة (3.92) بانحراف معياري (0.858) ما يعني الموافقة على هذه العبارة. وترتبط هذه العبارة بسابقتها من خلال توفير مهارات جديدة تمكن خريجي المحاسبة من استيعاب مختلف متطلبات مستخدمي التقارير المالية.

اما بالنسبة للعبارة الخامسة التي كانت اكثر العبارات موافقة بمتوسط (4.29) وانحراف معياري (1.072) والتي تتناول مدام مساعدة التعليم المحاسبي المستمر لممارسي المهنة على تطوير ادراكهم للمحاسبة الاجتماعية وقد تناول المعيار الدولي للتعليم المحاسبي

(IAES 7) التعليم المستمر للمهنيين ودوره في المحافظة على كفاءاتهم وتطويرها وهو ما يمكن اسقاطه على المحاسبة الاجتماعية ما قد يساهم في زيادة كفاءتهم بما يتعلق بالمحاسبة الاجتماعية.

وبالنسبة للمحور الرئيسي ككل فنجد ان هناك موافقة من طرف عينة الدراسة على هذا المحور اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.58) مع اجماع على هذا المتوسط بلغ (0.360) كانحراف معياري. ويأتي هذا كنتيجة لموافقة افراد العينة على ثلاث ابعاد من المحور بينما يظهر عدم الموافقة في بعد واحد هو بعد المعايير المحاسبية الدولية، ما قد يعطي صورة اولية عن مساهمة الفكر المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية دون اغفال بعض القصور فيما يتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، وهذا ما سنتأكد منه من خلال اختبار الفرضية الرئيسية الاولى.

ثانيا: عرض وتحليل نتائج المحور الثاني.

يهدف الباحث من خلال هذا المحور الى تقييم المستوى العام الذي وصل إليه القياس الاجتماعي المحاسبي بعد عدة عقود من ظهوره لأول مرة والجهد المبذول من المهتمين بهذا المجال في تطويره. وفيما يلي نتائج إجابات عينة الدراسة على هذا المحور:

الجدول رقم (15): عرض نتائج المحور الثاني

العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
1. يمكن التمييز بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الاقتصادية عند القياس المحاسبي.	ت	44	92	68	185	59	3.27	1.211	محايد	1
	%	9.8	20.5	15.2	41.3	13.2				
2. يمكن تنفيذ القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية دون أي صعوبات.	ت	70	176	75	96	31	2.65	1.178	محايد	7
	%	15.6	39.3	16.7	21.4	6.9				
3. لا توجد مشاكل محاسبية عند قياس المنافع (الإيرادات) الاجتماعية .	ت	27	219	128	58	16	2.59	0.915	غير موافق	8
	%	6	48.9	28.6	12.9	3.6				
4. توفر المبادئ والفرضيات المحاسبية المتعارف عليها الأسس اللازمة لإنجاح عملية القياس الاجتماعي.	ت	31	118	152	129	18	2.97	0.995	محايد	4
	%	6.9	26.3	33.9	28.8	4				
5. تعطي نتائج القياس المحاسبي الاجتماعي نتائج موثوقة وقابلة للمقارنة.	ت	23	144	151	111	19	2.91	0.968	غير موافق	5
	%	5.1	32.1	33.7	24.8	4.2				
6. لا يشكل القياس النقدي صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية.	ت	31	165	117	117	18	2.83	1.021	محايد	6
	%	6.9	36.8	26.1	26.1	4				
7. يحظى مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي باهتمام كبير اكاديميا ومهنيا.	ت	46	113	84	171	34	3.08	1.160	محايد	2
	%	10.3	25.2	18.8	38.2	7.6				
8. لا يمثل عدم الاتفاق على طريقة واحدة مشكلا في عملية القياس المحاسبي الاجتماعي.	ت	38	137	99	139	35	2.99	1.127	محايد	3
	%	8.5	30.6	22.1	31	7.8				
المحور الثاني: تقييم مدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي.							**2.91**	**0.796**	**محايد**	

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يبين الجدول رقم (15) أعلاه ان القياس المحاسبي الاجتماعي لا يزال يعاني من عدة نقائص، وان عملية تطويره لم تأتي بتلك النتائج المرجوة. حيث يشير المتوسط الحسابي للمحور بذلك إذ يبلغ (2.91) أي أنه يقع في مجال الحياد على تطور قياس المحاسبي ويؤكد الانحراف المعياري (0.796) على اتفاق افراد العينة على ذلك وفيما يلي تفصيل لنتائج كل عبارة:

يشير المتوسط الحسابي للعبارة الأولى (3.27) الى وجود حياد في العينة على إمكانية التمييز بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الاقتصادية عند القياس المحاسبي، مع وجود بعض التشتت في إجابات العينة (1.211) ما يعني توزع إجابات العينة على أكثر من إجابة. وقد تعود أسباب حياد عينة الدراسة الى الصعوبة التي لا تزال تواجه عملية الفصل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية واستمرارية التداخل بين الكلفتين.

كذلك أبدت العينة رأيا محايدا على العبارة الثانية المتعلقة بإمكانية تنفيذ القياس المحاسبي الاجتماعي دون مشاكل او صعوبات ويبين المتوسط الحسابي للعبارة ذلك (2.65) مع وجود اتفاق ملحوظ في إجابات العينة على هذا الرأي وهذا ما يشير اليه الانحراف المعياري (0.915)، وقد اشرنا سابقا لبعض هذه الصعوبات التي لا تزال تمثل تحديا في طريق تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي.

تشير نتائج العبارة الثالثة الى عدم وجود موافقة من قبل العينة على محتوى العبارة بمتوسط حسابي (2.59) مع اتفاق العينة على ذلك بانحراف معياري (0.915)، بحيث ترى العينة انه لا تزال مشكلة قياس المنافع الاجتماعية قائمة وتحول دون تطور القياس الاجتماعي. حيث يعتبر قياس المنافع الاجتماعية وعملية تطويرها اكثر تعقيدا من التكاليف الاجتماعية وقد ذكرنا اهم اسباب ذلك في الفصل السابق.

كما يعتبر المستجوبون المبادئ والفروض المحاسبية غير ملائمة لتطوير وانجاح القياس الاجتماعي، ويبين المتوسط الحسابي ذلك (2.97) مع وجود انقسام في العينة بين ثلاث اراء الموافقة والحياد وغير الموافق بدليل الانحراف المقارب للواحد (0.995). قد يعد هذا دليلا لما اشرنا اليه سابقا لعدم ملائمة عديد المبادئ والفروض المحاسبية التقليدية لطبيعة المحاسبة الاجتماعية وضرورة تكييف ومواءمة بعض هذه المبادئ لتستوعب الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية.

اما فيما يخص العبارة الخامسة التي تشير الى ان نتائج القياس المحاسبي الاجتماعي تعطي نتائج موثوقة وقابلة للمقارنة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (2.91) بانحراف معياري (0.968) ما يعني كذلك حيادا في رأي افراد العينة على هذه العبارة، وهذا قد يعود الى الاساليب المعتمدة في عملية القياس الاجتماعي التي كثيرا ما تستند على الاساليب الحُكمية التي يكون فيها الحكم الشخصي طاغيا ما يؤثر على موضوعية وموثوقية هذه النتائج وبالتالي صعوبة الاعتماد عليها وهذا ما قد يظهر أطرافا مؤيدة لاستعماله في القياس المحاسبي وأخرى معارضة لذلك.

يرى المستجوبون ان القياس النقدي قد يشكل صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية بالنظر المتوسط الحسابي (2.83) الذي يقع ضمن خانة الحياد مع عدم اتفاق العينة على راي واحد وذلك ما يوضحه الانحراف المعياري (1.021). وهذا يعود الى صعوبة قرن عديد البنود بالقيمة النقدية مثل الاضرار التي تلحق بالمجتمع نتيجة ممارسة الشركة لنشاطاتها او بنود المنافع الاجتماعية التي قد تكون معنوية وتتحقق الى اشخاص خارج المؤسسة وبالتالي يصعب قياسها قياسا نقديا.

كما تشير نتائج الإجابة على العبارة السابعة المتعلقة باهتمام المهنيين والاكاديميين بمفهوم القياس الاجتماعي الى وجود حياد في الرأي بمتوسط حسابي (3.08) وانحراف معياري في حدود (1.160). حيث كان ذلك بسبب الاهتمام بالإفصاح دون القياس بالإضافة للاهتمام بالتكاليف دون المنافع الاجتماعية ما يعني الاهتمام بأجزاء محدودة من مفهوم القياس التي قد لا تغني في عملية تطويره.

وترى عينة الدراسة ان اختلاف الطرق المعتمدة في عملية القياس المحاسبي الاجتماعي قد يمثل مشكلا في ذلك مع وجود جزء من العينة لا يؤيد هذا الرأي، وهذا ما يبينه المتوسط الحسابي للعبارة الثامنة (2.99) مع التشتت الحاصل في الاجابات (1.127). وعليه فتعدد الطرق قد يؤدي الى نتائج مختلفة ووقوع خلاف في مصداقية وموثوقية كل طريقة، وبالتالي عدم القابلية للمقارنة وصعوبة الاعتماد على هذه النتائج. كما ان عدم التركيز على اسلوب واحد قد يشتت الجهود وبالتالي صعوبة تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي.

ثالثا: عرض وتحليل نتائج المحور الثالث

يهدف هذا المحور الى تحديد المستوى الذي توصل اليه الافصاح المحاسبي الاجتماعي بعد كل المجهودات المبذولة في سبل ذلك، حيث اعتمد الباحث على عدة عبارات تساعد على تقييم مدى تطور الافصاح الاجتماعي، والجدول التالي يبين نتائج اجابات عينة الدراسة على هذا المحور:

الجدول رقم (16): عرض نتائج المحور الثالث

العبارة	التكرار والنسبة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه	الترتيب
1. لا يمثل عدم وجود نماذج متفق عليها عائقا امام تطوير الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.	ت	8	116	76	196	52	3.38	1.046	محايد	5
	%	1.8	25.9	17	43.8	11.6				
2. يشهد الإفصاح الاجتماعي توسعا كبيرا كمّا ونوعا في السنوات الأخيرة.	ت	4	24	112	212	96	3.83	0.855	موافق	2
	%	0.9	5.4	25	47.3	21.4				
3. تقدم النماذج المقترحة للإفصاح الاجتماعي معلومات ذات جودة تساهم في اتخاذ القرار المناسب.	ت	4	12	96	288	48	3.81	0.689	موافق	3
	%	0.9	2.7	21.4	64.3	10.7				
4. تغطي النماذج المقترحة كافة جوانب الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.	ت	4	92	140	180	32	3.32	0.909	محايد	6
	%	0.9	20.5	31.3	40.2	7.1				
5. يعتمد المستثمرون في الوقت الراهن كثيرا على المعلومات التي يوفرها الإفصاح الاجتماعي عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.	ت	4	76	112	192	64	3.53	0.964	موافق	4
	%	0.9	17	25	42.9	14.3				
6. ينظر الى الإفصاح الاجتماعي في الوقت الحالي على أنه ضرورة ملحة من اجل استمرارية المؤسسات الاقتصادية.	ت	4	60	96	220	68	3.64	0.925	موافق	1
	%	0.9	13.4	21.4	49.1	15.2				
7. لا تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات ومشاكل كبير عند اعداد التقارير الاجتماعية.	ت	24	160	92	140	32	2.99	1.083	محايد	8
	%	5.4	35.7	20.5	31.3	7.1				
	ت	32	108	96	164	48	3.20	1.134	محايد	7

8. تحتل التقارير الاجتماعية مكانة مكافئة للتقارير المالية في الوقت الراهن.	%	7.1	24.1	21.4	36.6	10.7				
المحور الثالث: تقييم مدى تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي							**3.46**	**0.677**	**موافق**	

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يبين جدول أعلاه ان تطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي يشهد بعض التقدم وان كان ليس بالقدر الكبير الا انه احسن حالا من القياس الاجتماعي. ويشير المتوسط الحسابي الى ذلك (3.46) الذي اقرب ما يكون للحياد منه للموافقة لكن ذلك يمثل مؤشرا جيدا على تحقيق بعض النمو في الافصاح الاجتماعي وحلحلت بعض مشاكله وصعوباته كما يبين الانحراف المعياري (0.677) اتفاق عينة الدراسة على هذا الرأي. ونفصل في نتائج هذا المحور فيما يأتي:

تبين نتائج العبارة الاولى ان تعدد نماذج الافصاح قد يمثل عائقا على تطوير الافصاح الاجتماعي بمتوسط (3.38) ما يعني حيادا على العبارة مع وجود اتفاق بين افراد العينة على ذلك بانحراف (0.747). قد يعود راي العينة في هذا الى ملاحظة وجود اختلافات بين النماذج سواء من ناحية الطريقة العرض مدمجة كانت او منفصلة، كذلك اختلاف المعلومات المفصح عنها من نموذج الى اخر بالإضافة الى استفراد بعض الشركات بنماذج خاصة بها ما يمثل قيدا على التمييز بين الشركات ومقارنتها.

بالنسبة للعبارة الثانية فقد بلغ المتوسط الحسابي (3.83) بانحراف (0.855) ما يعني موافقة العينة على العبارة الثانية، حيث ترى ان الافصاح الاجتماعي يشهد توسعا كبيرا كما ونوعا في السنوات الأخيرة. والمقصود بكما هو عدد الشركات والدول التي تتبنى هذا المفهوم، اما النوع فهو مرتبط بجودة التقارير الاجتماعية والمعلومات المفصح عنها. ويعود سبب هذا الرأي حسب الباحث الى زيادة ضغوط اصحاب المصالح وتنامي ادراك الشركات والمؤسسات الاقتصادية بأهمية الافصاح الاجتماعي.

كما وافقت العينة ايضا على ان النماذج المقترحة للإفصاح الاجتماعي على اختلافها وتعددها الا انها تعطي معلومات ذات جودة تساهم في اتخاذ القرار المناسب. وهذا ما يبينه المتوسط الحسابي للعبارة الثالثة (3.81) وانحرافها المعياري (0.689)، حيث اصبح القرار المراد اتخاذه على الوجه الصحيح يأخذ في الحسبان المعلومات الاجتماعية التي يمكن ان تساهم في تكوين واتخاذ قرار اكثر دقة بالإضافة الى المعلومات الاقتصادية والمالية.

ويبدي المستجوبون رأيا محايدا على العبارة الرابعة التي تشير الى ان النماذج المقترحة تغطي كافة جوانب الافصاح الاجتماعي من خلال متوسط الحسابي (3.32) وانحراف (0.909). وهذا ما يبين على أنه يجب محاولة جمع هذه النماذج في نموذج او نموذجين مثاليين من خلال الاعتماد على نموذج لتغطية نقائص نموذج آخر أو تعزيز إيجابياته ما يدحض فكرة التشتت التي تمثل صعوبة في سبيل تطوير الافصاح الاجتماعي.

ابدى افراد العينة الموافقة على محتوى العبارة الخامسة التي تشير الى ان المستثمرين يعتمدون كثيرا على المعلومات التي يوفرها الافصاح الاجتماعي عند اتخاذ قراراتهم نظرا للمتوسط الحسابي للعبارة الذي يبلغ (3.53) بانحراف معياري (0.964) يوضح عدم الاتفاق الكامل للعينة على هذا الرأي. حيث نجد جزء معتبر منهم يوافق على هذه العبارة فقد لوحظ في السنوات الأخيرة بروز فئة من المستثمرين الذين يبنون سياستهم الاستثمارية على بعض العوامل الاجتماعية استنادا الى التقارير الاجتماعية التي تصدرها بعض الشركات.

فيما نجد ان هناك موافقة على العبارة السادسة التي تنص على انه ينظر الى الافصاح الاجتماعي في الوقت الحالي على انه ضرورة ملحة من اجل استمرارية المؤسسات الاقتصادية، وهذا ما يبينه المتوسط الحسابي للعبارة (3.64) كذلك الانحراف المعياري (0.925). الذي يبين وجود توافقٍ بين افراد العينة ويدل ذلك على ان المؤشرات الاقتصادية والمالية لم تعد كافية لتقييم استمرارية المؤسسات، بل يجب تضمين المؤشرات الاجتماعية عند عملية التقييم لما لها من تأثير مباشر على عمليات الشركة.

وفي العبارة السابعة اتفق المستجوبون على الحياد بمتوسط (2.99) وانحراف (0.942)، حيث تشير العبارة الى أن المؤسسات الاقتصادية لا تواجه صعوبات ومشاكل عند اعداد التقارير الاجتماعية، وهذا ما قد يدل على ان بعض المشاكل لا تزال تقف في طريق تطوير الإفصاح الاجتماعي .كما يشير ايضا الى جانب ايجابي وهو هناك قدرة على تجاوز هذه المشاكل خاصة عند النظر الى نسبة الموافقة في هذه العبارة التي توزعت بين الحياد والموافقة كأكثر الدرجات.

وفي آخر عبارة رأى افراد العينة ان التقارير الاجتماعية لا تحتل مكانة مكافئة للتقارير المالية في الوقت الراهن غير انهم ايضا يرونها في مكانة قريبة منها نظرا لمتوسط الحسابي (3.20) الذي يضعها ضمن دائرة الحياد وانحراف المعياري (1.134) الذي يدل على عدم اتفاق العينة على راي واحد فهم ينقسمون بين المعارضة والتأييد والحياد. مما يدل على ان التقارير الاجتماعية تحظى بمكانة معتبرة وان لم تكن مكافئة للتقارير المالية ويعد هذا مؤشرا آخرا على تحسن الافصاح الاجتماعي وتطوره.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

بعد مناقشة نتائج الإجابة عن محاوره الاستبانة سنعالج في هذا الجزء اختبار صحة الفرضيات المقترحة في حدود عينة الدراسة، وهذا باستخدام الاحصاء الاستدلالي والاستعانة بالاختبارات التالية: اختبار" **T للعينة الواحدة**" وايضا اختبار "**الانحدار البسيط** " للتحقق من طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة.

ولتحقيق هذا الهدف عمد الباحث الى تحويل كل محور الى بعد احصائي عن طريق جمع عباراته المنطوية تحته بواسطة المتوسطات الحسابية اي اعتبار المحور وكأنه عبارة واحدة وهذا مع كل محور من محاور الدراسة.

أولا: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

تنص الفرضية الرئيسية الأولى على: "**حظيت المحاسبة الاجتماعية بمكانة معتبرة في الفكر المحاسبي الحديث وعمل على تطويرها بشكل مستمر**" وتنقسم هذه الفرضية الى أربع فرضيات فرعية.

ومن أجل اختبار صحة هذه الفرضيات اعتمدنا على اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) عند مستوى دلالة معنوية 5% الذي يعبر على نسبة احتمال الخطأ المسموح به في الاختبار، ويقابله 95% كمجال للثقة. ويعمل هذا الاختبار على قياس الفرق بين المتوسط الفرضي وهو في حالتنا هذه (3) بالاستناد الى القاعدة التالية:

$$\text{المتوسط الفرضي} = \frac{\text{مجموع الأوزان}}{\text{عدد الاوزان}} = \frac{1+2+3+4+5}{5} = 3$$

ويستند اتخاذ قرار قبول أو رفض الفرضية على القاعدة التالية: ان تكون T المحسوبة أكبر من T المجدولة، بالإضافة الى ان تكون الدلالة المعنوية للاختبار (Sig) اقل من 0.05.

T المحسوبة > من T المجدولة
Sig < 0.05

1- الفرضية الفرعية (1-1):

وتنص هذه الفرضية على: "**وجدت المحاسبة الاجتماعية اهتماما كبيرا لدى مجتمع الباحثين وحرصوا على تطويرها**": بحيث:

الفرضية الصفرية (H_0 ($\mu \leq 3$): لم تجد المحاسبة الاجتماعية اهتماما كبيرا لدى مجتمع الباحثين؛

الفرضية البديلة (H_1 ($\mu > 3$): وجدت المحاسبة الاجتماعية اهتماما كبيرا لدى مجتمع الباحثين وحرصوا على تطويرها.

وبعد اجراء اختبار T للعينة الواحدة للمحور الفرعي الأول وجدنا:

الجدول رقم (17): اختبار الفرضية الفرعية (1-1)

الفرضية	المتوسط الحسابي	فرق المتوسط	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	الدلالة المعنوية
وجدت المحاسبة الاجتماعية اهتماما كبيرا لدى مجتمع الباحثين وحرصوا على تطويرها.	4.01	1.010	41.07	1.965	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج MINITAB 18.

يبين الجدول رقم (17) أعلاه ان المتوسط الحسابي للبعد الاول هو (4.01) وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) بمقدار (1.01). ويشير ايضا الى ان قيمة T المحسوبة (41.07) أكبر من قيمة T المجدولة، كما يظهر الجدول ان لهذا الاختبار معنوية حيث نجد ان الدلالة المعنوية (0.000) وهي اقل من (0.05). وعليه واستنادا الى ما سبق نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية، وعليه يمكن القول ان الفرضية (1-1) مقبولة عند مستوى معنوية (0.05) ما يعني ان المحاسبة الاجتماعية حظيت باهتمام البحث العلمي المحاسبي.

2- الفرضية الفرعية (1-2):

وتنص هذه الفرضية على أنه: "**يمكن لمعايير المحاسبة الدولية بوضعها الحالي أن تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية وممارساتها**". ويستند الاختبار الى الفرضيتين:

الفرضية الصفرية (H0 ($\mu \leq 3$: لا يمكن لمعايير المحاسبة الدولية بوضعها الحالي أن تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية وممارساتها ؛

الفرضية البديلة (H1 ($\mu > 3$: يمكن لمعايير المحاسبة الدولية بوضعها الحالي أن تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية وممارساتها.

وبعد اجراء اختبار T للعينة الواحدة للمحور الفرعي الثاني وجدنا:

الجدول رقم (18): اختبار الفرضية الفرعية (1-2)

الفرضية	المتوسط الحسابي	فرق المتوسط	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	الدلالة المعنوية
يمكن لمعايير المحاسبة الدولية بوضعها الحالي أن تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية وممارساتها.	2.35	0.65-	-17.06	1.965	1.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج MINITAB 18.

يوضح الجدول رقم (18) أعلاه ان المتوسط الحسابي للبعد الثاني (2.35) وهو اقل من المتوسط الحسابي الفرضي (3) بمقدار (0.647-) بالإضافة الى ان قيمة T المحسوبة (17.06) أكبر من قيمة T المجدولة بالقيمة المطلقة، الا ان الدلالة المعنوية للاختبار (1.000) أكبر من (0.05). واستنادا الى ما سبق نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، وعليه فان الفرضية الفرعية (1-2) مرفوضة عند مستوى معنوية (0.05) أي أنه لا يمكن للمعايير المحاسبية الدولية بوضعها الحالي ان تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية وممارساتها.

3- الفرضية الفرعية (1-3):

وتنص الفرضية الفرعية (1-3) على أن: **"تقدم المنظمات المهنية والدولية جهودا لتطوير المحاسبة الاجتماعية"**. ويستند الاختبار التالي على الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية H_0 ($\mu \leq 3$): لا تقدم المنظمات المهنية والدولية جهودا لتطوير المحاسبة الاجتماعية؛

الفرضية البديلة H_1 ($\mu > 3$): تقدم المنظمات المهنية والدولية جهودا لتطوير المحاسبة الاجتماعية.

ويلخص الجدول التالي نتائج اختبار T للعينة الواحدة للمحور الفرعي الثالث وجدنا:

الجدول رقم (19): اختبار الفرضية الفرعية (1-3)

الفرضية	المتوسط الحسابي	فرق المتوسط	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	الدلالة المعنوية
تهتم المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية.	3.85	0.85	36.76	1.965	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج MINITAB 18.

يوضح الجدول أعلاه ان المتوسط الحسابي للبعد الثالث (3.85) أكبر من متوسط افتراضي (3) وايضا فان قيمة T المحسوبة (36.76) أكبر من قيمة T المجدولة، وكذلك فان معنوية الاختبار تظهر اقل من (0.05). وبالتالي نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية، وعليه فالفرضية الفرعية (1-3) مقبولة عند مستوى معنوية (0.05). وعليه فان المنظمات المهنية والدولية تهتم بتطوير المحاسبة الاجتماعية.

4- الفرضية الفرعية (1-4):

وتنص الفرضية الفرعية الرابعة على أنه: "**يمكن الاعتماد على التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية** ". ويستند الاختبار التالي على الفرضيتين التاليتين:

الفرضية الصفرية (H0 (μ≤3: لا يمكن الاعتماد على التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية؛

الفرضية البديلة (H1 (μ>3: يمكن الاعتماد على التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية.

ويوضح الجدول التالي نتائج اختبار T للعينة الواحدة للمحور الفرعي الرابع وجدنا:

الجدول رقم (20): اختبار الفرضية الفرعية (1-4)

الفرضية	المتوسط الحسابي	فرق المتوسط	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	الدلالة المعنوية
يمكن الاعتماد على التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية.	4.13	1.13	45.33	1.965	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج MINITAB 18.

يظهر الجدول رقم (20) أعلاه نتائج اختبار الفرضية الفرعية (1-4)، حيث يتبين ان المتوسط الحسابي للبعد الرابع (4.13) أكبر من المتوسط الفرضي (3)، كما ان قيمة T المحسوبة (45.33) أكبر من قيمة T الجدولية (1.965)، وايضا فإن معنوية الاختبار (0.000) اقل من (0.05). وبالتالي نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية، وعليه فالفرضية الفرعية (1-4) مقبولة عند مستوى معنوية (0.05). وعليه يمكن الاعتماد على التعليم المحاسبي لتطوير المحاسبة الاجتماعية من خلال ما قد يقدمه من مخرجات وكفاءات قادرة على تطوير المحاسبة الاجتماعية.

وانطلاقا مما سبق من التحليل وللإجابة على الفرضية الرئيسية الأولى المتعلقة بالمكانة التي حظيت بها المحاسبة الاجتماعية في الفكر المحاسبي الحديث ومدى عمله على تطويرها بشكل مستمر يلخص الجدول التالي نتائج اختبار الفرضية الرئيسية ممثل في المحور الرئيسي الأول بمختلف ابعاده. بحيث:

الفرضية الصفرية (H0 (μ≤3: لم تحظى المحاسبة الاجتماعية بمكانة معتبرة في الفكر المحاسبي الحديث؛

الفرضية البديلة (H1 (μ>3: حظيت المحاسبة الاجتماعية بمكانة معتبرة في الفكر المحاسبي الحديث وعمل على تطويرها بشكل مستمر.

الجدول رقم (21): اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

الفرضية	المتوسط الحسابي	فرق المتوسط	قيمة T المحسوبة	قيمة T المجدولة	الدلالة المعنوية
حظيت المحاسبة الاجتماعية بمكانة معتبرة في الفكر المحاسبي الحديث وعمل على تطويرها بشكل مستمر.	3.58	0.58	34.58	1.965	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج MINITAB 18.

يظهر من خلال جدول أعلاه ان المتوسط الحسابي للمحور الاول (3.58) أكبر من متوسط الافتراضي (3) وفي نفس الوقت نجد ان قيمة T المحسوبة (34.58) أكبر من قيمة T المجدولة، وايضا نجد ان الدلالة المعنوية الاختبار (0.000) اقل من (0.05) وعليه واستنادا ما سبق نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية، وعليه يمكن القول ان الفرضية الرئيسية الاولى مقبولة عند مستوى دلالة معنوية (0.05) وان هناك اهتمام من الفكر المحاسبي الحديث بتطوير المحاسبة الاجتماعية.

ثانيا: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

تنص الفرضية الرئيسية الثانية على أن: **"هناك تأثير للمساهمات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي عند مستوى معنوية 5%"**.

لاختبار الفرضية الرئيسية الأولى وتحديد التأثير الإجمالي للفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي، عمد الباحث الى تحليل الانحدار الخطي البسيط بين المتغير المستقل الفكر المحاسبي الحديث الممثل في الأبعاد الأربعة مع المتغير التابع تطور القياس المحاسبي الاجتماعي. والجدول التالي يظهر نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (22): اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية الرئيسية الأولى	0.206	0.042	19.717	1.280	0.455	4.440	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يبين الجدول أعلاه طبيعة العلاقة بين الفكر المحاسبي الحديث وتطور القياس المحاسبي الاجتماعي، وقد أظهرت نتائج نموذج الانحدار أن نموذج الانحدار معنوي وذلك من خلال قيمة (F) البالغة (3.167) بدلالة (0.000) أصغر من مستوى المعنوية (0.05)، وتفسر النتائج أن المتغير المفسر يفسر (4.2%) من التباين الحاصل في تطور القياس المحاسبي الاجتماعي وذلك بالنظر إلى معامل التحديد (R^2). وتبين قيمة بيتا (β) أن هناك علاقة تأثير ايجابية بين المتغيرين والتي جاءت بقيمة (0.455) وكانت ذات دلالة إحصائية من خلال كل من قيمة (T) والدلالة المرتبطة بها ويعني ذلك أنه كلما زاد اسهام الفكر المحاسبي بمقدار وحدة ساهم ذلك في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعية بمقدار (0.455) وحدة. و يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي كالتالي:

القياس المحاسبي الاجتماعي= 1.280 +0.455(اسهامات الفكر المحاسبي الحديث)

ولمتابعة التأثير بشكل مفصل عمد الباحث الى اجراء اختبار تحليل الانحدار البسيط لدراسة تأثير كل بعد من أبعاد المحور الرئيسي الأول على المحور الرئيسي الثاني، وعليه سيتم اختبار هذه الفرضية من خلال دراسة تأثير كل عنصر من عناصر الفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي على حده ضمن فرضيات فرعية:

1- الفرضية الفرعية (2-1):

تنص الفرضية الفرعية (2-1) على أنه: **يوجد تأثير لمساهمات البحث العلمي المحاسبي على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي"**

ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (23): اختبار الفرضية الفرعية (2-1)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	β_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية (2-1)	0.181	0.033	15.133	1.801	0.277	3.890	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

من أجل معرفة العلاقة بين اسهامات البحث العلمي المحاسبي وتطور القياس المحاسبي الاجتماعي، تم استخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط (جدول رقم 23) والذي اعتبر فيه متغير البحث العلمي المحاسبي كمتغيرات تفسيري مستقل ومتغير تطور القياس المحاسبي الاجتماعي كمتغير تابع. أظهرت نتائج نموذج الانحدار أن نموذج الانحدار معنوي وذلك من خلال قيمة (F) البالغة (15.113) بدلالة (0.000) أصغر من مستوى المعنوية (0.05)، وتفسر النتائج أن المتغير المفسر يفسر (3.3%) من التباين الحاصل في تطور القياس المحاسبي الاجتماعي وذلك بالنظر إلى معامل التحديد (R^2). كما جاءت قيمة بيتا (β) التي توضح العلاقة الايجابية بين المتغيرين بقيمة (0.277) ذات دلالة إحصائية حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة (T) والدلالة المرتبطة بها ويعني ذلك أنه كلما تحسن البحث العلمي المحاسبي بمقدار وحدة ساهم في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعية بمقدار (0.277) وحدة، وعليه نستطيع كتابة معادلة الانحدار كالتالي:

القياس المحاسبي الاجتماعي= 1.801+ 0.277 (البحث العلمي المحاسبي)

وبالتالي يمكن القول أن الفرضية الفرعية (2-1) التابعة للفرضية الرئيسية الأولى صحيحة، أي انه يوجد تأثير لإسهامات البحث العلمي المحاسبي في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي.

2- الفرضية الفرعية (2-2):

تنص الفرضية الفرعية **(2-2)** على أنه: **يوجد تأثير لملاءمة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي**:" ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (24): اختبار الفرضية الفرعية (2-2)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية (2-2)	0.084	0.007	3.167	2.715	0.083	1.1780	0.076

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يبين الجدول رقم (24) العلاقة بين اسهامات معايير المحاسبية الدولية وتطور القياس المحاسبي الاجتماعي. حيث أظهرت نتائج نموذج الانحدار أن نموذج الانحدار غير معنوي وذلك من خلال قيمة (F) البالغة (3.167) بدلالة (0.076) أكبر من مستوى المعنوية (0.05)، وبالتالي يمكن تفسير النتائج على أنه لا يوجد تأثير للمتغير المفسر (المعايير المحاسبية الدولية) على المتغير التابع القياس المحاسبي الاجتماعي. أي أن الفرضية الفرعية (2-2) مرفوضة.

3- الفرضية الفرعية (2-3):

تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه: **يوجد تأثير لجهود الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي**" ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (25): اختبار الفرضية الفرعية (2-3)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية (2-3)	0.153	0.023	10.727	1.953	0.249	3.275	0.001

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يبين الجدول رقم (25) طبيعة العلاقة بين اسهامات الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية وتطور القياس المحاسبي الاجتماعي باستخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط. حيث أظهرت النتائج أن النموذج معنوي وذلك من خلال قيمة (F) البالغة (3.167) بدلالة (0.001) أصغر من مستوى المعنوية (0.05)، وتفسر النتائج أن المتغير المفسر يفسر (2.3%) من التباين الحاصل في تطور القياس المحاسبي الاجتماعي وذلك بالنظر إلى معامل التحديد (R2). كما أن قيمة بيتا (β) توضح وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين بقيمة (0.249) وهي ذات دلالة إحصائية عند (0.05)، ويعني ذلك أنه كلما زاد اهتمام الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية بالمحاسبة الاجتماعية بمقدار وحدة ساهم في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعية بمقدار (0.249) وحدة، ومنه يمكن كتابة معادلة الانحدار كالتالي:

القياس المحاسبي الاجتماعي: 1.935+ 0.249 (الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية)

وبالتالي فإن الفرضية الفرعية (2-3) صحيحة، أي ان هناك تأثيرا لمجهودات الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية على تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي.

4- الفرضية الفرعية (2-4):

تنص الفرضية الفرعية (2-4) على أنه: **يوجد تأثير لاعتماد لتعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي**" ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (26): اختبار الفرضية الفرعية (2-4)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig(T)
الفرضية (2-4)	0.112	0.013	5.693	2.215	0.168	2.386	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

أظهرت نتائج اختبار نموذج الانحدار أن النموذج معنوي وذلك من خلال قيمة (F) البالغة (5.693) بدلالة (0.000) أصغر من مستوى المعنوية (0.05)، وتفسر النتائج أن المتغير المفسر يفسر (1.13%) من التباين الحاصل في تطور القياس المحاسبي الاجتماعي وذلك بالنظر إلى معامل التحديد (R^2). كما أن قيمة بيتا (β) توضح أن هناك علاقة ايجابية بين المتغيرين بقيمة (0.168) وهي ذات

دلالة إحصائية حيث يمكن استنتاج ذلك من قيمة (T) والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك أنه كلما زاد الاعتماد على التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية بمقدار وحدة ساهم في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعية بمقدار (0.168) وحدة ، كما نستطيع كتابة معادلة الانحدار كالتالي:

تطور القياس المحاسبي الاجتماعي= 2.215+0.168 (اعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية)

ومما سبق يتضح أن الفرضية الفرعية (2-4) صحيحة، أي ان هناك تأثيرا لاعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي.

ثالثا: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

وتنص هذه الفرضية على أن: " **هناك تأثير للمساهمات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي عند مستوى معنوية 5%**".

ويبين الجدول التالي مدى صحة الفرضية الرئيسية الثالثة من خلال تحليل نموذج الانحدار الخطي لمتغير الفكر المحاسبي الحديث على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي:

الجدول رقم (27): اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية الرئيسية الثالثة	0.502	0.252	149.624	0.077	0.934	12.243	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

من خلال الجدول رقم (27) أعلاه يمكن القول أن النموذج معنوي وذلك من خلال قيمة (F) البالغة (149.624) ودلالتها المعنوية (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05). كما تفسر النتائج أن المتغير المستقل يفسر (25.2%) من التباين الحاصل في تطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي وذلك من خلال قيمة معامل التحديد (R^2). كما تظهر النتائج أن هناك علاقة إيجابية قوية بين المتغيرين من خلال قيمة بيتا (β) التي جاءت بقيمة (0.934) وهي ذات دلالة إحصائية بالنظر لقيمة (T) والدلالة المرتبطة بها. ويعني ذلك أنه كلما زاد اهتمام الفكر المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية بمقدار وحدة واحدة ساهم ذلك في زيادة تطوير الافصاح المحاسبي الاجتماعي بمقدار (0.934) وحدة وهي قريبة جدا من الواحد مما يدل على قوة العلاقة بين المتغيرين، ويمكن استنتاج معادلة الانحدار الخطي كالتالي:

الإفصاح المحاسبي الاجتماعي= 0.077+0.934 (اسهامات الفكر المحاسبي الحديث)

واستنادا الى نتائج الجدول يمكن القول أن الفرضية الرئيسية الثالثة مقبولة عند مستوى معنوية (0.05)، وعليه فإنه يوجد تأثير للفكر المحاسبي الحديث على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

واعتمد الباحث على نفس الطريقة المنتهجة في اختبار الفرضية الرئيسية الثانية بقياس تأثير كل بعد من ابعاد الفكر المحاسبي الحديث مع تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي الذي يمثله المحور الثالث كفرضيات فرعية للتوصل لتأثير كل بعد على تطور الإفصاح الاجتماعي.

1- الفرضية الفرعية (3-1):

تنص الفرضية الفرعية **(3-1)** على أنه: "**يوجد تأثير لمساهمات البحث العلمي المحاسبي على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي**" ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (28): اختبار الفرضية الفرعية (3-1)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية (3-1)	0.484	0.234	132.136	0.938	0.629	11.686	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن نموذج الانحدار معنوي وذلك من خلال الدلالة المعنوية لـ (F) البالغة (0.000) الأقل من مستوى المعنوية (0.01) وقيمتها البالغة (132.136)، وتفسر النتائج أن المتغير المفسر يفسر (23.4%) من التباين الحاصل في تطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي وذلك بالنظر إلى معامل التحديد (R^2). كما أن العلاقة بين المتغيرين إيجابية من خلال قيمة بيتا (β) التي جاءت بقيمة (0.629) وهي ذات دلالة إحصائية بالنظر لقيمة (T) والدلالة المرتبطة بها، ويعني ذلك أنه كلما زادت اسهامات البحث العلمي المحاسبي في مجال المحاسبة الاجتماعية بمقدار وحدة ساهم في زيادة تطوير الافصاح المحاسبي الاجتماعية بمقدار (0.629) وحدة، ويمكن استنتاج معادلة الانحدار الخطي كالتالي:

الإفصاح المحاسبي الاجتماعي= 0.938+0.629(البحث العلمي المحاسبي)

وبالتالي يمكن القول أن الفرضية الفرعية (3-1) مقبولة وأن هناك تأثيرا للبحث العلمي المحاسبي على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

2- الفرضية الفرعية (3-2):

تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه: **يوجد تأثير لملاءمة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي**" ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (29): اختبار الفرضية الفرعية (3-2)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig(T)
الفرضية (3-2)	0.055	0.003	1.375	3.352	0.047	1.172	0.242

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يظهر الجدول رقم (29) أن نموذج الانحدار غير معنوي من خلال قيمة الدلالة المعنوية البالغة (0.242) والتي هي أكبر من مستوى المعنوية (0.05). وبالتالي فإنه لا يوجد تأثير للمعايير المحاسبية الدولية على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي أي أن الفرضية الفرعية (3-2) مرفوضة.

3- الفرضية الفرعية (3-3):

تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه: **يوجد تأثير لجهود الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي**" ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (30): اختبار الفرضية الفرعية (3-3)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية (3-3)	0.426	0.181	98.771	1.195	0.589	9.38	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

يتبين من خلال الجدول رقم (30) أعلاه أن النموذج معنوي وذلك من خلال الدلالة المعنوية البالغة (0.000) الأقل من مستوى المعنوية (0.05)، وتفسر النتائج أن المتغير المفسر يفسر (18.1%) من التباين الحاصل في تطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي وذلك من خلال معامل التحديد (R^2). كما أن قيمة بيتا (β) تدل على وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين والتي جاءت بقيمة (0.589) وهي ذات دلالة إحصائية بالنظر لقيمة (T) والدلالة المرتبطة بها. ويعني ذلك أنه كلما زاد اهتمام المنظمات دولية والجمعيات المهنية بالمحاسبة الاجتماعية بمقدار وحدة واحدة ساهم ذلك في زيادة تطوير الافصاح المحاسبي الاجتماعي بمقدار (0.589) وحدة ، ويمكن استنتاج معادلة الانحدار الخطي كالتالي:

الإفصاح المحاسبي الاجتماعي= 1.195+0.589 (الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية)

واستنادا الى نتائج الجدول يمكن اثبات الفرضية الفرعية (3-3)، ومنه القول بأنه يوجد تأثير لجهود الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

4- الفرضية الفرعية (3-4):

تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه: **يوجد تأثير لاعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي**" ويبين الجدول التالي نتائج اختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (31): اختبار الفرضية الفرعية (3-4)

الفرضية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	اختبار جودة النموذج F	B_0	β	T	الدلالة المعنوية Sig
الفرضية (3-4)	0.410	0.168	90.066	1.298	0.523	9.490	0.000

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS 26.

من خلال الجدول رقم (31) أعلاه يمكن القول أن النموذج معنوي وذلك من خلال الدلالة المعنوية لـ (F) البالغة (0.000) الأقل من مستوى المعنوية (0.01) وقيمتها البالغة (90.066)، وتفسر النتائج أن المتغير المستقل يفسر (16.8%) من التباين الحاصل في تطور الافصاح المحاسبي الاجتماعي وذلك من خلال قيمة معامل التحديد (R^2). كما تظهر النتائج أن هناك علاقة إيجابية بين المتغيرين من خلال قيمة بيتا (β) التي جاءت بقيمة (0.523) وهي ذات دلالة إحصائية بالنظر لقيمة (T) والدلالة المرتبطة بها. ويعني ذلك أنه كلما زاد الاعتماد على التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية بمقدار وحدة واحدة ساهم ذلك في زيادة تطوير الافصاح المحاسبي الاجتماعية بمقدار (0.523) وحدة ، ويمكن استنتاج معادلة الانحدار الخطي كالتالي:

الإفصاح المحاسبي الاجتماعي= 1.289+0.523 (التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية)

واستنادا الى نتائج الجدول يمكن اثبات صحة الفرضية الفرعية (3-4)، وعليه فإنه يوجد تأثير لاعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

المبحث الثالث: مناقشة نتائج الدراسة.

بعد التوصل الى نتائج الدراسة من خلال اختبار فرضيات الدراسة، يهدف الباحث في هذا الجزء الى مناقشة هذه النتائج وتفسيرها ومقارنتها مع النتائج المتوصل اليها في الدراسات السابقة.

المطلب الأول: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

بغية مناقشة نتائج الفرضية الرئيسية الاولى عمل الباحث على تجزئة المناقشة تبعا لنتائج الفرضيات الفرعية وفيما يلي مناقشة نتائج كل فرضية فرعية على حده:

أولا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (1-1)

وقد نصت هذه الفرضية الفرعية على ان المحاسبة الاجتماعية وجدت اهتماما كبيرا لدى مجتمع الباحثين وحرصوا على تطوير المحاسبة الاجتماعية، وقد توصلنا من خلال اختبار هذه الفرضية الى اثبات صحتها. ويمكن مناقشة بعض نتائج هذه الفرضية على ضوء الدراسات السابقة فيما يلي.

من بين النقاط التي يساهم بها البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية هو توسيع محتوى تقارير المحاسبة مع توسيع الجمهور المستهدف، وهو ما يتفق مع دراسة (Parker, 2011) التي اكدت على ان البحث العلمي يساهم في توسيع اهتمامات المحاسبة الاجتماعية ليضم القطاعات العامة والحكومية والمنظمات غير الربحية وغير الحكومية، وتسليط الضوء على مجموعة اوسع من الأنشطة التنظيمية واصحاب المصالح. ونجد ان دراسة (Fischer & Fischer, 2017) تختلف مع هذه النتيجة بحيث ترى ان محتوى التقارير الاجتماعية من المعلومات قليل نسبيا الامر الذي يبين قلة الشرائح المهتمة بالمحاسبة الاجتماعية.

وأيضا من بين النتائج التي توصلنا اليها ان البحث العلمي يجذب اهتماما متزايدا من الباحثين، وهذا ما يختلف مع دراسة (Deegan & Soltys, 2007) حيث توصلت الى ان الباحثين الجدد لا يدخلون مجال ابحاث المحاسبة الاجتماعية، وكذلك فالمجلات الرائدة في الحدود الزمنية للدراسة لم تنشر ابحاثا للمحاسبة الاجتماعية. كذلك ترى دراسة (Kaya & Yayla, 2007) ان الدراسات في مجال المحاسبة الاجتماعية تتركز في الدول المتقدمة في حين نجد انخفاضا لهذه الدراسات في الدول النامية. وقد اظهرت دراسة (Owen,

2008) نتائجا اكثر تحديدا حيث توصلت الى ان اهتمام الباحثين بتطوير المحاسبة الاجتماعية ارتكز في المملكة المتحدة واستراليا تحديدا من بين الدول المتقدمة ما يشير الى ان الاهتمام كان يقتصر على حيز ضيق من الدول المتقدمة. في حين توصلت دراسة (Islam, 2010) الى نتيجة متوافقة مع نتيجتنا اي ان هناك انجذابا لمجال المحاسبة الاجتماعية في البلدان النامية لكن في سياق مختلف يتعلق اساسا بالدوافع وراء الافصاح الاجتماعي للشركات، وتتفق نتائج دراسة (Parker, 2011) مع ما توصلنا اليه حيث توصلت هي الاخرى ايضا الى ان هناك انجذابا وتوسعا في الاهتمام بأبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية. كذلك دراسة (Chung & Cho, 2018) ايضا حيث اكدت على انجذاب الباحثين في الاقتصادات الناشئة للموضوع في ظل ارتفاع المشاكل الاجتماعية في هذه النواحي وغض الطرف عن الادوار الاجتماعية للشركات. كذلك الحال مع دراسة (Rodrigues et al., 2021) التي تتفق بخصوص اقبال الباحثين على موضوع المحاسبة الاجتماعية حيث اشارت الدراسة الى تزايد الاهتمام بالموضوع وبالأخص في ثلاث مواضيع رئيسية هي: إفصاحات المحاسبة الاجتماعية؛ الشرعية مقابل الافصاح عن المحاسبة الاجتماعية؛ واخيرا دوافع الكشف عن المحاسبة الاجتماعية. وهذا ما اكدته ايضا دراسة (Sadabadi et al., 2022) التي توصلت هي الاخرى الى تزايد نمو الدراسات في مجال المحاسبة الاجتماعية. وهذا ما يوفر دليلا على اهتمام الباحثين بالمحاسبة الاجتماعية وأنه أيضا مجال خصب ويجذب اهتماما متزايدا من جموع الباحثين.

كما توصلت دراستنا ايضا الى ان استمرارية البحث العلمي تساهم في ضمان تطور ونمو المحاسبة الاجتماعية. وهذا ما اشارت اليه دراسة (Kaya & Yayla, 2007) من خلال التأكيد على وجود بعض النقائص والمشاكل التي تحتاج الى المعالجة والسبيل الى ذلك هو الاستمرارية في البحث وبذل جهود اكبر لتحقيق التحسين والتطوير المنشود. وايضا دراسة (Sadabadi et al., 2022) التي اكدت على ان جهود العلماء في المجال يمكن ان تكون لها نتائج واعدة في حال استمرارية بذل هذه الجهود. فالمعرفة عملية تراكمية تحتاج دائما الى المزيد والمزيد من المعارف، وبناء نظرية سليمة للمحاسبة الاجتماعية يتطلب المزيد من الابحاث وغير ذلك سيُذهب جهود وابحاث الباحثين ادراج الرياح خاصة في ظل بيئة مادية متطورة متسارعة لا تتوقف عند الفشل. وهو ما تبينه النتيجة التي توصلنا اليها من خلال اختبار الفرضية الفرعية (1-1) التي تبين ان البحث العلمي يقدم اطارا نظريا وعمليا شاملا للمحاسبة الاجتماعية. وهذا ما يمثل نقطةً تزايدَ الاهتمام بها مقارنة مع دراسة (Fischer & Fischer, 2017) التي توصلت الى ان هناك القليل جدا من الدراسات التي تبحث في كيفية استخدام معلومات المسؤولية الاجتماعية من قبل اصحاب المصالح وهذا ما أشار الى بعض التقصير في الجانب العملي. وكذلك دراسة (Rodrigues et al., 2021) التي اكدت على ان هناك اهتمام بالتنظير اكثر منه بالجانب العملي، ورغم ذلك اشار الباحث ايضا الى توجه بعض الدراسات الحديثة للاهتمام بالجانب العملي وهذا ما أكدته دراستنا بنمو الاهتمام بكلا الجانبين. ان اختلاف نتائجنا مع نتائج الدراسات الاقدم نسبيا قد يبدو امرا طبيعيا بالنظر الى حداثة المفهوم في ذلك الوقت، فمن الملاحظ ان الدراسات الاقدم تبين عزوف الباحثين عن الموضوع في فترات مبكرة وزيادته في دراسات السنوات الأخيرة يعطي تصورا ايجابيا بتزايد الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية.

ثانيا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (1-2)

من خلال اختبار الفرضية الفرعية (1-2) توصلنا الى انه لا يمكن للمعايير المحاسبية IAS/IFRS بوضعها الحالي ان تطور المحاسبة الاجتماعية، حيث انه لا يمكن الاستعانة بالمعايير المحاسبية الدولية او تكييفها للقياس او الافصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية. وهذا ما تتفق فيه دراستنا مع دراسة (مسلم، 2016) (حمزة، 2018) اللتان توصلتا لنفس النتيجة، وكذلك دراسة

(Amelio, 2016) التي توصلت الى ان القوائم المالية المعدة وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لا تتضمن اي اشارات للمسؤولية الاجتماعية وانشطتها.

وقد توصلنا من خلال الدراسة ايضا الى ان الاطار المفاهيمي للمعايير الابلاغ المالي الدولية لا يتوفر على توصيف او اشارات متعلقة بالمحاسبة الاجتماعية، ما قد يعطي تصورا على عدم اهتمام المعايير ومطوريها بالمحاسبة الاجتماعية بصفة خاصة في ظل انتشار الابحاث التي تثبت اهمية المحاسبة الاجتماعية في الوقت الحالي وما صاحبها أيضا من تزايد المطالب بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية التي اصبحت تقارب المعلومات المالية في الأهمية، وهذا ما يتفق مع دراسة (مسلم، 2016) الذي رأى ان محور اهتمام المعايير المحاسبية الدولية يرتكز حول النشاط الاقتصادي للمؤسسة دون النشاط الاجتماعي.

واتفقت الدراسة كل من (AlShetwi, 2021; Amelio, 2016; مسلم, 2016) على ان معايير محاسبة الدولية بشقيها IAS/IFRS لا يمكن ان تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية بمضمونها الحالي وهو ما قد يعطي النتيجة اهمية اكبر خاصة اذا علمنا ان هذه الدراسات تأتي من خلفيات مختلفة وكذلك بأساليب بحثية مختلفة لكن مع نتيجة واحدة.

ثالثا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (1-3)

توصل الباحث من خلال اختبار الفرعية الثالثة الى ان المنظمات المهنية والدولية تبدي بعض الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية، وتتفق دراستنا مع دراسة (Madalina et al., 2011) التي اجريت على هيئتين مهنيتين هما الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFC) واتحاد المحاسبين الخبراء الاوروبيين(FEE) والتي توصلت الى ان هذه الهيئتان لهما نشاط مكثف في مجال الاعداد التقارير الاجتماعية والبيئية للشركات، سواء من ناحية اصدار معايير الضمان والتعليم والاخلاقيات او مشاريع البحث وتشجيع المنظمات الاخرى والتعامل معها في هذا المجال. وايضا دراسة (Dagilienė & Leitonienė, 2012) التي اظهرت اهتمام الاوساط المهنية بالتقارير الاجتماعية في ليتوانيا مع ذلك رأت الدراسة أن هناك مشكلة في نقل هذه التجارب الى ارض الواقع والممارسة المهنية الفعلية في ظل الاجراءات والقوانين والمعايير التقليدية للمحاسبة.

وعموما نجد أنه ورغم وجود بعض الجهود المهتمة بالمحاسبة الاجتماعية من قبل المنظمات والجمعيات حسب عينة الدراسة الا ان دراسة (غالى، 2017) توصلت الى نتيجة مغايرة تشير فيها الى ان اهتمام الجمعيات المهنية والمنظمات الدولية بالمحاسبة الاجتماعية ضعيف، سواءا من ناحية تطوير معيار محاسبي خاص بالمحاسبة الاجتماعية او تشتت جهود المنظمات وعدم قدرتها على تحديد مفهوم شامل ومتكامل للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها. وهذا ما قد يشير الى تزايد الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية من قبل المنظمات والجمعيات المهنية بالنظر للفاصل الزمني بين الدراستين ما يشكل نقطة إيجابية في طريق تطوير المحاسبة الاجتماعية.

رابعا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (1-4)

توصلنا بعد التأكد من صحة الفرضية الفرعية (1-4) الى ان اعتماد التعليم المحاسبي يمنح قدرة كبيرة على تطوير المحاسبة الاجتماعية بالاعتماد على امكانيته في انشاء طبقة من الباحثين المهتمين بهذا المجال، من خلال تطوير مناهج تعمل على تطوير كفاءات ومهارات خريجي اقسام المحاسبة وبذلك توفير فئة قادرة على البحث في مجال المحاسبة الاجتماعية. كذلك ايضا تخريج فئة من المهنيين يدركون اهمية المحاسبة الاجتماعية ويسعون الى تطبيقها على ارض الواقع والمساهمة في تطويرها من الجانب اخر. ويرتبط هذا بالنتيجة التي وصلت اليها دراسة (حسن وحسن، 2008) التي ترى ان مواكبة تطورات القرن الحادي والعشرين يتطلب تضمين موضوعات معاصرة وجوهرية مثل

المحاسبة الاجتماعية والمحاسبة البيئية والمحاسبة على التجارة الإلكترونية. ويرتبط ايضا بنتيجة دراسة (العبيدي ومحمد، 2021) التي اكدت على ان نجاح التعليم المحاسبة كنظام بمدخلات ومعالجة ومخرجات يتطلب الاخذ بعين الاعتبار البيئة التي يعمل فيها هذا النظام بحكم انها المؤشر الرئيسي على الممارسات التعليمية. ففي ظل انتشار مطالبات بزيادة الافصاح الاجتماعي فهذا يتطلب من التعليم المحاسبي مواكبة هذه المتطلبات وتوفير مخرجات قادرة على تلبية هذه المطالب وغير ذلك فسيزيد من توسع الفجوة بين الجانب العلمي الاكاديمي والجانب المهني. واشارت دراسة (Zulkifli, 2010) الى نفس الفكرة لكن من منظور مدرّسي المحاسبة الذين يرون ان تدريس المحاسبة الاجتماعية يمثل وسيلة من الوسائل القادرة على مواجهة المشكلات الاجتماعية والبيئية في ماليزيا. وامتدادا لهذه النتيجة فقد قدم (Mathews, 2010) نموذجا مقترحا لتدريس المحاسبة الاجتماعية يتضمن على عدة مقاييس يمكنها ان تكون جزءا من الحلول للمشكلات التي تواجه المحاسبة الاجتماعية بصفة خاصة والمشكلات الاجتماعية والبيئية بصفة عامة.

ومن بين نتائجنا ايضا في هذا الجزء هو ان دراسة المحاسبة الاجتماعية تمكّن الخريجين من توفير معلومات ذات صلة للمستخدمين خاصة ما تعلق بها بالمعلومات الاجتماعية، وهذا ما يتفق مع دراسة (Ratnawati, 2015) التي اكدت على ان اهتمام المؤسسات التعليمية بالمحاسبة الاجتماعية والبيئية يجعل من الطلاب المتخصصين قادرين على زيادة كمية المعلومات ذات الصلة لمختلف المستخدمين واصحاب المصالح.

واستنادا الى ما سبق من النتائج وايضا الى اختبار الفرضية الرئيسية الاولى بطريقة اجمالية والملخصة نتائجه في الجدول رقم (21) توصلنا الى ان الفكر المحاسبي الحديث يساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية، و كانت هذه النتيجة جيدة خاصة اذا عدنا الى بيانات الاختبار التي تبين ان المتوسط الحسابي (3.58) كان أكبر من المتوسط الافتراضي (3) وقبل ذلك فهو يقع ضمن الاتجاه الموافق (3.40-4.19) وبالتالي فهو مقبول نوعا ما. غير اننا نجد أن ابعاد الفكر المحاسبي الحديث التي تشهد تفاوتا بين مساهماتها في تطوير المحاسبة الاجتماعية، حيث نجد ان البحث العلمي والتعليم المحاسبي كانا اكثر مساهمة واهتماما من جهود منظمات والجمعيات المهنية والدولية التي كانت ايضا تبدي اهتمامها جيدا بالمحاسبة الاجتماعية لكن بدرجة اقل وكذلك المعايير المحاسبية بشقيها IAS/IFRS التي اثبتنا أنها غير ملائمة لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية. مع ذلك فان فاعلية هذه الاسهامات لا يمكن الحكم على فاعليتها الا بدراسة تأثيرها على تطور القياس والافصاح الاجتماعيين على اعتبار انهما العمليتان الاساسيتان في المحاسبة الاجتماعية. وهذه النتيجة الاخيرة كانت الوحيدة من بين الدراسات السابقة التي لم تتناول هذا العنصر في ابحاثها، على رغم تناول بعضها لبعض الابعاد منفردة دون جمعها في بحث واحد أو دون البحث في متغير الفكر المحاسبي الحديث.

والمتمعن في الابعاد المحاسبية يتضح ان اثنان منهما متعلق بالأوساط الاكاديمية وهذا في حالة البحث العلمي والتعليم المحاسبي والآخران يرتبطان بالأوساط المهنية في حالة المعايير المحاسبية والمنظمات المهنية. وهذا ما قد يشير الى أن الاهتمام الاكاديمي اكثر منه من الاهتمام المهني وهو ما قد يسبب تباعدا بينهما وهذا ما قد يساهم في تمكين مشكل التفاوت بين الجانب الاكاديمي والمهني بشكل اكبر.

المطلب الثاني: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

حاولنا من خلال اختبار هذه الفرضية التعرف على مدى فعالية الاسهامات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي، واستند الباحث في ذلك على اختبار تأثير المتغير الرئيسي اجمالا على القياس الاجتماعي، من ثم تأثير كل بعد من ابعاد الفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس الاجتماعي وبالتالي ضمان دراسة تأثير كل متغير على حده، وفيما يلي تفصيل لمناقشة النتائج المتوصل اليها من اختبار هذه الفرضية.

أولا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (2-1)

تنص هذه الفرضية على أن هناك تأثير لمساهمات البحث العلمي المحاسبي على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي، وقد توصلنا من خلال اختبار هذه الفرضية الى بيان صحتها. وعليه فإن الكتابات العلمية والبحثية الأكاديمية لها دور في تطوير القياس الاجتماعي، لكن عند التدقيق في النتائج يظهر على النموذج المحصل عليه أنه لا يفسر الا 3.3% من التغير الحاصل في تطور القياس الاجتماعي وهي نسبة ضعيفة. وهو ما يشير إلى أن هناك ضعفا في مساهمات البحث العلمي المحاسبي رغم وجودها وان مساهمته في تطوير القياس الاجتماعي جد محدودة، فقد يرجع ذلك الى الصعوبات المتعلقة بالقياس الاجتماعي والتي ظلت عصية الى يومنا هذا على البحث العلمي، والذي سبب عزوف الباحثين عن محاولة معالجة هذه المشاكل في بحوثهم العلمية. وبالتالي يشهد تطور مفهوم القياس الاجتماعي في الأدبيات المحاسبية ركودا كبيرا. وتتفق دراستنا مع دراسة (Kaya & Yayla, 2007) التي توصلت إلى أن هناك إسهاما للبحث العلمي في مجال القياس الاجتماعي مع الإشارة الى انه لا تزال تعاني مشاكل في قياس العوامل الخارجية الاجتماعية التي لا يزال البحث العلمي غير قادر على معالجتها، كما أكدت دراستنا تلك النتيجة التي توصلت لها دراسة (Owen, 2008) التي أشارت الى ضعف اهتمام البحث العلمي بالقياس المحاسبي الاجتماعي الذي أثر على تطوره مقارنة بالاهتمام الذي حصل عليها الإفصاح الاجتماعي، وهذا ما أشارت إليه دراسة (Islam, 2010) أيضا بعدم اجراء اي بحوث في قياس التكاليف الخارجية خاصة في الدول النامية. كما تؤكد النتائج المتوصل إليها في دراسة (Parker, 2011) و (Rodrigues et al., 2021) الى تجاهل كبير للقياس الاجتماعي في الأدبيات السابقة. وكذلك تتفق نتائج دراستنا مع نتائج دراسة (Sadabadi et al., 2022) التي أكدت على وجود بعض التحسن في تقييم التأثيرات الاجتماعية مقارنة بما كان عليه في الماضي.

وعليه لا يمكن بأي حال من الأحوال تجاهل الدور الذي يقدمه البحث العلمي المحاسبي في تطوير القياس الاجتماعي رغم ضعفه إلا أنه قد يعطي دفعة أكبر للباحثين الحاليين والمقتحمين الجدد لمجال المحاسبة الاجتماعية لإجراء بحوث أكبر في سبيل تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي .

ثانيا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (2-2)

سعينا من خلال هذه الفرضية إلى معرفة ما إذا كانت ملائمة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS للمحاسبة الاجتماعية أيّ تأثير على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي. وقد توصلنا الى انه لا يوجد اي تأثير للمعايير المحاسبية IAS/IFRS على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي. و بالاستناد الى الفرضية الفرعية (1-2) التي توصلنا فيها الى عدم ملائمة المعايير المحاسبية المحاسبة الاجتماعية فقد أتّمت هذه الفرضية تلك النتيجة مؤكدة على أن تطور القياس الاجتماعي يحتاج أن تكون المعايير المحاسبية ملائمة لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية، سواء من خلال إجراء تعديلات على المعايير المحاسبية الحالية أو إصدار معايير جديدة تهتم بالقياس الاجتماعي. وهذا ما توصلت إليه دراسة (مسلم، 2016) التي اكدت على انه رغم وجود إمكانية للاستفادة من بعض المعايير في عملية القياس الاجتماعي

الا ان ذلك لا يعد كافيا للمساعدة على تطوير القياس الاجتماعي، كذلك الحال بالنسبة لدراسة (حمزة، 2018). كما لاحظ الباحث أن اغلب الدراسات السابقة المتعلقة بمتغير المعايير المحاسبية مثل دراسة (van der Laan Smith et al., 2014)، (Avwokeni, 2016)، (AlShetwi, 2021)، يتم ربطها بالإفصاح الاجتماعي دون القياس الاجتماعي في تأكيد جديد على ضعف الأبحاث المهتمة بتطوير القياس الاجتماعي.

واستنادا الى ما سبق فإن من أهم الوسائل لتحقيق قفزة نوعية في القياس المحاسبي هو ضرورة الاهتمام به ضمن المعايير المحاسبية IAS/IFRS. التي يمثل احدى السبل لنشره وتعزيزه بين مختلف الشركات نظرا للمقبولية التي تتمتع بها هذه المعايير في جميع دول العالم.

ثالثا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (2-3)

هدفنا من خلال هذه الفرضية إلى معرفة حجم تأثير جهود المنظمات الدولية والجمعيات المهنية على تطور القياس الاجتماعي، وتوصلنا من خلال تحليل الانحدار الخطي إلى أن الجهود المبذولة من طرف المنظمات والجمعيات تساهم في تطوير القياس الاجتماعي. ومع ذلك فقد أظهرت نتائج الاختبار ضعفا في ذلك أي أن الجهود المبذولة ورغم تأثيرها في تطوير القياس إلا أنها تبدو غير كافية، وهذا ما يتفق مع نتائج دراسة (غالى، 2017) فعلى رغم بذل الجهود في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي الا انها لا تصل الى المستوى المرغوب ولم تحدث ذلك الأثر الكبير المتوقع من الأدوار التي تلعبها المنظمات والجمعيات المهنية. وبالتالي فإن القياس الاجتماعي يحتاج الى المزيد من الاهتمام من المنظمات المهنية منها والدولية حتى من تلك المنظمات خارج نطاق المحاسبة التي أثبتت ذلك في كثير من المواضيع المشابهة.

رابعا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (2-4)

وقد سعينا من خلال هذه الفرضية إلى معرفة مدى تأثير اعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي. وتوصلنا الى ان اعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية يساهم في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي لكن هذا التأثير كان محدودا وضعيفا لعدم تركيز التعليم المحاسبي على القياس الاجتماعي. وبالتالي يحتاج التعليم المحاسبي الى ضرورة الاهتمام بالقياس الاجتماعي إلى جانب الإفصاح الاجتماعي. فتطوير القياس المحاسبي الاجتماعي لابد له من أن يمر من التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية لما له من قدرة لبعث هذه الاهتمامات البحثية والعملية في اذهان الطلبة والباحثين الناشئين.

وتشير أغلب الدراسات السابقة (حسن وحسن، 2008) (العبيدي ومحمد، 2021) (Zulkifli, 2010) الى نفس النتيجة، حيث توصلت دراسة (Zulkifli, 2010) إلى أن دمج المحاسبة الاجتماعية في التعليم المحاسبي من شأنه أن يطور طرق محسنة للقياس المحاسبي، وتوصلت دراسة (Ratnawati, 2015) الى نتيجة مشابهة حيث توصلت الى ان اعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية من شأنه أن يساهم في تطوير واقع تقييم التأثيرات الاجتماعية للشركات، وعليه فإن من بين أهم السبل لتطوير القياس الاجتماعي هو دمج المحاسبة الاجتماعية في المقررات والمناهج التعليمية المحاسبية.

وكنتيجة إجمالية توصلنا إلى أن الفكر المحاسبي الحديث يساهم في تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي لكن لم تختلف هذه النتيجة عن سابقاتها من النتائج الفرعية في ضعف التأثير الذي تقدمه هذه الإسهامات. فمن خلال الاختبار تظهر البيانات بصورة ايجابية الا انها تبدو ضعيفة وبالتالي فإن الفكر المحاسبي لابد له أن يركز على القياس المحاسبي الاجتماعي بحكم انه من اهم مراحل المحاسبة وتجاهله يحدث خلل في النموذج المحاسبي وبالتالي ينتج معلومات غير موثوقة لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القارات. وهذا ما أوضحته دراسة

(يحي وعبد دجلة، 2015) بسبب عدم الاهتمام الكافي بقياس المسؤولية الاجتماعية رغم أهميتها المتفق عليه. وكذلك تؤكد دراسة (نبو ولوالبية، 2021) من خلال فشل مختلف الجهود والإسهامات في تحديد مفهوم واضح للتكلفة والمنفعة الاجتماعية وتتفق بهذا مع دراسة كل من (الشكري، 2012) و (Chen, 2019) الذي أشار إلى وجود عديد المشاكل المتعلقة بالقياس الاجتماعي والتي لا تزال بعد مضي سنوات كثيرة لم يجد لها حل، فرغم الفارق الزمني بيم الدراستين الا أنهما اشتركا في النتيجة نفسها وكذلك انضمت دراستنا لهاته الدراستين للتأكيد على هذه النتيجة في دليل جديد على وجود بطء وتأخر في عملية تطوير القياس المحاسبي الاجتماعي. ورغم ذلك لا يمكن اتخاذ أي مبررات للتخاذل في تطوير القياس الاجتماعي وبذل جهد أكبر في هذا المجال، وما النتائج التي توصلنا اليها الا بهدف الدفع بالمساهمات الجديدة لتطوير القياس المحاسبي الاجتماعي لمحاولة معالجة مختلف المشاكل المتعلقة به في ظل وجود اتفاق كبير على أهمية القياس الاجتماعي.

المطلب الثالث: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

حاولنا من خلال هذه الفرضية التعرف على مدى استجابة تطور الإفصاح الاجتماعي لمساهمات الفكر المحاسبي الحديث، احيث عتمد الباحث على نفس طريقة الفرضية السابقة من خلال الانتقال من الجزء الى الكل، بمناقشة الفرضيات الفرعية ثم الانتقال الى الفرضية الرئيسية، وذلك كما يلي:

أولا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (3-1)

يوضح اختبار الفرضية الفرعية (3-1) مدى تأثير مساهمات البحث العلمي المحاسبي على الافصاح المحاسبي الاجتماعي، وتوصلنا من خلال هذه الفرضية الى ان هناك تأثيرا كبيرا للبحث العلمي المحاسبي على تطور الافصاح الاجتماعي. واستنادا الى نتائج الفرضية الفرعية (1-1) فإن البحث العلمي المحاسبي كان يركز على الافصاح الاجتماعي لذلك فمن الطبيعي ان يكون لهذه الاسهامات دور كبير في تطوير الافصاح الاجتماعي عكس ما كان عليه في القياس الاجتماعي، وبمقارنة هذه النتائج مع كل من دراسة (Kaya & Yayla, 2007) (Dagilienė & Leitonienė, 2012) (Rodrigues et al., 2021) نجد احراز بعض التقدم في الافصاح الاجتماعي. وفي نفس السياق ترى دراسة باركر الى ان البحوث العلمية أدت الى توسع الأنشطة التنظيمية وزيادة أصحاب المصالح ودفعت للاهتمام بشكل اكبر بالإفصاح الاجتماعي بينما تختلف دراسة (Fischer & Fischer, 2017) في جزئية ان هناك بعض الضعف في تطوير كيفية استخدام المعلومات الاجتماعية للشركات. وتطور الافصاح يمكن ان يكون من ناحيتين، سواءا من ناحية محتوى التقارير الاجتماعية من خلال زيادة عدد البنود المفصح عنها أو في الطريقة المتبعة في ذلك أو حتى في نوعية المعلومات وجودتها، او من ناحية توسيع انتشار الافصاح الاجتماعي بين الدول والشركات، حيث تشير دراسة (Chung & Cho, 2018) الى ان انتشار الابحاث المتعلقة بالإفصاح الاجتماعي من شانه ان يساهم في معالجة المشاكل الاجتماعية والبيئية في الدول النامية وحسب الباحثين في هذه الدراسة هناك تقدم ونمو في اعداد الابحاث المتعلقة بالإفصاح الاجتماعي في بعض الدول النامية وهو مؤشر جيد على تطور الافصاح الاجتماعي.

ثانيا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (3-2)

لا يبدو ان المعايير المحاسبية الدولية بشقيها IAS/IFRS لها تأثير على تطور الافصاح الاجتماعي ايضا كما هو الحال بالنسبة للقياس الاجتماعي، ويرجع ذلك الى نفس الاسباب بحكم ان المعايير المحاسبية IAS/IFRS لا تتضمن بنودا او معايير خاصة بالإفصاح الاجتماعي رغم وجود امكانية الاستفادة من بعض هذه البنود والمعايير لتطوير الافصاح الاجتماعي الا ان ذلك جدّ محدود ويحتاج الى

تطوير واهتمام أكبر. ونتفق في هذا مع دراسة كل من (مسلم، 2016) و (حمزة، 2018) اللتان وجدتا ان عدم ملائمة المعايير المحاسبية لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية لا يمكن ان يطور الافصاح الاجتماعي، مع ذلك نجد اختلافا في النتائج المتوصل اليها في دراسة (جهاد وعبد الرحمن، 2019) التي تؤكد على ان المعايير المحاسبية لها دور في تطوير البعد الاجتماعي في التقارير السنوية للشركات ويرجع الباحث هذا الى أن الشركات تصبح اكثر توجها الى تبني الإفصاح الاجتماعي عند التحول الى تطبيق المعايير المحاسبية اكثر مما كانت عليه قبل التطبيق وهو ما يدعم ما توصلنا اليه سابقا بخصوص توفر بعض البنود التي يمكن الاستفادة منها في الإفصاح الاجتماعي.

وتدعم نتائجنا نتائج دراسة (Avwokeni, 2016) (Amelio, 2016) التي ترى ان هناك ارضية خصبة في قواعد المعايير المحاسبية يمكن الاستفادة منها في تطوير الافصاح المحاسبي وهذا ما يتوافق مع نتائج دراسة (Hsu & Chen, 2020) التي ترى ان زيادة مستوى الافصاح وتطوره يمكن ان يكون لتبني المعايير دور فيه بمعية بعض المؤشرات الاخرى مثل زيادة الضغط التنظيمي واصحاب المصالح، وعلى عكس ذلك ترى دراسة (AlShetwi, 2021) التي توصلت الى ان تبني المعايير لا يمثل عنصرا مؤثرا على مدى الإفصاح الاجتماعي بالمقارنة بدور القيم الاجتماعية السائدة، وقد يعود هذا الاختلاف اساسا الى البيئة محل الدراسة وهي بيئة الاعمال السعودية التي تلعب فيها القيم الاجتماعية دورا كبيرا في كل مناحي الحياة الاقتصادية.

وبما أن الهدف من المعايير المحاسبية الدولية IAS وكذلك معايير الابلاغ المالية IFRS هو توفير معلومات ذات جودة عالية تتصف بالمواصفات النوعية المحددة ضمن اطارها المفاهيمي فلابد من تطوير المعايير المحاسبية الدولية بشقيها لتشمل مختلف متطلبات الإفصاح الاجتماعي لضمان تطوير الافصاح الاجتماعي سواءا من ناحية جودة ونوعية الافصاح أو من ناحية انتشاره وتوسعه ليشمل دول وشركات جديدة، خاصة بعد علمنا بتوفر أرضية تسمح بهذه التطورات والتحديثات.

ثالثا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (3-3)

من خلال تحليل هذه الفرضية سعينا الى التعرف على تطور الافصاح الاجتماعي بجهود منظمات الدولية والجمعيات المهنية واثبتت نتائج اختبار هذه الفرضية ان هناك درجة كبيرة نوعا ما من تأثير هذه الجهود على تطور الافصاح الاجتماعي. فمن خلال مراجعة مواقع بعض هذه الهيئات تبين لنا ضلوع كثير منها في كثير من القضايا المتعلقة بالإفصاح الاجتماعي مثل منظمات ISO وIIRC وكذلك منظمة GRI كذلك بعض الهيئات المحاسبية مثل IFAC وFEE التي اثبت دورها ضمن دراسة (Madalina et al., 2011). كما ان دراسة (Dagilienė & Leitonienė, 2012) اكدت على النتيجة نفسها في دراستها للهيئات المهنية في ليتوانيا والتي ساهمت بشكل مباشر في تطوير الافصاح الاجتماعي في ليتوانيا من خلال استخدام كل الوسائل الممكنة في سبيل ذلك مثل الانتماء للمؤسسات والهيئات المسؤولة اجتماعيا؛ واقامة الندوات العلمية والتعليمية؛ واجراء دراسات حول التقارير الاجتماعية. كما ان للجمعيات المهنية السبق في مثل هذه المجهودات اذ نجد ان جمعية المحاسبين الأمريكية "AAA" خاصة في السنوات الاولى من ظهور المحاسبة الاجتماعية كان لها نشاط كبير في هذا المجال إلا ان هذا النشاط شهد تراجعا كبيرا في الآونة الأخيرة. وقد اختلفنا مع دراسة (غالى, 2017) في هذه النتيجة فقد توصل الى انه رغم المجهودات المبذولة من طرف الهيئات والمنظمات الدولية لم يؤدي ذلك الى تطور في الافصاح الاجتماعي، ولا زال يحتاج المزيد من الجهود. ومع ذلك يمكن الاستناد الى هذه الدراسة كنقطة مقارنة في هذه الجزئية وننظر لها من الجانب الايجابي بحكم وجود بعض التطور من سنة 2017 الى سنة 2023 الفترة التي شهدت حركية كبيرة في هذا المفهوم. ولعل السنوات القادمة لا زالت ستقدم الكثير للإفصاح على المسؤولية الاجتماعية في ظل التوجهات الدولية للاستدامة ومتابعة التغيرات الاجتماعية والبيئية بقلق.

رابعا: مناقشة نتائج اختبار الفرضية الفرعية (3-4)

من خلال تحليل هذه الفرضيات توصلنا الى ان اعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية ضمن المناهج التعليمية من شأنه ان يؤثر بشكل ايجابي على تطور الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية. ويكون ذلك في نظر الباحث من خلال تكوين فئة من الطلبة الأكاديميين متشبعين بقدر من المعلومات في المهارات البحثية المتعلقة بالبحث في المحاسبة الاجتماعية الامر الذي يسمح باستمرارية البحث في هذا المجال وتوفير حلول للمشاكل المختلفة للإفصاح الاجتماعي خاصة واننا اشرنا سابقا الى اهمية استمرارية البحث في هذا المجال وان تطور اي مفهوم يرتبط بشكل مباشر بمدى استمرارية البحث فيه. كما يمكن اعتماد تعليم المحاسبة الاجتماعية من خلال تكوين فئة من المهنين تكون لها مهارات وقدرة على اعداد التقارير الاجتماعية وتحليلها، وبهذا يساهم التعليم المحاسبي في تطوير الافصاح الاجتماعي. وتتفق اغلب الدراسات السابقة (حسن وحسن، 2008) و (العبيدي ومحمد، 2021) و (Zulkifli, 2010) الى ان نشر ثقافة الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعتمد بشكل او بآخر على تطوير المنظومة التعليمية المحاسبية لتشمل هذا المفهوم ضمن مناهجها. وكذلك دراسة (Fischer & Fischer, 2017) التي اكدت على ان غياب الاهتمام بتعليم المحاسبة الاجتماعية سيكون له تأثير سلبي على تطور الافصاح الاجتماعي في اي بيئة ينطبق عليها هذا الامر، وبالتالي فان تطور الافصاح الاجتماعي يحتم الاهتمام به كموضوع هام وضرورة ادراجه ضمن المناهج التعليمية المحاسبية.

من خلال تحليل الفرضية الرئيسية الثالثة توصلنا الى ان الفكر المحاسبي الحديث كان له دورا كبيرا في تطور الافصاح الاجتماعي، واثبتت مختلف الفرضيات الفرعية الاهتمام الكبير الذي حظي به الافصاح الاجتماعي عكس ما كان مع القياس الاجتماعي، ويظهر جليا هذا التطور من خلال ملاحظة عدد الشركات المتزايد المقبل على إعداد التقارير الاجتماعية خاصة المعتمدة على الطرق الوصفية السردية التي تعتبر اكثر انواع التقرير الاجتماعية شيوعا، وهذا ما تشير اليه دراسات (Bhatia & Makkar, 2020) و (Gangi & Trotta, 2013) كما تشير الدراسة ايضا الى استجابة بعض الشركات في الدول النامية لهذا الموضوع مع وجود فروق بينها وبين نظيرتها في الدول المتقدمة الا ان هذا يمثل مؤشرا جيدا بتطور الافصاح الاجتماعي وانتقاله من الدول المتقدمة الى الدول النامية التي هي بحاجة اكبر لمثل هاته التقارير لما فيها من بيان لتأثيرات الشركات على المجتمع والبيئة التي لطالما تجاهلت المؤسسات والشركات العاملة في مثل هذه البيئات لهذه التأثيرات.

مع ذلك لا يزال امام عملية الافصاح الاجتماعي الكثير لتطويره فمن خلال بعض العبارات في المحور الثالث من اداة الدراسة يتبين وجود بعض النقائص والمشاكل التي لا يزال يعاني منها الافصاح الاجتماعي والتي وجب التركيز عليها في قادم الجهود والمساهمات القائمين والمهتمين بالفكر المحاسبي، وهذا ما يتفق مع اكثر من دراسة سابقة مثل (يحي وعبد دجلة، 2015) (قرارة، 2020) (العبيدي وكندوري، 2020) (نبو ولوالبية، 2021)، كذلك يرى الباحث ان مقارنة التقارير المالية والتقارير الاجتماعية لا تزال مبكرة بعد لكون التقارير الاجتماعية لا تزال حديثة العهد مقارنة بالتقارير المالية التي وصلت الى درجة كبيرة من الكمال والقبول العام، وهذا ما تؤكده دراسة (Tschopp & Huefner, 2015).

وان استمرار تجاهل القياس الاجتماعي في مساعي تطوير المحاسبة الاجتماعية والتركيز بشكل اكبر على الافصاح الاجتماعي قد يخلق نوعا من التقارير غير الموثوقة وسيدفع ذلك بارتفاع الحكم الشخصي بالتالي الابتعاد عن موضوعية التقارير، وكذلك زيادة التقارير الوصفية السردية على حساب التقارير الكمية ما قد يؤدي الى فقدان نفعية واهمية التقارير مقارنة عما اذا كانت معدة بطريقة كمية. لذلك وجب الحرص على بذل الاهتمام لكل من القياس والافصاح الاجتماعيين بنفس القدر وعدم تجاهل أحدهما على حساب الآخر.

المطلب الرابع: تقييم مساهمة الفكر المحاسبي في تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية

من خلال نتائج الدراسات السابقة ونتائج الدراسة الحالية ابان الفكر المحاسبي الحديث على دور هام في تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية، بالاعتماد على البحث العلمي المحاسبي الذي يعتبر الأداة الاولى في ذلك من خلال قدرته على توسيع محتوى التقارير المحاسبية لتشمل المعلومات الاجتماعية وتوسيع دائرة اصحاب المصالح وكذلك تقديم الباحثين لبعض النماذج والطرق للقياس والافصاح عن الاثار الاجتماعية. كما كان للمنظمات والجمعيات المهنية دور كبير في ذلك من خلال العمل على تشجيع تبني المحاسبة الاجتماعية في الاوساط الاقتصادية وتقديم واقتراح بعض النماذج للإفصاح الاجتماعي وحرصها على تقديم ارشادات وتوجيهات في تبني المحاسبة الاجتماعية وقياسها والافصاح عنها. كما يعتمد الفكر المحاسبي الحديث على التعليم المحاسبي كأداة لتطوير القياس والافصاح الاجتماعيين بالاعتماد على قدرته في تكوين باحثين ومهنيين قادرين على تطبيق المفاهيم النظرية والعملية للمحاسبة الاجتماعية سواء في ابحاثهم او عند ممارستهم للمهنة، كما يساهم في الرفع من ادراك ممارسي المهنة الفعليين بأهمية القياس الافصاح الاجتماعيين من خلال التعليم المستمر وهو احد متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولي، وبهذا يمكن ضمان استمرارية تطور القياس والافصاح الاجتماعيين. كما اثبتت المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS عدم ضلوعها في اي نشاط يهدف لتطوير القياس والافصاح الاجتماعي لعدم الاهتمام بهما ضمن بنود المعايير، لكن هذا لا ينفي الدور الذي يمكن ان تلعبه المعايير بشقيها في تطوير المحاسبة الاجتماعية والقياس والافصاح عنها، حيث ان تضمين المحاسبة الاجتماعية في المعايير المحاسبية الدولية من شأنه ان يعزز شرعية القياس والافصاح الاجتماعيين وبالتالي اتساع دائرة تطبيقهما.

الا ان هذا قد يتطلب جهودا اكبر من الفاعلين في الفكر المحاسبي خصوصا بالنظر الى مدى استجابة كل من القياس الاجتماعي والافصاح الاجتماعي لهذه المجهودات، فالقياس ابدى استجابة ضعيفة في مقابل الافصاح الذي ابدى استجابة لا باس بها غير انها هي الاخرى غير كافية. فالقياس الاجتماعي لا يزال يعاني عديد المشاكل التي صاحبته منذ ظهور المحاسبة الاجتماعية مثل مشكلة القياس النقدي وقياس المنافع الاجتماعية الذي مثل مشكلا عويصا في المحاسبة الاجتماعية، وكذلك عدم القدرة على تمييز بين التكاليف الاقتصادية والاجتماعية وهذا ما يعطي تصورا عن تقصير الفكر المحاسبي في تطوير القياس الاجتماعي الذي يعد مرحلة اساسية في المحاسبة تسبق عملية الافصاح، والذي بدوره ورغم انه شهد تطورا مقبولا مقارنة بالقياس الا انه لم يسلم ايضا من بعض النقائص التي اثرت على مستوى تطوره والتي تمثل عقبة في طريق تطويره، مثل مشكلة تعدد النماذج واساليب الافصاح وعدم الاتفاق على نموذج موحد قادر على تغطية كافة جوانب الافصاح الاجتماعي، لذلك لابد من مضاعفة الجهود وتنسيقها بين مختلف الفاعلين في الفكر المحاسبي وتوجيه هذه الجهود لمعالجة المشاكل المتعلقة بالقياس المحاسبي الاجتماعي اولا وعلى وجه الخصوص، ثم الافصاح الاجتماعي لضمان توافق كلا العمليتين والخروج بنتائج تساعد على النهوض بالمحاسبة الاجتماعية. وكذلك ان عدم الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية ضمن المعايير المحاسبية سيبعث بها الى ركن الفشل عمليا بغض النظر عن الزخم الذي حظيت به نظريا الا ان هذا لا يجعل منها نظرية مقبولة يمكن تطبيقها في بيئة الاعمال الحديثة التي تقوم على مبدأ التكلفة/المنفعة بحيث يجب أن تكون المنفعة المتأتية من تبني هذا النوع من المحاسبة أكثر من التكاليف التي قد تتكبدها، وعليه فالمعايير المحاسبية والقائمين عليها لا بد ان يلعبوا دورهم الكامل في معادلة المحاسبة الاجتماعية. لذلك يرجع الباحث ضعف استجابة وتطور القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية الى ضعف دور المعايير المحاسبية في هذا الموضوع وعدم الالمام بجوانبه ضمنها. وبصفة عامة ان تطور القياس والافصاح الاجتماعي يتطلب الاستمرارية وتظافر الجهود في البحث والتطوير من أجل جني ثمار النجاح في اخر المطاف.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية التي اجريناها على عينة من الأكاديميين والمهنيين، وفي حدود البيانات التي تم جمعها وتحليلها باستخدام مختلف الأساليب والأدوات الإحصائية المتاحة، حاولنا الإجابة على إشكالية الدراسة والتي ركزت على مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير كل من القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية.

وقد توصلنا خلال من خلال هذا الفصل الى أن الفكر المحاسبي الحديث يبدي اهتماما بالمحاسبة الاجتماعية وهذا بعد اختبار الفرضية الرئيسية الأولى، والتي أبانت من خلال الفرضيات الجزئية الى أن بعض الابعاد لا تهتم بالمحاسبة الاجتماعية ويتعلق الامر بالمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS التي أوضحت النتائج أنها غير ملائمة ولا تلبي متطلبات المحاسبة الاجتماعية، فيما ابانت بقية الأبعاد على درجات متفاوتة من الاهتمام، كما توصلنا من خلال الدراسة الميدانية في هذا الفصل الى أن للفكر المحاسبي الحديث تأثيرا كبيرا على تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي فيما يفقد هذا التأثير في القياس المحاسبي الاجتماعي.

الخاتمة

لقد مر الفكر المحاسبي بعديد المراحل في طريق تطوره انطلاقا من فترة الاهتمام الفني إلى الاهتمام الأكاديمي والمهني بالمحاسبة الذي يمثل عصرا ذهبيا في نظر الباحث، وهو الذي نقل المحاسبة نقلة نوعية من مجرد دواوين ومذكرات لإخلاء المسؤولية إلى مفاهيم وأفكار ونظريات علمية شكلت لبنة أساسية لبناء نظرية المحاسبة الحديثة. وتلاها ذلك الاهتمام بالمعلومات التي تصدر عن المحاسبة كنظام في ظل ارتفاع الطلب على المعلومات المحاسبية الأمر الذي مهد لظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي كانت نتاجا لزيادة الطلب على المعلومات الاجتماعية وتنامي تأثير الشركات ومنظمات الأعمال على المجتمع والبيئة. وقد لقي موضوع المحاسبة الاجتماعية اهتماما وجدلا كبيرين بين الباحثين والمهنيين على المستوى الدولي حول أهمية المحاسبة الاجتماعية ومدى الحاجة لهذا النوع من المحاسبة وخاصة في مدى القدرة على القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات الاجتماعية أو ما يعرف اصطلاحا بالتكاليف والمنافع الاجتماعية، والذي مثل تحديا للأكاديميين في تطوير هذه المفاهيم وللمهنيين في كيفية تطبيقها على أرض الواقع.

ومما تقدم بيانه جاءت هذه الدراسة لمحاولة فهم مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير كل من القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية، وسعى الباحث لتقديم إجابة لهذه الإشكالية بالاستعانة بعينة من الأكاديميين والمهنيين الجزائريين. وقد انصبت الدراسة على التعرف على المحاسبة الاجتماعية وتشخيص المشاكل التي تعتري كل من القياس والإفصاح الاجتماعيين ومدى مساهمة الفكر المحاسبي حديث في معالجة هذه المشاكل من مختلف الابعاد سواء من منظور البحث العلمي المحاسبي أو من جانب المعايير المحاسبية أو من جانب التنظيمات الدولية والجمعيات المهنية أو بواسطة التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية. و للوقوف على هذا الإشكال والإجابة عن الأسئلة الجزئية واختبار صحة الفرضيات الرئيسية منها والفرعية التي بنيت على أساسها الدراسة ومن أجل الإلمام بجميع جوانب الموضوع قسم الباحث هذه الدراسة الى اربع فصول، حيث قمنا خلال الفصل الأول بعرض وتحليل مجموعة من الدراسات السابقة في مختلف التوجهات ووجهات النظر وتحليلها ومناقشتها والاستعانة بها في تطوير فرضيات وأداة الدراسة، فيما تم التطرق الى الاطار النظري لمتغيرات الدراسة خلال الفصل الثاني، وتم خلال الفصل الثالث رصد أهم الإسهامات المقدمة في مجال المحاسبة الاجتماعية مرورا بمدى ملائمة النموذج المحاسبي لمتطلبات المحاسبة الاجتماعية وبيان أهم المشاكل التي تعاني منها المحاسبة الاجتماعية، أما في الفصل الرابع فقد تم إجراء دراسة ميدانية على عينة من الأكاديميين والمهنيين واختبار فرضيات الدراسة والخروج بإجابات عن تساؤلات الدراسة.

1- نتائج اختبار الفرضيات:

قمنا بتخمين مجموعة من الفرضيات كإجابة اولية على مشكلة الدراسة المتمثلة في مدى تأثير اسهامات الفكر المحاسبي الحديث على تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعي من وجهة نظر الاكاديميين وممارسي المهنة في الجزائر واختبار هذه الفرضيات والتأكد من صحتها او نفيها بما يتوافق مع شقّي الدراسة النظري والتطبيقي، وفيما يلي بيان لنتائج المتوصل اليها من خلال هذه الفرضيات:

نتائج الفرضية الرئيسية الاولى:

وقد نصت هذه الفرضية على ان المحاسبة الاجتماعية حظيت بمكانة معتبرة في الفكر المحاسبي الحديث وعمل على تطويرها بشكل مستمر. وقد قسمنا هذه الفرضية الى اربع فرضيات فرعية كانت نتائجها كالتالي:

نصت الفرضية الفرعية (1-1) على ان المحاسبة الاجتماعية وجدت اهتماما كبيرا لدى مجتمع الباحثين وحرصوا على تطويرها، بناءا على الفصل النظري ونتائج اختبار الفرضية احصائيا في الدراسة الميدانية تم التأكد من صحتها. فقد توصلنا من خلال الفصول النظرية الى وجود اسهامات كبيرة للباحثين في مجال المحاسبة الاجتماعية من خلال اقتراح عديد النماذج والمفاهيم المفسرة للمحاسبة الاجتماعية، وهذا ما اثبتته عينة الدراسة بموافقتها على هذه الفرضية احصائيا وكذلك بالعودة الى الدراسات السابقة تأكدنا من صحة هذه الفرضية من خلال الدراسات المشابهة التي توصلت الى نفس النتيجة.

نصت الفرضية الفرعية (1-2) على انه يمكن للمعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي بوضعها الحالي ان تطور المحاسبة الاجتماعية، وقد توصلنا ايضا الى تأكيد هذه الفرضية من خلال الجانب النظري حيث وجدنا امكانية ان تلعب المعايير دورا فعالا في تطوير المحاسبة الاجتماعية خاصة من خلال اكسابها شرعية تساهم في انتشارها، مع ذلك توصلنا في الدراسة الميدانية الى عدم قدرة المعايير المحاسبية بمحتواها الحالي على تطوير المحاسبة الاجتماعية لعدم احتوائها على معايير وقواعد تفسر وتبين كيفية تطبيق المحاسبة الاجتماعية.

نصت الفرضية الفرعية (1-3) على تقديم المنظمات والجمعيات المهنية والدولية جهودا لتطوير المحاسبة الاجتماعية وهو ما تأكدنا من صحته من خلال الجانب النظري اولا حيث قدمت عديد منظمات الدولية مثل IIRC وGRI وAAA و AICPA الكثير من الجهود في سبيل تطوير المحاسبة الاجتماعية من خلال طرح العديد من التفسيرات والبحوث العلمية وتطوير بعض المعايير والارشادات. بالمقابل دعمت الدراسة الميدانية هذه النتيجة من وجهة نظر عينة الدراسة.

كما اننا اثبتنا صحة الفرضية الفرعية (1-4) التي تنص على انه يمكن الاعتماد على التعليم المحاسبي في تطوير المحاسبة الاجتماعية، فمن خلال الجانب النظري تطرقنا الى الدور الذي يلعبه التعليم المحاسبي في تطوير المهارات المتعلقة بالمحاسبة ومنها المحاسبة الاجتماعية وتوفيره خريجين قادرين على تطوير المحاسبة الاجتماعية مهنيا واكاديميا. كما اكدت الدراسة الميدانية هذه النتيجة حيث اثبتت عينة الدراسة وعيا كبيرا بأهمية التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية ودوره في تطويرها.

وبالاستناد الى نتائج اختبار الفرضيات الفرعية وكذلك اختبار الفرضية الرئيسية الاولى توصلنا الى ان المحاسبة الاجتماعية حظيت بمكانة معتبرة في الفكر المحاسبي الحديث فقد ابدى مختلف الاطراف الفاعلون فيه اهتماما كبيرا بهذا المفهوم في محاولة تطويره على رغم وجود بعض التجاهل من المعايير المحاسبية الا انه قدم المحاسبة الاجتماعية في صورة فرع جديد من المحاسبة سيكون له شأن في المستقبل القريب.

نتائج الفرضية الرئيسية الثانية:

وقد نصت هذه الفرضية على ان هناك تأثيرا للمساهمات المقدمة من الفكر المحاسبي الحديث على تطور القياس المحاسبي الاجتماعي، وللوصول الى النتائج والإجابة عن هذه الفرضية تم معالجتها ضمن فرضيات فرعيات اربع كانت نتائجها كما يلي:

توصلنا من خلال الفرضية الفرعية (2-1) الى ان هناك تأثيرا لمساهمات البحث العلمي المحاسبي على تطور القياس الاجتماعي رغم ضعفه الا انه يؤكد صحة الفرضية. فبالعودة الى الاسهامات المتناولة خلال الفصول النظرية نجد بعض الباحثين الذين تناولوا طرقا

لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية واشتقاق بعض الاساليب في سبيل ذلك، كما اكدت الدراسة الميدانية ذلك والتي اثبتت وجود بعض التطور في القياس الاجتماعي يعود سببه الى اهتمام البحث العلمي.

من خلال الفرضية الفرعية (2-2) توصلنا الى انه لا يوجد تأثير لملائمة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي على تطور القياس الاجتماعي، وبهذا كنا قد رفضنا هذه الفرضية. وتعتبر هذه النتيجة منطقية في ظل ما توصلنا اليه سلفا في الفرضية الفرعية (1-2) بعدم وجود اهتمام للمعايير المحاسبية بشقيها بالقياس الاجتماعي، كما ان تطرقنا الى الجانب النظري لم يبين على وجود اثر للمعايير على تطور القياس الاجتماعي رغم وجود بعض الاشارات على امكانية استخدام بعض البنود في القياس الاجتماعي لكن تبقى غير كافية مع عدم وجود اهتمام صريح بالقياس الاجتماعي ضمن المعايير المحاسبية الدولية بشقيها وهذا ما اكده المستجوبون في الدراسة الميدانية من خلال اختبار هذه الفرضية. بالتالي فان المعايير المحاسبية بوضعها الحالي بعيدة عن ان تكون عنصرا فعالا في تطوير القياس الاجتماعي.

وقد وجدنا من خلال اختبار الفرضية الفرعية (2-3) الى ان هناك تأثيرا لجهود منظمات الدولية والجمعيات المهنية على تطور القياس الاجتماعي رغم ضعف هذا التأثير. وبالتالي فهذا يؤكد صحة فرضيتنا، فمن خلال العودة للجانب النظري وجدنا بعض المنظمات التي لعبت دورا في تطوير القياس الاجتماعي لكن بصورة اقل من الافصاح ما جعل كثيرا من المشاكل في القياس مستمرة مع ضعف الجهود المبذولة في القياس الاجتماعي.

وقد تم اثبات الفرضية الفرعية (2-4) من خلال الدراسة الميدانية، حيث اثبتنا ان الاعتماد على التعليم المحاسبي المحاسبة الاجتماعية له تأثير على تطور القياس الاجتماعي. فقد اكدت عدد من الدراسات جدوى تطوير التعليم المحاسبي ليشمل مختلف المتغيرات في مجال المحاسبة في ادخال المحاسبة الاجتماعية ضمن المناهج التعليمية فان مخرجات هذا النظام من خريجين سيكونون قادرين على استيعاب مشاكل القياس الاجتماعي وقادرين على السعي في حل هذه المشاكل.

واستنادا لنتائج الفرضيات الفرعية السابقة وبعد اختبار الفرضية الرئيسية الثانية تم تأكيد صحة هذه الفرضية احصائيا من خلال الدراسة الميدانية، وعلى اثر ذلك وجدنا ان لمساهمات الفكر المحاسبي الحديث تأثيرا على تطور القياس الاجتماعي وبالتدقيق في تفاصيل النتائج لاحظنا بعض الضعف في هذا التأثير على غرار الفرضيات الفرعية السابقة، وهو الذي قد يمثل مصدر قلق لكل من يهتم بالمحاسبة الاجتماعية وتطويرها ويساهم في ابطاء عجلة تطور المحاسبة الاجتماعية، وهذا ما كنا قد اشرنا اليه في الاطار النظري للدراسة في كثرة الاختلافات في مفهوم التكلفة وطرق قياسها والمشاكل المستمرة المتعلقة بالقياس الاجتماعي وبالتالي فان اهتمام الفكر المحاسبي الحديث بتطوير القياس الاجتماعي على رغم وجوده فهو محدود ويحتاج الى المزيد من الجهود من مختلف الاطراف الفاعلة فيه.

نتائج الفرضية الرئيسية الثالثة

نصت هذه الفرضية على وجود تأثير لمساهمات الفكر المحاسبي الحديث على تطوير الافصاح الاجتماعي، وبنفس الطريقة فقد تم معالجتها ضمن اربع فرضيات فرعية كانت نتائجها كما يلي:

توصلنا من خلال الفرضية الفرعية (3-1) الى ان هناك تأثيرا كبير لمساهمات البحث العلمي المحاسبي على تطور الافصاح الاجتماعي اي ان الفرضية صحيحة احصائيا، فبالفعل فمن خلال الجانب النظري ومراجعة الدراسات السابقة تأكدنا من وجود اهتمام

كبير بالإفصاح الاجتماعي واعداد التقارير الاجتماعية. فوجدنا ان اغلب الابحاث تهتم بالإفصاح اكثر من القياس وتعمل على اقتراح نماذج للإفصاح الاجتماعي وهو ما ساهم بالفعل في تطور الافصاح الاجتماعي.

ومن خلال اختبار الفرضية (3-2) توصلنا الى عدم وجود تأثير لملائمة المعايير المحاسبية بنوعيها على تطور الافصاح الاجتماعي كما هو الحال في القياس الاجتماعي، وهذا ما اثبتناه من خلال الدراسة الميدانية احصائيا، كما انه نظريا لاحظنا عدم وجود ذلك الاهتمام والاثر للمعايير المحاسبية في مشهد المحاسبة الاجتماعية ككل وهذا ما يفسر انعدام اثرها في كل من القياس والافصاح الاجتماعي رغم توفرها على ارضية تسمح بذلك.

وتوصلنا من خلال الفرضية الفرعية (3-3) الى ان جهود المنظمات المهنية والدولية تعطي اثرا ايجابيا على تطور الافصاح الاجتماعي وهو ما تأكد من خلال رفض الفرضية في الدراسة الميدانية احصائيا، كذلك نظريا اشرنا الى دور المنظمات في تطوير عديد اساليب الافصاح واعداد التقارير الاجتماعية بمختلف توجهات هذه المنظمات سواء كانت اقتصادية او اجتماعية او محاسبية.

واكدنا من خلال الدراسة الميدانية ان الفرضية الفرعية (3-4) صحيحة، وهي التي نصت على وجود تأثير لاعتماد التعليم المحاسبي للمحاسبة الاجتماعية على تطور الافصاح الاجتماعي. وهذا ما تؤكده كل الدراسات السابقة في الموضوع حيث ان تضمين المحاسبة الاجتماعية والاهتمام به كموضوع ناشئ في المناهج التعليمية يعطي نفسا جديدا للبحث في المجال وزيادة الرغبة في تطوير المحاسبة الاجتماعية بصفة عامة وفي ذلك ضمان لاستمرارية البحث والتطوير في المحاسبة الاجتماعية.

وبالاعتماد على نتائج الفرضيات الفرعية السابقة وكذلك اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة توصلنا الى تأكيد هذه الفرضية احصائيا من خلال الدراسة الميدانية اي ان مساهمات الفكر المحاسبي الحديث لها تأثير ايجابي كبير على تطور الافصاح الاجتماعي، والتمسنا ذلك ايضا في الجانب النظري من خلال الكتابات العلمية التي وردت في الموضوع واهتمام المنظمات والجمعيات المهنية واقتراح عديد منها لنماذج وأساليب للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية.

2- النتائج العامة للدراسة:

توصلنا من خلال الجانب النظري والجانب التطبيقي للدراسة الى النتائج التالية:

- تبنى المحاسبة الاجتماعية على مدخل الرفاهية الاجتماعية الذي ينادي بان تكون التقارير اكثر شمولية وتعمل على تغطية كافة فئات المجتمع على حد سواء لتحقيق العدالة في توزيع المنافع من تلك التقارير ويكون اثرها صالح لكل الفئات في المجتمع. اضافة لتقديم تفسيرات للمفاهيم المحاسبية من وجهة نظر المجتمع بالإضافة الى التوسع في القياس المحاسبي ليشمل الاثار الخارجية للمؤسسة الاقتصادية والتي يشار لها بالتكاليف والمنافع الاجتماعية؛
- كما يعتمد بناء نظرية المحاسبة الاجتماعية على منهج القيم الاقتصادية والاجتماعية بالإضافة الى منهج التوسع في الإفصاح؛
- ان المحاسبة الاجتماعية هي فرع مستقل من فروع المحاسبة له خصائص تميزه عن غيره من الفروع خاصة ما تعلق منها بطبيعة المنافع والتكاليف الاجتماعية وقياسهما والافصاح عنهما؛
- ان تحقيق اهداف المحاسبة الاجتماعية يستلزم دراسة الاثار الخارجية لنشاط المؤسسات والمتمثلة في المنافع الاجتماعية والتكاليف الاجتماعية؛

- لطالما كان موضوع قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية محل جدل بين مختلف الباحثين، ففي الاول اختلف الباحثون في تحديد مفهومها وانقسموا الى قسمين قسم يعتمد على مفهوم وجهة النظر المحاسبية، واخر يعتمد على وجهة النظر الاقتصادية. فيما اختلف الباحثون ايضا حول امكانية قياس المنافع الاجتماعية؛
- تهتم المحاسبة الاجتماعية بنوع من الأحداث الاجتماعية يختلف عن الأحداث المالية، فهي أحداث ناشئة عن علاقة المؤسسة الاقتصادية بالمجتمع بينما الأحداث المالية تنتج عن طريق تفاعل قوى السوق المعروفة؛
- توفر المحاسبة الاجتماعية وسيلة مهمة لمعالجة جدول اعمال المصلحة العامة في المحاسبة، وفي تطبيقها تعزيز للعلاقة بين المحاسبة والمصلحة العامة للمجتمع؛
- من خلال مراجعة الادبيات السابقة نجد ان الفكر المحاسبي ومجتمع الباحثين فيه اعطوا اهتماما اكبر بتطوير الافصاح الاجتماعي على حساب القياس الاجتماعي، حتى ولو وجد اهتمام بالقياس الاجتماعي فانه يكون بدرجة اعلى يهتم بالتكاليف الاجتماعية دون المنافع الاجتماعية؛
- من خلال الدراسات السابقة نستنتج ان المحاسبة الاجتماعية هي مجال متعدد الاوجه يسمح بتنوع منهجيات البحث والنماذج المستخدمة؛
- تحتاج الفروض والمبادئ والقيود المحاسبية لإعادة النظر لتشمل وتتلاءم مع متطلبات المحاسبة الاجتماعية؛
- لا يزال باحثو المحاسبة الاجتماعية لا يتعاملون مع عملهم باتساق في وصفهم للقياس والإفصاح الاجتماعيين، وبالتالي فإن هذا يمثل قيدًا على إمكانية تطوير المحاسبة الاجتماعية؛
- ان المزيد من المنشورات والبحوث العلمية لن تحقق الكثير من حيث تطوير المحاسبة الاجتماعية ما لم تكن مصحوبة بإنتاج مهنيين لهم معرفة اساسية وقبول للقضايا ومتطلبات للمحاسبة الاجتماعية؛
- لعبت المنظمات دورا محوريا في تطوير المحاسبة الاجتماعية مع ذلك لا تزال بحاجة الى المزيد من الجهد للوصول للمحاسبة الاجتماعية لمكانة موازية للمحاسبة المالية من حيث الشرعية المكتسبة من اعتراف المنظمات الدولية والقبول العام؛
- توصلنا إلى أن تضمين المحاسبة الاجتماعية ضمن مناهج التعليم المحاسبي من شأنه أن يخدم تطلعات تطوير كل من القياس والافصاح الاجتماعيين، ويعمل على توسيع جدول أعمال المحاسبة نحو أهداف أكثر تقدما اجتماعيا؛
- كما توصلنا الى أن المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية للإبلاغ المالي لا تساهم في تطوير القياس والافصاح الاجتماعي، رغم ان المعايير تتوفر على أرضية خصبة تساعد على تطوير معيار محاسبي أو اجراء تعديلات على بعض البنود لتصبح قادرة على الإيفاء بمتطلبات المحاسبة الاجتماعية؛
- يشهد القياس المحاسبي الاجتماعي تطورا بطيئا وهذا ناجم عن ضعف الاهتمام به ضمن مختلف اجندات الفكر المحاسبي الحديث، وهو ما قد ينتج معلومات غير موثوقة لا تخدم فئات كثيرة من أصحاب المصالح؛
- ان المبالغة في استخدام الأساليب الوصفية في القياس الاجتماعي قد ينتج معلومات متحيزة وغير موضوعية الأمر الذي يخفض جودة المعلومات المحاسبية؛
- لا يزال القياس والافصاح الاجتماعيان يعانيان من عديد المشاكل التي لا يزال الفكر المحاسبي الحديث بكل مكوناته عاجزا عن ايجاد معالجة لهما تمُكّن من اثبات مكانتهما ضمن بيئة اعمال اقتصادية لا تقبل بأنصاف الحلول؛
- عدم وجود اتفاق على نموذج عملي موحد لتطبيق المحاسبة الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية.

وفي مجمل القول فقد توصلت الدراسة الى أن الفكر المحاسبي الحديث قدم جملة من الاسهامات في مجال المحاسبة الاجتماعية كان لها دور في تطوير القياس والافصاح الاجتماعيين، مع التنويه أن هذا التأثير كان ضعيفا ودون المستوى المأمول نظرا لضعف التطور في كل من القياس والافصاح في المحاسبة الاجتماعية وخاصة في جانب القياس، لكن تظل هذه الاسهامات محاولات جادة لها ما بعدها. تستدعي المزيد من البحث وبذل الجهود في سبيل تطوير نظرية علمية وعملية للمحاسبة الاجتماعية تكون فيها موازية لمكانة المحاسبة المالية في بيئة الأعمال الحديثة.

3- توصيات الدراسة:

رغبة منا في المساهمة في تطوير المحاسبة الاجتماعية واستندا الى ما سبق من النتائج قمنا بطرح مجموعة من التوصيات نوجزها فيما يلي:

- يظل جدول اعمال المحاسبة الاجتماعية مفتوحا امام الباحثين وهي عملية ديناميكية تتطلب التزامات وبالتالي من الأهمية بمكان ان يواصل المجتمع الاكاديمي البحث فيه وان يتم تعزيز التغيرات النظرية والعملية اللازمة في كل من القياس الاجتماعي وكذلك الافصاح الاجتماعي؛
- يرى الباحث ان تطور المحاسبة الاجتماعية ضمن البيئة المحاسبية الدولية يحتاج ان تكون المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي عنصرا فاعلا فيه، بالتالي لابد ان يكون للمحاسبة الاجتماعية موطئ قدم في المجموعة الكبيرة من المعايير الحالية خاصة اذا علمنا وجود بعض البنود التي تساعد على ذلك؛
- ان تطوير القياس والافصاح الاجتماعيين لن يشهد ذلك التطور المنشود الا اذا استمرت المنظمات والجمعيات المهنية ببذل الجهود في تطوير المحاسبة الاجتماعية مع التأكيد على ان يكون للمنظمات والجمعيات ذات الخلفية المحاسبية دور في ذلك الامر الذي يكسبها شرعية اكبر مما قد تحصل عليه من المنظمات الاخرى؛
- نظرا للعدد المتزايد من الشركات التي تصدر وتسعى للحصول على ضمانات بشأن تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات، يبدو من المرجح أن العديد من طلاب المحاسبة سيواجهون إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات وتفسيرها خلال حياتهم المهنية. لذلك يجب أن يتم طوير مناهجهم التعليمية مع القضايا المتعلقة بالبيئة والمجتمع، وهذا ما يساهم أيضا في اخراج طبقة من الباحثين المتشبعين بأهمية القضايا الاجتماعية وهذا ما يمثل ضمانا لاستمرارية البحث في المحاسبة الاجتماعية وتطويرها؛
- اظهر القياس الاجتماعي استجابة اقل لمساهمات الفكر المحاسبي الحديث وبالتالي فهو يحتاج الى المزيد من الاهتمام كما هو عليه الافصاح الاجتماعي، وهذا من خلال تضمينه في مختلف البحوث العلمية واهتمام المعايير لمحاسبية والقائمين عليها به وتركيز جهود منظمات وجمعيات المهنية والدولية عليه وكذلك الحال في التعليم المحاسبي؛
- ضرورة حرص الفاعلين في الفكر المحاسبي الحديث على الاتفاق على اطار عملي موحد لتطبيق المحاسبة الاجتماعية؛
- لابد للحكومات ان يكون لها دور فعال في تطبيق المحاسبة الاجتماعية داخل حدودها من خلال سن التشريعات والقوانين واقامة الورشات والندوات العلمية للتوعية بأهمية المسؤولية الاجتماعية وضرورة ادماجها في مهنة المحاسبة من خلال اعداد تقارير اجتماعية تبين مدى مساهمة المؤسسات الاقتصادية في المجتمع؛

- يجب على ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر الحرص على تجديد معارفهم ومتابعة كل مستجدات المحاسبة التي تشهد تغيرا كبيرا في السنوات الأخيرة، ومن بين هذه المستجدات المحاسبة الاجتماعية وممارستها واهميتها في بيئة الاعمال الحديثة؛
- كما يوصي الباحث الجامعات الجزائرية والقائمين عليها بضرورة تضمين مقاييس تساعد على التعرف على مستجدات ومشاكل المحاسبة المعاصرة؛
- كما يوصي الباحث ايضا ان تتبنى التنظيمات المهنية في الجزائر مفاهيم المحاسبة الاجتماعية على غرار المحاسبة المالية لما لها من فائدة على عموم المجتمع؛ حيث انها توفر معلومات تخدم المجتمع على غرار المساهمين واصحاب المصالح التقليديين؛
- ضرورة عقد ملتقيات ومؤتمرات اكبر ذات علاقة بالبيئة والمجتمع في مجال المحاسبة؛
- المواءمة بين الجهات الأكاديمية مثل الجامعات والمؤسسات الاقتصادية بهدف تحسين نتائج البحوث العملية ما يساعد على تطوير المحاسبة الاجتماعية استنادا الى الواقع العملي.

4- آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوع "مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية" وخلال محاولتنا الالمام بالموضوع تعرضنا للعديد من التساؤلات العابرة التي تحمل في طياتها مشاريع بحث في المستقبل نوجز أهمها فيما يلي:

- دور الفكر المحاسبي في تطوير القياس والافصاح عن التنمية المستدامة؛
- تكييف تطبيق المحاسبة الاجتماعية في ظل نظام المحاسبي المالي؛
- تطبيق المحاسبة الاجتماعية في الجزائر: واقع وافاق؛
- اثر تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية على تحسين الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- العوامل المؤثرة على الافصاح عن المحاسبة الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- دور المحاسبة الاجتماعية في قياس التكاليف الفعلية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- تطوير اطار عملي موحد للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- دور الافصاح الاجتماعي في تحسين جودة التقارير المالية في ظل النظام المحاسبي المالي؛
- المحاسبة الاجتماعية كأداة لقياس التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية.

تمت وبحمد الله

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمرجع

أولا: المراجع باللغة العربية

❖ **الكتب:**

1. إبراهيم جابر السيد، المحاسبة الدولية وعلاقتها بالتجارة الإلكترونية، الطبعة الأولى، دار غيداء للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
2. تحمد رياحي بلقاوي، نظرية المحاسبة، ترجمة رياض العبد الله، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
3. حسن القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، دمشق، 2012-2013.
4. حسين القاضي، مأمون الحمدان، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2012.
5. حسين عبد الجليل آل غزوي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، الاكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك، 2010.
6. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003.
7. رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، دار وائل للنشر، عمان، الأردن،.2003.
8. ريتشارد شرويدر، مارتل كلارك، جاك كاثي، نظرية المحاسبة، ترجمة: خالد احمد كاجيجي؛ إبراهيم ولد محمد فال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2016.
9. سالم عبد الله حلس، يوسف محمود جربوع، المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 1996.
10. سلامة نبيل فهمي، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية؛ مكتبة الجلاء الحديثة؛ الطبعة الثانية، بور سعيد، مصر، 1999.
11. سليمة طابيبية، النظرية المحاسبية، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (رماح)، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2016.
12. سمير عبد الغني محمود، المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2020.
13. طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محين العامري، المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الاعمال: الاعمال والمجتمع، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005.
14. عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، منشورات ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، 1990.
15. عبد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي، "أصول القياس والاتصال المحاسبي"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988.
16. عبد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، محمد الفيومي، أصول القياس والاتصال المحاسبي، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988.
17. عبد الرحمان بن إبراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، مكتبة الملك فهد الوطنية، الطبعة الأولى، الرياض، 2009.
18. علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية (اطار فكري تحليلي وتطبيقي)، مكتبة آفاق للطباعة والنسر والتوزيع، ط 1، 2011.
19. ماهر هاني محمد شعشاعة، محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالتطبيق على الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، الجامعة الأردنية، الأردن، 1993.
20. محمد سمير الصبان، علي أحمد أبو الحسن، دراسات في الانظمة المحاسبية والمشاكل المحاسبية المعاصرة، الدار الجامعية للطباعة والتوزيع، الإسكندرية ، مصر، 1986.

21.محمد عباس بدوي، الاميرة إبراهيم عثمان، قراءات في تطور الفكر المحاسبي بين النظرية والتطبيق، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2012.

22.محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2008.

23.محمد عباس بدوي، المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر،2007.

24.محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس – العرض – الإفصاح، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، 2012.

25.مؤيد الفضل، عبد الناصر نور، علي الدوغجي، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2002.

26.نواف الفخر، عقبة الرضا، تيسير المصري، منشورات جامعة دمشق، دمشق، 2010-2011.

27.الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة، الطبعة الرابعة، مكتبة الملك فهد الوطنية، 2022.

28.وليد محمد الشباني، مبادئ المحاسبة والتقرير المالي، الطبعة الأولى، العبيكان للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2014.

29.وليد ناجي الحيالي، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2004.

30.وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة، منشورات الاكاديمية العربية بالدانمارك، الدانمارك، 2007.

31.وليد ناجي الحيالي، مجدي الجعبري، المحاسبة الاجتماعية، دار فكرة للنشر والتوزيع، الجيزة، مصر، 2021.

❖ **الأطروحات والرسائل الجامعية:**

1. السيد عبد العزيز شعيب، نحو نظرية المحاسبة الاجتماعية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة الزقازيق، مصر، 1991.
2. الطاهر خامرة، المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة " حالة سوناطراك "، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، الجزائر، 2007.
3. الفائز محمد درار عبد الجبار، أهمية المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لتحسين جودة المعلومات، المحاسبية للمنشئات الصناعية بالمملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، السودان،2016.
4. إياد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية، دراسة ميدانية عللي فنادق ذات فئات خمس نجوم في الأردن، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2008.
5. أحمد منار أحمد أبو جزر، مدى تطبيق البنوك الإسلامية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في فلسطين، رِسالة ماجستير، غير منشورة، كليِة التجارة، ألجاِمَعِة الإسلاميِة ، غزة، فلسطين، 2018.
6. جنات دكار، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة فرحات عباس –سطيف 01–، الجزائر، 2020.
7. حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية –من وجهة نظر مدققي الحسابات وادارات الشركات–، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.

8. حسناء مشري، دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية " دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، (غير منشورة)، جامعة سطيف 1، 2014/2013.

9. سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية "دراسة تحليلية للتقارير المالية السنوية لشركات الأسمنت والبتروكيماويات"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة ام القرى، المملكة العربية السعودية، 2015.

10. سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية: "دراسة تحليلية للتقارير المالية السنوية لشركات الأسمنت والبتروكيماويات"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، 2015.

11. سليمان بن عبدا الله بن محمد الزامل، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية: "دراسة تحليلية للتقارير المالية السنوية لشركات الأسمنت والبتروكيماويات"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الشريعة والدراسات الإسلامية، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، 2015.

12. سمير عماد شعبان، دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق، 2019.

13. شهرزاد بلهامل، المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة فرحات عباس – سطيف 01، الجزائر، 2016/2015.

14. عباس بدوي المشاكل المحاسبية لقياس تكلفة وعائد المسئولية الاجتماعية للمشروع الصناعي وأثرها على التقارير المحاسبية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 1984.

15. عبد الجليل إدريس أحمد درو، أثر القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية على تقويم الأداء المالي لشركات المساهمة العامة العاملة في السودان دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2018.

16. عطا الله محمد حسين القطيش، المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية لشركات الاستثمار الأجنبي المباشر في ظل سياسات الحوافز الضريبية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الأردن، 2008.

17. غدير المطوع، الاتجاهات المعاصرة للمحاسبة الاجتماعية ودراسة مدى الحاجة إلى معيار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة السعودية، رسالة ماجستير، غير منشورة، قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2008.

18. فهد راعي الفحماء، مدى التزام الشركات العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2012.

19. قريو أسماء، التفاعل بين حوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق التنمية المستدامة منظمات الأعمال – دراسة حالة بعض منظمات الأعمال الجزائرية–، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر –3–، الجزائر، 2015–2016.

20. محمد بدر حامد الصبيح، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية "دراسة محاسبية"، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة ام درمان الإسلامية، السودان، 2002.

21.محمد حسام بزماوي، القياس والإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة حلب، سوريا، 2002.

22.محمد حسين أحمد، استخدام الأساليب الكمية في قياس الأداء الاجتماعي للمشروع، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة حلوان، القاهرة، مصر، 1987.

23.محمد سالم اللولو، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، رسالة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.

24.محمد مطلق العتيبي، القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة دمشق، سوريا، ،2009.

25.نبيل فهمي سلامة، الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمنظمات، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، 1985.

26.نضال عمر عبد المعطي زلوم، نموذج مقترح لقياس اثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011.

27.نور الدين عبد الله حمودة أحمد، نحو تطوير نموذج للقياس والإفصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية، عمان، الأردن، 2005.

28.يزن عمر عبد الله الحاج عيد، أثر حوكمة الشركات على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة عمان العربية، 2019.

❖ **المقالات والمنشورات العلمية:**

1. صالح طالب عباس وآخرون، دور القياس و الافصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية على جودة القوائم و التقارير المالية وفق معايير IFRS الابلاغ المالي الدولية، مجلة الدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 22، العدد 1، 2021.

2. ابراهيم مسلم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد (7)، العدد (1)، 2016.

3. السيد متولي المرسين، المحاسبة الاجتماعية في البنوك المتخصصة بالجمهورية اليمنية، المجلة العربية للإدارة، مجلد (13)، عدد 1999.

4. ايمان جليل باشيخ المالكي، الافصاح عن معلومات المخاطر لائتمانية، مجلة الكون للعلوم الاقتصادية والادارية، العدد (17) ، كلية العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، بغداد، 2015.

5. إبراهيم مسلم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير محاسبة المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد (7)، العدد (1)، 2016.

6. أبو الفتوح سمير، البعد الاجتماعي وأثره على مفهوم المؤسسة المحاسبية والقرارات الاستثمارية، مجلة دراسات، المجلد (14)، العدد (8)، مصر، 1987.

7. أزهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (8) العدد (24)، 2012.

8. بشرى عبد الوهاب محمد حسن ، عبد الفتاح أمين حسن، التعليم المحاسبي – الفرص والتحديات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (14)، العدد (49)، 2008.
9. بن خليفة حمزة، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد (2)، العدد (2)، 2018.
10. جرجس يوسف غالى، دراسة تحليلية للقياس والافصاح المحاسبي والتقرير عن أداء أنشطة المحاسبة الإجتماعية والبيئية في ضوء المعايير الدولية، المجلة العلمية لجامعة 6 أكتوبر، المجلد (4)، العدد (1)، 2017.
11. خالد عبيد احمد العبيدي، عماد محمد كندوري، تطوير الافصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية الفصلية وفقًا لإطار(GRI)، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد (123)، 2020.
12. سامية قرارة، تقييم دور تطوير الإفصاح ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية في ظل جائحة كورونا في تعزيز شفافية المعلومات المحاسبية، مجلة الباحث، المجلد (20)، العدد (1)، 2020.
13. سعود جمد الحميدي، المحاسبة عن أداء شركات الاعمال الخاصة لمسؤوليتها الاجتماعية، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي، المجلد (20)، العدد (59)، 2015.
14. سعيد مخلد النعيمات، فارس جميل حسين، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 28، 2011.
15. سفير محمد، حمانة يمينة، مولاي بوعلام، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنه، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد (4)، 2018.
16. سمير بوهلال، استخدام منهج النظم في معالجة مشاكل المحاسبة الاجتماعية، المجلة العلمية التجارة والتمويل، العدد الأول، السنة الخامسة، 1985.
17. طه احمد حسن اردیني، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية –انموذج مقترح، تنمية الرافدين، المجلد 28, العدد 83, 2006.
18. عباس حميد يحيى، عبد الحسين عبد دجلة، عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة العوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (21)، العدد (83)، 2015.
19. عبد العزيز رجب، الإطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية والاقتصادية، مجلة العلوم الاجتماعية، المجلد التاسع، العدد الرابع، 1981.
20. عبد القادر حوه، أبعاد ومعوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها، مجلة إدارة الاعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد (07)، العدد (01)، 2021.
21. عبد الله صبري، افصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية، دراسة تطبيقية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة جامعة الزقازيق، المجلد (33)، العدد (2)، 2011.
22. علي العبيدي، محمد حسين، دور التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية للإيفاء بمتطلبات سوق العمل، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد (2)، العدد (2)، 2021.

23.فالح راشد العازمي، دراسة تحليلية لأوجه القصور في التقارير المالية الحالية واثرها على الافصاح المحاسبي دراسة تطبيقية على الشركات الكويتية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد (4)، كلية التجارة، جامعة سوهاج ، القاهرة، 2012.

24.فهيم أبو العزم، معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية: حالة جمهورية مصر العربية، مجلة الإدارة العامة، المجلد (45)، العدد (1)، مصر، 2005.

25.ماهر موسى درغام، خالد صبحي حبيب، مدى ادراك المصارف لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (دراسة ميدانية للمصارف التجارية الفلسطينية)، المجلة العربية للإدارة، مجلد 4، العدد 1، 2014.

26.مجيد سالم سليمان، "نظرة على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ظل الفكر المحاسبي المعاصر"، مجلة المحاسب، نقابة المحاسبين والمدققين العراقية، العراق، أيلول، 1987.

27.محمد شرف جهاد، محمد رشوان عبد الرحمن، أثر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في تطوير الإطار المفاهيمي لأبعاد المحاسبة عن التنمية المستدامة(دراسة تطبيقية على المؤسسات المالية المدرجة في بورصة فلسطين)، مجلة دراسات التنمية الاقتصادية، المجلد (2)، العدد (2)، 2019.

28.محمد علي السويح، علي سليمان النعاس، مدى إدراك أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الليبية، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، العدد الخامس، 2017.

29.محمد محمود عبد المجيد، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية فب القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح للشركات الكويتية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر، 1984.

30.محمد نبيل علام، إخضاع الأداء الاجتماعي للمنظمة للقياس الفعلي، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، 1996.

31.محمد نبيل علام، حدود المسؤولية الاجتماعية: إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي، مجلة الإدارة العامة، معهد الإدارة العامة، الرياض، عدد (7).

32.مؤيد محمد على الفضل، الافصاح عن الاداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية نموذج مقترح لمنشآت الاعمال في العراق، المجلة العربية للإدارة المنظمة العربية للتنمية الادارية القاهرة، 1994.

33.نبو مجيد، لوالبية فوزي، إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية– عرض مجموعة من النماذج–، مجلة مفاهيم، المجلد (4)، العدد (1)، 2021.

34.نوال بن عمارة، طرق الإفصاح والقياس في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد الأول، 2010.

35.نيمور عبد القادر، عبد الاله عبد القادر، الدراسات البيبليومترية واستخداماتها في البحوث الكمية لعلم المكتبات: المفاهيم، النشأة والتطور، مجلة الحوار الثقافي، المجلد (8)، العدد (1)، 2019.

36.يوسف جربوع، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المسا همة الصناعية العامة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد (15)، العدد (1) ،2007.

❖ **المؤتمرات والملتقيات العلمية:**

1. خليل ابراهيم رجب الحمداني، التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية نموذج مقترح، الملتقى الدولي الثاني حول: نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، جامعة ورقلة، الجزائر، 22 و23 نوفمبر 2011.
2. رابح عرابة، وهيبة بن داودية، المسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في التنمية – عرض تجارب بعض الشركات العالمية، ملتقى دولي حول "منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية"، جامعة بشار، الجزائر، 2012.
3. سعدون عبد الناصر نور الساقي، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الإعمال، مؤتمر دولي التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2006.

❖ **القرارات والقوانين والمراسيم:**

1. المقرر رقم 75 المؤرخ في 14 مارس 2023، يحدد قوائم المهنيين المسجلين في جداول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، بعنوان نشاط سنة 2023.

ثانيا: المراجع باللغات الأجنبية

❖ **BOOKS:**

1. Chandra Bose, Bose D. Chandra, Advanced Accounting, Vol. 1, Prentice-Hall Of India Pvt. Limited, New Delhi, India, 2010.
2. William Gemmell Cochran, Sampling Techniques, 2nd Ed., New York: John Wiley and Sons, Inc 1963.
3. Edward Wenk, Jr, Priorities for research applicable to national needs (Committee on Public Engineering Policy), National Academy of Engineering, Washington, D.C, 1973.
4. Estes Ralph W, Corporate Social Accounting, John Wiley & Sons, New York, 1976.
5. Estes Ralph.W, A comprehensive corporate social reporting, John Wiley Sons, 1975.
6. Ilias Anastasios Gerakos, Manolis Tzouvelekas, John Filos, Developing a Social Accounting System for European Social Enterprises Based on Public Accounting, Accounting and Financial Reporting Challenges for Government, Non-Profits, and the Private Sector, edited by Fábio Albuquerque and Paula Gomes dos Santos, IGI Global, 2023.
7. ISO, ISO 26000 Social Responsibility Guidance, I.T.T.M. Board, Ed. 1 ed, 2010.
8. Jerry J. Weygandt, Hospitality Financial Accounting, Wiley & sons, 2005.
9. L.S Porwal, Accounting Theory, Tata McGraw-Hill, 3rd edition, New Delhi, India, 2007.
10. Laurel Anne Barfitt, The Contributions of John Lansing Carey to the Profession of ACCOUNTANCY, Studies in the Development of Accounting Thought, Emerald Group Publishing Limited, 2007.
11. Robert Henry Parker. Macmillan Dictionary of Accounting. Dictionary Series, Palgrave Macmillan, London, 1992.
12. Robert W. Hankins, Judith J. Baker, Management Accounting for Health Care Organizations: Tools and Techniques for Decision Support. Jones and Bartlett, Massachusetts, USA, 2004.
13. Rob Gray, Dave Owen, Carol Adams, Accounting & Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting, 2 ed, Prentice Hall,1996
14. Rob Gray, Dave Owen, Kaith Maunders, Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability, Prentice Hall, London, 1987.

15. Sean Stein Smith, ESG & Other Emerging Technology Applications, in: Blockchain, Artificial Intelligence and Financial Services, Blockchain, Artificial Intelligence and Financial Services, 2020.

❖ **THESIS AND DISSERTATIONS:**

1. Abdalnasr Abouzkeh, A critical perspective on social accounting in banking the case of social accounting in the Libyan commercial banking sector, PhD Thesis, University of Dundee, Scotland, UK, 2013.
2. Batool Abdeldayem, Accounting Conservatism, Earnings Quality, and Stocks Mispricing, PhD Thesis, University of Liverpool, UK, 2021.
3. Claire Gillet, l'étude des déterminants de la vérification des informations sociétales dans le contexte français , thèse en vue de l'obtention du doctorat , université Toulouse, 23 novembre 2010.
4. M.R. Mathews, Towards the justification and development of more socially relevant accounting, A Master Thesis, Loughborough University of Technology, 1987.

❖ **REVIEWS AND ARTICLES:**

1. AAA, "Reports of the committee on foundation of Accounting Measurement", The Accounting Review, Supplement to Vol. 46, 1971.
2. AAA, "Report of the Committee on Accounting for Social Performance 1975." The Accounting Review, vol. 51, 1976.
3. AAA, Committee on Social Costs, The Accounting Review, Vol. 50, Committee Reports: Supplement to Volume XLX of The Accounting Review (1975), 1975.
4. AAA, Report of Committee on Environmental Effects of Organizational Behavior, The Accounting Review, Vol. 48, Committee Reports: Supplement to Volume XLVIII of The Accounting Review (1973), 1973.
5. AAA, Report of the committee on social cost, the accounting review supplement to, vol XLX, 1975.
6. AAA, Report of the committee on social cost, The Accounting Review, 1957.
7. AAA, Report of the Committee on the Measurement of Social Costs, American Accounting Association, The Accounting Review, Vol. 49, Committee Reports: Supplement to Volume XLIX of The Accounting Review (1974), 1974.
8. Amrie Firmansyah, Amardianto Arham, Aji M. Elvin Nor, Bernadi Vito, Corporate Social Responsibility Disclosure in Indonesia: A Bibliographic Study, international Journal of Sustainable Development & World Policy, 9(2), 2020, p 93.
9. Anderson, R.H., Social Responsibility Performance: Measurement and How? Cost and Management, Vol.53, No.5, September-October, 1979.
10. Angus Duff, Phil Hancock, Neil Marriott, The role and impact of professional accountancy associations on accounting education research: An international study, The British Accounting Review, Vol.52, No.5, 2020.
11. Arzu Özsözgün Çalişkan, How accounting and accountants may contribute in sustainability? Social Responsibility Journal, Vol.10 No.2, 2014.
12. Avwokeni AJ. Does IFRS Detract from Social Disclosure in Corporate Annual Report and Accounts? Evidence from Nigeria. Acta Universitatis Danubius O Economica, Vol.12, No.5, 2016.
13. Bhatia A, Makkar B. CSR disclosure in developing and developed countries: a comparative study. Journal of Global Responsibility, Vol.11, No.1, 2020.

14. Carmen Correa, Matias Laine, Carlos Larrinaga, Taking the world seriously: Autonomy, reflexivity and engagement research in social and environmental accounting, Critical Perspectives on Accounting, Vol.90, 2022.
15. Carnegie GD, Napier CJ. Exploring comparative international accounting history. Accounting, Auditing & Accountability Journal. Vol.15, No.5. 2002.
16. Carol A. Adams, Internal organisational factors influencing corporate social and ethical reporting: Beyond current theorising. Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.15, No. 2, 2002.
17. Carvalho C, Almeida AC. The Adequacy of Accounting Education in the Development of Transversal Skills Needed to Meet Market Demands. Sustainability. Vol.14, No.10, 2022.
18. Chandrasiri Abeysinghe, Integrated Reporting and Integrated Thinking: A Commentary on the Integrated Reporting Framework (2013). Colombo Business Journal, Vol.11, No.2, 2020.
19. Cho CH, Michelon G, Patten DM, Roberts RW. CSR disclosure: the more things change…? Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.28, No.1, 2015.
20. Chung J, Cho CH. Current Trends within Social and Environmental Accounting Research: A Literature Review. Accounting Perspectives, Vol.17, No.2, 2018.
21. Churchill, Neil C, Review of Corporate Social Accounting, by R. Estes, The Accounting Review, Vol.52, , No.1, 1977.
22. Comerio, N., & Tettamanzi, P., Systematic literature network analysis in accounting: A first application on integrated reporting research. FINANCIAL REPORTING, , Vol.2, 2019.
23. Dagilienė L, Leitonienė Š. CORPORATE SOCIAL REPORTING DEVELOPMENT IN LITHUANIA. Economics and Management, Vol.17, No.4, 2012.
24. Dave Owen, The evolution of social reporting: The 'Early Days', Social and Environmental Accountability Journal, Vol.34, No.2, 2014.
25. David F Linowes, The accounting profession and social progress, The Journal of Accountancy, July 1971.
26. David F Linowes. Socio-economic accounting. Journal of Accountancy (pre-1986), , No.126, 1968.
27. Deegan C, Soltys S. Social accounting research: An Australasian perspective. Accounting Forum. 2007.
28. Dilley steven c; Jerry J. Weygandt, measuring social responsibility: An Empirical Test, The journal of accounting, september 1973.
29. Fattouh, I. H. The Role of replacing Fair Value accounting with the principle of Historical Cost in enhancing the quality of accounting Information, International Journal of Applied Business and Economic Research, Vol.14, No.6, 2016.
30. Fischer MJ, Fischer CM. Corporate Social Responsibility Reports: A Review of the Recent Accounting Literature. The BRC Academy Journal of Business. Vol.7, No.1, 2017.
31. Flower, J, The International Integrated Reporting Council: A story of failure. Critical Perspectives on Accounting, , No.27, 2015.
32. Gangi F, Trotta C. Determinants of corporate social disclosure through a multi-perspective approach: Evidences from the target companies of socially responsible funds. In: Accounting and Control for Sustainability. Vol.26, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, 2013.
33. Glen Lehman, A Legitimate Concern for Environmental Accounting, Critical Perspectives on Accounting, Vol.6, No.5, October 1995.
34. Griffin, J. J, Mahon, J. F, The Corporate Social Performance and Corporate Financial Performance Debate: Twenty-Five Years of Incomparable Research, Business & Society, Vol.36, No.1, Boston, 1997.

35. Hsu FJ, Chen SH. Does corporate social responsibility drive better performance by adopting IFRS? Evidence from emerging market. J Comput Appl Math. Vol.371, 2020.
36. Inese Vigante, Ruta Sneidere, Social accounting and its contribution to society, Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika, , No.14, 2013.
37. Islam MA. Social and environmental accounting research: Major contributions and future directions for developing countries, Journal of Asian-Pacific Center of Environmental Accountability. Vol.16, No.2, 2010.
38. Jin, R. Integrated Reporting: Its Benefits, International Framework and Quality Evaluation. Journal of Economics and Public Finance, Vol.7, No.2, 2021.
39. John Ferguson; Carlos Larrinaga, Celebrating the Intellectual Contribution of Professor Rob Gray: The Past, Present and Future of Social and Environmental Accounting Research, Social and Environmental Accountability Journal, Vol.34, No.2, 2014.
40. Kavasseri V. Ramanathan. Toward a theory of corporate social accounting, The Accounting Review, Vol.1, No.3, July1976.
41. Khemir S, Baccouche C. Analysis of the determinants of corporate social responsibility disclosure in the annual reports of Tunisian listed firms. Vol.10. 2010.
42. Laura Berardi, Diego Valentinetti, Digitalization of Social Impact for Social Economy Organizations, Candian journal of nonprofit and socail economy research, Vol.13 , No.2, 2022.
43. Lee D Parker, Constructing a Research Field: A Reflection on the History of Social and Environmental Accounting, Social and Environmental Accountability Journal, Vol.34, No.02, 2014.
44. Mădălina Gîrbină, Albu Nadia, Albu Cătălin. The Role Of The Accountancy Professional Bodies In Developing Social And Environmental Reporting. Annals of Faculty of Economics. Vol.1, No.1, 2011.
45. Marc Epstein, Eric Flamholtz, John J. Mcdonough, Corporate social accounting in the United States of America: state of the art and future prospects, Accounting, Organizations and Society, Vol.1, No.1, Great Britain, 1976.
46. Margarita Tsoutsoura, Corporate Social Responsibility and Financial Performance, Applied Financial Project, Center for Responsible Business, UC Berkeley, Berkeley, California, March 2004. Retrieved from https://escholarship.org/uc/item/111799p2
47. Marrone, A., & Oliva, L., Measuring the Level of Integrated Reporting Alignment with the Framework. International Journal of Business and Management, Vol.14, No.12, 2019.
48. Masao Tokutani, Masao Kawano, A note on the Japanese social accounting literature, Accounting, Organizations and Society, Vol.3, No.2, 1978.
49. Mathews MR. Some thoughts on social and environmental accounting education. Accounting Education. Vol.10, No.4. 2010.
50. Mohammed AlShetwi, Determinants of corporate social disclosure in Saudi Arabia: The role of social values and IFRS convergence. Accounting. Vol.7, No.7. 2021.
51. Neil C. Churchill, Arthur B. Toan, Reporting on Corporate Social Responsibility, The journal of Contemporary Business, winter 1978.
52. Neil C. Churchill, Towards a Theaory for social accounting, Sloan Management Review, Spring 1974.
53. Owen D. Chronicles of wasted time: A personal reflection on the current state of, and future prospects for, social and environmental accounting research. Accounting, Auditing and Accountability Journal. Vol.21, No.2. 2008.

54. Parker LD. Social and environmental accountability research: A view from the commentary box. Accounting, Auditing and Accountability Journal. Vol.18, No.6. 2005.
55. Parker LD. Twenty-one years of social and environmental accountability research: A coming of age. Accounting Forum. Vol.35, No.1. 2011.
56. Ralph W. Estes, Socio-Economic Accounting and External Diseconomies, The Accounting Review, Vol. 47, No. 2, April 1972.
57. Ratcliffe, T. A., & Munter, P., The Development of Social Accounting Models: A Comparative Analysis. Business & Society, Vol.19, No.2, 1980.
58. Ratnawati. Social and Environmental Accounting as the Implementation of Corporate Social Responsibility in Course Developing of Accounting Study Program. Research Journal of Finance and Accounting, Vol.6, No.20. 2015.
59. Gray R, Accounting and economics: the psychopathic siblings: a review essay, The British Accounting Review, 22(4), 1990.
60. Rob Gray, Accounting and Environments: An Exploration of The Challenge of Gently Accounting for Accountability, Transparency and Sustainability, Accounting organizations and society, vol.17, 1992.
61. Rob Gray, Evans R. & Dey C, Towards Social Information Systems and Bookkeeping: A note on developing the mechanisms for social accounting and audit, Journal of Applied Accounting Research, Vol.2 , No.3, 1995.
62. Rob Gray, Reza Kouhy, Simon Lavers, Corporate social and environmental reporting. Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.8, , No.2, 1995.
63. Rob Gray, The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?. Accounting, organizations and society, Vol.27 , No.7. 2002.
64. Rob gray, Thirty years of social accounting, reporting and auditing: What (if anything) have we learnt? Business Ethics: A European Review, Vol.10 , No.1, UK, January 2001.
65. Rodrigues M, Alves MDC, Oliveira C, Vale V, Vale J, Silva R. Dissemination of Social Accounting Information: A Bibliometric Review. Economies, Vol 9(1), 2021.
66. Sadabadi AA, Ramezani S, Fartash K. Scientific Mapping of Social Accounting using Research Indexed in Scientific Databases. Journal of Information and Organizational Sciences. Vol.46, No.1, 2022.
67. Saeid Homayoun, Zabihollah Rezaee, Zahra Ahmadi, Corporate Social Responsibility and Its Relevance to Accounting, Journal of Sustainable Development; Vol.8, , No.9, 2015.
68. Seidler, Lee J. "Dollar values in the social income statement." World, Vol.14, 1973.
69. Stanescu Sorina-Geanina, Paduraru Adriana, Comandaru Ana-Maria, The Role Of The Accounting Profession In Achieving The Objectives Of Sustainable Development, Annals-Economy Series, Constantin Brancusi University, Faculty of Economics, vol. 3, 2018.
70. Stefano Amelio, The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility. Management Dynamics in the Knowledge Economy, Vol.4, No.1.2016.
71. Sybil C. Mobley, The Challenges of Socio-Economic Accounting, The Accounting Review, Vol. 45, No. 4, October 1970.
72. Tschopp D, Huefner RJ. Comparing the Evolution of CSR Reporting to that of Financial Reporting. Journal of Business Ethics. Vol.127, No.3. 2015.
73. van der Laan Smith J, Gouldman AL, Tondkar RH. Does the adoption of IFRS affect corporate social disclosure in annual reports? Advances in Accounting,1; Vol.30, No.2. 2014.
74. Zulkifli N. Social and Environmental Accounting Education and Sustainability: Educators' Perspective. Journal of Social Sciences. Vol.7, No.1, 2010.

❖ **Meetings and Conferences**:

1. Chen X. A Brief Analysis of Enterprise Social Cost Accounting Confirmation and Measurement. Proceedings of the 4th International Conference on Economy, Judicature, Administration and Humanitarian Projects, Atlantis Press, 2019.
2. Jenan Abd AL-Abbas Al Dulamy, Ade Ghani Hamadi, Accounting Education and Its Role in Light of Contemporary Trends in The Accounting Profession - An Applied Study, Proceedings of 2nd International Multi-Disciplinary Conference Theme: Integrated Sciences and Technologies, IMDC-IST 2021, 7-9 September 2021, European Alliance for Innovation, Sakarya, Turkey, 2022.
3. Ugur Kaya, Hilmi Erdogan Yayla, "Remembering thirty-five years of social accounting: review of the literature and the practice", 1st INTERNATIONAL CONFERENCE ON ACCOUNTING AND AUDITING 8-9 March, Edirne-Turkey, 2007.

❖ **Reports**

1. AAA, Report of the Committee on Accounting for Social Performance, 1976.
2. AICPA, Committee on Social Measurement, Measurement of corporate social performance: determining the impact of business actions on areas of social concern, AICPA Committees, 1977.
3. AICPA, Objectives of financial statements, The American institute of certified public accountants, New York, 1973.Supplement to Vol. XLXI 1976 (1976), 1976.
4. AICPA, Objectives of Financial Statements, The Study Group on the Objectives of Financial Statements, 1973.
5. AICPA, Objectives of Financial Statements. Report of the Study Group on the Objectives of Financial Statements,1973.
6. Camilleri, M. A., Theoretical Insights on Integrated Reporting: Valuing the Financial, Social and Sustainability Disclosures, 2019.
7. Hamelmann C, Turatto F, Then V, Dyakova M. Social return on investment: accounting for value in the context of implementing Health 2020 and the 2030 Agenda for Sustainable Development. Copenhagen, WHO Regional Office for Europe; 2017 (Investment for Health and Development Discussion Paper).
8. Claude S. Colantoni; W. W. Cooper; H. J. Dietzer, Accounting and social reporting, Objectives of financial statements, AICPA, 1974.
9. Ernst & Ernst. Social Responsibility Disclosure: 1978 Survey of Fortune 500 Annual Reports. Ernst and Ernst; New York, 1978
10. Global Sustainability Standards Board (GSSB), Consolidated Set of the GRI Standards, GRI, 2023.
11. Integrated Reporting, International Integrated Reporting Framework, IFRS Foundations, January 2021
12. Khoruzhy, L.I., Gupalova, T.N., Katkov, Y.N. The Development of a System of Principles for the Formation of Integrated Reporting in Agribusiness Organizations. In: Bogoviz, A. (eds) Complex Systems: Innovation and Sustainability in the Digital Age. Studies in Systems, Decision and Control, vol 282. 2020
13. ISO, Iso 26000 Social responsibility, Geneva, Switzerland, 2010.
14. Lan Phuong Nguyen. The consequences of corporate social responsibility disclosure. Business administration. Rennes University 1, 2019.

15. NAA, Report of the committee on accounting for corporate social performance, The first report, Management Accounting, Feb 1974.
16. NAA, the management accounting, accounting for corporate social performance, management accounting, february 1974.

❖ **Resolutions, laws, and decrees:**

1. Code du travail, Article L2323-70, https://www.legifrance.gouv.fr/codes/article_lc/LEGIARTI000006902003

❖ **WEB SITES:**

1. AICPA, International Integrated Reporting Council (IIRC), American Institute of Certified Public Accountants, Retrieved August 10, 2023, from: https://us.aicpa.org/interestareas/businessindustryandgovernment/resources/sustainability/integratedreporting
2. Audrey Gervoise, Bilan Social : tout savoir sur son fonctionnement ! Culture-Rh, Retrieved 12/01/2023,from: https://culture-rh.com/bilan-social/
3. Cabinet office, A guide to Social Return on Investment, p 9, Retrieved 18/12/2022, from: https://www.fi-compass.eu/sites/default/files/publications/Cabinet_office_A_guide_to_Social_Return_on_Investment.pdf
4. Code of federal regulation, Affirmative Action Programs, Retrieved 22/12/2022, from: https://www.ecfr.gov/current/title-41/subtitle-B/chapter-60/part-60-2#60-2.10
5. GRI, About GRI, Retrieved 18/02/2023. From: https://www.globalreporting.org/about-gri

الملاحق

الملحق رقم (01): استمارة الاستبانة

جامعة الشهيد حمه لخضر –الوادي–

كلية العلوم الاقتصادية والتجرية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

الطالب: عبد الرؤوف سالم **اشراف: أ/د. محمد فيصل مايدة**

الهاتف: 0782.85.64.11 **البريد الالكتروني:** salem-abderraouf@univ-eloued.dz

استمارة استبانة

استاذي الكريم...

استاذتي الكريمة....

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته....

نضع بين أيديكم هذا الاستبانة استكمالا لأطروحة دكتوراه موسومة بـ "مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية دراسة لعينة من الاكاديميين والمهنيين"، ونأمل في تعاونكم الصادق في ملئه، ونأمل في ذلك تحري الدقة والموضوعية عند الإجابة عن كل عبارة. وثقوا أن جهدكم هو الأساس لنجاح هذا البحث. وأوضح لسيادتكم أن ما تقدمونه من معلومات وآراء سيكون موضع السرية التامة ولن يستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

اشكالية الدراسة: ما مدى تأثير اسهامات الفكر المحاسبي الحديث على تطوير القياس والافصاح عن المحاسبة الاجتماعية من وجهة نظر عينة من الاكاديميين وممارسي المهنة؟

بداية نود شرح بعض المصطلحات التي سيتكرر ذكرها كثيرا في هذا الاستبانة وذلك من أجل أن تكون إجابتكم دقيقة وأكثر بالموضوعية.

المحاسبة الاجتماعية: هي مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة؛ لغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقيم الأداء الإجتماعي لتلك المنظمات.

القياس المحاسبي الاجتماعي: إخضاع الأداء الاجتماعي للمشروع، بشقيه التكاليف والمنافع للقياس الكمي في صورة مالية بقدر الإمكان أو قياسه قياساً وصفياً، وذلك بغرض الاستفادة القصوى من المعلومات المحاسبية بما يعود بالفائدة على الطوائف الاجتماعية المختلفة المعنية بأمر هذا الأداء.

الافصاح المحاسبي الاجتماعي: هو عملية ايصال التأثيرات الاجتماعية للأنشطة الاقتصادية للمؤسسات لمجموعات معينة بالمجتمع وللمجتمع ككل.

مع خالص الشكر والامتنان...

السنة الجامعية: 2023/2022

أولا: معلومات عامة

1. المهنة أو الوظيفة:

أستاذ جامعي ☐ محافظ حسابات ☐

محاسب معتمد ☐ خبير محاسبي ☐

محاسب في مؤسسة اقتصادية ☐

2. المؤهل العلمي:

ليسانس: ☐ ماجستير: ☐

ماستر: ☐ دكتوراه: ☐

أخرى (أذكره): .....

3. الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات 27 ☐ من 6 الى 10 سنوات 32 ☐

من 11 الى 15 سنة 58 ☐ من 16 الى 20 سنة 43 ☐

أكثر من 20 سنة 24 ☐

ثانيا: محاور الاستبانة

المحور الأول: مدى مساهمة الفكر المحاسبي الحديث في تطوير المحاسبة الاجتماعية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
مدى اهتمام البحث العلمي المحاسبي بالمحاسبة الاجتماعية						
1	يساهم البحث العلمي في تطوير المحاسبة الاجتماعية للشركات من خلال توسيع محتوى التقارير المحاسبية وتوسيع الجمهور المستهدف.					
2	يجذب البحث العلمي في موضوع المحاسبة الاجتماعية مزيدا من الاهتمام من العلماء والباحثين.					
3	اثبت البحث المحاسبي أهمية تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات في الوقت الحاضر.					
4	قدم الباحثون جملة من النماذج والطرق التي تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية.					
5	يوفر البحث العلمي المحاسبي اطارا نظريا وعمليا شاملا للمحاسبة الاجتماعية.					
6	يساهم النمو المستمر في الأبحاث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في ضمان استمرارية تطوير المحاسبة الاجتماعية.					
مدى ملاءمة المعايير المحاسبية الدولية IAS &IFRS في تطوير المحاسبة الاجتماعية						
1	يتضمن الاطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS بعض الإشارات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.					
2	يمكن الاستعانة ببعض المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية.					
3	يمكن تكييف بعض المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية.					
4	يمكن للمعايير المحاسبية IFRS/IAS بمضمونها الحالي تقديم تقارير اجتماعية ذات جودة عالية.					
5	تهتم المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRSبالمضمون غير المالي في التقارير المالية.					
6	يساعد نظام الإبلاغ المالي حسب معايير IFRS/IAS المؤسسات الاقتصادية على تحديد اثار أنشطة المؤسسة على المجتمع.					
مدى اهتمام المنظمات المهنية والدولية بتطوير المحاسبة الاجتماعية						
1	تعمل المنظمات الدولية على تشجيع تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات.					

2	تلتزم المنظمات المهنية بتقديم وتطوير نماذج للإفصاح الاجتماعي.					
3	تعمل المنظمات المهنية على توسيع دائرة تنفيذ المحاسبة الاجتماعية للشركات على مستوى دول العالم.					
4	تستجيب المنظمات المهنية والدولية لضغوط أصحاب المصالح فيما يتعلق بالقياس والافصاح الاجتماعي لتأثيرات الشركات على المجتمع.					
5	تساهم المنظمات المهنية والدولية في اكساب المحاسبة الاجتماعية الشرعية التي تحتاجها للمضي قُدما.					
6	تقدم المنظمات الدولية إرشادات مناسبة فيما يتعلق بشكل ومحتوى المعلومات الاجتماعية للشركات التي سيتم الكشف عنها.					
مدى قدرة التعليم المحاسبي على تطوير المحاسبة الاجتماعية						
1	يقتضي الدور الذي يلعبه المحاسبون تطوير مناهجهم التعليمية مع القضايا المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.					
2	يعتمد تطوير المحاسبة الاجتماعية على تطوير مهارات وكفاءات خريجي المحاسبة الاكاديميين من اجل ضمان استمرارية البحث العلمي المحاسبي.					
3	لتحسين كفاءة خريجي المحاسبة والاستجابة لمتطلبات تقارير الشركات العالمية، يجب تضمين المحاسبة الاجتماعية في المناهج والدورات المحاسبية.					
4	سيكون طلاب الجامعات المتخصصين في المحاسبة قادرين على توفير المعلومات ذات الصلة للمستخدمين من خلال دراسة المحاسبة الاجتماعية.					
5	يساعد التعليم المستمر لممارسي المهنة في تطوير ادراكهم للمحاسبة الاجتماعية وتطويرها.					

للمحور الثاني: تقييم مدى تطور القياس المحاسبي الاجتماعي.

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يمكن التمييز بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الاقتصادية عند القياس المحاسبي.					
2	يمكن تنفيذ القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية دون أي صعوبات.					

3	لا توجد مشاكل محاسبية عند قياس المنافع (الإيرادات) الاجتماعية .					
4	توفر المبادئ والفرضيات المحاسبية المتعارف عليها الأسس اللازمة لإنجاح عملية القياس الاجتماعي.					
5	تعطي نتائج القياس المحاسبي الاجتماعي نتائج موثوقة وقابلة للمقارنة.					
6	لا يشكل القياس النقدي صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية.					
7	يحظى مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي باهتمام كبير اكاديميا ومهنيا.					
8	لا يمثل عدم الاتفاق على طريقة واحدة مشكلا في عملية القياس المحاسبي الاجتماعي .					

المحور الثالث: تقييم مدى تطور الإفصاح المحاسبي الاجتماعي

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	لا يمثل عدم وجود نماذج متفق عليها عائقا امام تطوير الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.					
2	يشهد الإفصاح الاجتماعي توسعا كبيرا كمّا ونوعا في السنوات الأخيرة.					
3	تقدم النماذج المقترحة للإفصاح الاجتماعي معلومات ذات جودة تساهم في اتخاذ القرار المناسب.					
4	تغطي النماذج المقترحة كافة جوانب الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.					
5	يعتمد المستثمرون في الوقت الراهن كثيرا على المعلومات التي يوفرها الإفصاح الاجتماعي عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.					
6	ينظر الى الإفصاح الاجتماعي في الوقت الحالي على أنه ضرورة ملحة من اجل استمرارية المؤسسات الاقتصادية.					
7	لا تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات ومشاكل كبير عند اعداد التقارير الاجتماعية.					
8	تحتل التقارير الاجتماعية مكانة مكافئة للتقارير المالية في الوقت الراهن.					

الملحق رقم (02): قائمة محكمي الاستبانة

الاسم واللقب	الرتبة	البريد الالكتروني	الجامعة
محمد الدينوري سالمي	أستاذ تعليم عالي	salemi-mohamed.dinouri@univ-eloued.dz	جامعة الشهيد حمه لخضر –الوادي–
وليد مرغني	أستاذ تعليم عالي	meraghni-oualid@univ-eloued.dz	جامعة الشهيد حمه لخضر –الوادي–
نعيمة زعرور	أستاذ تعليم عالي	naima.zarour@univ-biskra.dz	جامعة الشهيد محمد خيضر –بسكرة–
محمد فلاق	أستاذ تعليم عالي	mohamed.fellague@gmail.com	جامعة حسيبة بن بوعلي –الشلف–
عقبة ريمي	أستاذ تعليم عالي	okba-rimi@univ-eloued.dz	جامعة الشهيد حمه لخضر –الوادي–

الملحق رقم (03): مخرجات برنامج SPSS: معاملات الارتباط بين عبارات الاستبانة

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=AA AA1 AA2 AA3 AA4 AA5 AA6
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		AA	AA1	AA2	AA3	AA4	AA5
AA	Pearson Correlation	1	.575**	.738**	.731**	.693**	.778**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AA1	Pearson Correlation	.575**	1	.351**	.278**	.248**	.358**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AA2	Pearson Correlation	.738**	.351**	1	.418**	.425**	.512**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AA3	Pearson Correlation	.731**	.278**	.418**	1	.493**	.449**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AA4	Pearson Correlation	.693**	.248**	.425**	.493**	1	.416**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	448	448	448	448	448	448
AA5	Pearson Correlation	.778**	.358**	.512**	.449**	.416**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	448	448	448	448	448	448
AA6	Pearson Correlation	.597**	.208**	.296**	.299**	.286**	.432**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448

Correlations

		AA6
AA	Pearson Correlation	.597**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AA1	Pearson Correlation	.208**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AA2	Pearson Correlation	.296**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AA3	Pearson Correlation	.299**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AA4	Pearson Correlation	.286**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AA5	Pearson Correlation	.432**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AA6	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	448

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

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=AB AB1 AB2 AB3 AB4 AB5 AB6
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		AB	AB1	AB2	AB3	AB4	AB5
AB	Pearson Correlation	1	.775**	.815**	.840**	.790**	.809**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AB1	Pearson Correlation	.775**	1	.551**	.583**	.516**	.575**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AB2	Pearson Correlation	.815**	.551**	1	.649**	.565**	.559**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448

AB3	Pearson Correlation	.840**	.583**	.649**	1	.614**	.629**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AB4	Pearson Correlation	.790**	.516**	.565**	.614**	1	.607**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	448	448	448	448	448	448
AB5	Pearson Correlation	.809**	.575**	.559**	.629**	.607**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	448	448	448	448	448	448
AB6	Pearson Correlation	.709**	.463**	.505**	.468**	.462**	.482**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448

Correlations

		AB6
AB	Pearson Correlation	.709**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AB1	Pearson Correlation	.463**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AB2	Pearson Correlation	.505**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AB3	Pearson Correlation	.468**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AB4	Pearson Correlation	.462**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AB5	Pearson Correlation	.482**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AB6	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	448

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

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=AC AC1 AC2 AC3 AC4 AC5 AC6
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		AC	AC1	AC2	AC3	AC4	AC5
AC	Pearson Correlation	1	.575**	.627**	.803**	.705**	.736**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AC1	Pearson Correlation	.575**	1	.339**	.483**	.209**	.213**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AC2	Pearson Correlation	.627**	.339**	1	.459**	.275**	.276**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AC3	Pearson Correlation	.803**	.483**	.459**	1	.452**	.514**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AC4	Pearson Correlation	.705**	.209**	.275**	.452**	1	.443**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	448	448	448	448	448	448
AC5	Pearson Correlation	.736**	.213**	.276**	.514**	.443**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	448	448	448	448	448	448
AC6	Pearson Correlation	.767**	.326**	.294**	.496**	.475**	.641**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448

Correlations

		AC6
AC	Pearson Correlation	.767**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AC1	Pearson Correlation	.326**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AC2	Pearson Correlation	.294**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AC3	Pearson Correlation	.496**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AC4	Pearson Correlation	.475**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448

AC5	Pearson Correlation	.641**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	448
AC6	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	448

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

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=AD AD1 AD2 AD3 AD4 AD5
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		AD	AD1	AD2	AD3	AD4	AD5
AD	Pearson Correlation	1	.647**	.813**	.744**	.755**	.709**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AD1	Pearson Correlation	.647**	1	.506**	.354**	.276**	.289**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AD2	Pearson Correlation	.813**	.506**	1	.501**	.496**	.516**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AD3	Pearson Correlation	.744**	.354**	.501**	1	.415**	.407**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
AD4	Pearson Correlation	.755**	.276**	.496**	.415**	1	.488**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	448	448	448	448	448	448
AD5	Pearson Correlation	.709**	.289**	.516**	.407**	.488**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	448	448	448	448	448	448

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

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=A AA AB AC AD
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		A	AA	AB	AC	AD
A	Pearson Correlation	1	.643**	.567**	.620**	.653**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448
AA	Pearson Correlation	.643**	1	.059	.282**	.415**
	Sig. (2-tailed)	.000		.213	.000	.000
	N	448	448	448	448	448
AB	Pearson Correlation	.567**	.059	1	.012	-.042-
	Sig. (2-tailed)	.000	.213		.807	.375
	N	448	448	448	448	448
AC	Pearson Correlation	.620**	.282**	.012	1	.465**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.807		.000
	N	448	448	448	448	448
AD	Pearson Correlation	.653**	.415**	-.042-	.465**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.375	.000	
	N	448	448	448	448	448

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

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=B B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		B	B1	B2	B3	B4	B5
B	Pearson Correlation	1	.739**	.760**	.689**	.799**	.814**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
B1	Pearson Correlation	.739**	1	.592**	.350**	.517**	.531**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
B2	Pearson Correlation	.760**	.592**	1	.565**	.440**	.519**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
B3	Pearson Correlation	.689**	.350**	.565**	1	.511**	.579**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
B4	Pearson Correlation	.799**	.517**	.440**	.511**	1	.749**

	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	448	448	448	448	448	448
B5	Pearson Correlation	.814**	.531**	.519**	.579**	.749**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	448	448	448	448	448	448
B6	Pearson Correlation	.789**	.477**	.523**	.663**	.717**	.743**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
B7	Pearson Correlation	.707**	.463**	.414**	.276**	.489**	.434**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
B8	Pearson Correlation	.655**	.380**	.421**	.281**	.405**	.378**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448

Correlations

		B6	B7	B8
B	Pearson Correlation	.789**	.707**	.655**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
B1	Pearson Correlation	.477**	.463**	.380**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
B2	Pearson Correlation	.523**	.414**	.421**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
B3	Pearson Correlation	.663**	.276**	.281**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
B4	Pearson Correlation	.717**	.489**	.405**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
B5	Pearson Correlation	.743**	.434**	.378**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
B6	Pearson Correlation	1	.381**	.290**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000
	N	448	448	448
B7	Pearson Correlation	.381**	1	.661**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000
	N	448	448	448

B8	Pearson Correlation	.290**	.661**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	448	448	448

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

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=C C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7 C8
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		C	C1	C2	C3	C4	C5
C	Pearson Correlation	1	.601**	.670**	.656**	.764**	.775**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
C1	Pearson Correlation	.601**	1	.371**	.247**	.390**	.327**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
C2	Pearson Correlation	.670**	.371**	1	.432**	.438**	.456**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
C3	Pearson Correlation	.656**	.247**	.432**	1	.510**	.513**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
C4	Pearson Correlation	.764**	.390**	.438**	.510**	1	.511**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	448	448	448	448	448	448
C5	Pearson Correlation	.775**	.327**	.456**	.513**	.511**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	448	448	448	448	448	448
C6	Pearson Correlation	.669**	.148**	.421**	.428**	.434**	.622**
	Sig. (2-tailed)	.000	.002	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
C7	Pearson Correlation	.724**	.430**	.288**	.382**	.503**	.424**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	448	448	448	448	448	448
C8	Pearson Correlation	.813**	.398**	.486**	.414**	.581**	.576**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000

N		448	448	448	448	448	448

Correlations

		C6	C7	C8
C	Pearson Correlation	.669**	.724**	.813**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
C1	Pearson Correlation	.148**	.430**	.398**
	Sig. (2-tailed)	.002	.000	.000
	N	448	448	448
C2	Pearson Correlation	.421**	.288**	.486**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
C3	Pearson Correlation	.428**	.382**	.414**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
C4	Pearson Correlation	.434**	.503**	.581**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
C5	Pearson Correlation	.622**	.424**	.576**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	448	448	448
C6	Pearson Correlation	1	.354**	.451**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000
	N	448	448	448
C7	Pearson Correlation	.354**	1	.606**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000
	N	448	448	448
C8	Pearson Correlation	.451**	.606**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	448	448	448

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

```
CORRELATIONS
  /VARIABLES=Total A B C
  /PRINT=TWOTAIL NOSIG
  /MISSING=PAIRWISE.
```

Correlations

		Total	A	B	C
Total	Pearson Correlation	1	.631**	.768**	.782**

	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
	N	448	448	448	448
A	Pearson Correlation	.631**	1	.206**	.502**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	448	448	448	448
B	Pearson Correlation	.768**	.206**	1	.266**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
	N	448	448	448	448
C	Pearson Correlation	.782**	.502**	.266**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	448	448	448	448

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

الملحق رقم (04): مخرجات برنامج SPSS: صدق وثبات عينة الدراسة

Reliability

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=AA1 AA2 AA3 AA4 AA5 AA6
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.778	6

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=AB1 AB2 AB3 AB4 AB5 AB6
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.879	6

```
RELIABILITY
```

```
  /VARIABLES=AC1 AC2 AC3 AC4 AC5 AC6
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.794	6

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=AD1 AD2 AD3 AD4 AD5
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.780	5

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=AA1 AA2 AA3 AA4 AA5 AA6 AB1 AB2 AB3 AB4 AB5 AB6 AC1 AC2 AC3 AC4
AC5 AC6 AD1 AD2 AD3 AD4 AD5
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.815	23

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.881	8

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7 C8
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.856	8

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=AA1 AA2 AA3 AA4 AA5 AA6 AB1 AB2 AB3 AB4 AB5 AB6 AC1 AC2 AC3 AC4
AC5 AC6 AD1 AD2 AD3 AD4 AD5 B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7 C8
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	448	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	448	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.880	39

الملحق رقم(5): مخرجات برنامج SPSS: توزيع عينة الدراسة

المهنة او الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	استاذ	208	46.4	46.4	46.4
	محاسب معتمد	40	8.9	8.9	55.4
	محافظ حسابات	120	26.8	26.8	82.1
	خبير محاسبي	36	8.0	8.0	90.2
	محاسب في مؤسسة اقتصادية	44	9.8	9.8	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	76	17.0	17.0	17.0
	ماستر	109	24.3	24.3	41.3
	ماجستير	20	4.5	4.5	45.8
	دكتوراه	243	54.2	54.2	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 5 سنوات	60	13.4	13.4	13.4
	من 5 الى 10 سنوات	89	19.9	19.9	33.3
	من 10 الى 15 سنة	108	24.1	24.1	57.4
	من 16 الى 20 سنة	99	22.1	22.1	79.5
	اكثر من 20 سنة	92	20.5	20.5	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

الملحق رقم (06): مخرجات برنامج SPSS: تحليل اتجاهات محاور الاستبانة

```
FREQUENCIES VARIABLES=AA1 AA2 AA3 AA4 AA5 AA6 AA
  /STATISTICS=STDDEV MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Statistics

		يعمل البحث العلمي على تطوير المحاسبة الاجتماعية للشركات من خلال توسيع محتوى التقارير المحاسبية وتوسيع الجمهور المستهدف.	تجذب أبحاث المحاسبة الاجتماعية الآن مجتمعا دوليا متزايدا من العلماء والباحثين.	يوفر البحث العلمي المحاسبي اطارا نظريا وعمليا شاملا للمحاسبة الاجتماعية.	قدم الباحثون جملة من النماذج والطرق التي تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية.	يساهم النمو المستمر في الأبحاث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في ضمان استمرارية تطوير المحاسبة الاجتماعية.
N	Valid	448	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4.11	3.91	3.95	3.98	3.92
Std. Deviation		.674	.798	.844	.708	.815

Statistics

		اثبت البحث المحاسبي أهمية تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات في الوقت الحاضر.	AA
N	Valid	448	448
	Missing	0	0
Mean		4.20	4.0125
Std. Deviation		.680	.52066

Frequency Table

يعمل البحث العلمي على تطوير المحاسبة الاجتماعية للشركات من خلال توسيع محتوى التقارير المحاسبية وتوسيع الجمهور المستهدف.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عير موافق	16	3.6	3.6	3.6
	محايد	32	7.1	7.1	10.7
	موافق	288	64.3	64.3	75.0
	موافق بشدة	112	25.0	25.0	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تجذب أبحاث المحاسبة الاجتماعية الآن مجتمعا دوليا متزايدا من العلماء والباحثين.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	24	5.4	5.4	6.3
	محايد	68	15.2	15.2	21.4
	موافق	264	58.9	58.9	80.4
	موافق بشدة	88	19.6	19.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

يوفر البحث العلمي المحاسبي اطارا نظريا وعمليا شاملا للمحاسبة الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	24	5.4	5.4	6.3
	محايد	76	17.0	17.0	23.2
	موافق	232	51.8	51.8	75.0
	موافق بشدة	112	25.0	25.0	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

قدم الباحثون جملة من النماذج والطرق التي تساهم في تطوير المحاسبة الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عير موافق	12	2.7	2.7	2.7
	محايد	80	17.9	17.9	20.5
	موافق	260	58.0	58.0	78.6
	موافق بشدة	96	21.4	21.4	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

يساهم النمو المستمر في الأبحاث المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية في ضمان استمرارية تطوير المحاسبة الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عير موافق	40	8.9	8.9	8.9
	محايد	48	10.7	10.7	19.6
	موافق	268	59.8	59.8	79.5
	موافق بشدة	92	20.5	20.5	100.0

	Total	448	100.0	100.0	

.اثبت البحث المحاسبي أهمية تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات في الوقت الحاضر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	12	2.7	2.7	3.6
	محايد	8	1.8	1.8	5.4
	موافق	292	65.2	65.2	70.5
	موافق بشدة	132	29.5	29.5	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

```
FREQUENCIES VARIABLES=AB1 AB2 AB3 AB4 AB5 AB6 AB
  /STATISTICS=STDDEV MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Statistics

		يتضمن الاطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية IAS او IFRS بعض الإشارات المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.	يمكن الاستعانة ببعض المعايير المحاسبية الدولية IAS او IFRS في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية.	يمكن تكييف بعض المعايير المحاسبية الدولية IAS او IFRS للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية.	يمكن للمعايير المحاسبية IAS او IFRS بمضمونها الحالي تقديم تقارير اجتماعية ذات جودة عالية.	تهتم المعايير المحاسبية الدولية IAS او IFRS بالمضمون غير المالي في التقارير المالية.
N	Valid	448	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		2.41	2.32	2.38	2.41	2.27
Std. Deviation		.983	1.084	1.107	.968	.969

Statistics

		IAS يساعد نظام الإبلاغ المالي حسب معايير المؤسسات الاقتصادية على تحديد اثار IFRS أنشطة المؤسسة على المجتمع.	AB
N	Valid	448	448
	Missing	0	0
Mean		2.34	2.3531
Std. Deviation		.981	.80302

Frequency Table

بعض الإشارات المتعلقة IFRSو IAS يتضمن الاطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية بالمحاسبة الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	76	17.0	17.0	17.0
	عير موافق	193	43.1	43.1	60.0
	محايد	107	23.9	23.9	83.9
	موافق	65	14.5	14.5	98.4
	موافق بشدة	7	1.6	1.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

في قياس التكاليف والمنافع IFRSو IAS يمكن الاستعانة ببعض المعايير المحاسبية الدولية الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	101	22.5	22.5	22.5
	عير موافق	202	45.1	45.1	67.6
	محايد	62	13.8	13.8	81.5
	موافق	68	15.2	15.2	96.7
	موافق بشدة	15	3.3	3.3	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

للإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية IFRSو IAS يمكن تكييف بعض المعايير المحاسبية الدولية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	94	21.0	21.0	21.0
	عير موافق	191	42.6	42.6	63.6
	محايد	86	19.2	19.2	82.8
	موافق	52	11.6	11.6	94.4
	موافق بشدة	25	5.6	5.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

بمضمونها الحالي تقديم تقارير اجتماعية ذات جودة عالية IFRSو IASيمكن للمعايير المحاسبية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	64	14.3	14.3	14.3
	عير موافق	215	48.0	48.0	62.3
	محايد	102	22.8	22.8	85.0

	موافق	55	12.3	12.3	97.3
	موافق بشدة	12	2.7	2.7	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

بالمضمون غير المالي في التقارير المالية IFRSو IAS تهتم المعايير المحاسبية الدولية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	81	18.1	18.1	18.1
	عير موافق	239	53.3	53.3	71.4
	محايد	69	15.4	15.4	86.8
	موافق	46	10.3	10.3	97.1
	موافق بشدة	13	2.9	2.9	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

المؤسسات الاقتصادية على تحديد اثار IFRSو IAS يساعد نظام الإبلاغ المالي حسب معايير أنشطة المؤسسة على المجتمع.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	71	15.8	15.8	15.8
	عير موافق	236	52.7	52.7	68.5
	محايد	73	16.3	16.3	84.8
	موافق	55	12.3	12.3	97.1
	موافق بشدة	13	2.9	2.9	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

```
FREQUENCIES VARIABLES=AC1 AC2 AC3 AC4 AC5 AC6 AC
  /STATISTICS=STDDEV MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Statistics

		تعمل المنظمات الدولية على تشجيع تبنى المحاسبة الاجتماعية في الشركات.	تستجيب المنظمات المهنية والدولية لضغوط أصحاب المصالح فيما يتعلق بالقياس والافصاح الاجتماعي لتأثيرات الشركات على المجتمع.	تعمل المنظمات المهنية على توسيع دائرة تنفيذ المحاسبة الاجتماعية للشركات على مستوى دول العالم.	تلتزم المنظمات المهنية بتقديم وتطوير نماذج للإفصاح الاجتماعي.	تقدم المنظمات الدولية إرشادات مناسبة فيما يتعلق بشكل ومحتوى المعلومات الاجتماعية للشركات التي سيتم الكشف عنها.
N	Valid	448	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4.03	3.81	3.83	3.71	3.86

Std. Deviation	.575	.715	.694	.810	.687

Statistics

		تساهم المنظمات المهنية والدولية في اكساب المحاسبة الاجتماعية الشرعية التي تحتاجها للمضي قُدما.	AC
N	Valid	448	448
	Missing	0	0
Mean		3.87	3.8512
Std. Deviation		.689	.49020

Frequency Table

تعمل المنظمات الدولية على تشجيع تبني المحاسبة الاجتماعية في الشركات.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عير موافق	4	.9	.9	.9
	محايد	56	12.5	12.5	13.4
	موافق	312	69.6	69.6	83.0
	موافق بشدة	76	17.0	17.0	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تستجيب المنظمات المهنية والدولية لضغوط أصحاب المصالح فيما يتعلق بالقياس والافصاح الاجتماعي لتأثيرات الشركات على المجتمع.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عير موافق	28	6.3	6.3	6.3
	محايد	80	17.9	17.9	24.1
	موافق	288	64.3	64.3	88.4
	موافق بشدة	52	11.6	11.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تعمل المنظمات المهنية على توسيع دائرة تنفيذ المحاسبة الاجتماعية للشركات على مستوى دول العالم.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	8	1.8	1.8	2.7
	محايد	104	23.2	23.2	25.9

	موافق	276	61.6	61.6	87.5
	موافق بشدة	56	12.5	12.5	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تلتزم المنظمات المهنية بتقديم وتطوير نماذج للإفصاح الاجتماعي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	8	1.8	1.8	1.8
	عير موافق	16	3.6	3.6	5.4
	محايد	136	30.4	30.4	35.7
	موافق	228	50.9	50.9	86.6
	موافق بشدة	60	13.4	13.4	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تقدم المنظمات الدولية إرشادات مناسبة فيما يتعلق بشكل ومحتوى المعلومات الاجتماعية للشركات التي سيتم الكشف عنها.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	8	1.8	1.8	2.7
	محايد	92	20.5	20.5	23.2
	موافق	284	63.4	63.4	86.6
	موافق بشدة	60	13.4	13.4	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تساهم المنظمات المهنية والدولية في اكساب المحاسبة الاجتماعية الشرعية التي تحتاجها للمضي قُدما.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	16	3.6	3.6	4.5
	محايد	68	15.2	15.2	19.6
	موافق	308	68.8	68.8	88.4
	موافق بشدة	52	11.6	11.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

```
FREQUENCIES VARIABLES=AD1 AD2 AD3 AD4 AD5 AD
  /STATISTICS=STDDEV MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Statistics

		يقتضي الدور الذي يلعبه المحاسبون تطوير مناهجهم التعليمية مع القضايا المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.	يعتمد تطوير المحاسبة الاجتماعية على تطوير مهارات وكفاءات خريجي المحاسبة الاكاديميين من اجل ضمان استمرارية البحث العلمي المحاسبي.	لتحسين كفاءة خريجي المحاسبة والاستجابة لمتطلبات تقارير الشركات العالمية، يجب تضمين المحاسبة الاجتماعية في المناهج والدورات المحاسبية.	سيكون طلاب الجامعات المتخصصين في المحاسبة قادرين على توفير المعلومات ذات الصلة للمستخدمين من خلال دراسة المحاسبة الاجتماعية.	يساعد التعليم المستمر لممارسي المهنة في تطوير ادراكهم للمحاسبة الاجتماعية وتطويرها.
N	Valid	448	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4.13	4.18	4.18	3.92	4.29
Std. Deviation		.684	.685	.794	.858	.590

Statistics

		AD
N	Valid	448
	Missing	0
Mean		4.1375
Std. Deviation		.53111

Frequency Table

يقتضي الدور الذي يلعبه المحاسبون تطوير مناهجهم التعليمية مع القضايا المتعلقة بالمحاسبة الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عير موافق	16	3.6	3.6	3.6
	محايد	32	7.1	7.1	10.7
	موافق	280	62.5	62.5	73.2
	موافق بشدة	120	26.8	26.8	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

يعتمد تطوير المحاسبة الاجتماعية على تطوير مهارات وكفاءات خريجي المحاسبة الاكاديميين من اجل ضمان استمرارية البحث العلمي المحاسبي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	8	1.8	1.8	2.7
	محايد	24	5.4	5.4	8.0
	موافق	280	62.5	62.5	70.5

	موافق بشدة	132	29.5	29.5	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

لتحسين كفاءة خريجي المحاسبة والاستجابة لمتطلبات تقارير الشركات العالمية، يجب تضمين المحاسبة الاجتماعية في المناهج والدورات المحاسبية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	8	1.8	1.8	1.8
	عير موافق	8	1.8	1.8	3.6
	محايد	36	8.0	8.0	11.6
	موافق	240	53.6	53.6	65.2
	موافق بشدة	156	34.8	34.8	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

سيكون طلاب الجامعات المتخصصين في المحاسبة قادرين على توفير المعلومات ذات الصلة للمستخدمين من خلال دراسة المحاسبة الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	12	2.7	2.7	2.7
	عير موافق	20	4.5	4.5	7.1
	محايد	52	11.6	11.6	18.8
	موافق	272	60.7	60.7	79.5
	موافق بشدة	92	20.5	20.5	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

يساعد التعليم المستمر لممارسي المهنة في تطوير ادراكهم للمحاسبة الاجتماعية وتطويرها.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عير موافق	4	.9	.9	.9
	محايد	20	4.5	4.5	5.4
	موافق	268	59.8	59.8	65.2
	موافق بشدة	156	34.8	34.8	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

```
FREQUENCIES VARIABLES=A
  /STATISTICS=STDDEV MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Statistics

A

N	Valid	448
	Missing	0
Mean		3.5880
Std. Deviation		.36025

```
FREQUENCIES VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B
  /STATISTICS=STDDEV MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Statistics

		يمكن التمييز بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الاقتصادية عند القياس المحاسبي.	يمكن تنفيذ القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية دون أي صعوبات.	لا توجد مشاكل محاسبية عند قياس المنافع (الإيرادات) الاجتماعية .	توفر المبادئ والفرضيات المحاسبية المتعارف عليها الأسس اللازمة لإنجاح عملية القياس الاجتماعي.	تعطي نتائج القياس المحاسبي الاجتماعي نتائج موثوقة وقابلة للمقارنة.
N	Valid	448	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		3.27	2.65	2.59	2.97	2.91
Std. Deviation		1.211	1.178	.915	.995	.968

Statistics

		لا يشكل القياس النقدي صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية.	يحظى مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي باهتمام كبير اكاديميا ومهنيا.	لا يمثل عدم الاتفاق على طريقة واحدة مشكلا في عملية القياس المحاسبي الاجتماعي .	B
N	Valid	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0
Mean		2.83	3.08	2.99	2.9113
Std. Deviation		1.021	1.160	1.127	.79600

Frequency Table

يمكن التمييز بين التكاليف الاجتماعية والتكاليف الاقتصادية عند القياس المحاسبي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	44	9.8	9.8	9.8
	عير موافق	92	20.5	20.5	30.4
	محايد	68	15.2	15.2	45.5
	موافق	185	41.3	41.3	86.8
	موافق بشدة	59	13.2	13.2	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

يمكن تنفيذ القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية دون أي صعوبات.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	70	15.6	15.6	15.6
	عير موافق	176	39.3	39.3	54.9
	محايد	75	16.7	16.7	71.7
	موافق	96	21.4	21.4	93.1
	موافق بشدة	31	6.9	6.9	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

. لا توجد مشاكل محاسبية عند قياس المنافع (الإيرادات) الاجتماعية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	27	6.0	6.0	6.0
	عير موافق	219	48.9	48.9	54.9
	محايد	128	28.6	28.6	83.5
	موافق	58	12.9	12.9	96.4
	موافق بشدة	16	3.6	3.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

توفر المبادئ والفرضيات المحاسبية المتعارف عليها الأسس اللازمة لإنجاح عملية القياس الاجتماعي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	31	6.9	6.9	6.9
	عير موافق	118	26.3	26.3	33.3
	محايد	152	33.9	33.9	67.2
	موافق	129	28.8	28.8	96.0
	موافق بشدة	18	4.0	4.0	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تعطي نتائج القياس المحاسبي الاجتماعي نتائج موثوقة وقابلة للمقارنة.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	23	5.1	5.1	5.1
	عير موافق	144	32.1	32.1	37.3
	محايد	151	33.7	33.7	71.0
	موافق	111	24.8	24.8	95.8

	موافق بشدة	19	4.2	4.2	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

.لا يشكل القياس النقدي صعوبة في القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	31	6.9	6.9	6.9
	عير موافق	165	36.8	36.8	43.8
	محايد	117	26.1	26.1	69.9
	موافق	117	26.1	26.1	96.0
	موافق بشدة	18	4.0	4.0	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

.يحظى مفهوم القياس المحاسبي الاجتماعي باهتمام كبير اكاديميا ومهنيا

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	46	10.3	10.3	10.3
	عير موافق	113	25.2	25.2	35.5
	محايد	84	18.8	18.8	54.2
	موافق	171	38.2	38.2	92.4
	موافق بشدة	34	7.6	7.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

. لا يمثل عدم الاتفاق على طريقة واحدة مشكلا في عملية القياس المحاسبي الاجتماعي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	38	8.5	8.5	8.5
	عير موافق	137	30.6	30.6	39.1
	محايد	99	22.1	22.1	61.2
	موافق	139	31.0	31.0	92.2
	موافق بشدة	35	7.8	7.8	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

```
FREQUENCIES VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6 C7 C8 C
  /STATISTICS=STDDEV MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Statistics

		لا يمثل عدم وجود نماذج متفق عليها عائقا امام تطوير الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.	يشهد الإفصاح الاجتماعي توسعا كبيرا كمّا ونوعا في السنوات الأخيرة.	تقدم النماذج المقترحة للإفصاح الاجتماعي معلومات ذات جودة تساهم في اتخاذ القرار المناسب.	تغطي النماذج المقترحة كافة جوانب الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.	يعتمد المستثمرون في الوقت الراهن كثيرا على المعلومات التي يوفرها الإفصاح الاجتماعي عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.
N	Valid	448	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		3.38	3.83	3.81	3.32	3.53
Std. Deviation		1.046	.855	.689	.909	.964

Statistics

		ينظر الى الإفصاح الاجتماعي في الوقت الحالي على أنه ضرورة ملحة من اجل استمرارية المؤسسات الاقتصادية.	لا تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات ومشاكل كبير عند اعداد التقارير الاجتماعية.	تحتل التقارير الاجتماعية مكانة مكافئة للتقارير المالية في الوقت الراهن.	C
N	Valid	448	448	448	448
	Missing	0	0	0	0
Mean		3.64	2.99	3.20	3.4621
Std. Deviation		.925	1.083	1.134	.67759

Frequency Table

لا يمثل عدم وجود نماذج متفق عليها عائقا امام تطوير الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	8	1.8	1.8	1.8
	عير موافق	116	25.9	25.9	27.7
	محايد	76	17.0	17.0	44.6
	موافق	196	43.8	43.8	88.4
	موافق بشدة	52	11.6	11.6	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

يشهد الإفصاح الاجتماعي توسعا كبيرا كمّا ونوعا في السنوات الأخيرة.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	24	5.4	5.4	6.3
	محايد	112	25.0	25.0	31.3
	موافق	212	47.3	47.3	78.6
	موافق بشدة	96	21.4	21.4	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تقدم النماذج المقترحة للإفصاح الاجتماعي معلومات ذات جودة تساهم في اتخاذ القرار المناسب.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	12	2.7	2.7	3.6
	محايد	96	21.4	21.4	25.0
	موافق	288	64.3	64.3	89.3
	موافق بشدة	48	10.7	10.7	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تغطي النماذج المقترحة كافة جوانب الإفصاح المحاسبي الاجتماعي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	92	20.5	20.5	21.4
	محايد	140	31.3	31.3	52.7
	موافق	180	40.2	40.2	92.9
	موافق بشدة	32	7.1	7.1	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

يعتمد المستثمرون في الوقت الراهن كثيرا على المعلومات التي يوفرها الإفصاح الاجتماعي عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	76	17.0	17.0	17.9
	محايد	112	25.0	25.0	42.9

	موافق	192	42.9	42.9	85.7
	موافق بشدة	64	14.3	14.3	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

ينظر الى الإفصاح الاجتماعي في الوقت الحالي على أنه ضرورة ملحة من اجل استمرارية المؤسسات الاقتصادية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	4	.9	.9	.9
	عير موافق	60	13.4	13.4	14.3
	محايد	96	21.4	21.4	35.7
	موافق	220	49.1	49.1	84.8
	موافق بشدة	68	15.2	15.2	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

لا تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات ومشاكل كبير عند اعداد التقارير الاجتماعية.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	24	5.4	5.4	5.4
	عير موافق	160	35.7	35.7	41.1
	محايد	92	20.5	20.5	61.6
	موافق	140	31.3	31.3	92.9
	موافق بشدة	32	7.1	7.1	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

تحتل التقارير الاجتماعية مكانة مكافئة للتقارير المالية في الوقت الراهن.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق بشدة	32	7.1	7.1	7.1
	عير موافق	108	24.1	24.1	31.3
	محايد	96	21.4	21.4	52.7
	موافق	164	36.6	36.6	89.3
	موافق بشدة	48	10.7	10.7	100.0
	Total	448	100.0	100.0	

الملحق رقم (07): مخرجات برنامج MINITAB 18: اختبار T للعينة الواحدة

Descriptive Statistics

Sample	N	Mean	StDev	SE Mean	95% Lower Bound for μ
AA	448	4.0108	0.5209	0.0246	3.9702
AB	448	2.3529	0.8030	0.0379	2.2903
AC	448	3.8511	0.4901	0.0232	3.8129
AD	448	4.1375	0.5311	0.0251	4.0961
A	448	3.5887	0.3604	0.0170	3.5606

μ: mean of AA; AB; AC; AD; A

Test

Null hypothesis $H_0: \mu = 3$

Alternative hypothesis $H_1: \mu > 3$

Sample	T-Value	P-Value
AA	41.07	0.000
AB	-17.06	1.000
AC	36.76	0.000
AD	45.33	0.000
A	34.58	0.000

الملحق رقم (08): مخرجات برنامج SPSS: تحليل الانحدار الخطي للفرضية الرئيسية الثانية

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.181[a]	.033	.031	.78370

a. Predictors: (Constant), AA

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	9.295	1	9.295	15.133	.000[b]
	Residual	273.928	446	.614		
	Total	283.223	447			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), AA

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	1.801	.288		6.254	.000
	AA	.277	.071	.181	3.890	.000

a. Dependent Variable: B

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT B
  /METHOD=ENTER AB.
```

a. Dependent Variable: B

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.084[a]	.007	.005	.79407

a. Predictors: (Constant), AB

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.997	1	1.997	3.167	.076[b]
	Residual	281.226	446	.631		
	Total	283.223	447			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), AB

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients B	Unstandardized Coefficients Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
1	(Constant)	2.715	.116		23.353	.000
	AB	.083	.047	.084	1.780	.076

a. Dependent Variable: B

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT B
  /METHOD=ENTER AC.
```

a. Dependent Variable: B

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.153[a]	.023	.021	.78747

a. Predictors: (Constant), AC

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.652	1	6.652	10.727	.001[b]
	Residual	276.571	446	.620		
	Total	283.223	447			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), AC

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients B	Unstandardized Coefficients Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
1	(Constant)	1.953	.295		6.620	.000
	AC	.249	.076	.153	3.275	.001

a. Dependent Variable: B

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT B
  /METHOD=ENTER AD.
```

a. Dependent Variable: B

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.112[a]	.013	.010	.79185

a. Predictors: (Constant), AD

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.570	1	3.570	5.693	.017[b]
	Residual	279.653	446	.627		
	Total	283.223	447			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), AD

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	2.215	.294		7.530	.000
	AD	.168	.071	.112	2.386	.017

a. Dependent Variable: B

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
```

```
/DEPENDENT B
/METHOD=ENTER A.
```

a. Dependent Variable: B

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.206[a]	.042	.040	.77984

a. Predictors: (Constant), A

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.991	1	11.991	19.717	.000[b]
	Residual	271.232	446	.608		
	Total	283.223	447			

a. Dependent Variable: B

b. Predictors: (Constant), A

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	1.280	.369		3.467	.001
	A	.455	.102	.206	4.440	.000

a. Dependent Variable: B

الملحق رقم (09): مخرجات برنامج SPSS: لتحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الثانية

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT C
  /METHOD=ENTER AA.
```

a. Dependent Variable: C

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.484[a]	.234	.232	.59376

a. Predictors: (Constant), AA

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	47.994	1	47.994	132.136	.000[b]
	Residual	157.236	446	.353		
	Total	205.230	447			

a. Dependent Variable: C

b. Predictors: (Constant), AA

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	.938	.218		4.302	.000
	AA	.629	.054	.484	11.686	.000

a. Dependent Variable: C

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
```

```
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT C
  /METHOD=ENTER AB.
```

a. Dependent Variable: C

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.055[a]	.003	.001	.67731

a. Predictors: (Constant), AB

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.631	1	.631	1.374	.242[b]
	Residual	204.599	446	.459		
	Total	205.230	447			

a. Dependent Variable: C

b. Predictors: (Constant), AB

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients B	Unstandardized Coefficients Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
1	(Constant)	3.352	.099		33.798	.000
	AB	.047	.040	.055	1.172	.242

a. Dependent Variable: C

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT C
  /METHOD=ENTER AC.
```

a. Dependent Variable: C

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.426[a]	.181	.179	.61378

a. Predictors: (Constant), AC

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	37.210	1	37.210	98.771	.000[b]
	Residual	168.020	446	.377		
	Total	205.230	447			

a. Dependent Variable: C

b. Predictors: (Constant), AC

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients B	Unstandardized Coefficients Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
1	(Constant)	1.195	.230		5.199	.000
	AC	.589	.059	.426	9.938	.000

a. Dependent Variable: C

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT C
  /METHOD=ENTER AD.
```

a. Dependent Variable: C

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.410[a]	.168	.166	.61874

a. Predictors: (Constant), AD

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	34.481	1	34.481	90.066	.000[b]
	Residual	170.749	446	.383		
	Total	205.230	447			

a. Dependent Variable: C

b. Predictors: (Constant), AD

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients B	Unstandardized Coefficients Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
1	(Constant)	1.298	.230		5.649	.000
	AD	.523	.055	.410	9.490	.000

a. Dependent Variable: C

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT C
  /METHOD=ENTER A.
```

a. Dependent Variable: C

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.502[a]	.252	.250	.58686

a. Predictors: (Constant), A

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	51.624	1	51.624	149.624	.000[b]
	Residual	153.606	446	.344		
	Total	205.230	447			

a. Dependent Variable: C

b. Predictors: (Constant), A

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.077	.278		.278	.781
	A	.943	.077	.502	12.243	.000

a. Dependent Variable: C