جامعـــــــة يحـــي فـــــارس –المديـــة–

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط

" م. ع. أ. ط. و"

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية

تخصص: محاسبة

إعداد الطالب:

- أسامة درغام

إشراف الأستاذ:

- محمد بولصنام

السنة الجامعية 2018/2017م.

بِسۡمِ ٱللَّهِ ٱلرَّحۡمَٰنِ ٱلرَّحِيمِ

قَالَ تَعَالَىٰ: ﴿فَبَدَأَ بِأَوۡعِيَتِهِمۡ قَبۡلَ وِعَآءِ أَخِيهِ ثُمَّ ٱسۡتَخۡرَجَهَا مِن وِعَآءِ أَخِيهِۚ كَذَٰلِكَ كِدۡنَا لِيُوسُفَۖ مَا كَانَ لِيَأۡخُذَ أَخَاهُ فِي دِينِ ٱلۡمَلِكِ إِلَّآ أَن يَشَآءَ ٱللَّهُۚ نَرۡفَعُ دَرَجَٰتٖ مَّن نَّشَآءُۗ وَفَوۡقَ كُلِّ ذِي عِلۡمٍ عَلِيمٞ ٧٦﴾ يوسف: ٦٧

قَالَ تَعَالَىٰ: ﴿وَقُلِ ٱعۡمَلُواْ فَسَيَرَى ٱللَّهُ عَمَلَكُمۡ وَرَسُولُهُۥ وَٱلۡمُؤۡمِنُونَۖ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عَٰلِمِ ٱلۡغَيۡبِ وَٱلشَّهَٰدَةِ فَيُنَبِّئُكُم بِمَا كُنتُمۡ تَعۡمَلُونَ ١٠٥﴾ التوبة: ١٠٥

قَالَ تَعَالَىٰ: ﴿ٱللَّهُ نُورُ ٱلسَّمَٰوَٰتِ وَٱلۡأَرۡضِۚ مَثَلُ نُورِهِۦ كَمِشۡكَوٰةٖ فِيهَا مِصۡبَاحٌۖ ٱلۡمِصۡبَاحُ فِي زُجَاجَةٍۖ ٱلزُّجَاجَةُ كَأَنَّهَا كَوۡكَبٞ دُرِّيّٞ يُوقَدُ مِن شَجَرَةٖ مُّبَٰرَكَةٖ زَيۡتُونَةٖ لَّا شَرۡقِيَّةٖ وَلَا غَرۡبِيَّةٖ يَكَادُ زَيۡتُهَا يُضِيٓءُ وَلَوۡ لَمۡ تَمۡسَسۡهُ نَارٞۚ نُّورٌ عَلَىٰ نُورٖۚ يَهۡدِي ٱللَّهُ لِنُورِهِۦ مَن يَشَآءُۚ وَيَضۡرِبُ ٱللَّهُ ٱلۡأَمۡثَٰلَ لِلنَّاسِۗ وَٱللَّهُ بِكُلِّ شَيۡءٍ عَلِيمٞ ٣٥﴾ النور:٣٥

الشكر و التقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبفضله تتنزل الخيرات والبركات، وبتوفيقه تتحقق المقاصد والغايات .والصلاة والسلام على رحمة الله المهداة للعالمين ونعمته المسداة للمؤمنين، وحجته البالغة على الناس أجمعين سيدنا وإمامنا وأسوتنا وحبيبنا ومعلمنا سيدنا محمد النبي الصادق الوعد الأمين وعلى آله وصحبه أجمعين، أما بعد،

انطلاقًا من قول الله عز وجل"**وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ وَلَئِن كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيد**" إبراهيم: 07 و من قول رسولنا الحبيب صل الله عليه وسلم (من لم يشكر الناس لم يشكر الله) فأولا أتوجه بالشكر والثناء الحسن على الله تعالى صاحب تحقيق المقاصد والغايات الذي أسأله أن يرزقني بهذا الجهد المتواضع الأجر العظيم والجزاء الكريم وأرجو أن ينفعني به يوم" **يَوْمَ لَا يَنفَعُ مَالٌ وَلَا بَنُونَ** إِلَّا مَنْ أَتَى اللَّهَ بِقَلْبٍ سَلِيمٍ" الشعراء:88،89 ، هو نعم المولى ونعم النصير.

وأتقدم بالشكر والعرفان بعد شكر الله عز وجل إلى والدي العزيزين، اللذان حملا همي لرفعة شأني، لهما مني كل الحب والتقدير، كما أجد نفسي مدينا بالوفاء والعرفان الجميل لمعلمي الفاضل الدكتور **محمد بولصنام** لما أحاطني به من رعاية وحسن توجيه فكان نعم الموجه والمرشد، فلم يبخل علي بشيء. فأسأل الله العظيم أن يحفظه، واجعل عمله في ميزان حسناته وجعله الله نبراسا للعلم والمعرفة.

كما لاننسى جميع الأساتذة الذين بفضلهم تغلبنا على الصعوبات والذين لم يبخلوا علينا بالنصائح والتوجيهات، نذكر منهم الأستاذين الكريمين الأستاذ **الياس يحياوي** والأستاذ **محمد زاهي** اللذين قدما لي يد المساعدة، والشكر موصول إلى أعضاء اللجنة على تفضلهم وقبولهم مناقشة هذه المذكرة.

ونتقدم بجزيل الشكر إلى محاسب المؤسسة **عبد القادر المهدي هجالة** الذي لم يبخل علي بالمعلومات القيمة التي كانت عونا لي في إتمام هذه المذكرة، ولا يفوتنا أن نشكر كل موظفي المؤسسة

خاصة السيد الرئيس المدير العام **محمد عبد اللاوي**، ورئيس دائرة المحاسبة السيد **عبد القادر بلحمدي**.

و إلى كل من أسدى لي مشورة أو قدم لي نصيحة ومعونة، لهم مني جميعا خالص الشكر والتقدير، فجزاهم الله عني خير الجزاء.

وفي الختام أسأل الله العلي القدير أن يتقبل هذا العمل خالصا لوجهه الكريم، وأن يغفر زلتي،

فما كان فيه صوابًا فمن الله وتوفيقه، وما كان من خطأ فمن نفسي و من الشيطان.

أسامة درغام

إهـــــــداء

اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وزدنا علما نافعا ولسانا ذاكرا وقلبا

خاشعا وجسدا على البلاء صابرا

أهدي ثمرة جهدي

إلى زهرة تذبل لتفوح برائحة الياسمين، إلى العطاء الذي يفيض بلا حدود، إلى رمز يجسد الكفاح والخلود، إلى من زرع في طموحا صار يدفعني نحو الأمام، وإلى من دفعتني إلى شاطئ البر و الأمان.

إلى أمي الحبيبة حفظها الله وأطال الله في عمرها.

إلى أعز الناس وأقربهم إلى قلبي، إلى من كان عونا وسندا لي، وكان لدعائه المبارك أعظم الأثر في تسيير سفينة البحث حتى ترسو على هذه الصورة.

إلى أبي الغالي حفظه الله وأطال الله في عمره

إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندونني

إلى إخوانـــــي الأعزاء وأختـــــــي الغالية

إلى كـــل أحبتـي في الله كـل باسمه

إلى كل من أحبه قلبي ولم تسعه صفحتي

إلى كل أصدقائي وزملائي في الدراسة أو خارجها

إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد

أسامـــة درغـــــام

قائمة المحتويات:

الموضوع	الصفحة
آية قرآنية	
شكر وتقدير	
إهداء	
قائمة المحتويات	I
قائمة الجداول	I
قائمة الأشكال	I
قائمة الملاحق	I
قائمة الترميز المستخدمة	I
ملخص باللغة العربية	أ
ملخص باللغة الانجليزية	ب
الإطار المنهجي للدراسة	
مقدمـــة عامة	أ
إشكالية الدراسة	ب
الفرضيات الدراسة	ب
أهمية الدراسة	ب
أهداف الدراسة	ت
متغيرات الدراسة	ت
منهج الدراسة	ت
حدود الدراسة	ث
صعوبات الدراسة	ث
دراسات سابقة	ث
ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة	ذ
هيكلة الدراسة	ذ
الفصل الأول: محاسبة المسؤولية الاجتماعية	
تمهيد	2

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية	**3**
المطلب الأول: التطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية	**3**
المطلب الثاني: تعريف المسؤولية الاجتماعية	**5**
المطلب الثالث: أهمية المسؤولية الاجتماعية	**7**
المطلب الرابع: عناصر وأبعاد المسؤولية الاجتماعية	**10**
المبحث الثاني: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية	**13**
المطلب الأول: التطور التاريخي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية	**13**
المطلب الثاني:مفهوم المحاسبة المسؤولية الاجتماعية	**14**
المطلب الثالث: أهمية المحاسبة الاجتماعية	**16**
المطلب الرابع: مشاكل قياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية	**19**
المبحث الثالث: مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية	**22**
المطلب الأول: الأداء الاجتماعي اتجاه العاملين	**22**
المطلب الثاني: الأداء الاجتماعي اتجاه البيئة	**23**
المطلب الثالث: الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء	**25**
المطلب الرابع: الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع	**25**
خلاصة الفصل	**27**
الفصل الثاني: القياس والإفصاح الاجتماعي	
تمهيد	**29**
المبحث الأول: ماهية القياس والإفصاح المحاسبي	**30**
المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي	**30**
المطلب الثاني: أساليب عملية القياس المحاسبي الاجتماعي	**31**
المطلب الثالث: مفهوم الإفصاح المحاسبي	**33**
المطلب الرابع :أهمية الإفصاح المحاسبي ومقوماته	**35**
المبحث الثاني: قياس مجلات محاسبة المسؤولية الاجتماعية	**38**
المطلب الأول: قياس عمليات مجال المساهمات البيئية	**39**
المطلب الثاني: قياس عمليات مجال الموارد البشرية	**40**
المطلب الثالث: قياس عمليات مجال المساهمات العامة	**41**
المطلب الرابع: قياس عمليات مجال المنتج	**43**

المبحث الثالث: ماهية الإفصاح الاجتماعي	**44**
المطلب الأول: مفهوم الإفصاح الاجتماعي	**44**
المطلب الثاني: الأهمية ومزايا الإفصاح الاجتماعي	**46**
المطلب الثالث: آليات وطرق الإفصاح الاجتماعي	**48**
المطلب الرابع: أهم نماذج الإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية	**50**
خلاصة الفصل	**62**
الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و"	
تمهيد	**64**
المبحث الأول: ماهية المؤسسة محل الدراسة	**65**
المطلب الأول: مفهوم المؤسسة	**65**
المطلب الثاني: هيكلة المؤسسة	**66**
المطلب الثالث: نشاطات وقدرات إنتاجية للمؤسسة وأهم مشاريعها	**69**
المطلب الرابع: المصلحة المستقبلة(مصلحة المحاسبة والمالية).	**72**
المبحث الثاني: محاسبة الاجتماعية في المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و"	**74**
المطلب الأول: الأداء الاجتماعي اتجاه البيئة.	**74**
المطلب الثاني: الأداء الاجتماعي اتجاه العاملين	**75**
المطلب الثالث: الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع.	**76**
المطلب الرابع: الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء	**78**
خلاصة الفصل	**81**
الخاتمة العامة	
خلاصة الدراسة	**83**
نتائج الدراسة	**84**
اقتراحات الدراسة	**84**
آفاق الدراسة	**85**
المراجع	**87**
الملاحق	**93**

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
(2-1)	قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية نموذج Estes	51
(2-2)	نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح	54
(2-3)	نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح	55
(2-4)	نموذج عبد المجيد حساب الأرباح والخسائر المالي –الاجتماعية	56
(2-5)	نموذج عبد المجيد (الميزانية العمومية المالية – الاجتماعية)	58
(3-1)	أهم مشاريع المؤسسة	71
(3-2)	وضعية التوظيف في المؤسسة	71
(3-3)	الجدول الخاص بالضريبة البيئية للفترة بين 2013-2017	74
(3-4)	الجدول بالأداء الاجتماعي الخاص بالعمال للفترة بين 2013-2017	75
(3-5)	الجدول الأداء الاجتماعي الخاص بالمجتمع للفترة بين 2013-2017	77
(3-6)	الجدول الأداء الاجتماعي الخاص بالعملاء للفترة بين 2013-2017	78
(3-7)	الجدول الخاص بمجموع المساهمات الاجتماعية للفترة بين 2013-2017	79

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	هرم المسؤولية الاجتماعية لِ Carroll	11
(1-3)	هيكل تنظيمي للمؤسسة	69
(2-3)	هيكل تنظيمي مديرية المحاسبة والمالية	73
(3-3)	تمثيل بياني للضريبة البيئية 2013-2014	74
(4-3)	التمثيل بياني لإسهامات الاجتماعية لمجال الموارد البشرية 2013-2017	76
(5-3)	التمثيل بياني لإسهامات نحو المجتمع2013-2014	77
(6-3)	التمثيل بياني الخاص بالعملاء2013-2014	78
(7-3)	التمثيل البياني لمجموع المساهمات الاجتماعية خلال 5 سنوات الدراسة	79

الإطار المنهجي للدراسة

- مقدمـــة عامة
- الإشكالية الدراسة
- الفرضيات الدراسة
- أهمية الدراسة
- أهداف الدراسة
- متغيرات الدراسة
- منهج الدراسة
- حدود الدراسة
- صعوبات الدراسة
- دراسات السابقة
- ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة
- هيكلة الدراسة

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	الأداء الاجتماعي اتجاه البيئة للفترة 2013-2017	94
02	الأداء الاجتماعي اتجاه العاملين للفترة 2013-2017	97
03	الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع للفترة 2013-2017	111
04	الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء للفترة 2013-2017	119

قائمة الترميز المستخدمة

الرمز	ترجمة بالعربية	ترجمة بالانجليزية
AAA	جمعية المحاسبة الأمريكية	American Accountants Association
GAAP	مبادئ المحاسبة المقبولة عموما	Generally Accepted Accounting Principles

ملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على الدور الذي تلعبه المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط في الاعتناء بالمسؤولية الاجتماعية عن طريق دعمها لأبعاد المسؤولية الاجتماعية كخدمة المجتمع، ولاء العملاء، خدمة العمال، البيئة.

بالإضافة إلى تسليط الضوء على واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة وكيفية التعامل معها وطرق الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية الخاصة بها.

وقد اعتمدت الدراسة التطبيقية على دراسة حالة في المؤسسة وانتهاج تحليل المعطيات بعض التقارير الاجتماعية المقدمة من طرف المؤسسة.

لقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسة تعير اهتماما واضحا بمجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، و يحظى مجال الموارد البشرية بالأولوية عن سائر المجالات، ثم يليها مجال المساهمات المجتمع، ثم مجال العملاء، وفي آخر الترتيب نجد المجال البيئي. وتستخدم المؤسسة طريقة الفصل بين الأنشطة الاقتصادية والأنشطة الاجتماعية حيث تفصح عن أنشطتها الاجتماعية في تقرير منفصل عن تقاريرها المالية.

اقترحت الدراسة ضرورة تحديد معاير قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية والتعبير عنها محاسبيا وإدراج المحاسبة الاجتماعية ضمن القوائم المالية في شكل مدمج.

الكلمات المفتاحية :المسؤولية الاجتماعية، محاسبة المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح الاجتماعي.

Abstract

The aim of the study was to identify the role played by The Central Public Institution for Road Workfor center in taking care of social responsibility by supporting the dimensions of social responsibility such as community service, customer loyalty, worker service, and the environment.

In addition, highlight on the reality application of account social responsibility in the istitution and how to deal with them and the ways to disclose social information in their financial statements.

The applied study was based on a case study at Institution and the analysis of the data in some of the reports sociel submitted by the institution.

The study reached several conclusions as foundation it pays close attention to the areas of accountability of social responsibility, where the field of human resources is prioritized, followed by the area of contributing to community, then the field of customers, and last but not least the environment. The Foundation uses the method of separating between economic activities and social activities as it discloses its social activities in a separate report on its financial reports.

The study also suggested defining the criteria for measuring the social costs and benefits and expressing them in accounting and the inclusion of social accounting in the financial statements

in a compact form.

Keywords: **social responsibility**, **the accounting of social responsibility**, **social disclosure**,

الإطار المنهجي للدراسة

- مقدمـــة عامة
- الإشكالية الدراسة
- الفرضيات الدراسة
- أهمية الدراسة
- أهداف الدراسة
- متغيرات الدراسة
- منهج الدراسة
- حدود الدراسة
- صعوبات الدراسة
- دراسات السابقة
- ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة
- هيكلة الدراسة

مقدمــة

تتطلع الدول المتقدمة والنامية في العصر الحديث إلى وضع استراتجيات النمو الاقتصادي للمجتمع المحلي، حيث أنه لم يعد تقييم المؤسسات يعتمد على ربحيتها. ولم تعد تلك المؤسسات تعتمد في بناء سمعتها على مراكزها المالية فقط، فقد ظهرت مفاهيم حديثة تساعد على إنشاء بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في الجوانب الاقتصادية والتكنولوجية والإدارية عبر أنحاء العالم. ومع مطلع السبعينات من القرن الماضي بدأ مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يأخذ أبعاد أكبر حيث لم يعد الأمر يتعلق بالأنشطة التطوعية أو التبرعات بل تعداه ليصبح برامج و خطط إستراتيجية.

وتعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من الفروع المحاسبية التي لاقت اهتماما في الآونة الأخيرة نتيجة المشاكل الاجتماعية المتفاقمة والتي جاءت متزامنة مع التطور العلمي والتكنولوجي، حيث أصبح من الضروري البحث عن الحلول العلمية لهذه المشاكل من جهة والاعتراف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية من جهة ثانية، وهذا الأمر يتطلب تطوير النظرة نحو المؤسسات الاقتصادية وعدم حصر نشاطها بالجانب الاقتصادي فقط، بل التفكير بما يمكن أن تؤديه اتجاه المشاكل الاجتماعية المتفاقمة يوم بعد يوم، وباعتبار أن لهذه المؤسسات التزامات بجانب حقوقها اتجاه المجتمع الذي يوفر لها متطلبات البيئة الاقتصادية و الاجتماعية الصحيحة.

وفي ظل كل هذه التداعيات يعتبر قياس مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية من ضمن أكبر المشاكل المعاصرة التي تعوق المؤسسات الاقتصادية وذلك لصعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية التي تسديها للمجتمع من جهة، وتحقيق الهدف المنشود للمؤسسة من جهة أخرى، ولعل هذا يكون عن طريق الإفصاح على كل المعلومات الاجتماعية.

من أهم أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الإفصاح والتقرير عن المعلومات والبيانات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمشروع، ويعد الإفصاح المحاسبي أحد أهم مبادئ المحاسبة الأساسية، وقد أوصت العديد من الجمعيات والمؤسسات المهنية بإلزام المشروعات بالإفصاح والتقرير عن أنشطتها المرتبطة بالمجتمع

ولعل الجزائر من خلال تبنيها النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) حذت نحو الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرا لازدياد الوعي الاجتماعي والضغوطات من طرف المنظمات والجمعيات الدولية، حيث المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بدأت تهتم بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وذلك بالإفصاح عن كل المعلومات الخاصة بالأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها .

وعليه يتم صياغة الإشكالية التالية:

ما واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟.

من خلال هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

الأسئلة الفرعية:

1. ما المقصود بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية؟
2. ما هي مشاكل محاسبة المسؤولية الاجتماعية؟
3. ما المقصود بالإفصاح الاجتماعي؟
4. كيف تطبق المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و"EPTRC محاسبة المسؤولية الاجتماعية للفترة 2013-2017.

الفرضيات:

1. المحاسبة الاجتماعية هي منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الأطراف المستفيدة ، بشكل يمكن هذه الأطراف من تقيم الأداء الاجتماعي للمؤسسة.
2. تكمن مشاكل محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية حيث تعتبر من أهم المشاكل التي تعاني منها المؤسسات الاقتصادية.
3. الإفصاح الاجتماعي هو عرض كل النشاطات الاجتماعية التي قامت بها المؤسسة
4. تطبق المؤسسة الوطنية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و" محاسبة المسؤولية الاجتماعية عن طريق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في تقاريرها.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة أنها توضح مدى اهتمام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وخاصة المؤسسة الوطنية لأشغال الطرق للوسط لأهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية بكافة مجلاتها، وكذلك إدراك المؤسسات لأهمية القياس تكاليف وعوائد الاجتماعية والإفصاح عنها في تقاريرها المالية، وما يمكن أن يعود على هذه المؤسسات من فوائد جراء تطبيقها لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها.

كما تنبع أهمية الدراسة في التركيز على المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية وإبراز أهم الطرق المستعملة في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.

أهداف الدراسة:

- الوقوف على مدى اهتمام المؤسسات الجزائرية بالمسؤولية الاجتماعية.
- دراسة التطورات الحديثة في مجال الفكر المحاسبي، والتي تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فرع منها.
- التعرف على إسهامات الباحثين في كيفية قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات من التكاليف والمنافع.
- التعرف على مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية المؤسسة الوطنية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و"EPTRC.
- محاولة الوصول إلى مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.
- الميول لهذا الموضوع.
- إثراء الموضوع من أجل الاهتمام به مستقبلا.
- حداثته وقلة الدراسات فيه رغم أهميته.

متغيرات الدراسة:

يمكن حصر متغيرات الدراسة في أربعة متغيرات تابعة وهي: البيئة، الموارد البشرية، العملاء، والمجتمع. وسيبحث الباحث تطورها وفقا للمتغير المستقل وهو الزمن والمحدد بالمجال2013-2017.

منهج الدراسة:

تستند منهجية الدراسة في الجانب النظري على المنهج الوصفي تحليلي من خلال الإطلاع على الكتب والأطروحات والرسائل والمجلات والشبكات المعلومات(الانترنيت). أما من جانب التطبيقي فسنعتمد على دراسة ميدانية وذلك بالاطلاع على التقارير المالية السنوية للمؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و" وتتبع طريقة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية بين السنوات 2013-2017.

حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: أجريت هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من الموسم الجامعي 2017-2018، واشتملت الدراسة على مدة 5 سنوات في الفترة الممتدة بين 2013-2017 .

الحدود الموضوعية: تهتم هذه الدراسة بتوضيح مدى اهتمام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في تقاريرها المالية.

الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة في إحدى أهم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية و المتمثلة في للمؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و".

صعوبات الدراسة:

- عدم توفر كتب لاستناد عليها في هذا المجال.
- ضيق الوقت المتاح لانجاز الدراسة.
- تشعب الموضوع وكثرة المعلومات أدى اختصار وعدم التفصيل.
- عدم تحصل على معلومات من مؤسسة صيدال مما أدى إلى تغير المؤسسة.

الدراسات السابقة:

1. **دراسة جربوع بعنوان" :مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في المؤسسات بقطاع غزة2007"** [1].

هدفت الدراسة إلى تحديد معنى واضح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وإلى التعرف على مدى وجود منظمات أعمال من المؤسسات والمؤسسات متخصصة لممارسة المسؤولية الاجتماعية في قطاع غزة، والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح في القوائم المالية لهذه المؤسسات، واقتراح نموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات في الدول النامية بما فيها دولة فلسطين.

[1] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية في المؤسسات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية(سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد الخامس عشر، العدد الأول، فلسطين، يناير2007.

ومن نتائج هذه الدراسة بناءًا على الاستبيان المقدم، أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظ بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية الفلسطينية، وأن الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو إطار غير محدد المعالم ، وعدم مساعدة المؤسسات على الالتزام بالقوانين والأنظمة لحماية البيئة من التلوث والأضرار التي تلحقها هذه المؤسسات، وضرورة الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها هذه المؤسسات ولها آثار اجتماعية.

1. دراسة محمد سليم اللولو، بعنوان" :مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات المساهمة العامة2009.[1]"

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك مؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، والوقوف على مدى اهتمام تلك المؤسسات بمجالات المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، ودراسة مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لديها.

ومن نتائج الدراسة أن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب إدراك الإدارة لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتوفر كادر محاسبي كفء، ويتطلب أيضاً تشريعات وقوانين تلزم المؤسسات بتطبيقها، وأوضحت أن الإفصاح الاجتماعي غير كاف ويكاد يكون معدوم لدى بعض المؤسسات.

ومن أهم التوصيات قيام المؤسسات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وأن يكون للحكومة موقف وممارسات إيجابية اتجاه المؤسسات التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية، من خلال تشريعات أو إجراءات تسمح بإعفائها من الضرائب أو غيرها من التسهيلات، كما أوصت بتنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية اتجاه توعية المؤسسات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

[1] محمد سليم اللولو، **مدى امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤلية الاجتماعية من قبل المؤسسات المساهمة العامة**، رسالة ماجستسر، جامعة الإسلامية غزة، قسم المحاسبة والتمويل،2009.

1. حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، 2009[1].

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية التشريعات، وثقافة المؤسسات المساهمة العامة، واهتمام الجمعيات المهنية الفلسطينية، والتكاليف المترتبة على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات المؤسسات، كما هدفت إلى دراسة محتوى التقارير المالية الصادرة عن تلك المؤسسات، وذلك لمعرفة نقاط القوة والضعف في واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية .وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة المحتوى والنسب المئوية والمتوسط الحسابي واختبار الإشارة واختبار مان- وتني واختبار كروسكال -وآلاس للوصول إلى النتائج.

ومن أهم نتائج الدراسة وجود نواة صلبة فاعلة يمكن أن تكون رافعة لسوق فلسطين للأوراق المالية في هذا المجال، على الرغم من أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية كان متواضعاً وضعيفاً في غالبية التقارير المالية، ويكاد يكون معدوماً في بعض المؤسسات التي لها أثر مباشر على المجتمع والبيئة.

وأن هناك معوقات تحد من الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة تمثلت في ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وضعف ثقافة المؤسسات المساهمة العامة بالقضايا الاجتماعية والبيئية وضعف الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية، وزيادة التكاليف المترتبة على الإفصاح الاجتماعي، وتمثل ذلك بشكل رئيس في ضعف رقابة أجهزة السلطة الوطنية الفلسطينية في المجال الاجتماعي والبيئي، وضعف دور الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية، وعدم طلب معلومات ذات دلالات اجتماعية من قبل أصحاب المصالح في المؤسسات المساهمة العامة، وعدم قيام الجمعيات المهنية الفلسطينية بفعاليات تعزز من وعي وممارسة المحاسبين والمدققين في مجال المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وعدم وجود حوافز حكومية كافية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية مرغوبة لدى المؤسسات المساهمة مثل إعفاء ضريبي أو دعم معنوي، وضعف دور جماعات الضغط الفلسطينية مثل جمعيات حقوق الإنسان وحماية البيئة وحماية المستهلك نحو تحمل المؤسسات مسؤوليتها الاجتماعية.

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة لامدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير، جامعة الاسلامية-غزة، فلسطين، 2009.

ومن أهم توصيات الدراسة :أن يهتم سوق فلسطين للأوراق المالية بالإفصاح عن معلومات ذات دلالات اجتماعية، ويستخدمها في تقييم أداء المؤسسات المساهمة العامة، وضرورة قيام الهيئات الرسمية والمنظمات غير الربحية بتطوير مؤشر خاص بالمسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها أسوةً بالعديد من الدول المتقدمة، وتعزيز ثقافة وممارسة المؤسسات المساهمة العامة لمسؤوليتها الاجتماعية، وتفعيل دور الجمعيات المهنية الفلسطينية في هذا المجال.

2. دراسة نوفان حامد محمد العليمات بعنوان: القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية حالة تطبيقية على مؤسسة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة،2010[1].

هدفت الدراسة إلى وضع إطار عام مقترح لقياس التكاليف الاجتماعية، وبيان أهمية قياس هذه التكاليف لتحسين جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم المالية لمؤسسة مصفاة البترول الأردنية والمؤسسات المماثلة لها .وقد نتج الدراسة العملية، أنه لا يوجد تطبيق فعلي لقياس وللإفصاح عن للمحاسبة الاجتماعية في المؤسسة المذكورة، وأن النظام الحالي لمحاسبة التكاليف في المؤسسة المذكورة آنفًا يكتفي بحصر وحساب عناصر التكاليف المرتبطة بنشاط المنشأة دون الأخذ في الاعتبار التكاليف الاجتماعية، مما يؤثر في النتائج وبيانات التكاليف للنشاط، وعلى اتخاذ القرارات .وأن المؤسسة موضع تلوث البيئة بحد أعلى من المستويات المسموح بها؛ مما يؤدي إلى الإضرار بالعاملين، والمجتمع، والغلاف الجوي، وهدر للطاقات الإنتاجية الضائعة، وارتفاع تكاليف الصيانة لممتلكاتها، وبالتالي تصبح هذه المنشآت عبئًا على المجتمعات التي تعيش فيها بدل المساهمة في تنميتها.

وأوصى الباحث بأن يتم تطوير النظام المحاسبي للمؤسسة المذكورة، بحيث يشمل على البيانات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية، وخاصة البيئية منها، كما أوصى بضرورة قيام مؤسسة مصفاة البترول الأردنية بتركيب معدات فلاتر لتنقية الهواء، بدل دفع الرسوم لبلدية الهاشمية، وذلك لخفض مستويات التلوث إلى الحد المسموح به محليًا، لتجنيب العاملين والمجتمع الأضرار الناجمة عنه، وزيادة الضغط من قبل الجهات الحكومية على المؤسسات الصناعية وفرض سياسة

[1] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، سوريا، 2010.

ضريبية رادعة في حال عدم الالتزام بمستويات التلوث، وإعادة النظر في بعض القوانين الأردنية كقانون المالية **1997** م، وقانون الأوراق المالية رقم **76** لسنة **2002** ، والتي لم تأخذ لغاية الآن صفة الإلزامية والمتابعة.

3. ماهر موسى درغام، وآخرون، مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات المدرجة في بورصة فلسطين 2015[1].

هدفت هذه الدراسة إلى تعرف مدى إدراك المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، ودراسة مدى توفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لديها .حيث استخدمت الدراسة المنهج الوصفي من خلال استبانه وزعت على مجتمع الدراسة المكون من المؤسسات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية والبالغ عددها 73 مؤسسة بواقع استبانه واحدة لكل مؤسسة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات تدرك مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع، إلا أنهم لا يعيرون مجالاتها المختلفة نفس الاهتمام، فالمستهلكون يحظون بالأولوية ثم الموارد البشرية يليها البيئة وأخيرا المجتمع المحلي .وإن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب إدراك المؤسسات لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتوفر كادر محاسبي كفء، وتوفر نماذج محاسبية لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويتطلب تشريعات وقوانين تلزم المؤسسات بتطبيقها .كذلك بينت الدراسة أن المؤسسات يتوفر لديها مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مع الأخذ بعين الاعتبار أن الإفصاح الاجتماعي لديها غير كاف ، حيث إن بعض المؤسسات تفصح بصورة وصفية، والباقي يكاد يكون الإفصاح الاجتماعي لديها معدوم .وأن هناك علاقة بين إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتوفر مقومات التطبيق لها .

وقد أوصت الدراسة بضرورة قيام المؤسسات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بكافة جوانبها، واستخدامها كنظام معلومات اجتماعي يخدم كافة الأطراف ذات العلاقة ابتداءً من المؤسسة نفسها وانتهاءً بالمستثمر والمواطن . وكذلك يمكن أن يكون للحكومة موقف وممارسات إيجابية اتجاه المؤسسات المساهمة التي تتحمل المسؤولية الاجتماعية،

[1] ماهر موسى درغام، خالد صبحي حبيب، **مدى إدراك إدارة المصارف لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، المجلة العربية للإدارة، مج 43 ، عدد1، فلسطين، يونيو(حزيران) 2014.

من خلال فرض تشريعات أو إجراءات تسمح بإعفائها الضريبي أو غيرها من التسهيلات مقابل مساهمتها الاجتماعية، وأن يكون لهذه التشريعات قدرة على المساءلة والرقابة على أداء المؤسسات الاجتماعي.

محمد بولصنام بعنوان: واقع وآفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر دراسة حالة المؤسسات الاتصالات، 2015[1].

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

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

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

أوصت الدراسة بأهمية فتح باب الاجتهاد للباحثين الأساتذة من أجل اقتراح نماذج محاسبية تحاول محاكاة الواقع العملي لتطبيق المسؤولية الاجتماعية، مع ضرورة تحفيز الإدارة العامة لالمؤسسات الاتصالات الجزائرية من أجل تعزيز المفاهيم المتعلقة ابتداء بالمسؤولية الاجتماعية ومن ثم المحاسبة عنها وذلك بالقيام بدورات تكوينية لموظفيها في هذا المجال.

[1] محمد بولصنام ، **واقع وأفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر دراسة حالة قطاع الاتصالات**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2015.

كما أوصت الدراسة بضرورة تقنين عمليات قياس الأنشطة الاجتماعية والتعبير عنها محاسبيا بما يتوافق والبيئة المحاسبية الجزائرية، فضلا عن إعطاء تصور لإدراج المحاسبة الاجتماعية ضمن المعايير المنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائرية.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

من خلال النظر والتفحص للدراسات السابقة تبين أن غالبيتها تتمحور حول الجانب النظري لموضوع الدراسة، والتركيز على التأصيل النظري لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، ومحاولة وضع نماذج قياس للأداء الاجتماعي، وكيفية الإفصاح المحاسبي عنها.

وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة أنه تم استعمال التحليل الوصفي للمعطيات المقدمة من طرف المؤسسة أما الدراسات السابقة فقد اعتمدت على توزيع استبيان في المؤسسات محل الدراسة.

وما يميز هذه الدراسة أيضاً أن غالبية الدراسات السابقة طُبقت على مجتمعات خارج الجزائر مثل فلسطين، الأردن،.....الخ. وما يميزها أيضا اختصاص في قطاع الأشغال العمومية أما الدراسات السابقة لم يتم التطرق إلى هذا القطاع بل اهتمت بالقطاعات الصناعية التجارية والمصرفية وأيضا قطاع الاتصالات.

هيكلة الدراسة:

قصد الإحاطة والإلمام بالموضوع والإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية التي احتوتها الدراسة، تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول.

تطرقنا في الفصل الأول من الجانب النظري حول ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، حيث تم تقسيم الفصل إلى أربعة مباحث، تناولنا في المبحث الأول لمفهوم المسؤولية الاجتماعية تعريفها وأهدافها وأهميته، ومزاياها، كما تناولنا في المبحث الثاني لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعريفها وأهدافها وأهميتها ومشاكلها، أما المبحث الثالث فتحدثنا على مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية .

أما في الفصل الثاني فسيكون حديثنا على ماهية القياس والإفصاح الاجتماعي، حيث كان الحديث في المبحث الأول عن مفهوم القياس والإفصاح المحاسبي في لمحة قصيرة (تعريف، أهداف،....الخ)، أما في المبحث الثاني سنتطرق إلى كيفية قياس مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية . و تناولنا في المبحث الثالث عن مفهوم الإفصاح الاجتماعي(التعريف، أهمية، أهداف، مزايا)، كما تطرقنا إلى بعض النماذج الإفصاح الاجتماعي.

أما الفصل الثالث من الجانب التطبيقي حيث تم تقسيمه إلى مبحثين فسنعرض من خلاله في المبحث الأول عن لمحة عن المؤسسة (تعريف، أهمية، هيكلة،.....الخ)، أما في المبحث الثاني قمنا بتحليل التقارير المستمدة من المؤسسة المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية.

الفصل الأول

محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

- تمهيد
- المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية.
- المبحث الثاني: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية.
- المبحث الثالث: مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية
- خلاصة الفصل

تمهيد:

إن ظهور المؤسسات على مختلف أشكالها، شكل نقطة تحول رئيسية في مسيرة النشاط الاقتصادي العالمي، حيث أصبحت هذه المنشات تمثل كيانات اقتصادية ضخمة تتحكم في رأس المال. لا بل وتسيطر على مجتمعات بأكملها متجاوزة محور وجودها الأساسي إلى البعد الاجتماعي المتمثل في التحكم بالموارد البشرية والبيئية على حد سواء،مما أدى إلى آثار سلبية على البيئة والإنسان والمجتمع.

باتت مسألة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات في الوقت الحاضر واضحة في برامج جميع المؤسسات الكبرى تقريبا، كما أصبحت تزاحم الربح، حيث أصبحت المسؤولية الاجتماعية من الشواغل أكثر إلحاحا من ذي قبل، وهذا يرجع لتطور الذي طرأ على العالم وزيادة حجم المؤسسات وظهور عدة جمعيات وهيئات التي تمارس الضغط من أجل إلزام بالمسؤولية الاجتماعية.

ولأن الفكر المحاسبي يحاول مسايرة التطور في الساحة الاقتصادية فلم يعد اهتمامه محصور في نطاق مصالح المؤسسات فقط، بل تجاوز ذلك ليمتد إلى دراسة وتحليل الأثر الاجتماعي، حيث أضافت المحاسبة لأهدافها هدف جديد هو البعد الاجتماعي، وبذلك نشأ فرع جديدا لها وهو محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

وبناءا على ما سبق سنتطرق في هذا الفصل إلى المفاهيم العامة حول المسؤولية الاجتماعية بدءا بمفهوم المسؤولية الاجتماعية، والتطور التاريخي لها، وأبعادها.

ومن ثم التعرف على مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وأهدافها، وأسباب زيادة الاهتمام بها، ومشاكلها ومجالاتها.

المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية

ـتحرص المؤسسات الحديثة على تبني مفهوم المسؤولية الإجتماعية نظرا لإزدياد أهمية هذا الأخير في الآونة الأخيرة وذلك لظهور ضغوطات دولية المنظمات البيئية، والنقابات العمالية، ومنظمات حماية المستهلك.

المطلب الأول: التطور التاريخي للمسؤولية الاجتماعية

المسؤولية الاجتماعية بطبيعتها ليست جامدة، بل لها صفة الديناميكية والواقعية والتطور المستمر كي تتلاءم بسرعة وفق مصالحها وبحسب المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والإيكولوجية، و رغم ذلك يصعب تحديد مراحل دقيقة لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وذلك لتداخل الأحداث وتأثيراتها المتبادلة[1] .

وهذا التطور يعود إلى نظرية العقد الاجتماعي حيث كان ينظر للمسؤولية الاجتماعية على أنها عقد بين المؤسسة والمجتمع ويتم تحديد مجال الأداء الاجتماعي عن طريق تحديد مسؤوليات العقد الاجتماعي المسؤوليات التي تلتزم بها المؤسسة لصالح المجتمع ، وأهم مراحل التطور ما يلي[2] :

- **الثورة الصناعية:**

تتميز بوجود استغلال غير عقلاني لجهود العاملين والموارد البشرية.نستنتج من هذا الوضع أن المالكين هم المستفيدين بالدرجة الأولى ولا يوجد اهتمام بالعاملين والمجتمع والوعي البيئي، وهذا يرجع لكون الثورة في بداياتها، ووفرة المياه والمساحات الشاسعة والموارد الطبيعية غير المستغلة لم تثر انتباه المجتمع.

بدافع زيادة كفاءة استغلال الموارد ، وخاصة القوى العاملة اتجه البحث في هذه المرحلة في كيفية تحسين إنتاجية العاملين وكان ذلك من خلال دراسة الوقت وطريقة إنجاز العمل الأفضل بالتركيز على تحفيز العاملين بالوسائل المادية عن طريق تحسين الأجور المدفوعة للعاملين مقابل جهد كبير لإعطاء أنتاج كبير .

يمكن القول أن في هذه المرحلة هناك وعيا بسيطا بالمسؤولية الاجتماعية يتمثل في تحسين أجور العاملين

---

[1] ضيافي نوال، **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية**،رسالة الماجستير،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تلمسان، 2010، ص ص 2-3.

[2] خبابه عبدالله، خبابه صهيب، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، الملتقى الدولي الثالث، **مؤسسات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية**، مداخلة، جامعة بشار، الجزائر، 14-2012/02/15،ص ص2، 4.

❖ **مرحلة تضخم حجم المؤسسات:**

تتميز بتخصص العامل بجزء من العمل ، ولا يحتاج إلى تدريب طويل لكي يتقنه ، كما تميزت باستنزاف مرعب للموارد الطبيعية نظرا لتضخم حجم المؤسسات ، وهذا الأمر يعني عدم مراعاة المسؤولية الاجتماعية .

❖ **مرحلة تأثير أفكار الاشتراكية:**

التطور المهم في هذه المرحلة يتمثل في كون أفكار الاشتراكية ما هي إلا تحدي للمؤسسات الخاصة بضرورة تحمل مسؤولية أطراف أخرى بالإضافة إلى المالكين . حيث هذه الأفكار من العلامات البارزة التي دفعت المؤسسات في العرب إلى تبني الكثير من عناصر المسؤولية ، حيث كان من أبرز مطالب العاملين ما يتعلق بظروف العمل والتقاعد والضمان الاجتماعي وإصابات العمل والاستقرار الوظيفي.

❖ **مرحلة الكساد الاقتصادي الكبير والنظرية الكينزية :**

حصول الكساد الاقتصادي الكبير وانهيار المؤسسات الصناعية وتسريح آلاف العاملين أدى إلى اضطرابات كثيرة مما أدى إلى التدخل الدولة لحماية مصالح العاملين وإيجاد فرص عمل بديلة لهم ، حيث ظهرت نظرية كينز الشهيرة التي تدعو إلى تدخل الدولة بحد معقول لإعادة التوازن الاقتصادي.

كل ما سبق ذكره علاوة على تأثير أفكار الاشتراكية التي بدأت تنتشر، أدى إلى بناء أرضية للتوجهات الأولى لتأصيل أفكار وتحديد عناصر المسؤولية الاجتماعية .

❖ **مرحلة ما بعد الحرب العالمية الثانية والتوسع الصناعي:**

تعزز هذه المرحلة دور النقابات والضغط بالمطالبة بتحسين ظروف العمل ومن القوانين التي تحمي العاملين وتعزز مشاركتهم في مجلس الإدارة، كما تعزز في هذه المرحلة أيضا النظام الاشتراكي.

إن هذه الأحداث انعكست بشكل كبير على المؤسسات حيث تم تحديد حد أدنى للأجور وإشراك العاملين بالإدارة ونظم التأمين الاجتماعي والصحي وقوانين معالجة حوادث العمل وظهور جمعيات حماية المستهلك خاصة في الدول الغربية. وهذا ما يفسر نقلة نوعية في تبني المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات وليس طرحا نظريا فقط .

❖ **مرحلة جماعات الضغط** :

تجسدت الاحتجاجات في المراحل السابقة إلى بروز جماعات ضغط حيث أصبحت في هذه الفترة الأخيرة قوة لا يستهان بها من حيث تأثيرها في قرارات المؤسسات، حيث تمثل جماعات الضغط مصالح شريحة واسعة من المستفيدين كجمعيات حماية المستهلك جمعيات حماية البيئة.

إن تأثير هذه الجماعات يتمثل في فرض خياراتها لكي تأخذ بعين الاعتبار من قبل المؤسسات مباشرة أو في شكل ضغط على الحكومات ينعكس على المؤسسات بشكل غير مباشر ، أصبحت المسؤولية الاجتماعية في هذه المرحلة أكثر تجسيدا حيث تم تطوير معايير ومؤشرات قياس كمية تطلبها الكثير من المنظمات الدولية خصوصا تلك التي تتعلق بالتنمية المستدامة

❖ **مرحلة اقتصاد المعرفة وعصر المعلوماتية** :

تتسم هذه المرحلة بتغير طبيعة الاقتصاد، وظهور ظواهر مثل العولمة والخصخصة واتساع نمو قطاع الخدمات وازدهار تكنولوجيا المعلومات وانتشار شبكات المعلومات ، حيث ولدت صناعة المعلوماتية وشبكة الانترنيت قيما وجرائم جديدة وأنواعا من الانتهاكات والتجاوزات التي ترتبط بالطبيعة الرقمية للاقتصاد الجديد .

كل هذا أدى بالمؤسسات الاقتصادية باتجاه تطوير مبادرتها الاجتماعية خصوصا وأن انهيار بعض المؤسسات العملاقة يرجع إلى غياب تطبيق هذا المفهوم في أنشطة المؤسسة.

المطلب الثاني: تعريف المسؤولية الاجتماعية.

لقد تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية بشكل ملحوظ منذ أن بدأ يأخذ مكانا عام 1950، حتى أصبح يظهر جليا في العقد الأخير، بحيث بدأت منظمات الأعمال في إظهار مسؤولياتها الاجتماعية بشكل أكثر

جدية في إدارة إستراتيجياتها والتقارير الاجتماعية لأصحاب المصالح فضلا عن إبرازها عبر مسميات مختلفة، إذ تشير جميعها إلى المسؤولية الاجتماعية منها: المساءلة الاجتماعية ، الأخلاق التنظيمية، والالتزامات التنظيمية[1].

عرف **البنك الدولي** مفهوم المسؤولية الاجتماعية أنها التزام أصحاب الأعمال التجارية بالمساهمة في التنمية المستدامة، وذلك من خلال العمل مع العاملين وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل لتحسين مستوى معيشة بطريقة تخدم التجارة و التنمية في آن واحد[2].

كما عرفت **الغرفة التجارية العالمية** المسؤولية الاجتماعية على أنها:"جميع المحاولات التي تساهم في تتطوع المؤسسات لتحقيق تنمية بسبب اعتبارات أخلاقية واجتماعية، وبالتالي فإن المسؤولية الاجتماعية تعتمد على مبادرات رجال الأعمال دون وجود إجراءات ملزمة قانونيا، ولذلك فإن المسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال الإقناع والتعليم"[3].

كما تعرف **منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية** " المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة على أنها التزام هذه الأخيرة بالمساهمة في التنمية الاقتصادية، مع الحفاظ على البيئة والعمل مع العمال وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع بشكل عام هادف إلى تحسين جودة الحياة لجميع هذه الأطراف[4]".

عرفها **الاتحاد الأوروبي** على أنها:" مفهوم تقوم المؤسسات بمقتضاه بتضمين اعتبارات بيئية واجتماعية في أعمالها، وفي تفاعلها مع أصحاب المصالح على نحو تطوعي، ويركز الاتحاد الأوروبي على فكرة أن المسؤولية الاجتماعية هي مفهوم تطوعي لا يستلزم سن القوانين أو وضع قواعد محددة تلتزم بها المؤسسات للقيام بمسؤولياتها اتجاه المجتمع"[5].

تعريف منظمة العمل الدولية: هي مجموعة من المبادرات الطوعية التي تقوم بها المؤسسات، علاوة على ما لديها من التزامات قانونية. وهي طريقة تستطيع أن تنظر أية مؤسسة في تأثيرها على جميع أصحاب المصلحة

[1] عايد عبد الله العصيمي، **المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة**، دار اليازوري، الأردن، 2015، ص ص10-11.

[2] صالح السحيباني، **المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية**، مؤتمر دولي ، لبنان، 23-2009/03/25، ص4.

[3] مصطفى شلابي محمد، علاء محمد شكري، **دور المسؤولية الاجتماعية في زيادة القدرة التنافسية**، المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2013، ص26.

[4] محمد عبد حسين الطائي، **المسؤولية الاجتماعية للشركات وأخلاقيات الأعمال**، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن، 2016، ص23.

[5] حسين الأسرج، **المسؤولية الاجتماعية للشركات**، المعهد العربي للتخطيط، مجلة جسر التنمية، العدد 90 ، الكويت، 2010 ، ص 3.

المعنيين، وتعد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تكملة للوائح الحكومية، أو السياسة المجتمعية، وليس بديلا عنهما[1].

ويعرفها ناصر بأنها:"هي التزام المرء نحو الغير ، والإقرار بما يقوم به من أعمال أو أقوال وما يترتب عليها من نتائج"[2].

وتعرف أيضا: "الإحساس والشعور بالالتزام نحو مساعدة الآخرين ورعايتهم والمسئولية هنا متبادلة، مسئولية الأفراد نحو مجتمعهم والنهوض به، وأيضا مسئولية المجتمع نحو إشباع احتياجات أفراده والتغلب على ما يواجهه من مسئوليات، وتوفير الفرص لهم للنمو والتكيف"[3].

ويعرف Holmes المسؤولية الاجتماعية على أنها: " التزام على منشأة الأعمال تجاه المجتمع الذي تعمل فيه وذلك عن طريق المساهمة بمجموعة كبيرة من الأنشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر وتحسين الخدمة ومكافحة التلوث وخلق فرص العمل وحل مشكل الإسكان والمواصلات وغيرها "[4].

وعرف **Carroll** المسؤولية الاجتماعية بأنها التزام يتوجب على قطاع الأعمال القيام به تجاه المجتمع، وأن من شأن هذا الالتزام أن يعمل على تعظيم الآثار الايجابية لنشاطات المنظمات على المجتمع، وتخفيض لأثار السلبية لتلك النشاطات إلى أكبر قدر ممكن[5].

ومن هذا نستطيع استخلاص تعريف شامل :" المسؤولية الاجتماعية تتمثل بكونها مجموعة القرارات والأفعال التي تتخذها المؤسسة للوصول إلى تحقيق الأهداف المرغوبة والقيم السائدة في المجتمع والتي تمثل في نهاية الأمر جزءا من المنافع الاقتصادية المباشرة لإدارة المؤسسة والساعية إلى تحقيقها كجزء من إستراتيجيتها".

المطلب الثالث: أهمية المسؤولية الاجتماعية.

يمكن تحليل أهمية المسؤولية الاجتماعية من خلال النقاط التالية[6]:

- **بالنسبة للشركة**

- تحسين صورة الشركة في المجتمع وخاصة لدى العملاء والعمال، باعتبارها مبادرات طوعية اتجاه المجتمع.

---

[1] صالح الحموري، رولا المعايطة، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات(من الألف إلى الياء)**، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص17.

[2] ميسون محمد عبد القادر مشرف، رسالة، **التفكير الأخلاقي وعلاقته بالمسئولية الاجتماعية وبعض المتغيرات لدى طلبة الجامعة الإسلامية بغزة**، رسالة الماجستير، الجامعة الإسلامية – غزة، فلسطين، 2009، ص113

[3] خالد بن يوسف برقاوي، **أراء الشباب الجامعي حول المسؤولية الاجتماعية**، الملتقى السنوي لمراكز الأحياء بمكة المكرمة، المملكة العربية السعودية، 2008، ص7.

[4] محمد الصيرفي، **المسؤولية الاجتماعية للإدارة**، الطبعة الأولى، دار الوفاء لدنيا، مصر، 2007، ص15.

[5] حمد مطلق العتيبي، رسالة، **القياس و الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي**، رسالة الماجستير، جامعة دمشق، سوريا، 2009، ص19

[6] أحمد الكردي، **المسؤولية الاجتماعية للشركات :التحديات والأفاق من أجل التنمية**، مجلة العلوم الاجتماعية، مصر، 2012 ، على الرابط التالي: http://www.swmsa.net/articles.php?action=show&id= *1957* (2018/02/15) على الساعة 22.15

- من شأن الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تحسين مناخ العمل، كما تؤدي إلى بعث روح التعاون والترابط بين مختلف الأطراف.
- تمثل المسؤولية الاجتماعية تجاوبا فعالا مع التغيرات الحاصلة في حاجات المجتمع، كما أن هناك فوائد أخرى تتمثل في المردود المادي والأداء المتطور من جراء تبنيها.

➢ **بالنسبة للمجتمع:**

- الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.
- تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع.
- ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصلحة.
- الارتقاء بالتنمية انطلاقا من زيادة تثقيف وانتشار الوعي الاجتماعي وهذا ما يساهم بالاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.
- زيادة التكافل الاجتماعي بين مختلف شرائح المجتمع، مع توليد شعور عالي بالانتماء من قبل الأفراد ذوي الاحتياجات الخاصة كالمعوقين وقليلي التأهيل.

➢ **بالنسبة للدولة:**

- يؤدي الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية.
- المساهمة في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المجالات التي تجد الدولة الحديثة نفسها قادرة على القيام بأعبائها بعيدا عن تحمل المؤسسات الاقتصادية الخاصة دورها في هذا المجال.
- تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهامها الصحية، الثقافية والاجتماعية.

ويمكـن إيجاز أهمية المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال في العناصر التالية[1]:

- زيادة التكافل الاجتماعي بين شرائح المجتمع وإيجاد شعور بالانتماء من قبل الأفراد والفئات المختلفة.

[1] مدحت محمد أبو النصر، **المسؤولية الاجتماعية للشركات والمنظمات المواصفات القياسية ios26000**، الطبعة الأولى، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2015، ص42.

- تحقيق الاستقرار الاجتماعي نتيجة توفر مستوى من العدالة الاجتماعية.
- تحسين نوعية الحياة في المجتمع.
- تحسين التنمية السياسية انطلاقا من زيادة مستوى التثقيف بالوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد والمجموعات والمنظمات.
- تساهم في تعزيز صورة المؤسسة بالمجتمع، وبالتالي مردودات إيجابية لها وللعاملين فيها.
- إيجاد بيئة اجتماعية أفضل تعود بالنفع المباشرة على المؤسسة في الأجل الطويل.
- تجنب المزيد من التشريعات الحكومية المقيدة لمؤسسات القطاع الخاص.

كما يمكن ذكر المزيد من العناصر التي تمثل أهمية وهي ما يبنى عليه مشجعو المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة حجتهم وهي[1]:

-**توقعات الجمهور**: الاهتمامات الاجتماعية للمؤسسة تدعم الأهداف الاقتصادية؛

-**الأرباح طويلة الأمد**: إن الأعمال المسؤولية اجتماعيا تميل لأن تكون أكثر ضمانا لتحقيق الأرباح طويلة الأمد، وهذه نتيجة لطبيعة العلاقة الجيدة مع المجتمع وتحسن صورتها لدى الجمهور؛

-**الالتزام الأخلاقي**: مراعاة ما هو الصواب من الخطأ في كل نشاطاتها؛

-**الصورة الذهنية للجمهور**: إضافة هدف إرضاء الجمهور لكسب ثقة وولاء أكبر فئة من المجتمع؛

-**البيئة الأفضل**: التزامها بحل المشكلات الاجتماعية الصعبة من أجل توفير حياة أفضل ومستويات استقرار أفضل للمجتمع؛

-**عدم تشجيع صدور لوائح حكومية**: والتي من شأنها أن تكلف المؤسسة والتزامها بالمسؤولية يجنبها هذه التكاليف؛

-**الموازنة بين المسؤولية والقوة**: متابعة الأعمال بالمسؤولية الاجتماعية أي إعطاء الصورة الحسنة عن أعمال المؤسسة؛

-**امتلاك الموارد**: إن الأعمال تمكن من امتلاك الموارد المالية والمادية التي تقدم الدعم الاجتماعي والمشروعات الحسنة للمجتمع؛

-**تفوق الوقاية على العلاج**: من خلال دورها في حل المشكلات في وقتها قبل أن تتفاقم وتصبح مكلفة أو صعبة الحل.

[1] نجم عبود نجم، **أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال**، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن ، 2006 ،214 .

من خلال كل ما سبق تظهر الأهمية الكبيرة للمسؤولية الاجتماعية سواء للمنظمات من جهة وكذلك المجتمع والفرد من جهة ثانية، إذ أن المؤسسة بتبنيها منهج المسؤولية الاجتماعية تساهم في الحفاظ على المجتمع والمساهمة في بناءه وأيضا تحسين صورتها وتعزيز مكانتها من جهة ثانية مما يمكنها من النمو والاستمرار.

المطلب الرابع: عناصر وأبعاد المسؤولية الاجتماعية.

أولا: عناصر المسؤولية الاجتماعية.

لقد حدد الباحثون عناصر المسؤولية الاجتماعية وحصروها في ثلاثة عناصر الآتية[1]:

1. **الاهتمام** :ويقصد به الارتباط العاطفي بالجماعة التي ينتمي إليها الفرد، صغيرة أم كبيرة، ذلك الارتباط الذي يخالطه الحرص على استمرار تقدمها وتماسكها وبلوغها أهدافها، والخوف من أن تصاب بأي ظرف يؤدي إلى إضعافها أو تفككها. ويقسم الاهتمام إلى أربعة مستويات هي[2]:
2. الانفعال مع الجماعة بصورة آلية حيث يساير الفرد حالتها الانفعالية بصورة لا إرادية، دون اختيار أو قصد أو إدراك ذاتي.
3. الانفعال بالجماعة :والمقصود به التعاطف مع الجماعة والمسألة هنا لم تعد مسألة عضوية آلية شبه انعكاسية ، بل يظهر الفرد في هذا المستوى إدراكاته لذاته أثناء انفعاله بالجماعة.
4. التوحد مع الجماعة :حيث يشعر الفرد بالوحدة المصيرية مع الجماعة فخيرها خيره وضررها ضرره.
5. تعقل الجماعة :حيث تملأ الجماعة عقل الفرد وفكره وكيانه ، وتصبح موضوع نظره وتأمله ويوليها قدرا كبيرا من الاهتمام والتفكير حيث يدرسها ويحللها ويقارنها بغيرها.
2. **الفهم**: وينقسم إلى شقين، الأول فهم الفرد للجماعة، والثاني فهم الفرد للمغزى الاجتماعي لأفعاله . ويقصد بالشق الأول فهم الفرد للجماعة، أي فهمه للجماعة في حالتها الحاضرة من ناحية، وفهم لمؤسساتها ومنظماتها وعاداتها وقيمها ووضعها الثقافي وتاريخها .وأما الشق الثاني من الفهم، وهو فهم

[1] ميسون محمد عبد القادر مشرف، **التفكير الأخلاقي وعلاقته بالمسئولية الاجتماعية وبعض المتغيرات لدى طلبة الجامعة الإسلامية بغزة** ، مرجع سابق، ص114

[2] بن شيخ عياش، **المسئولية الاجتماعية وعلاقتها بسلوك المخاطرة لدى السائقين**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإنسانية و الاجتماعية، 2009، ص45.

الفرد للمغزى الاجتماعي لأفعاله، فالمقصود به أن يدرك الفرد آثار أفعاله وتصرفاته وقراراته على الجماعة، أي يفهم القيمة الاجتماعية لأي فعل أو تصرف اجتماعي يصدر عنه.

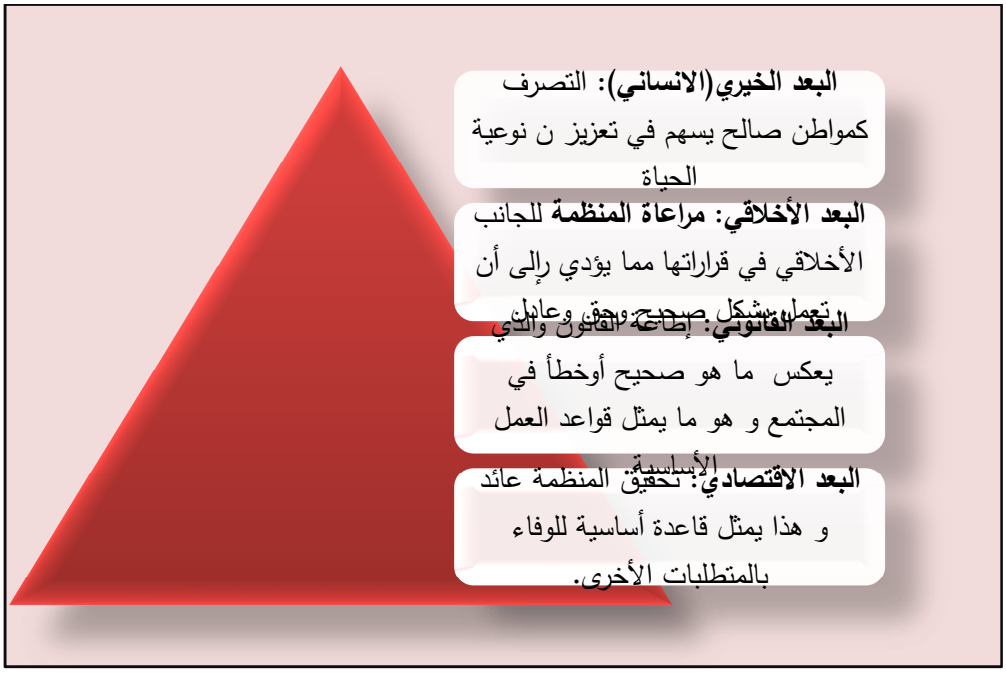
3. **المشاركة** :ويقصد بها اشتراك الفرد مع الآخرين في عمل ما يمليه الاهتمام وما يتطلبه الفهم من أعمال تساعد الجماعة في إشباع حاجاتها، وحل مشكلاتها، والوصول إلى أهدافها، وتحقيق رفاهيتها، والمحافظة على استمرارها.

ويرى الباحثون أن هناك علاقة ترابط وتكامل بين عناصر المسؤولية الاجتماعية لأن كلاً منها ينمي الآخر ويدعمه، فالاهتمام يحرك الفرد إلى فهم الجماعة، وكلما زاد فهمه زاد اهتمامه، كما أن الاهتمام والفهم ضروريان للمشاركة، والمشاركة نفسها تزيد من الاهتمام وتعمق من الفهم .ولا يمكن أن تتحقق المسئولية الاجتماعية عند الفرد إلا بتوفر عناصرها الثلاثة.

ثانيا: أبعاد المسؤولية الاجتماعية

إن شمولية محتوى المسؤولية الاجتماعية جعلت الباحث كارول (Archie Carroll) يشير إليها بأربعة أبعاد كما هي موضحة في الشكل أدناه[1]

الشكل رقم(1-1): هرم المسؤولية الاجتماعية لِ Carroll



المصدر: أم كلثوم جماعي، سمير بن عبد العزيز، الركائز الأساسية لنجاح المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الدولي الثالث، مداخلة، جامعة بشار، الجزائر، 14-2012/02/15، ص ص6-7.

[1] أم كلثوم جماعي، سمير بن عبد العزيز، **الركائز الأساسية لنجاح المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الأعمال**، الملتقى الدولي الثالث، **المؤسسات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية** مداخلة، جامعة بشار، الجزائر، 14-2012/02/15، ص ص6، 7.

البعد الاقتصادي: يستند إلى مبادئ المنافسة والتطور التكنولوجي حيث يشتمل على مجموعة كبيرة من عناصر المسؤولية الاجتماعية يجب أن تؤخذ في إطار احترام قواعد المنافسة العادلة والحرة والاستفادة التامة من التطور التكنولوجي وبما لا يلحق ضرراً في المجتمع والبيئة.

البعد القانوني: يمثل التزام بقوانين وأنظمة وتعليمات يجب أن لا تخرقها منظمات الأعمال وان تحترمها عادة ما تحددها الدولة، وفي حالة عكس ذلك فأنها تقع في إشكالية قانونية.

البعد الأخلاقي: فيفترض في إدارة منظمات الأعمال أن تستوعب الجوانب القيمية والأخلاقية والسلوكية والمعتقدات في المجتمعات التي تعمل فيها، وفي حقيقة الأمر فأن هذه الجوانب لم تؤطر بعد بقوانين ملزمة لكن احترامها يعتبر أمرا ضروريا لزيادة سمعة المؤسسة في المجتمع وقبولها فعلى المؤسسة أن تكون ملتزمة بعمل ما هو صحيح وعادل ونزيه.

البعد الخيري: ويرتبط بمبدأ تطوير نوعية الحياة بشكل عام وما يتفرع عن ذلك من عناصر ترتبط بالذوق العام ونوعية ما يتمتع به الفرد من غذاء وملابس ونقل وغيرها من جوانب أخرى.

المبحث الثاني: ماهية محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

تعد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية أحدث مراحل التطور المحاسبي .وقد نشأ هذا التطور نتيجة للازدياد المطرد في حجم وقدرات المؤسسات الاقتصادية ، فالمؤسسات الاقتصادية المعاصرة لها تأثيرات مالية واجتماعية واسعة النطاق.

المطلب الأول: التطور التاريخي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

ظهر مفهوم" محاسبة المسؤولية الاجتماعية "في الفكر المحاسبي في بداية العقد السادس من القرن العشرين، كما يتحدث اغلب الباحثين في أوروبا، أما في الولايات المتحدة الأمريكية فلم يتم الاهتمام بها إلا بعد أن شكلت الجمعية لجنة، أوكلت إليها مهام معالجة مشكلة القياس والإفصاح المحاسبي المتعلق بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمنشات وكان ذلك في العقد السابع من القرن العشرين.

لقد مر الفكر المحاسبي خلال تطوره بمراحل متعددة وتعتبر المحاسبة الاجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي نشأت هذه المحاسبة نتيجة زيادة حجم وقدرات الوحدات المحاسبية لاسيما المؤسسات المساهمة والذي أدى إلى زيادة الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمشروع من قبل مجموعات مختلفة (أصحاب المشروع العملاء المستثمرين . الجهات الحكومية المختلفة) وزيادة اهتمام إدارة المشروع ومتخذي القرارات والجهات الحكومية بقيام المشروع بالأنشطة الاجتماعية المنوطة به وما يفرضه ذلك عليه من أعباء إضافية

وإذا تتبعنا تطور المحاسبة الاجتماعية نجد أنها مرت عبر مراحل ثلاث[1]:

المرحلة الأولى: مراعاة لمصالح ملاك المشروع.

حيث كان الهدف تعظيم الأرباح وقد هيمنت هذه النظرية منذ بداية ظهور المحاسبة، وحتى الثورة الصناعية وانتشار المؤسسات المساهمة في نهاية القرن التاسع عشر.

المرحلة الثانية: مراعاة لمصالح المساهمين والمستثمرين والدائنين.

[1] مراد العساوي، المحاسبة الاجتماعية، منتدى شبكة المحاسبين العرب، http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php/26547، 2017/12/15، على الساعة 20:14

حيث كان التمويل وتحقيق مستوى مرضي من الأرباح والعوائد هو محرك النشاط، وارتبطت هذه المرحلة بظهور المؤسسات المساهمة العامة (ظاهرة الملكية الغائبة.

المرحلة الثالثة: مرعاة لمصالح جميع أفراد المجتمع.

حيث حظيت باهتمام متزايد مع كبر حجم المنشات، وتزايد تأثيراتها البيئية والاجتماعية على المستوى المحلي والقومي وأحيانا الدولي، الأمر الذي أدى إلى تأطير نظرية المشروع التي تتسم بتوجه أساسي نحو تقييم الأداء الاجتماعي للمشروع، وتوجه ثانوي نحو تقييم الأداء الاقتصادي خدمة لمصالح المساهمين والمستثمرين في تحقيق عوائد مرضية.

لم يعد هدف النشاط الاقتصادي هو تعظيم الربح وإنما أصبح هو تحقيق مستوى مرضي ومناسب من الربح بحيث يتماشى مع مدى معين من الأهداف الاجتماعية ويحقق توافقاً بين اهتمامات الفئات ذات المصالح المختلفة (مطالبة العاملين بزيادة الأجر ومطالبة المساهمين بتوزيعات أعلى للأرباح مطالبة العملاء بسعر منخفض وجودة أعلى).

وقد أصبح من المتعارف عليه في الوقت الحالي إن المسؤولية الاجتماعية تعني القيام بأنشطة إلزامية أو إدارية تستهدف الحد من النتائج السلبية لنشاط المشروع والمساهمة أيضاً بحل المشاكل الخاصة بالمجتمع الذي يعمل المشروع ضمنه.

المطلب الثاني:مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية عدة تعاريف وأهداف نذكر منها:

أولا: تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

هناك عدة تعاريف للمحاسبة الاجتماعية منها:

عرف المحاسبة الاجتماعية هي: "منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الأطراف المستفيدة، بشكل يمكن هذه الأطراف من تقيم الأداء الاجتماعي للمؤسسة"[1].

[1] صبيحة برزان العبيدي، **الإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية وأهميته في تأثير على قرارات المستخدمين**، مجلة جامعة ذي قار العلمية المعهد التقني، الناصرية، قسم المحاسبة، العراق، 2012 الإصدار: 1، ص 06.

عرفت المحاسبة المسؤولية الاجتماعية بأنها هي: "المحاسبة التي لا تقيس قيمة التغيرات في الموارد الاجتماعية والاقتصادية لمجموعة من الملاك والمساهمين وحملة الأسهم كما هو الحال في المحاسبة المالية، ولكنها تختص بقياس التغير في الرفاهية العامة التي تنجم عن النشاط محل القياس"[1].

ولقد عرفت المحاسبة المسؤولية الاجتماعية على أنها: " مجموعة من الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لوحدة محاسبية معينة وتوصيل المعلومات اللازمة للفئات والطوائف المختصة بذلك لغرض مساعدتهم في عملية تقييم واتخاذ القرارات" [2].

كما عرفت بأنها: "التزام يتوجب على قطاع الأعمال القيام به اتجاه المجتمع ، وان من شأن هذا الالتزام زيادة الآثار الايجابية لنشاطات المنظمات على المجتمع، وتخفيض الآثار السلبية لتلك النشاطات إلى اكبر قدر ممكن.[3]"

لقد تعددت المفاهيم و التعاريف الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، ولكن التعريف الشامل لها هو: "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي للمؤسسات وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات"[4].

ثانيا: أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

يمكن القول بشكل عام أن أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية تتمثل بالآتي[5]:

1) تحديد و قياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمؤسسة، وإنما أيضاً تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية الاجتماعية

[1] محمد سليم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة**، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية غزة، قسم المحاسبة والتمويل، فلسطين، 2009، ص29

2 حسين هادي عنبر، ماهر **ناجي علي**، **تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم**، مجلة جامعة كوفة، كلية الإدارة و الاقتصاد، العراق، 1990، ص160.

[3] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، سوريا، 2010، ص26

[4] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في المؤسسات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية(سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد 15، العدد الأول، فلسطين، يناير2007، ص248

[5] خالد صيحي حبيب، رسالة، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية– غزة، فلسطين، 2011، ص ص29، 30.

والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصورا لمحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.

2) تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت إستراتيجية المؤسسة وأهدافها تتمشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء منظمات الأعمال الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف أيضاً بوظيفة القياس المحاسبي

3) الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة والتي لها آثار اجتماعية كأثر قرارات المؤسسة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة وعلى استهلاك الموارد. ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضًا إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حدٍ سواء، من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي.

4) المساعدة في تقييم ودراسة استراتيجيات المؤسسة التي لها تأثيرات مباشرة على الموارد والطاقة وقطاعات المجتمع، والتي هي أساس ملك المجتمع والأجيال القادمة ويتطلب هذا الهدف إيجاد مقياس مناسب للأداء الاجتماعي.

5) توفير البيانات الملائمة لكل من التقارير الداخلية والخارجية، حيث أن إدارة المؤسسة تحتاج إلى هذه التقارير للوقوف على مدى وفائها لمسؤولياتها الاجتماعية.

المطلب الثالث: أهمية وفروض محاسبة المسؤولية الاجتماعية

لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية أهمية وفروض يمكم حصرها في عدة نقاط:

أولا:أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

ازدادت أهمية المحاسبة الاجتماعية نتيجة لعدة عوامل، أهمها[1]:

- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمنشآت الاقتصادية، حيث كانت مسؤولية المنظمات الاقتصادية تتمثل في تعظيم الربح والذي كان يعتبر المبرر الأساسي لوجودها إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة كظهور

[1] محمد سليم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة** ، مرجع سابق، ص ص24، 26.

التفاوت الكبير في الدخول وتلوث البيئة نتيجة الأنشطة التي تمارسها تلك المؤسسات غيرت من المبرر الأساسي لوجودها " تعظيم الربح" الذي لم يعد يعتبر العامل الوحيد في تقييم الأداء. وعليه أصبح المحاسب معني بتحديد مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية، فضلاً عن توفير المعلومات الملائمة عن التكاليف والمنافع الاجتماعية التي تتكبدها أو تقدمها المؤسسة وبالتالي تحديد صافي المساهمة الاجتماعية لها. الأمر الذي انعكس على مسؤوليات الإدارة في صورة تحملها لنوعين من المسؤولية، الأولى تتمثل في تحقيق الرفاه الاقتصادي لملاك المشروع أما الثانية فتتمثل في تحقيق الرفاه الاجتماعي.

- المطالبة المتزايدة من قبل الدول والهيئات والجمعيات المحاسبية للمشروعات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي، و يبرز هذا الاتجاه من خلال استعراض النقاط الآتية:

1. إيضاح جمعية المحاسبة الأمريكية American Accountants Association (AAA) أسباب ضرورة اهتمام المحاسبين بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية .
2. تكوين عدد من اللجان التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) لدراسة وتطوير أنظمة القياس في المحاسبة الاجتماعية، لمعاونة المشروعات الاقتصادية في هذا المجال.
3. مطالبة لجنة بورصات الأوراق المالية الأمريكية للمؤسسات بضرورة الإفصاح عن سياساتها في مجال محاربة تلوث البيئة و ما تم تنفيذه منها.
4. مطالبة مجمع المحاسبين القانونيين بانكلترا بإعادة النظر في مجال وأهداف القوائم المالية المنشورة على ضوء المتطلبات الجديدة لمستخدميها، و لقد أوضح المجمع أن المجتمع يعتبر من بين مستخدمي بيانات القوائم المالية المنشورة ومن ثم يجب الإفصاح عن البيانات الملائمة لمقابلة أهداف المجتمع.

- تجاهل إدخال التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي لها مضمون اجتماعي عند تحديد تكلفتها الحقيقية، إذ تتمثل مخرجات أي نظام محاسبي في مجموعة من المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي سوف تتحول بدورها إلى مجموعة من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية. فالتركيز على حصر التكاليف الخاصة بالمؤسسة واعتبارها التكلفة الحقيقية للنشاط بغض النظر عما إذا كان هذا النشاط له تأثير على البيئة أو المجتمع، فعلى سبيل المثال هناك العديد من الصناعات التي تؤدي إلى تلوث البيئة سواء كان ذلك في صورة تلوث للهواء أو المياه أو إحداث

ضوضاء وهذا التأثير الضار على البيئة ما هو إلا تكلفة اجتماعية لا تؤخذ في الاعتبار عند تحديد التكلفة الحقيقية للنشاط المعين.

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

ثانيا: فروض محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

تقوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أربعة فروض أساسية هي[1] :

- أن على المؤسسة التزامات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه وبأنها أي المؤسسة تقبل تحمل هذا الالتزام.
- أن الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة، ولأنها كذلك يتوجب استغلالها بفاعلية قصوى وبشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي .
- وهكذا وتأسيسا على ما سبق، لا يمكن اعتبار الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفذها المؤسسات في نشاطها الاستغلالي التشغيلي كالماء والهواء سلعا مجانية وإنما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما تستنفذه منها.
- للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لالتزاماتها تجاهه وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

المطلب الرابع: مشاكل قياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية

[1] عجيلة محمد، شنيني عبد الرحيم، **فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الأعمال – مفاهيم وأسس**، الملتقى الدولي الثالث، **المؤسسات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية**، مداخلة، جامعة بشار، الجزائر،14-2012/02/15، ص13.

إن التحدي الذي يواجهه مصممو التقارير الاجتماعية هو صعوبة فصل التكاليف و العوائد الاجتماعية عن التكاليف العوائد الاقتصادي ، وهذا التشابك نابع من طبيعة نشاط منظمة الأعمال الذي يؤدي إلى مشاكل كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل[1].

ويرى الباحثون أن صعوبة القياس الأنشطة الاجتماعية تكمن في طبيعة هذه الأنشطة، والنطاق الذي تحدث فيه، لأن بعضه ليس له قيمة مالية، مما يدفع المحاسب بتجاهلها أحيانا.

وإذا كانت مشكلة التداخل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية تمثل أهم مشكلة للمحاسبة الاجتماعية، فإن هناك مشاكل أخرى على مستوى القياس للتكاليف والعوائد الاجتماعية من جهة ومشكلة إيجاد وتحديد المعايير الاجتماعية من جهة ثانية. وهنا نستطيع أن نقول بأن أهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي هي[2]:

أولا: مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية.

تكمن هذه المشكلة في تفسير ماهية التكاليف الاجتماعية، حيث هناك وجهتا نظر متعارضتين، الأولى اقتصادية و الثانية محاسبية. فالاقتصاديون يرون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في الأضرار والمساوئ التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها وبالتالي سيتحملها المجتمع دون أصحاب المؤسسة ، في حين يرى المحاسبون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في الأعباء المالية التي تنفقها المؤسسة ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي فضلا عن ذلك عدم حصولها على أية عوائد أو منافع مقابل هذه التكاليف، وتكون إما اختيارية أو إلزامية، و يمكن القول أن كل وجهة تكمل الأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ وجهة نظر واحدة دون الأخرى، بل يقتضي الأخذ بهما معا.

ثانيا: مشكلة قياس العوائد الاجتماعية.

[1] خالد صيحي حبيب، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية** ، مرجع سابق،ص32.

[2] خالد صيحي حبيب، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية** ، مرجع ذاته،ص32.

تتعمق مشكلة قياس العوائد الاجتماعية وتأخذ أبعاد أكثر من مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية، نظرا لكونها تتحقق لأطراف خارجية عن المؤسسة بالموازاة مع الأطراف الداخلية لها، وذلك حسب الأنشطة الاجتماعية التي تمارسها المؤسسة، وتعود أسباب قياس العوائد الاجتماعية إلى:

أن العديد من العوائد الاجتماعية قد يصعب قياسه نقديا بصورة مباشرة، وخاصة بالمقاييس المحاسبية التقليدية المتعارف عليها، وتكون بعيدة عن التقدير الشخصي، الأمر الذي يقلل درجة الثقة في النتائج إلى حد كبير.

ويعود السبب في ذلك إلى أن العوائد الاجتماعية قد تكون في صورة سلوكية تؤثر على النواحي النفسية و المعنوية فتؤدي إلى حالة الرضا لدى الأفراد عن المؤسسة.

والذي ينعكس أثره عليها بإمداد المجتمع لها بالموارد اللازمة أو خلق أسواق جديدة لمنتجاته.. وهذا ما جعل العديد من الباحثين يتجاهلون العوائد الاجتماعية و يكتفون فقط بقياس التكاليف الاجتماعية.

وعلى الرغم من الصعوبة البالغة في قياس المنافع الاجتماعية لأغراض الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، إلا أن الاقتصار على التكاليف الاجتماعية دون المنافع الاجتماعية يؤدي إلى عدم صحة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية للوحدة الاقتصادية. حيث تنعكس هذه النتيجة على محصلة الأداء الاجتماعي التي يتم الحصول عليها نتيجة المقابلة بين التكاليف والأعباء الاجتماعية وبين المنافع والمزايا الاجتماعية[1].

ثالثا: مشكلة إنشاء المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي.

- ✓ تواجه مؤسسات الأعمال الكثير من الصعوبات عند قياس التكاليف الاجتماعية خلال مدة معينة وتحديد علاقتها بالمنافع والعوائد الاقتصادية المتولدة عن هذه التكاليف خلال نفس المدة، بهدف إعداد التقرير المفرز بالأرقام لبيان الربح الذي يتحقق في نهاية الفترة التي تمت فيها عملية القياس ولهذا فإن أهم مشاكل التقرير المحاسبي للنشاط الاجتماع تتبلور في مشكلة الوقوف على أسلوب و طريقة التقرير الاجتماعي، ومشكلة استحداث قواعد محاسبية للاتصال المحاسبي الاجتماعي وصولا إلى مشكلة استحداث المعايير الملائمة لإعداد القوائم الاجتماعية.

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية-غزة، فلسطين، 2009، ص36

✓ معايير قياس الأداء الاجتماعي[1]

يرى البعض أن المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1963م ونشرت في عام 1966م هي أنسب أسلوب وعلى هذا الأساس فإن المعايير الاجتماعية المقترحة كالتالي:

أ–معيار الصلاحية: حيث لابد أن تكون البيانات و المعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب و بشكل يحقق الأهداف المرجوة من أعداد القوائم الاجتماعية الختامية.

ب–معيار الخلو من التميز: يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق و التقارير عنها بنزاهة وتجرد وبحيث لا تنطوي على أي تحيز بالتضمين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التميز واضحا والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.

ج–معيار النسبية: مضمون هذا المعيار يكمن في ضرورة تبيان أسباب تحقق أو عدم تحقق الأهداف الاجتماعية حتى يمكن الوصول إلى درجة الإقناع العام و إشباع حاجة طالبي المعلومات الاجتماعية و كذلك حق المجتمع في أن يعرف النتائج الاجتماعية لنشاط المؤسسة.

د–معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية: يقابل هذا المعيار (مبدأ التكلفة التاريخية) المتعارف عليه في مجال القياس المحاسبي للنشاط الاقتصادي و بالرغم من تعرضه للنقد الشديد إلا أنه في ظل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يتوقع أن تزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه قدر ليس بالقليل من الموضوعية والقابلية للمقارنة.

هـ– معيار العائد الاجتماعي: و يمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من (مبدأ تحقيق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.

و– معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها: يقابل هذا المعيار (مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف) في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي تحت كل

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، مرجع سابق ، ص ص36، 37.

مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد و يتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.

المبحث الثالث: مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية

في ظل الاعتبارات التي ألزمت المؤسسات الاقتصادية المعاصرة بقبول القيام ببعض الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، ظهرت عدة محاولات تهدف إلى تحديد الأنشطة المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية التي ينبغي أن تدخل في دائرة اهتمام المحاسبة. وقد وجدت اتجاهات متباينة في تحديد هذه الأنشطة وتبويبها في مجموعات متجانسة. و الاتجاه السائد لتحديد مجالات المسؤولية الاجتماعية للمنظمات الاقتصادية هو تقسيمها إلى أربعة مجالات هي: التفاعل مع المجتمع، و المساهمة في تنمية الموارد البشرية ل(عاملين)، و المساهمة بتنمية الموارد الطبيعية و البيئة، و تحسين نوعية المنتج أو الخدمة (العملاء).

المطلب الأول: الأداء الاجتماعي اتجاه العاملين.

يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة التي توجه تلبية لمتطلبات العاملين في المشروع الاقتصادي وتحسين أحوالهم بصفة عامة .ويندرج تحت هذا المجال كافة الأنشطة الاجتماعية التي تتناسب وظروف كل مشروع أعمال وإمكانياتها المالية وحجمها، من أجل تحسين الفعالية الاجتماعية لعملياتها الداخلية المتعلقة بالتنظيم البشري الداخلي لذلك فإن هذا المجال يمثل مجالاً داخلياً ويتضمن عدة أنشطة منها ما يتعلق بسياسات التوظف، وبتحقيق الرضا الوظيفي[1].

كما وقد يدرج في هذا المجال كل ما هو متعلق بالموارد البشرية وهو ما يندرج ضمن ما يلي[2]:

- توفير برامج تدريبية بالداخل والخارج والإنفاق على بعض العمال الراغبين في استكمال دراساتهم العليا وذلك تعزيزا لمهاراتهم الفنية والإدارية.
- المساهمة في التأمينات الاجتماعية عن العمال بنسب معينة من رواتبهم وأجورهم للحصول على مرتب تقاعد مناسب بعد الخروج على المعاش.
- وضع نظام للرعاية الصحية والعلاج بالمستشفيات، ودفع نفقات الأدوية الطبية للعاملين وعائلاتهم.

[1] ماهر موسى درغام، وآخرون، **مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات المدرجة في بورصة فلسطين**، مجلة جامعة الأزهر – غزة، سلسلة العلوم الإنسانية 2015، المجلد 01 ، العدد(5 أ)، فلسطين، ص229.

[2] خالد صيحي حبيب، مدى **إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، مرجع سابق ، ص27.

- وضع نظام للحوافز والمكافئات في بعض المناسبات الوطنية والدينية.
- إقامة سكنات للموظفين أو مساعدتهم في الحصول على سكن مناسب.
- المساعدة ماديا على تأدية بعض المناسك الدينية كالحج والعمرة.
- وضع نظام ترفيهي يساعد على القيام برحلات وب ا رمج رياضية.

المطلب الثاني: الأداء الاجتماعي اتجاه البيئة.

يشمل مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي تهدف إلى الحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها والتي تؤثر على البيئة، وذلك بهدف المحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالمؤسسة والمحافظة على الموارد الطبيعية ويعتبر هذا المجال من أهم مجالات المحاسبة الاجتماعية نظرًا لما تسببه من أضرار على البيئة مث لتلوث المياه، والهواء، والتربة، والتلوث الضوضائي.[1]

ويرى البعض أن مجموعة الأنشطة الاجتماعية تكمن في[2]:

- ✓ استخدام التكنولوجيا أكثر تطورا لا تؤثر في المحيط، والحد من إنبعثات الغازات.
- ✓ استخدام قوانين البيئة للحد من التدهور البيئي.
- ✓ إيجاد وسائل بديلة أو طاقة بديلة للمحروقات مثل الطاقة الشمسية وغيرها.

ويرى البعض أن التكاليف البيئية المرتبطة بنشاط الشركة يمكن تقسيمها إلى قسمين[3]:

- ❖ تكاليف تتحملها الشركة نتيجة قيامها بتنفيذ البرامج والأنشطة الملزمة للشركة بموجب قوانين البيئة أو تلك التي تتحملها بصورة اختيارية لغرض حماية البيئة.
- ❖ تكاليف اجتماعية غير مباشرة تتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تقع على المجتمع نتيجة لممارسة الشركة لأنشطتها.

كما يرى معظم الباحثين أن الفوائد المتوخاة من هذا المجال من مجالات المحاسبة الاجتماعية تتمثل فيما يلي[1]:

---

[1] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في المؤسسات بقطاع غزة** ، مرجع سابق، ص248.

[2] مقدم وهيبة، أطروحة، **تقيم مدى استجابة المؤسسات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية**، دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة وهران، الجزائر،2014، ص88.

[3] خالد صيحي حبيب، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، مرجع سابق، ص27.

- تمكين المؤسسة من تقدير كلف الإنتاج على نحو أفضل بغية الوصول بها إلى المصداقية والابتعاد عن احتسابها على نحو وهمي الأمر الذي ينعكس على مصداقية تسعير المنتجات ومن ثم ربحية المؤسسة.
- تمكين الشركة من تخصيص الكلف على المنتجات أو العمليات أو مراكز الكلف أو مراكز الخدمات على نحو مناسب تيسيرا لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية.
- مساعدة المديرين في تحقيق بعض الأهداف مثل خفض الكلفة وتحسين نوعية البيئة.
- استشارة الطاقة الإبداعية لدى منتسبي الشركة صوب اقتفاء الطرق والأساليب المودية إلى خفض الكلف البيئية.
- تشجيع الشركة لإحداث تغير في العمليات الإنتاجية وبما يفضي إلى خفض المخلفات والإقلال من استخدام الموارد وإعادة تدوير المخلفات أو تسويقها من أجل تنمية الإدراك لدى منتسبي المؤسسة بشؤون الصحة والسلامة المهنية.
- زيادة احتمالية تحقيق المؤسسة للميزات التنافسية وتعظيم رضا الزبائن عن منتجاتها أو خدماتها.
- دمج البيئة في قرارات النفقات الرأسمالية.
- معرفة السبل التي تقود إلى خفض النفايات.
- فهم وإدارة كلف إعادة التدوير.
- إشراك المحاسبين الإداريين ضمن فريق عمل لتبني مدخل إستراتيجي للمحاسبة الإدارية وتقييم الأداء الذي يأخذ بعين الاعتبار الشأن البيئي.

المطلب الثالث: الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء.

[1] لعبي ەاتو **خلف، محاسبة التلوث البيئي**، بحث مقدم للأكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك، 2009 ، ص19

يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا المستهلك، والمحافظة على هذا الرضا كالاهتمام بزيادة أمان المنتج، وعدم خداع المستهلك، والصدق في الإعلان، وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج من حيث طريقة الاستخدام وحدوده أو المخاطر المرتبطة ومدة صلاحية الاستخدام[1]. وتتضمن هذه الأنشطة التالي[2]:

1. **أنشطة خاصة بتحديد وتصميم المنتجات:**

- ❖ القيام بالبحوث التسويقية لتحديد احتياجات المستهلكين.
- ❖ تعبئة المنتجات بشكل يؤدي إلى تقليل احتمالات التعرض لأي إصابة عند الاستخدام.

2. **أنشطة خاصة بتحقيق رضاء المستهلكين[3]:**

- ❖ وضع بيانات على عبوة المنتج للتعريف بحدود ومخاطر الاستخدام وتاريخ الصلاحية.
- ❖ القيام ببرامج إعلامية تعرف المستهلكين بخصائص المنتج وطرق ومجالات استخدامه.
- ❖ توفير مراكز خدمة لصيانة وإصلاح المنتج.

المطلب الرابع: الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع.

سمي البعض هذا المجال بمجال المساهمات العامة، وهو يشمل مجموعة الأنشطة التي تهدف إلا تحقيق فائدة للجمهور بشكل عام بهدف تحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع[4]. ونذكر أهمها[5]:

1. **أنشطة خاصة بالبذل في سبيل الإنسانية:**

- ❖ تدعيم المؤسسات العلمية والمعرفية.
- ❖ تدعيم الهيئات الخاصة بالرعاية الصحية.
- ❖ تدعيم الهيئات التي تقوم بالأنشطة الثقافية والخيرية والإغاثة.

2. **أنشطة خاصة بالمواصلات والنقل:**

---

[1] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في المؤسسات بقطاع غزة**، مرجع سابق، ص248.

[2] محمد سليم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة**، مرجع السابق، ص ص34، 35.

[3] رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، الطبعة الأولى، دار وائل، الأردن، ،2003، ص264.

[4] ماهر موسى درغام، خالد صبحي حبيب، **مدى إدراك إدارة المصارف لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، المجلة العربية للإدارة، الجامعة الإسلامية–غزة، فلسطين، مجلد 34 ،عدد1، يونيو(حزيران)2014،ص182.

[5] محمد سليم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة**، مرجع ذاته ، ص ص33، 34.

- ❖ المساهمة في رصف وإنشاء الطرق.
- ❖ توفير وسائل نقل العاملين.

3. أنشطة خاصة بالإسكان:

- ❖ المساهمة في تنفيذ برامج الإسكان.
- ❖ إنشاء مساكن للعاملين.

4. أنشطة خاصة بالخدمات الصحية:

- ❖ تدعيم البرامج والمشاريع التي تحد من الأوبئة والأمراض.
- ❖ توفير وسائل وإمكانيات وخدمات العناية والرعاية بالصحة.

5. أنشطة خاصة برعاية مجموعات معينة من الأفراد[1]:

- ❖ المساهمة في توفير وجبات غذائية لغير القادرين ماليًا.
- ❖ المساهمة في رعاية ذوي الاحتياجات الخاصة مثل المعوقين أو ذوي العاهات.
- ❖ المساهمة في رعاية الطفولة والمسنين.

بالإضافة إلى تلك النشاطات يرى البعض أن هذا المجال قد يقتصر على مجموع الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور بشكل عام كتشغيل المعاقين والعجزة، إفساح المجال أمام طلبة الجامعات للتدريب، إقامة حضانة لأطفال المنطقة، المساهمة في الرعاية الصحية، دعم الجمعيات الخيرية، وكل هذا يهدف إلى تنمية وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع[2].

خلاصة الفصل:

[1] محمد عباس بدوي، يسرى محمد البلتاجي، **المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث ، مصر، الطبعة الأولى، 2013، ص34.

[2] Gamble, G. Jackson, H. and Tollerson, C. , "**Environmental Disclosures in Annual Reports**: **An International Perspective**", The International Journal of Accounting, Vol. 31, No. 3, 1996, PP 293- 331.

لم يعد الآن تقييم المؤسسات يعتمد على ربحيتها فحسب، ولم تعد تلك المؤسسات تعتمد في بناء سمعتها على مراكزها المالية فقط، بل على مفاهيم حديثة تساعد على خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في الجوانب الاقتصادية والتكنولوجية والإدارية .وكان من أبرز هذه المفاهيم مفهوم **"المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات"**.

حيث تعد **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات** على أنها التزام هذه الأخيرة بالمساهمة في التنمية الاقتصادية، مع الحفاظ على البيئة والعمل مع العمال وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع بشكل عام هادف إلى تحسين جودة الحياة لجميع هذه الأطراف مما أدى إلى الحاجة الماسة للاهتمام بها وإدراجها كأحد فروع محاسبية تخضع لمبادئ المحاسبة.

وبناءا على ذلك أصبحت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تلخص وتسجل كل العمليات المرتبطة بالنشاط الاجتماعي المساهمات العامة للمجتمع، العملاء، الموارد البشرية، البيئة، لأنها أصبحت أحد فروع المحاسبة المالية التي لاقت اهتماما في الآونة الأخيرة وذلك لظهور جماعات الضغط من جمعيات ومنظمات دولية والحكومات مما أدى إلى زيادة الوعي الاجتماعي.

يتخلل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية العديد من المشاكل وعوائق حيث تعتبر من ضمن المشاكل المحاسبية المعاصر التي تحول بينها وبين وضوح الصورة المحاسبية، وتمكن المشكلة الرئيسية في كيفية قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية وحتى خلق معاير مناسبة تتوافق معها.

الفصل الثاني

القياس والإفصاح الاجتماعي

- **تمهيد**
- **المبحث الأول: ماهية القياس والإفصاح المحاسبي.**
- **المبحث الثاني: قياس مجلات محاسبة المسؤولية الاجتماعية**
- **المبحث الثالث: ماهية الإفصاح الاجتماعي**
- **خلاصة الفصل**

تمهيد:

إن من أبرز أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية توفير المعلومات وإعداد التقارير الاجتماعية، والتي من شأنها أن تعكس مدى التزام المؤسسات بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي دون معوقات داخلية أو خارجية تؤثر على شمولية الإفصاح وتكامله، للوصول إلى الهدف من إعداده، وهو استفادة كافة المستخدمين والمهتمين به، لاتخاذ القرارات الصائبة في عمليات الاستثمار، وكذلك استخدام القياس المناسب لقياس التكاليف الاجتماعية للمؤسسة بشكل دقيق، وإتباع المعايير المستخدمة في تحديد التكاليف لأنشطتها الاجتماعية للوصول إلى القياس الصحيح.

يعتبر الإفصاح المحاسبي أمرًا في غاية الأهمية، لأن المحاسب يستطيع من خلاله التعبير عن جهوده في توفير المعلومات المحاسبية للمستفيدين وعرضها بصورة ملائمة، وهو يشكل أحد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، حيث أجمع على تبني هذا المبدأ عند إعداد القوائم المالية، لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات سليمة في ضوء المعلومات التي يتم الحصول عليها من تلك القوائم.

سنحاول من خلال هذا الفصل عرض أهم التعاريف المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبي وأنواعه وأساليبه، بالإضافة إلى الحديث عن مجالات القياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومفهوم الإفصاح الاجتماعي وأهمية و مزاياه وأساليبه، وأهم النماذج الإفصاح الاجتماعي.

المبحث الأول: ماهية القياس والإفصاح المحاسبي.

يعتبر القياس المحاسبي أهم المراحل الرئيسية عند إعداد القوائم المالية، حيث يتم تقييم وتسجيل تلك البنود الواردة في القوائم المالية يهدف نشرها أو عرضها لمختلف مستخدمي هذه القوائم بغية اتخاذ القرار المناسب، ونظرا لأهمية القياس المحاسبي وما له من دور في جعل القوائم المالية ذات مصداقية ومعبرة عن واقع المؤسسة سعت الهيئات والمنظمات المحاسبية الدولية إلى إعداد وبلورة جملة من المعايير المحاسبية لمعالجة هذا الموضوع.

لعبت المحاسبة دورا هاما في الحفاظ على أموال المستثمرين وأصول مشروعاتهم حيث أصبحت أداة فعالة في اتخاذ القرارات من خلال المعلومات التي تقدمها، بعد معالجتها وفوق نظام محاسبي يصمم بشكل يلائم طبيعة عمل المشروع وأهدافه بحيث تكون مدخلاته والعمليات الاقتصادية ومخرجاته المعلومات ضمن القوائم المالية الخاصة بالمشروع (الإفصاح المحاسبي، أي أنه إلى جانب اعتبار المحاسبة كأداة لخدمة أصحاب المشروع أصبحت تسعى إلى حماية ذوي المصالح في المشروع كالمساهمين والمصارف والموردون والمؤسسات الحكومية.

المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي.

أولا: تعريف القياس المحاسبي

تعرف الجمعية المحاسبين الأمريكين (A.A.A) القياس المحاسبي على أنه: يتمثل القياس في قرن الأعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء لملاحظة ماضية أو الجارية وبموجب قواعد محددة[1].

عرف القياس المحاسبي من قبل لجنة معاير الدولية ضمن إطار إعداد وعرض القوائم المالية المعتمد عليها بأنه: عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية وتظهر في الميزانية العمومية وقائمة الدخل[2].

عرف القياس المحاسبي على أنه" :قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها، إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة[3]".

---

[1] وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية الممنوحة في الدنمارك، 2007، ص100.

[2] طلال الجحاوي، سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساته على رأي المراقب الحسابات**، الطبعة الأولى، دار اليازوري العلمية، الأردن، 2014، ص 33.

[3] محمد مطر، موسى السويطي،" **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات– القياس العرض والإفصاح**، طبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2002 ، ص 03.

عرف القياس المحاسبي على أنه:" إنتاج وتوفير المعلومات الاقتصادية مفيدة في اتخذ القرارات الاقتصادية"[1].

ويعرف أيضا: هو مقابلة أو مطابقة الخصائص أو جوانب مجال معين بأحد جوانب أو الخصائص مجال آخر، وتتم هذه المقابلة باستخدام الأرقام أو الدرجات أو الكميات[2].

القياس المحاسبي هو عبارة تقييم للأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء نشاط معين، والمرتبطة به داخل الوحدة المحاسبية، مع بيان التغيرات في تلك الأحداث أثرها على القوائم لمالية[3].

ثانيا: أركان القياس المحاسبي[4].

1. الشيء المراد قياسه.
2. اختيار المقياس المناسب.
3. تحديد وحدة القياس المميزة والملائمة.
4. تحديد الشخص القائم بعملية القياس.

المطلب الثاني: أساليب عملية القياس المحاسبي الاجتماعي.

يمكن إتباع عدة أساليب لعملية قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات، حيث يتوقف أي منها على أغراض عملية القياس، ويمكن حصر هذه الأساليب في ثلاثة أنواع:

1. أساليب القياس المباشرة:

باستخدام هذا الأسلوب من أساليب القياس تحدد نتيجة القياس المحاسبية ممثلة بقيمة الخاصية محل القياس مباشرة دون الحاجة إلى ما يسمى بعملية الحساب المبينة أصلا على ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس، ومثال على ذلك :قياس تكلفة آلة لغرض اجتماعي، وذلك من خلال ثمنها الموجود على فاتورة الشراء[5].

---

[1] عبد الحي مرعي، وأخرون، **أصول القياس و الاتصال المحاسبي**، بدون رقم الطبعة، دار النهضة العربية، لبنان، 1988، ص101.

[2] علي عبد الله شاهين، **نظرية المحاسبة إطار الفكري تحليلي التطبيقي**، الطبعة الأولى، مكتبية آفاق للطباعة النشر والتوزيع، فلسطين، 2011، ص35.

[3] فضل كمال سالم، **مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن التكلفة الموارد البشرية أثره في اتخاذ القرارات المالية دراسة تطبيقية على شركات المساهمة في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، كلبية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة، فلسطين، 2008، ص9.

[4] كمال عبد العزيز نقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2004، ص327.

[5] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، مرجع سابق، ص59

2. أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة[1]:

عندما يتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الاقتصادي محل القياس بطريقة مباشرة، حينئذ لابد له من قياس قيمة هذا الحدث بطريقة غير مباشرة.

ازداد اعتماد المحاسب على الأساليب غير المباشرة أو المشتقة في القياس بعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات المحاسبية بمدخلاتها ومخرجاتها، نتيجة اعتمادها إلى حد كبير على عملية التحليل التي لا يمكن إنجازها بدون عملية الاحتساب.

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

بمعنى أنه لا يمكن لعملية قياس غير مباشرة أن تنفذ دون أن تكون مسبوقة بعملية قياس مباشرة، مثال على ذلك أراد المحاسب قياس القيمة الإجمالية لأصلين، أو قياس النسبة بين قيمتيهما، فحينئذ لا يمكنه تحديد هذه القيمة الإجمالية أو تحديد النسبة بين قيمتيهما، إلا بإتباع أسلوب القياس غير المباشر، إذ بعد تحديد قيمة كل منها على انفراد بأسلوب القياس الأولي أو المباشر، تحدد بعد ذلك وبأسلوب غير مباشر قيمتها الإجمالية أو النسبة بين قيمتيهما.

3. أساليب القياس التحكمية[2]:

تشبه هذه الأساليب في إجراءاتها أساليب القياس المشتقة، لكن الفرق الرئيسي ينحصر في أنه يوجد في أساليب القياس غير المباشرة قواعد موضوعية تحكمه أما الأساليب غير المباشرة فلا يوجد فيها مثل هذه القواعد، الأمر الذي يجعلها أكثر عرضة للتحيز الناتج عن تقديرات شخصية للقائمين بعملية القياس.

هنالك الكثير من أنشطة المسؤولية الاجتماعية تفتقد إلى قواعد ومعايير منظمة لعملية القياس المحاسبي الاجتماعي، نتيجة عدم وجود معايير منظمة لهذه الأنشطة، ولتشابك هذه الأنشطة مع الأنشطة الاقتصادية، ولأنها كذلك تؤثر على جهات من خارج المؤسسة، ولا يوجد لها كيان مادي ملموس في بعضها.

---

[1] سعيدي سياف حنان، **القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية**، مرجع سابق، ص65.

[2] حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، مرجع سابق، ص ص60-59.

فالقياس التحكمي في أغلب الأحيان لا يلبي معيار القابلية للمقارنة، إذا ما تم مقارنة هذا القياس بين محاسب وآخر ومنشأة وأخرى، وبالتالي تنتفي أهم هدف من أهداف إعداد القوائم المالية الختامية، لذلك حتى لوتم القياس على أساس تحكمي يجب أن يكون هناك حد أدنى للاتفاق على استخدام هذه المعايير أساسًا للقياس، وعدم اختلافها من محاسب إلى آخر بشكل كبير ومؤثر عند اتخاذ القرار.

المطلب الثالث: مفهوم الإفصاح المحاسبي.

أولا: تعريف الإفصاح المحاسبي

عرف الإفصاح على أنه: "توفير المعلومات الملائمة للفئات التي تستخدم البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية تتعلق بالمؤسسة المصدرة البيانات كما تهيئ لهؤلاء المستخدمين بعض المؤشرات المالية التي تمكنهم من تنبؤ ببعض المتغيرات الرئيسية لتلك المؤسسة"[1].

يعد تعريف الإفصاح " مجموع القواعد التي تحكم إعداد التقارير المالية، وهي تحدد ما ينبغي إظهاره من المعلومات في هذه التقارير كما تحدد كيفية قياسها وعرضها فيها. "[2].

كما يعرف أيضا" بتبليغ العامة بالمعلومات عن طريق مشاركة القوائم المالية للشركة .فبعد أن يقوم قسم المحاسبة بتجميع البيانات المالية، يتم بعدها معالجة تلك البيانات وتلخيصها بطريقة تمثل الوضع المالي ونتائج النشاطات المالية لكي يتم مشاركتها مع الأطراف المعنية .أما بالنسبة للمحتوى والكمية والإطار العام للمعلومات التي ستقوم الإدارة بالإفصاح عنها للعامة"[3].

الإفصاح المحاسبي يعني" شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية[4]".

---

[1] حسين عبد الجليل آل غزوي، **الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانيه على بنك البلاد شركة مساهمة سعودية عامة**، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2009، ص11.

[2] شذى محمد رضا حسين البستاني، **القياس والإفصاح المحاسبي عن كلف النوعية، دراسة تطبيقية في الشركة العامة لتعبئة الغاز**، لمعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد، العراق، 2005، ص8

[3] ريم راسم محمود عودة ، **أثر الحكومة وخصائص الشركات على الإفصاح الاختياري :دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين**، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة، فلسطين، 2017، ص33.

[4] مسعود صديقي ،**فؤاد صديقي ،انعكاس النظام المحاسبي المالي على سياسات الإفصاح في الجزائر ، الملتقى الوطني حول واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر** ،جامعة الوادي يومي 5-6 ماي 2013، ص3.

كما يعرف أيضا هو "عملية تتصل فيها المؤسسة بالعالم الخارجي لإظهار المعلومات التي بحوزة الإدارة إلى المستثمرين مما يسهل عملية تقييم أداء المؤسسات و المفاضلة بينها بهدف الاستثمار فيها"[1].

نستنتج مما سبق أن الإفصاح هو:"إظهار المعلومات المالية سواء الكمية أو الوصفية في القوائم المالية ،الأمر الذي يجعلها غير مضللة و ملائمة لمستخدمي القوائم المالية و متخذي القرار".

ثانيا: أنواع الإفصاح المحاسبي.

يمكن تقسيم الإفصاح المحاسبي إلى مستويات عدة يتم حصرها في الأتي[2]:

1. **الإفصاح التام:** إن الإفصاح التام عن المعلومات المالية يوجب إظهارها بالكامل في القوائم المالية، التي تصمم بحيث تصور بدقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت في نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة خدمة للمستثمر العادي، و لا يعني ذلك أن الإفصاح التام يكون من خلال عرض كافة التفاصيل من أحداث و عمليات دون تمييز .
2. **الإفصاح العادل:** يعني ضرورة الإفصاح عن المعلومات المالية الواجب إظهارها في القوائم المالية، التي تخدم جميع الفئات مع عدم وجود تحيز لفئة على حساب أخرى، وبذلك يتم تزويد جميع مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات نفسها في وقت واحد.
3. **الإفصاح الكافي:** الإفصاح الكافي في مفهومه يعني ضرورة الإفصاح عن حد أدنى من المعلومات المالية الواجب إظهارها في القوائم المالية لجعلها غير مضللة، فهو بذلك يهدف إلى تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعد مفيدة لإتخاذ القرارات الرشيدة.

ويدرج بعض الباحثون نوعين من الإفصاح يرونها ضرورية لإكمال عملية الإفصاح[3]:

4. **الإفصاح الإلزامي** : ويضم الإفصاح وفقا ما نصت عليه القوانين المختصة، وذلك قد يكون على حساب معلومات أخرى ربما تكون مهمة إلا أن القوانين المختصة لم توليها الاهتمام الكافي لإظهارها؛

---

[1] محمد عبد الله المهندي، وليد زكرياء صيام ،**اثر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية السنوية المنشورة على أسعار الأسهم** ،مجلد 34 ،العدد2، 2007، ص258.

[2] سعيدي سياف حنان، **القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية**، رسالة الماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة-2-، 2014، ص78.

[3] محمد طرشي، إيمان يخلف، **الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي، الملتقى الوطني حول المسؤولية الاجتماعية ووظائف المؤسسة الصغيرة** والمتوسطة، جامعة حسيبة بن بوعلي-الشلف، الجزائر، 2016 ، ص9

5. **الإفصاح الإعلامي التثقيفي:** ويتضمن الإفصاح عن معلومات إضافية من اجل توسيع معرفة مستخدمي القوائم المالية، فهو يظهر إلى جانب المعلومات المحاسبية المهمة التي نصت عليها القوانين المختصة معلومات محاسبية أخرى يعتقدها ضرورية لإكمال عملية الإفصاح وجعلها أكثر نجاحا[1].

ثالثا: أهداف الإفصاح المحاسبي

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تقديم معلومات إلى المستخدمين من أجل[2]:

- وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة بهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبنود الميزانية العمومية.
- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.
- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات.
- تقديم معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية.

المطلب الرابع :أهمية الإفصاح المحاسبي ومقوماته.

أولا:أهمية الإفصاح المحاسبي.

تعود أهمية الإفصاح المحاسبي كمبدأ ثابت في إعداد التقارير المالية إلى كونه أحد الأسس الرئيسية التي ترتكز عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها GAAP، وتدعو هذه المبادئ إلى الإفصاح الكامل عن جميع المعلومات المحاسبية و المالية وغيرها من المعلومات الهامة ذات العلاقة بنشاط الجهة المعنية و الواردة في بياناتها المالية وذلك لصالح المستفيدين من هذه المعلومات[3].

كما يستمد الإفصاح المحاسبي أهميته من تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من هذه المعلومات و التي تضم المصرفيين، والمستثمرين، والمقرضين، والمحاسبين، والأجهزة الحكومية وغيرهم .هذا بالإضافة إلى الآثار المترتبة على

[1] عباس الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للنشر والطباعة، بدون رقم الطبعة، الكويت، 1990،ص324.

[2] محمد بولصنام ، **واقع وأفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر دراسة حالة قطاع الاتصالات**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2015، ص87.

[3] محمد بولصنام ، **واقع وأفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر دراسة حالة قطاع الاتصالات**، مرجع سابق، ص76.

القرارات المتخذة من قبل هذه الجهات بناء على هذه المعلومات، ولذلك فإن الإفصاح غير الكامل أو غير الدقيق قد يؤدي إلى تشويه القرارات التي تتخذها هذه الجهات، الأمر الذي من شأنه أن يكون له آثار سلبية[1].

لقد أكدت العديد من المؤسسات المحاسبية المشرفة على الممارسة المهنية في الحياة العملية على ضرورة مراعاة مبدأ الإفصاح التام، وأصدرت مجموعة من التعليمات والشروط الواجب توفرها لتلبية متطلباته، وذلك عبر الإفصاح التام، وأهم هذه المؤسسات هي المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، أو بيانات هيئة معايير المحاسبة المالية وآراء هيئة المبادئ المحاسبية وكذلك تعليمات لجنة الاستثمارات والبورصة[2].

إن تتبع تاريخ الإفصاح يشير إلى أن المدخل المهني أو المعياري هو الذي عمل على صياغته، ويشكل هذا المبدأ حماية للمساهم العادي من التضليل وكذلك الأطراف الأخرى ، ولهذا أثبتت الحوادث الكثيرة إلى أن بعض الإدارات تتبع طرقا معينة لتضليل المجتمع المالي ولو مؤقتا[3].

تعززت أهمية مبدأ الإفصاح بظهور الشركات المساهمة واتساع دورها في اقتصاديات الدول، مما جعل حكومات هذه الدول تقوم بإصدار تعليمات تنظم عملية الإفصاح في القوائم المالية لهذه الشركات، كما ظهرت هيئات الإفصاح المسئولة عن الأسواق المالية، وقد ركزت كل الجهود في مجملها على خدمة احتياجات الأطراف الخارجية، والتي لا تملك معلومات كافية عن الشركات ذات الصلة بل ولا تملك سلطات أو صلاحيات تُخولها من الحصول على المعلومات الكافية لخدمة أهدافها[4].

---

[1] لطيف زيود، **الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم" (30) حالة تطبيقية في المصرف التجاري السوري**، مجلة جامعة تشرين للدراسة البحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية،المجلد(28)، العدد02، سوريا، 2006، ص203.

[2] رضوان حلوة حنان ، **تطور الفكر المحاسبي** ، بدون رقم طبعة، دار الثقافة ، الأردن، 2009، ص443.

[3] حسين القاضي ، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن،2007، ص240.

[4] محمد بولصنام ، **واقع وأفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر دراسة حالة قطاع الاتصالات**، مرجع سابق، ص77.

وعليه فإن تطبيق مبدأ الإفصاح لا يعني بالضرورة الإفصاح عن كل شيء بقدر ما يجب أن يوفر هذا الإفصاح وضوحا وموضوعية في البيانات المفصح عنها مما يساعد المستخدم على فهم وتفسير محتوى القوائم المالية[1].

ثانيا: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية الآتية[2]:

1. تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية.
2. تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية.
3. تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها.
4. تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.
5. توثيق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

[1] غسان فلاح المطارنة، مؤيد راضي خنفر، **تحليل القوائم المالية**، الطبعة الثانية، دار المسيرة، الأردن، 2008 ، ص26

[2] خالد الخطيب، **الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم(1)**، مجلة جامعة دمشق-المجلد 18، العدد 2، سوريا،2002 ، ص155.

المبحث الثاني: قياس مجلات محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

إن القياس الاجتماعي هو المشكلة الأساسية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتنشأ هذه المشكلة من صعوبة تطوير مدخل قياس عملي يحظى بقبول عام كما في المحاسبة المالية حيث لا خلاف على مدخل القياس الكمي النقدي.

يهدف القياس إلى تحديد المساهمات الاجتماعية الكلية للمشروع في العمليات التي تدور في نطاق المجالات المختلفة للمسؤولية البيئية والاجتماعية. ويتطلب هذا القياس كل من المساهمات البيئية والاجتماعية الموجبة والسالبة التي ترتبط بالمسؤولية البيئية والاجتماعية أيا كان شكلها[1].

يعد قياس مجالات الأنشطة الاجتماعية العمود الفقري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية. وبالتالي سيتم التطرق إلى قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية وفق مجالات الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي باعتماد مدخل القياس متعدد الأبعاد كالتالي[2]:

1. قياس عمليات مجال المساهمات البيئية.
2. قياس عمليات مجال الموارد البشرية.
3. قياس عمليات مجال المساهمات العامة.
4. قياس عمليات مجال المنتج.

المطلب الأول: قياس عمليات مجال المساهمات البيئية[3].

ينطوي هذا المجال على مجموعة من العمليات التي تؤثر على نوعية البيئة الطبيعية والتي تمثل الهواء وإحداث الضوضاء والتخلص من المخلفات بطريقة تقلل من تلوث المياه والتربة والمساهمة في تحسين المظهر الجمالي للبيئة وتتمثل عمليات هذا المجال فيما يلي:

أولا: القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية :غالبا ما يحدد القانون مستويات قياسية للتلوث يفترض أن الالتزام بها يحقق الحد الأدنى من سلامة البيئة لذا فإن العمليات التي ينطوي عليها مجال

[1] محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، بدون رقم الطبعة، المكتب الجامعي الحديث ، مصر،2007، ص165

[2] محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، الطبعة الأولى، دار الجامعة الجديدة، مصر، ،2000، ص160

[3] محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، مرجع ذاته، ص ص161-174.

المساهمات البيئية ترتبط لمسؤولية الاجتماعية الإجبارية للمؤسسة وعند قياس مساهمات المؤسسة في هذا المجال ينبغي التفرقة بين ما يلي :

- **المساهمات الموجبة** :التي يرتبط بتحقيق المؤسسة للمستويات القياسية للتلوث (مساهمات إجبارية) وقيامه بتحقيق مستويات أفضل(مساهمات اختيارية).
- **المساهمات السالبة** :التي تنشأ في الحالات التالية :
  - ❖ عدم قيام المؤسسة بأي عملية رقابة على التلوث.
  - ❖ قيام المؤسسة بعمليات الرقابة على التلوث بصورة جزئية
  - ❖ وجود المؤسسة بمنطقة تجمع صناعي حيث العديد من المؤسسات الأمر الذي يؤدي إلى تراكم مسببات التلوث بكميات تفوق المستويات القياسية.

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

1. في مجال تلوث الهواء:

يترتب على التزام المشروع بتحقيق المستويات القياسية لتلوث الهواء مجموعة من التكاليف والتي تعد بمثابة تضحية إجبارية تفرضها الدولة، لذلك يتم قياس أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية لعمليات الرقابة على تلوث الهواء بمقدار تكلفة ما يقوم به المشروع من برامج رقابة على تلوث الهواء. ومن أهم بنود هذه التكلفة (إهتلاك معدات وأجهزة رقابة التلوث ومصروفات تشغيلها، المصروفات الإدارية المتعلقة بإدارة هذه البرامج، تكاليف البحوث الخاصة بالتلوث) كذلك تدخل ضمن التكلفة أيضًا تكلفة عمليات الرقابة الإضافية لتلوث الهواء والتي تعد تجسيدًا لأعباء المسؤولية الاختيارية. هذا فيما يتعلق بأسس قياس المساهمات الاجتماعية الموجبة.

أما عن قياس المساهمات الاجتماعية السالبة، والتي تتمثل في الأضرار الناتجة عن زيادة مستويات التلوث عن المستويات القياسية، فإنه يمكن تقدير قيمة الضرر الذي يصيب الأفراد بسبب التلوث، أما إذا كانت عمليات المؤسسة قد نتج عنها مخلفات أدت إلى الإضرار لموارد والمباني أو المرافق الموجودة في محيط المؤسسة فيقاس الضرر على أساس تقدير نفقات التصحيح.

2. مجال تلوث المياه والتربة

تضع الدول مواصفات واشتراطات يجب توافرها في المخلفات السائلة التي تم التخلص منها في المجاري المائية أو في الأرض والناتجة عن أنشطة المشروعات الصناعية. وتتميز العناصر المسببة في تلوث المياه والتربة امكانية السيطرة عليها بدرجة أكبر من العناصر المسببة لتلوث الهواء حيث يمكن القضاء عليها من خلال معالجتها بطرق متعددة كيميائية أو غير كيميائية، يتم قياس المساهمات الاجتماعية الموجبة بقيمة التضحيات التي تتحملها المؤسسة لتحقيق المستويات القياسية أو تحقيق مستويات أفضل منها، أما لنسبة للمساهمات السالبة فيتم قياسها اعتمادا على أسس تقديرية بحيث يتم تقدير التكلفة اللازمة لمعالجة المخلفات قبيل التخلص منها.

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية:

قد يتخذ القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال المساهمات البيئية شكل قياس كمي، كتحديد مدى التزام المؤسسة لنسب القانونية للمخلفات التي تصدر عن أنشطتها وقد أخذ هذا القياس شكل غير كمي كأن يتم الإفصاح عن مدى خطورة الأمراض التي تسببها المخلفات الناتجة عن أنشطة المؤسسة.

المطلب الثاني: قياس عمليات مجال الموارد البشرية[1].

عادة ما تنظم كل دولة الشؤون المرتبطة بالحفاظ على مواردها البشرية، لذا يمكن القول أن العمليات التي يقوم بها المشروع في مجال الموارد البشرية غالبا ما تدور في نطاق المسؤولية الاجتماعية الإجبارية.

أولا: القياس النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية:

يعد مجال الموارد البشرية مجالا داخليًا في غالبية الأحيان مجالات المساهمات في مجال الموارد البشرية وأسلوب قياسها هي كما يلي:

1. **إعداد وتنفيذ برامج التدريب للعاملين:**

يؤدي تدريب العاملين إلى زيادة مهاراتهم وبالتالي زيادة إنتاجيتهم والذي سيؤدي إلى زيادة الدخل المتوقع أن يحصلوا عليه في عملهم. ولقياس المساهمة الاجتماعية فيما يختص ببرامج تدريب يمكن الاعتماد على تكلفة هذه البرامج كأساس لتقدير مساهمة المشروع في هذا المجال.

[1] سفير محمد، حيدوشي عاشور، **قياس الأداء الاجتماعي ونطاق الإفصاح عن معلوماته في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مداخلة**، الملتقى العلمي الدولي، جامعة حسية بن بوعلى الشلف، الجزائر، 14-2016/11/15، ص ص4-5.

2. **توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن:**

تعد مساهمة المشروع في توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن من المساهمات التي يقوم بها التزاما بمسؤوليته الاجتماعية الإجبارية، حيث تفرض القوانين في معظم الدول على المؤسسات اتخاذ الاحتياطات الضرورية في بيئة العمل بما يكفل حماية العاملين من مخاطر العمل وأضراره.

3. **المساهمة في تحسين الرفاهية المادية للعاملين :**

وتتوقف الرفاهية المادية للعاملين على المقابل المادي الذي يحصلون عليه وتقوم الدولة لتدخل في تحديد المبلغ الذي يحقق للعاملين مستوى معقول من الرفاهية وذلك من خلال فئات الأجور المرتبات والعلاوات.

4. **توفير وحدات سكنية** :قد تتجه بعض المؤسسات إل بتأمين وحدات سكنية للعاملين إما امتثالا لمتطلبات قانونية أو من خلال مبادرة خاصة من قبل هذه المؤسسات.

5. **توفير وسائل النقل للعاملين** :تعمل المؤسسات عادة على توفير وسائل نقل إما وفقا لتعليمات قانونية أو وفقا لمبادرة خاصة هذه المؤسسات والأساس المعتمد في قياس هذه المساهمة هو إما تقدير ما تتحمله من تكاليف مقابل توفير هذه الوسائل، أو من خلال ما يتحقق من منافع نتيجة استفادتهم من هذه الخدمة.

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات مجال الموارد البشرية:

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

المطلب الثالث: قياس عمليات مجال المساهمات العامة[1]:.

تتسم العمليات التي ينطوي عليها مجال المساهمات العامة بأن تأثيراتها عامة، بمعنى أنها تقع على جميع أفراد المجتمع حتى وإن كانت غايتها المباشرة تحقيق منافع أو منع أضرار عن فئة اجتماعية معينة.

أولا: القياس النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة:

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

1. **العمليات المباشرة:** وهي تتعلق بمساهمات المؤسسة في حل المشكلات الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات اجتماعية معينة، وغالبا ما يقع تأثير هذه العمليات على الفئات الاجتماعية التي

[1] سفير محمد، حيدوشي عاشور، **قياس الأداء الاجتماعي ونطاق الإفصاح عن معلوماته في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مرجع سايق، ص5.

ترتبط مباشرة بالمشروع ,كالعاملين أو ترتبط بصورة غير مباشرة كسكان المنطقة الموجود فيها المؤسسة ويمكن تقدير قيمة هذه التأثيرات كالتالي:

- **توظيف عمالة زائدة:** تتدخل بعض الدول في سياسة التوظيف الخاصة للمؤسسات عن طريق نظام التعيين الإلزامي وهذا ما يؤدي إلى توظيف عاملين في المؤسسات بما يزيد عن الحاجة الحقيقية لتلك المؤسسات وهو ما يعرف لبطالة المقنعة وتقاس هذه المساهمة من خلال الأجور التي تمنحها المؤسسة لهذه العمالة الزائدة.
- **توظيف ذوي الاحتياجات الخاصة:** قد تصدر بعض الدول تشريعات تلزم المؤسسات بتوظيف عدد معين من المعوقين لا يقل عن حد معين من إجمالي عدد العاملين.
- **دعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم:** قد يقوم المشروع بإعداد برامج لدعم الأبحاث العلمية ومؤسسات التعليم إدراكا منه بأهمية دعم البحث العلمي في تطوير ورقي المجتمع، وما ينعكس على سمعة المؤسسة والأساس المعتمد في قياس هذه المساهمة ,هو قيمة ما يتحمله من تكاليف مقابل توفير هذه الدعم .وهكذا يمكن استخدام نفس القياس على مساهمات دعم الجمعيات والمؤسسات الخيرية، أما سمعة المشروع وهي من المنافع الاجتماعية للمشروع فيمكن قياسها من خلال تقييم قيمة أصول المشروع بافتراض أن المشروع سيعرض للبيع .وبالمقارنة بين قيمة أصوله قبل وبعد الأنشطة الاجتماعية يتضح الفرق.

2. العمليات غير المباشرة:

سبق الإشارة إلى أن العمليات غير المباشرة تدخل في نطاق المسؤولية الاجتماعية الاختيارية وتأثيرات هذه العمليات غالبا ما تتصف بالعمومية لدرجة يصعب معها على المؤسسة تقدير نصيبه منها ,لذا فالأساس المستخدم في تقدير قيمة هذه المساهمات هو قيمة التضحيات التي تتحملها المؤسسة أعباؤها للقيام بهذه العمليات.

وتجدر الإشارة في النهاية إلى أنه بالإضافة إلى القياس الكمي للمساهمات العامة فإنه يتم الالتجاء إلى القياس الوصفي ,وخصوصًا من أجل توصيف الأهداف الاجتماعية التي تقع خلف المساهمات العامة التي تقوم بها المؤسسة[1].

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات مجال المساهمات العامة:

بالإضافة إلى المعلومات التي توضح نتائج القياس النقدي لتأثيرات العمليات الاجتماعية لمجال المساهمات العام ة ,فإن قياس هذه التأثيرات في صورة كمية غير نقدية يمكن أن يوفر معلومات تضفي دلالة بيئية واجتماعية

[1] محمد سليم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة** ، مرجع سابق، ص59

أكثر وضوحا .ومن أمثلة هذه المعلومات :عدد العاملين الذين يزيدون عن حاجة المشروع، نسبة المعوقين إلى إجمالي العاملين ,عدد الأفراد من خارج المشروع الذين تم تدريبهم ... الخ.

المطلب الرابع: قياس عمليات مجال المنتج[1].

يتمثل مجال المنتج في عملية الرقابة على المواصفات القياسية لجودة المنتج ,وعملية اختبار أمان استخدامه، وغالبا ما تدور هذه العمليات في نطاق المسؤولية الإجبارية ,أي في حدود ما تتطلبه القوانين من إجراءات لحماية المستهلك.

أولا: القياس النقدي لتأثيرات المنتج:

1. **قياس المساهمات الموجبة لتأثيرات المنتج:** وهي تلك المساهمات التي تنشأ عن الالتزام لموصفات القياسية للجودة واشتراطات أمان الاستخدام، ويتم قياس هذه المساهمات على أساس تكلفة تجنب الضرر والتي تتمثل في إجمالي المبالغ التي تتحملها المؤسسة لتحقيق المواصفات القياسية وفاء بمسؤوليتها الاجتماعية الإجبارية وما تتحمله من مبالغ إضافية مساهمة منها في تحقيق مواصفات أفضل من المواصفات القياسية امتثالا لمسؤوليتها الاجتماعية الاختيارية، وتحدد هذه المبالغ بمقدار تكلفة أجهزة ومعدات الرقابة على الجودة واختبار أمان المنتج ومصاريف تشغيلها وغير ذلك من التكاليف التي يكون الدافع من تحمل المؤسسة لها توفير الحماية للمستهلك.
2. **قياس المساهمات السالبة** :تنشأ هذه المواصفات نتيجة عدم تنفيذ المؤسسة للمواصفات القياسية للجودة أو اشتراطات أمان استخدام المنتج أو تنفيذها بصورة جزئية، مما يؤدي إلى عدم قدرة المنتج على إشباع حاجات المستهلك أو إصابة المستهلك بضرر لعدم أمان المنتج، وبسبب صعوبة قياس ما يصيب المستهلك من ضرر بسبب عدم أمان المنتج تعد طريقة تكلفة التصحيح أفضل الطرق المتاحة لتوفير معلومات تعكس نتائج قيمة المساهمات السالبة في مجال المنتج.

ثانيا: القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات المنتج:

يؤدي القياس غير النقدي لتأثيرات عمليات المنتج إلى توفير معلومات تعطي دلالة اجتماعية لمساهمات المؤسسة في هذا المجال مما يوفره القياس النقدي خصوصا لنسبة للمساهمات السالبة ومن أمثلة القياس غير النقدي عدد شكاوى العملاء ،كمية البضاعة المرتدة عن العملاء ،عدد الحوادث التي نشأت عن استخدام المنتج.

[1] الهادي إبراهيم فضايلو محمد، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال**، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة النيلين، السودان 2005 ، ص67.

المبحث الثالث: ماهية الإفصاح الاجتماعي.

من أهم أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الإفصاح والتقرير عن المعلومات والبيانات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمشروع، ويعد الإفصاح المحاسبي أحد أهم مبادئ المحاسبة الأساسية، وقد أوصت العديد من الجمعيات والمؤسسات المهنية بإلزام المشروعات بالإفصاح والتقرير عن أنشطتها المرتبطة بالمجتمع[1].

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح الاجتماعي.

أولا: تعريف الإفصاح الاجتماعي.

يوفر الإفصاح الاجتماعي جل المعلومات الخاصة بالمؤسسة والتي ترتبط ارتباطا كليا أو جزئيا بالمجتمع على غرار الآثار البيئية ، تحسين إدارة النفايات ، الالتزام بالقواعد البيئية وقواعد حماية الموظفين[2] .

يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على أنه عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكّن من تقويم الأداء الاجتماعي للمشروع[3]

ويعرف أيضا" :الطريقة التي تستطيع المؤسسة بموجبها إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة لذلك[4]".

الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هو الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعي وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة لتحقيق ذلك[5].

كما يمكن تعريفه: كمية ونوعية البيانات والمعلومات المالية التي تحتاج للنشر عن الأعمال وأنشطة المؤسسة وطريقة عرضها بصورة تراعي متطلبات مستخدمي القوائم المالية وطبيعة ونشاط هذه المؤسسات[1].

---

[1] ماهر موسى درغام، وآخرون، **مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات المدرجة في بورصة فلسطين**، مرجع سابق، ص227.

[2] Hassan A,and Harahap,S, "**exporing corporate social responsibility disclosure**: **the case study of Islamic Banks**" international journal of Islamic and middle eastern finance and management : vol.3, No:03,2010, p203.

[3] محمد سليم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة** ، مرجع سابق، ص59.

[4] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، مرجع سابق، ص72.

[5] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في المؤسسات بقطاع غزة**، مرجع سابق، ص250.

يمكن القول أن الإفصاح الاجتماعي هو العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل[2] .

يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على أنه عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للمشروع[3].

نظرا لاحتمالات تعارض مصالح الفئات المستعملة للمعلومات فإن يجب على المحاسب الالتزام بوجهة نظر الاجتماعية، أي أن التقارير المحاسبية يجب أن تسلك منهجا الشموليا بحيث تغطي احتياجات كل الفئات في المجتمع، والسبب في ذلك هو تغليب وجهة نظر معينة في إنتاج المعومات على وجهات نظر أخرى سوف يعطي هذه الفئة ميزة نسبية الأمر الذي يؤثر على عدالة توزيع المنافع في ما بين الفئات المكونة للمجتمع[4].

ثانيا: أهداف الإفصاح الاجتماعي.

من بين أهم أهداف الإفصاح الاجتماعي نجد ما يلي[5]:

- تحسين العلاقة مع مختلف الجهات صاحبة المصلحة الداخلية منها والخارجية من خلال أخذ مطالبها بنظر الاعتبار ضمن مؤشرات مالية ونقدية.
- زيادة مصداقية المؤسسات تجاه هذه الأطراف من خلال التقارير الرسمية والمصادقة عليها من قبل جهات خارجية موثوقة كمكاتب التدقيق والمحاسبة والقانون.
- تحديد العلاقة مع الدولة باعتبارها الإطار الراعي والمهتم بإيجاد توازن مقبول لمختلف الأطراف.

---

[1] خويلدات صالح، **المسؤولية الاجتماعية بوظيفة التسويق للمؤسسات**، رسالة الماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، ص84.

[2] Brendan O'Dwyer, The emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland: the perspective of non-government organization, the Fourth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference 4 to 6 July Singapore, 2004, p 6.

[3] عبدالرحمن عمر أحمد محمد، **العلاقة بين المسئولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وتعظيم الأرباح :وجهة نظر محاسبية**، مجلة أماراباك، المجلد8 ، العدد26، ألمانيا، 2017، ص22

[4] يوسف محمد جربوع، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الثانية، بدون دار نشر، فلسطين، 2014، ص16.

[5] محمد بولصنام ، **واقع وأفاق الإفصاح الاجتماعي في الجزائر دراسة حالة قطاع الاتصالات**، ص87.

- المساهمة في إظهار أهمية الأداء الاجتماعي والبيئي على نطاق واسع والبرهنة للمجتمع على الدور الكبير الذي تقوم به المؤسسة لحماية البيئة والعاملين في الوقت الذي اتسع فيه نطاق الخصخصة وتنامي فيه شعور المجتمع والعمال بتخلي الدولة عن الكثير من الأدوار التي كانت تقوم بها.
- منافع اقتصادية كالشهرة وتعزيز الحصة السوقية وتعزيز الموقع التنافسي.

المطلب الثاني: أهمية ومزايا الإفصاح الاجتماعي

أولا: أهمية الإفصاح الاجتماعي.

ولقد تزايد الاهتمام بالإفصاح عن بيانات الأداء الاجتماعي التي يتحملها المشروع وذلك للأسباب التالية:

1. أسباب تتعلق بتحسين المستوى الإعلامي للتقارير المالية، منها[1]:

- الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساهم في معالجة القصور بشأن قابلية القوائم المالية للمقارنة بين المشروعات.
- إن تضمين القوائم المالية عن الأنشطة الاجتماعية يساهم بشكل أفضل في تقويم أداء المشروع اجتماعيًا.
- لم يقتصر المستثمرون على الجانب الاقتصادي فقط لاتخاذ قرار الاستثمار، بل تعدى ذلك إلى الجوانب والمعايير الأخرى مثل الدينية والسياسية والاجتماعية، وهذا ما نتج عنه ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي.
- ازدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشكلات البيئية والاجتماعية التي قد تسببها مشاريع الأعمال، مما دفع الحكومات لإصدار القوانين وتحقيق نوع من الأشراف وفرض العقوبات والغرامات على المشروعات المخالفة الأمر الذي أدى إلى حث المشروعات على إعطاء قدر أكبر من الاهتمام ببيانات التكلفة الاجتماعية لتتجنب العقوبات والإجراءات القانونية.

وهناك عوامل أخرى حددها الباحثون نذكر منها[2]:

---

[1] محمد سالم اللولو، **امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة**،مرجع سابق ، ص66

[2] سهام صبحي محمود فليل، **العلاقة بين الإفصاح عن المعلومات المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي**، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 2011، ص31

- زيادة الطلب للحصول على جديدة، أفضل لتلبية الاحتياجات من المعلومات من مختلف أصحاب المصلحة.
- تقدم في تكنولوجيا و الإتصالات.
- انخفاض في مستويات الثقة الممنوحة لبعض المؤسسات.

2. **أسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة:**

أوضحت جمعية المحاسبين الأمريكية(AAA) أسباب ضرورة اهتمام المحاسبين بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية يمكن تلخيصها كالتالي[1]:

- إن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية هي ذات طبيعة كمية ومالية تؤثر على أصول المشروع ونفقاتها والتزاماتها وهي من طبيعة عمل المحاسب.
- إن التغير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر بضرورة تحمل المشروع لتكاليف المحافظة على البيئة يؤدي إلى معالجة بيانات الأنشطة الخاصة بالبيئة عن طريق وظيفة المحاسبة في المشروعات.

ثانيا: مزايا الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

يوفر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية مزايا متعددة من وجهة نظر(المجتمع والمؤسسة) أهمها مايلي[2]:

1. تعميق الدور الاجتماعي المؤسسات الصناعية لخدمة البيئة التي تعمل فيها.
2. مشاركة الدولة في تحمل أعباء التنمية الاجتماعية والاقتصادية.
3. إنتاج منافع اجتماعية للمجتمع يعطي صورة أفضل عن نشاط المشروع وصلاحيته للعمل لفترة أطول، حيث أن المؤسسات تستمر بناء على رغبة المجتمع.
4. توفير معلومات على قدر كبير من الأهمية تستخدمها الجهات المختصة بوضع الخطط التنموية على المستوى القومي.

[1] ماهر موسى درغام، خالد صبحي حبيب، **مدى إدراك إدارة المصارف لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، المجلة العربية للإدارة، مج 43 ، عدد1، فلسطين، يونيو (حزيران) 2014، ص183.

[2] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، مرجع سابق، ص83.

5. الموازنة بين قوة المؤسسات الاقتصادية وتحمل مسؤولياتها .فالمجتمع والحكومة يمكن أن يتغاضوا عن تركز القوه الاقتصادية إذا ما قامت المؤسسة بزيادة نطاق مسؤولياتها الاجتماعية، وزيادة رفاهية المجتمع.
6. يعتبر مفهوم المسؤولية الاجتماعية من أهم المفاهيم التي يتم تداولها اليوم في أوساط المال والأعمال حول العالم، وتبرز أهمية هذا الطرح على الدور الذي يقوم به القطاع الخاص في التنمية المستدامة للمجتمعات، وعلى حمل مسؤولية مهمة في التطور الاقتصادي بشكل ينعكس مباشرة على المستوى الاجتماعي.
7. تحسين سمعة المؤسسة وصورتها، وقيمتها في السوق.
8. زيادة رضا الموظفين، وبالتالي إخلاصهم واندماجهم مع المؤسسة.
9. قلة الدعاوي المدنية والجنائية ضد المؤسسة الملتزمة بالأداء الاجتماعي.
10. عدم خسارة العقود والصفقات العمومية، مثل :صفقات البنك العالمي، والبنك الإسلامي للتنمية، والاتحاد الأوروبي، والبنك الأوروبي للتعمير والتنمية.

المطلب الثالث: آليات وطرق الإفصاح الاجتماعي.

أولا: آليات الإفصاح الاجتماعي:

هناك ثلاث آليات يمكن أن تنتقل عبرها المعلومات الاجتماعية إلى ذوي المصالح وهي[1]:

الإفصاح الاختياري :حيث أن عدم اشتراك المساهمين في إدارة المؤسسة يؤدي إلى مشكلتين مهمتين الأولى عدم وجود تماثل للمعلومات فإن المستثمرون أقل معرفة مقارنة لإدارة بشأن أنشطة وقيمة المؤسسة، والثانية وجود المخاطر الأخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأشطة المؤسسة والتوقعات المستقبلية لها ولهذا يجب أن يكون للإدارة الحوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية.

الإفصاح الإلزامي :وهو الذي يفرض على المؤسسة وفقا للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في أسواق المال ووفقا لمعايير المحاسبة المقبولة قبولا عاما في المجامع المهنية المحاسبية.

[1] خالد صبحي حبيب، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، مرجع سابق ، ص ص49 – 50

المصادر الخارجية :وهي التي لا تتحكم بها إدارة المؤسسة مثل الصحافة المسموعة أو المرئية أو المقروءة وهي ذات أثر كبير على أصحاب المصالح في شركات المساهمة العامة، حيث من خلالها تنعكس صورة المؤسسة أمام المجتمع، فإذا كانت صورة ايجابية كان الأثر ايجابيا على المؤسسة وإذا كانت سلبية انعكس سلبا عليها.

ثانيا: طرق الإفصاح الاجتماعي

باستقراء الفكر المحاسبي والتطبيق العملي فيما يتعلق بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية والتي تقوم المشروعات الاقتصادية بإتباعها[1].

يتم تحديد الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي بإحدى الطرق التالية[2]:

1. **طريقة الفصل** :الإفصاح في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها، وبغض النظر عن التقرير من حيث كونه وصفيا أو كميا أو ماليا، وسواء كان الإفصاح شاملا أو جزئيا، مع الإبقاء على القوائم المحاسبية المالية التقليدية كما هي، وهذه الطريقة تسمى(طريقة الفصل) ما يعاب على هذا الإفصاح، هو أن القوائم المالية تصبح كثيرة ومتعددة يصعب فهمها.
2. **طريقة الدمج** :يتم الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي ضمن القوائم المالية التقليدية أي يكون جنبا إلى جنب في صلب القوائم المالية، ويعبر عنه بوحدة نقد باعتبار أن المعلومات الاجتماعية والاقتصادية للمنشأة يحققان مبدأ التكامل.

إن الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في صلب القوائم المالية هو المفضل، حيث يسمح بتطبيق مفاهيم اجتماعية جديدة منسجمة مع المفاهيم المالية مثل :مفهوم العمليات الاجتماعية والتكاليف والمنافع الاجتماعية.

3. **الإفصاح في التقارير السنوية** :أن يقتصر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في التقرير السنوي للشركة أو في تقرير مجلس الإدارة .وما يعاب على هذا الإفصاح أن القوائم المالية تصبح مختلطة، ويصعب الرقابة عليها.

---

[1] محمد سالم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة** مرجع سابق ، ص62.

[2] مؤيد الفضل وآخرون، **المشاكل المحاسبية المعاصرة، بدون دار النشر**، دار المسير للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص197.

المطلب الرابع: أهم نماذج الإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية.

لقد كان هناك اهتمام واضح خصوصا في الدول المتقدمة في الإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية بشكل واضح سواء باستخدام طريقة الدمج في القوائم المالية التقليدية، أو عن طريق استخدام القوائم المالية منفصلة متخصصة بالمعالجة وإفصاح المساهمات الاجتماعية، حيث لأن هناك بعض نماذج الخاصة بالإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية، ومنها: **نموذج (Estes)، نموذج (Seidler)، ، نموذج عبد المجيد.**

أولا: نموذج (Estes)[1].

اقترح (Estes) نموذجاً أطلق عليه اسم (قائمة التأثير الاجتماعي)، ويرتكز هذا النموذج غلى الأساس النقدي في قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول إلى صافي العجز أو الفائض الاجتماعي للمؤسسة ، وهو ما تفقده البيانات والمعلومات التي توفرها المحاسبة المالية إذ يتم إعدادها من وجهة النظر الاقتصادية والتي يترتب عليها تجاهل بعض الأنشطة التي لها تأثيرات مهمة في المجتمع ، وتعتمد قائمة التأثيرات الاجتماعية على:

- ✓ التفرقة بين التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية حيث تقاس المنافع الاجتماعية على أساس المنافع التي حصل عليها المجتمع فعلا، كما تقاس التكاليف الاجتماعية على أساس الأضرار التي سببتها المؤسسة للمجتمع.
- ✓ يتم تقييم جميع عناصر النموذج في صورة نقدية وإن أختلف أسس التقييم.
- ✓ يتم عرض المنافع والتكاليف المتعلقة بكل عملية اجتماعية بشكل منفصل دون إجراء مقاصة بينها للتعرف على إجمالي المنافع وإجمالي التكاليف التي تخص كل عملية اجتماعية.
- ✓ مقابلة إجمالي المنافع الاجتماعية بإجمالي التكاليف الاجتماعية والفرق بينهما هو صافي الفائض او العجز الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع، لذلك فهو يوضح الأداء البيئي والاجتماعي للمؤسسة.

[1] **امحمدي فطوم**، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية نموذج –مقترح– ، **مجلة ، "الأبحاث الاقتصادية "**، جامعة البليدة 02، العدد13، 2015، ص ص315-316.

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

الجدول رقم(2–1): قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية نموذج (Estes)

في 31 /12/ .....

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

	xx		أضرار وأمراض تسببها عمليات المشروع
	xx		خدمات وتسهيلات عامة مستخدمة
			أضرار بيئية
		xx	أضرار للأراضي
		xx	تلوث المياه
		xx	ضوضاء
		xx	مخلفات صلبة
		xx	تشويه الشكل الجمالي للبيئة
		xx	أضرار أخرى للبيئة
	xx		
			مدفوعات من عناصر أخرى للمجتمع
		xx	مدفوعات مقابل سلع وخدمات
		xx	زيادة في رأس المال
		xx	سلف
		xx	مدفوعات أخرى
	xx		
	xx		تكاليف أخرى
xx			إجمالي التكاليف الاجتماعية
xx			الفائض (العجز) الاجتماعي العام
xx			الفائض (العجز) الاجتماعي المتجمع في بداية العام
Xx			الفائض (العجز) الاجتماعي المتجمع في آخر العام

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

المصدر: محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، مرجع سابق، ص ص120-121.

يعتبر النموذج الذي اقترحه (Estes) شامل ويأخذ بالمفهوم الواسع عند تعرضه لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويؤخذ عليه مآخذ عديدة من أهمها صعوبة تطبيقه عمليا وصعوبة قياس بعض عناصره، فمثلا كيف تقاس الضوضاء قياسا ماليا باعتبارها تكلفة اجتماعية، وكيف يتم قياس المنافع الخارجية للمشروع في شكل نقدي، ويعاب عليه أيضا تجاهله للتكاليف المرتبطة بحماية المستهلك.

ثانيا: نموذج (Seidler)[1]

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

إن استقراء النموذج الأول والذي تم وضعة لإحدى الجامعات الأمريكية، والذي يعد من النماذج التي تعرض كلا من التكاليف والمنافع الاجتماعية، يتبين للوهلة الأولى أن التكاليف التي تتحملها الجامعة تمثل منافع اجتماعية للمجتمع أو لأحد عناصره، بمعنى أن المنافع الاجتماعية تتضمن التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المؤسسة. كما هو الحال في نموذج Linowes غير أن المتمعن في النموذج يتضح له، وبشكل لا يدع للشك، أن Seidler لم يقس المنافع بهذا الأسلوب، وإنما استخدم القيمة الحالية لصافي الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع، أو لأحد عناصره، نتيجة زيادة معرفته وتعلمه .فقد رأى Seidler أن المنافع الاجتماعية للتعليم تتمثل في زيادة معرفة الفرد عند تخرجه من الجامعة، عما كان عليه عند التحاقه بها، وحيث إنه في معظم الحالات يزيد دخل خريجي الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة للمجتمع من نشاط الجامعة، يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخول الإضافية.

أما النموذج الثاني والخاص بالمنشآت الهادفة للربح، فقد أوضح Seidler أن الدخل الاجتماعي يجب أن يحسب عن طريق تعديل القيمة المضافة بالأداء الاجتماعي، وذلك عن طريق إضافة المخرجات الاجتماعية المرغوبة

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة لامدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، مرجع سابق، ص ص50-51

فيها، وتخفيضها بالآثار الاجتماعية غير المرغوب فيها، ويتضح من أن القيمة الاقتصادية المضافة، تم تعديلها بعنصرين هما:

العنصر الأول :مخرجات مرغوبة اجتماعياً، ولا يمكن بيعها، وتمثل هذه المخرجات المنافع التي تقدمها المؤسسة للمجتمع، مثل :برامج التدريب وبرامج رعاية صحية للعاملين..الخ.

العنصر الثاني: هو الآثار غير المرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها، ومن بين هذه الآثار تلوث البيئة على الأنشطة الاقتصادية المؤسسة ، والمشاكل الصحية التي تسببها منتجاتها والضوضاء.

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

تقرير الدخل المالي			**تقرير الدخل الاجتماعي**		
الإيرادات			المنافع الاجتماعية		
الرسوم التي يسددها الطالب	XX		منافع التعليم علي المجتمع	XX	
منح أبحاث	XX		منافع البحوث على المجتمع		
إعانة الدولة	XX			X	
مجموع الإيرادات		**XX**	**مجموع المنافع الاجتماعية**		**XX**
التكاليف			**التكاليف الاجتماعية**		
تكاليف التعليم	XX		الرسوم التي يسددها الطلاب للجامعة	XX	
تكاليف البحوث	XX		تكاليف البحوث	XX	
مساعدات طلابية	XX		بحوث الدولة	XX	
تكاليف إضافية			عناصر أخرى	XX	
مجموع التكاليف		**XX**	**مجموع التكاليف الاجتماعية**		**XX**
صافي الربح أو الخسارة			**صافي الدخل أو العجز الاجتماعي**		

المصدر: حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، مرجع سابق، ص156.

الجدول رقم(2-3): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح

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

المصدر: حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، مرجع سابق، ص156.

يتسم النموذج الأول بصفة خاصة للجامعات، والمؤسسات التعليمية التي لا تهدف للربح بشكل عام، ويقيس المنافع الاجتماعية عن طريق صافي القيمة الحالية للدخول المضافة، ويجمع النموذج بين مفهوم كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية، أما النموذج الثاني ففكرته مبنية علي أساس صافي الربح المحاسبي مضافا إليه التأثيرات الاجتماعية المرغوب بها اجتماعياً, مطروحاً منه التأثيرات الاجتماعية الغير مرغوب بها اجتماعياً, للوصول لصافي الدخل الاقتصادي الاجتماعي.

ثالثا: نموذج عبد المجيد[1].

يقوم هذا النموذج على تحقيق التكامل بين المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية عن طريق الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في التقارير المالية، دون الحاجة إلى تعديل جوهري في النظام المحاسبي التقليدي القائم، حيث يقتصر التغير في كيفية عرض كل من المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية.

[1] أنس بهجة جمعة، مشكلات الافصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، جامعة العلوم التطبيقية، 2011،ص ص60-61.

يتم اتباع الأسس التالية لإعداد نموذج عبد المجيد:

1. التميز يبن كل من التكاليف الاقتصادية الخاصة بالمشروع (المصروفات) والتكاليف الاجتماعية التربط بالأنشطة البيئية والاجتماعية للمشروع.

يقسم حساب الأرباح والخسائر إلى مرحلتين أساسيتين:

المرحلة الأولى يتم فيها التوصل إلى صافي الربح (الاقتصادي)، الذي ينتج من مقابلة النشاط

(الاقتصادي) للمؤسسة بالتكاليف (الاقتصادية).

المرحلة الثانية: فيتم فيها تحديد صافي الربح الاقتصادي الاجتماعي للمؤسسة وذلك بخصم التكاليف الاجتماعية من صافي الربح المحاسبي.

ويتم إظهار الأصول والالتزامات بالأنشطة الاجتماعية كل في بند مستقل حسب ارتباطها بنوع الأصول أو الالتزامات، وحسب أنتمائها لمجال المسؤولية الاجتماعية الذي يخصها وعلى أن يتم بنفس الترتيب الذي تظهر فيه عناصر الميزانية العمومية.

الجدول رقم(2–4): نموذج عبد المجيد حساب الأرباح والخسائر المالي –الاجتماعية

		تكاليف خاصة بالنشاط			إيرادات خاصة بالنشاط
XX		الاقتصادي			الاقتصادي
XX		مصاريف إدارية			
XX		فوائد السندات والقروض	XX		مجمل الربح
XX		استهلاكات (بيان أو كشف مرفق)		XX	إيراد أوراق مالية شركات تابعة
XX		خسائر أو مصاريف عرضية	XX	XX	إيراد أوراق مالية أخرى
XX		مخصصات (بيان أو كشف مرفق)	XX		إيرادات متنوعة
XX		صافي الربح			
XX			XX		صافي الربح
		مخصصات إضافية (استهلاكات			
XX		إضافية)	XX		إيرادات تخص سنة سابقة
XX		مخصص ضرائب	XX		محول من مخصصات أو

XX		صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية			احتياطيات
		تكاليف خاصة بالنشاط	XX		صافي الربح المحقق من
	XX	الاجتماعي	XX		الأنشطة الاقتصادية
XX	XX	أنشطة خاصة بالعاملين:			
	-	استهلاك أصول			
	XX	تكاليف أخرى			
XX	XX	أنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة:			
XX		حصة مؤسسة الكويت للتقدم العلمي			
	XX	تكاليف أخرى			
XX	XX	أنشطة خاصة بحماية المستهلك			
XX		أنشطة خاصة بالرقابة على التلوث			
		استهلاك معدات الرقابة			
XX		تكاليف أخرى			
		تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة			
XX		بالسنة الحالية	-		
XX		غرامات مخالفة قوانين خاصة	XX		
XX		بحماية البيئة والمجتمع	XX		
XX		مخصص التزامات اجتماعية	-		صافي الربح بعد خصم
XX		صافي الربح بعد خصم تكاليف	XX		تكاليف الأنشطة الاجتماعية
××		الأنشطة الاجتماعية			
		تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة			
		بسنوات سابقة			
		صافي الربح القابل للتوزيع			

المصدر: أنس بهجة جمعة، مشكلات الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، جامعة العلوم التطبيقية، 2011،ص128.

الجدول رقم(2-5): نموذج عبد المجيد (الميزانية العمومية المالية – الاجتماعية)

				أصول ثابتة			رأس المال
	xx			شهرة المحل (ثمن التكلفة)		xx	(أ) أسهم عادية
		xx		علامات تجارية (حقوق			قيمة السهم الاسمية
				اختراع)			(ب)أسهم ممتازة
		xx		استهلاك	xx		قيمة السهم الاسمية
	xx			أراضي		xx	رأس المال المصدر
		xx		مباني (ثمن التكلفة)			سهم عادي قيمة السهم
	xx	xx		-استهلاك			-المستحق على المساهمين
xx		xx		آلات (ثمن التكلفة)		xx	صافي المدفوع
	xx	xx		-استهلاك			سهم ممتازة قيمة السهم الاسمية
	xx		xx	مهمات وقطع غيار			المستحق على المساهمين
				وخلافه حسب التقويم			صافي المدفوع
		xx		سيارات			جملة رأس المال المدفوع
	xx	xx		-استهلاك			الاحتياطيات
		xx		تركيب أثاث وخلافه (ثمن			احتياطي قانوني
				التكلفة)			احتياطي عام
	xx	xx		-استهلاك			احتياطي تسوية الأرباح
			xx	أصول ثابتة خاصة			علاوة إصدار
			xx	بالأنشطة الاجتماعية			احتياطيات رأسمالية أخرى
xx		xx		أصول ثابتة مخصصة لمجال			مجموع الاحتياطيات
xx				العاملين(ثمن التكلفة)			مجموع حقوق المساهمين(العام والأرباح المرحلة)
	xx	xx		-استهلاك			احتياطي استهلاك السندات
				أصول ثابتة مخصصة للرقابة			خصوم ثابتة
				على التلوث			سندات
xx				(ثمن التكلفة)			1) إصدار أول سنة
			xx			xx	

	XX	XX	-استهلاك				عدد السندات قيمة السند الاسمية بفائدة%
		XX	أصول ثابتة مخصصة		XX		تستحق السداد بواقع – للسند
			لأنشطة اجتماعية		XX		استهلاك عدد – سند بواقع
			أخري(ثمن التكلفة)	XX			2) إصدار ثاني سنة
	XX	XX	-استهلاك				عدد السندات قيمة السند الاسمية بفائدة%
			مجموع الأصول الثابتة		XX		تستحق السداد بواقع – للسند
			استثمارات في شركات	XX			
			تابعة أسهم (ثمن التكلفة)		XX		استهلاك عدد – سند بواقع
	XX		قروض وحسابات جارية	XX			قروض طويلة الأجل
	XX		مجموع الاستثمارات في				قروض طويلة الأجل خاصة بأنشطة اجتماعية
			شركات تابعة			XX	مجموع الخصوم الثابتة
			أصول متداولة		XX	XX	مطلوبات لشركة تابعة
			بضاعة				خصوم متداولة
		XX	خامات				حسابات البنوك الدائنة
		XX	بضاعة تحت التشغيل	XX			دائنون
		XX	بضاعة تامة		XX		موردون
XX			مدينون		XX		أوراق دفع
		XX	عملاء				دائنون مختلفون
							مجموع الخصوم المتداولة
		XX	أوراق قبض		XX		مخصصات
	XX	XX		XX	XX		للضرائب
	XX	XX	مخصص ديون معدومة		XX		للطوا ري
	XX				XX		للتجديدات
	XX	XX	مدينون مختلفون		XX		لتعويض الموظفين والعمال
	XX	XX	استثمارات (ثمن التكلفة)	XX			لمقابلة التزامات اجتماعية

XX	XX	XX	-احتياطي هبوط أسعار		XX	مجموع المخصصات
		XX	نقدية بالصندوق		XX	أرصدة دائنة أخرى
XX	XX	XX	نقدية بالبنوك		XX	مصروفات مستحقة
XX			مجموع الأصول المتداولة			كوبونات لم تصرف
			أصول وهمية وأرصدة مدينة	XX		غرامات قوانين خاصة بحماية البيئة والمجتمع
			أخرى		XX	مستحقة
		XX	مصاريف التأسيس		XX	حسابات الأرباح والخسائر
		XX	مصاريف الإصدار		XX	
		XX	مصاريف أخرى		XX	رصيد مرحل من العام الماضي
		XX				أرباح هذا العام طبقا لحساب الأرباح والخسائر
	XX	XX	-محول من مبالغ مدفوعة			مقترح توزيعه كالأتي:
			من المساهمين	XX		للاحتياطي القانوني
		XX	مصاريف حملة إعلانية			للاحتياطي العام
	XX	XX	-استهلاك			مؤسسة الكويت للتقدم العلمي
	XX		مصاريف مدفوعة مقدما			للتوزيع على المساهمين
			مجمع الأصول الوهمية			مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
						للترحيل للعام المقبل
			حسابات نظامية			
						حسابات نظامية

المصدر: أنس بهجة جمعة، مشكلات الإفصاح عن المحاسبة البيئية والاجتماعية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، جامعة العلوم التطبيقية، 2011،ص ص129-130.

اهتم النموذج بالأداء الكلي للوحدة الاقتصادية, سواء الاقتصادي منها أو الاجتماعي، ومن المآخذ علي هذا النموذج اهتمامه وقياسه لجانب التكاليف الاجتماعية دون المنافع، واهتمامه بالشركات كبيرة الحجم دون الصغيرة منها، ولم يتطرق عبد المجيد إلي الأطراف المشاركة في عملية إعداد النموذج.

وبالرغم من الاتفاق على أهمية قياس المسؤولية الاجتماعية وعرضها ، لا تزال معالم النموذج المحاسب الذي يتم من خلاله هذا القياس و العرض غير محددة ، يأتي عدم التحديد هذا نتيجة الاختلاف و التباين في تصورات من تناولوا المشكلة حول الإطار الذي يعالج جوانبها المختلفة

خلاصة الفصل:

يعتبر القياس والإفصاح المحاسبي من القضايا الهامة التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية، حيث يعتبر القياس المحاسبي من أهم المراحل الرئيسية عند إعداد القوائم المالية، الذي يتم من خلاله تقييم وتسجيل تلك البنود الواردة في

القوائم المالية بهدف نشرها أو عرضها لمختلف مستخدمي هذه القوائم بغية اتخاذ القرار المناسب، أما الإفصاح المحاسبي هو عبارة عن مجموع القواعد التي تحكم إعداد التقارير المالية، وهي تحدد ما ينبغي إظهاره من المعلومات في هذه التقارير كما تحدد كيفية قياسها وعرضها فيها.

من خلال هذا الفصل توصلنا إلى النتائج التالية:

تعاني المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من عدة مشاكل ولعل من أهم هذه المشاكل والتي تعتبر المشكلة الأساسية قياس مجلات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتنشأ هذه المشكلة من صعوبة تطوير مدخل قياس عملي يحظى بقبول عام كما في المحاسبة المالية، حيث أن مجلات محاسبة المسؤولية الاجتماعية (البيئة، العملاء، المساهمات العامة، الموارد البشرية) تكمن صعوبتها في قياس النقدي والكمي.

إن التطور الذي طرأ على المحاسبة في الآونة الأخيرة والذي تضمن الجوانب الاجتماعية والقياس الاجتماعي للمؤسسة أنشأ لنا مفهوم الإفصاح الاجتماعي الذي يعني عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة سواء بطريقة الفصل أو الدمج مع التقارير المالية.

تعددت نماذج محاسبة المسؤولية الاجتماعية واختلفت فيما بينها, ولم يكن من بينها نموذج معين يحظى بدرجة القبول العام، حيث اختلفت النماذج وتباينت في حصر مجالات الأنشطة الاجتماعية، فمن تلك النماذج من حدد مجالات للأنشطة الاجتماعية على وجه العموم، ومنهم من حدد مجالات على وجه الخصوص، ومنهم من حصرها في الأنشطة الاجتماعية الاختيارية فقط، ومنهم من حصرها في الأنشطة الاجتماعية الإلزامية والاختيارية معاً.

الفصل الثالث

دراسة حالة المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و"

- **تمهيد**
- **المبحث الأول: ماهية المؤسسة محل الدراسة**
- **المبحث الثاني: واقع تطبيق محاسبة الاجتماعية المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و"**
- **خلاصة الفصل**

تمهيد:

استنادا على ما تم التطرق إليه في الجانب النظري بدءا من تحديد مفاهيم عامة حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية وصولا إلى كيفية قياس مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، بغية منا إلى الوصول إلى واقع تبني المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و" لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى اهتمامها بها.

ولإسقاط ما ذكرناه في الجزء النظري على الجزء التطبيقي تم تقسيم الفصل إلى مبحثين، إذ أن المبحث الأول يتناول لمحة عامة حول المؤسسة، والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى تحليل التقارير الاجتماعية السنوية للفترة الممتدة بين 2013-2017.

المبحث الأول: ماهية المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و".

تعد مؤسسة "م.ع.أ.و.ط. "من المؤسسات الرائدة في مجال أشغال الطرقات نظرا للخبرة الطويلة في هذا المجال والسمعة الجيدة وهذا يرجع للثقة التي اكتسبتها من العملاء .

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المؤسسة.

أولا: التعريف بالمؤسسة

المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و" الكائن مقرها بولاية المدية صندوق بريد رقم 37، موقع الإلكتروني:wwweptrc-dz.com، الهاتف:025584425، الفاكس: 025598119، والسجل التجاري المدية: 342159 ب 99، الرقم الجبائي: 37-139-100-260-0983،

رقم المادة: 71-4601-26016، قد تم إنشاؤها في مارس 1983 بعد إعادة هيكلة المؤسسة الوطنية لأشغال الطرق الكبرى (SONATRO).

وقد تحولت إلى مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم في 1991، تحتوي على1000سهم معظمها تعود ملكيتها للدولة وبرأس مال يقدر بـ 312.500.000 دج، وهي جزء من محفظة الشركات ذات المشاريع الكبرى للأشغال العمومية (SINTRA-SGP-TP)، لغرض اجتماعي متمثل في إنجاز أشغال الطرق، الطرق السريعة والمطارات[1].

وقد تمكنت من الاستمرار بفضل الخبرات والكفاءات والوسائل التي تمثل الدور الفعال في الإنجاز والمشاركة في البرنامج الرئاسي في قطاع الأشغال العمومية في الجزائر.

ثانيا: أهداف المؤسسة

- العمل على زيادة الطاقة الإنتاجية وتطويرها.
- الاهتمام بالتوسع والاستمرار الذي يعد هدفها الأساسي.
- تغطية أكبر عدد من الولايات في مجالها.
- تحديد مردودية مالية تضمن التحكم في الوسائل الإنتاجية وتطوير هذه الأخيرة لمواكبة التطورات الحاصلة.
- تحسين نوعية وكمية إنتاجها من أجل تحقيق وتلبية رغبات زبائنها.
- إعطاء صورة جيدة لمنتجات المؤسسة و الحفاظ على علامتها التجارية.
- تحقيق أكبر هامش ربح والتحكم في طرق التسيير الجيد.

[1] العقد التأسيسي للمؤسسة العمومية لأشغال الطرق، المواد 1-2-3، ص ص1-2 .

ثالثا: أهم متعاملين المؤسسة.

تتعامل المؤسسة مع عدة متعاملين (الموردون،الزبائن) وذلك عن طريق التعامل معها مباشرة أو عن طريق إعلان عن مناقصات دولية أو وطنية،كما أن لديها منافسين[1].

1) الموردون: تتعامل المؤسسة مع عدة موردون سواء كانوا أجنبيين أو محليين .

-شركة نافطال: يتم التعامل معها في إطار اقتناء كل ما تحتاجه هذه المؤسسة من زفت، وبنزين، ومازوت من أجل القيام بنشاطها الإنتاجي .

- مجمع حداد:يتم التعامل مع هذا المجمع من أجل التموين بالزفت.

- يتم شراء العتاد من شركات كبرى وذلك عن طريق مناقصات (دولية ،وطنية) أو التعامل مباشرة مثل شركة (MITSUBICHE ،TOYOTA، NISSAN، MAN)

2) الزبائن: وهي تمثل كل هيئات الدولة والتي يتم حصرها فيما يلي:

- ❖ وزارة الأشغال العمومية.
- ❖ الولايات.
- ❖ البلديات.

3) المنافسون: نذكر أهم الشركات الكبرى:

- شركة كوسيدار.
- مجمع حداد.
- الشركة الجزائرية لأشغال الطرق(ALTRO).
- الشركة العمومية لأشغال الطرق(EPTRO)

المطلب الثاني: هيكلة المؤسسة .

يساعد هيكل التنظيمي في تحديد العلاقة بين أفراد المؤسسة، كما يساهم في توضيح مسؤولية والسلطة المخولة لكل فرد منهم، كما يضمن استمرار النشاط وتبادل المعلومات،وعليه تمت هيكلة المؤسسة "م.ع.أ.ط.و" على النحو التالي[2]:

* المديرية العامة بهياكلها المركزية PDG .

* مديرية الإدارة والمستخدمين DAP.

[1] مقابلة مع عماري محمد ،رئيس مصلحة الأجور ،شركة "م.ع.أ.ط.و"،2018/03/15.

[2] اعتمادا على وثائق من المؤسسة.

* مديرية المالية والمحاسبة DFC.

* المديرية التقنية والتسويق DTM.

* مديرية العتاد DM.

* مديرية التدقيق الداخليDA.

1. المديرية العامة بهياكلها المركزية PDG:

يرأس المجلس السيد المدير العام المخول له المهام التالية:

- ❖ يترأس مجلس إدارة المؤسسة، ويبرم عقود والمعاهدات، و يقوم بتمثيل المؤسسة خارجيا.
- ❖ يشرف على تطبيق القرارات الوزارية والهيئات المحلية.
- ❖ يعمل على تعديل مناصب العمل داخل المؤسسة.
- ❖ إمضاء الوثائق الإدارية.
- ❖ صياغة تقارير زمنية متعلقة بالجانب المالي المحاسبي.

2. مديرية الإدارة والمستخدمين DAP.

تهتم إدارة المستخدمين بإدارة والعمال بصفة عامة فهي تقدم الأرقام الخاصة بالرواتب والتعويضات من أجل تقيمها كما أنها تعمل على ترقية الخدمات الاجتماعية للعمال (ملفات الضمان الاجتماعي.....)

3. مديرية المالية والمحاسبة DFC.

لها أهمية كبيرة المؤسسة لما تقدمه من معلومات سواء العمليات المحاسبية التي أنجزت خلال فترة رقم الأعمال يوميا أو شهريا كما أنها تقوم بتحديد الوضع المالي والمحاسبي للمؤسسة للتفصيل أكثر لهذه المديرية سيتم التطرق إليها في المطلب الموالي .

4. **المديرية التقنية و التسويق**: ترتكز المديرية التقنية و التسويق في نشاطها أساسا على النقاط التالية:

- ✓ اتخاذ بعض السياسيات الترويجية كتقديم تخفيضات تجارية، و إمضاء عقود ترويجية لمنتجات المؤسسة.
- ✓ إقامة ملتقيات خيرية من أجل كسب ولاء الزبائن.
- ✓ وضع أسعار تنافسية للسيطرة على السوق.
- ✓ التعريف والترويج لمنتجات وخدمات المؤسسة.
- ✓ متابعة الزبائن وجلبهم للتعامل معها.

- ✓ تقييم المشاريع و إعداد الأهداف و التخطيط له.

5. **مدير العتاد:** تتمثل مهام مديرية العتاد بمختلف الوظائف المتعلقة بعتاد المؤسسة من شراء المعدات قطع الغيار كما أنها تقوم بتوفير حاجيات مصلحة الصيانة بصفة عامة.

6. **مديرية تدقيق الحسابات:** يقوم نشاط مديرية تدقيق الحسابات في مجمله بالمراقبة المستمرة للعمليات المحاسبية ومراقبة التسيير للمؤسسة بما في ذلك من تنسيق بين مختلف المديريات التابعة لها من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

رابعا: أقطاب عملية[1] .

* قطب الشمال بالبليدة (الجزائر العاصمة،البليدة،المدية،مسيلة،عين الدفلى، تسيمسيلت، تيارت).DPN.

* قطب الهضاب العليا بالبيض (البيض، الأغواط، الجلفة)DPHPS.

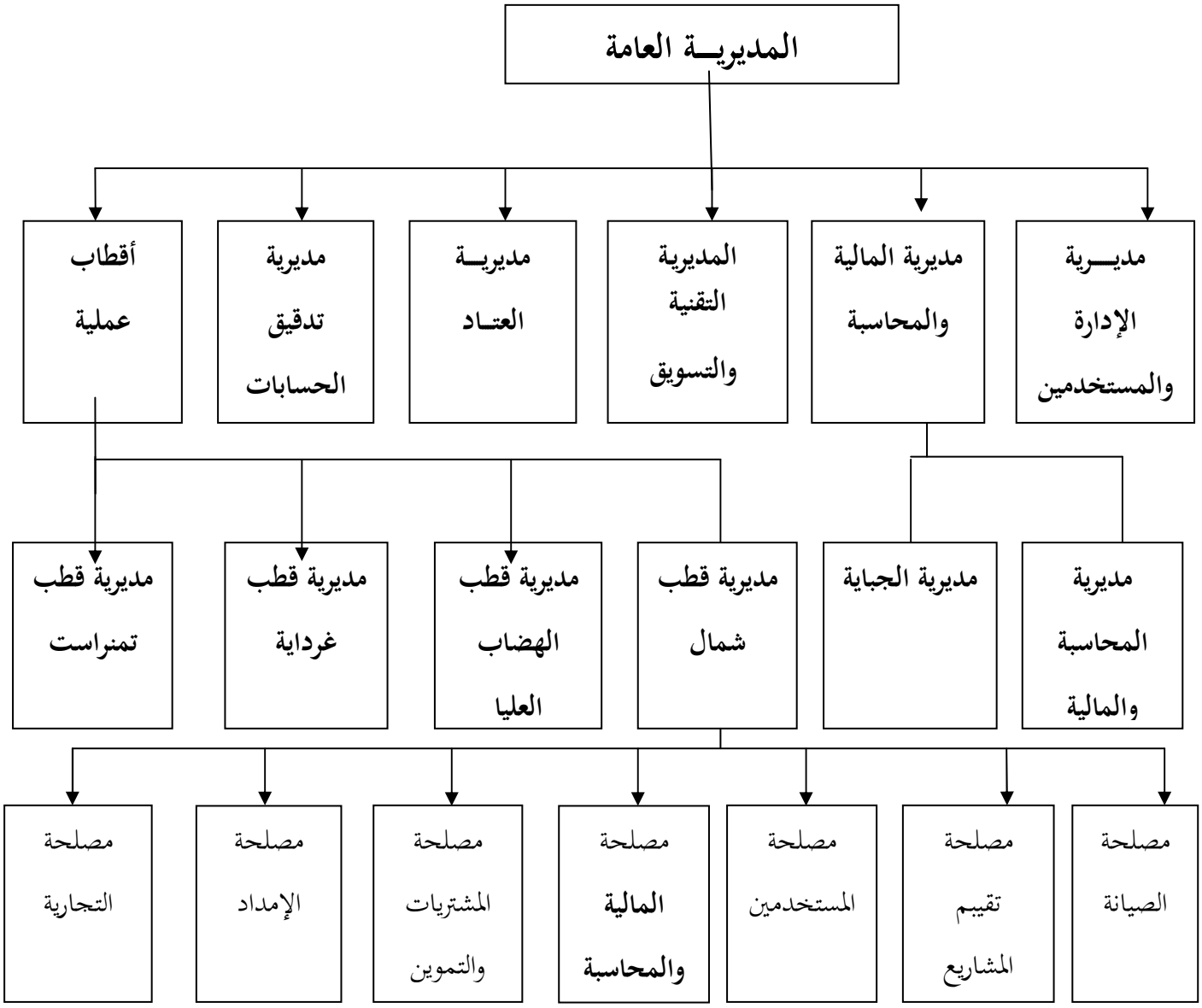
*قطب غرداية (غرداية، اليزي)DPS

*قطب تمنراست (تمنراست، أدرار)DPTAM.

وعليه يتم توضيح هيكلة المؤسسة في الشكل التالي:

[1] اعتمادا على وثائق من المؤسسة.

الشكل رقم (3-1): هيكل تنظيمي للمؤسسة



المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة

المطلب الثالث: نشاطات وقدرات إنتاجية للمؤسسة وأهم مشاريعها.

أولا: نشاطات المؤسسة.

تتعدد نشاطات المؤسسة في مجموعة من الأنشطة نحصرها في قسمين (رئيسية وثانوية)[1]:

1) الأنشطة الرئيسية:

- أشغال الطرق والسكك الحديدية (تعبيد الطرقات).

[1] إعتمادا على معلومات من المؤسسة.

- أشغال الزفت (على الساخن وعلى البارد).
- الطلاء السطحي.
- أشغال الردم والحفر والتسطيح.
- أشغال جسم الطريق .
- أشغال التطهير وحماية الطريق.
- تهيئة قواعد الأرضية.
- إنتاج الخرسانة الوقائية.
- إنتاج الخرسانة الإسمنتية.
- إنتاج الحصى بمختلف أنواعها (40/0، 60/0، 6/2، 14/6، 25/15،.....).
- إنتاج مختلف أنواع الرمل 3/0، 8/0، رمل الواد،.....).

2) **الأنشطة الثانوية:** كما أنها اعتمدت مؤخرا نشاطا جديدا المتمثل في:

- إيجار الآلات الإنتاجية ومعدات النقل.
- صيانة الألات ومعدات الخاصة بنشاط المؤسسة.
- أنشطة الدعم والخدمات الأخرى:

✓ المخبر.

✓ طوبوغرافيا.

✓ الإمداد والتدعيم.

ثانيا: القدرات الإنتاجية للمؤسسة .

لكون المؤسسة قوية بتجربتها الطويلة في الأشغال الخاصة بالتزفيت (الساخن، البارد والطلاء السطحي) تحتوي على[1]:

- سبع مراكز لصنع الزفت بقدرة120 طن/سا لكل مركز، موجودة بـ :

  تيبازة، البليدة، المدية، البويرة، أدرار، اليزي، تمنراست

- خمسة محطات إنتاج الحصى:

[1] اعتماد على وثائق من المؤسسة .

- واحدة بعين الدفلى بقدرة 120ط/سا. - واحدة بأدرار بقدرة 120ط/سا.

- واحدة بجنات بقدرة 120ط/سا. - اثنتان بتمنراست بقدرة 120ط/سا.

ثالثا: أهم مشاريع المؤسسة.

يمكن إظهار أهم المشاريع المنجزة في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-1): أهم مشاريع المؤسسة

الرقم	المشـــــروع	كلم
01	تحديث الطريق الوطني رقم 60 خربة هلال (ولاية المدية)	30
02	إنجار الطريق المزدوج للطريق الوطني ما بين البرواقية وسغوان (ولاية المدية)	14.5
03	إنشاء طريق مابين تاسبيت وشناشن (ولاية أدرار)	100
04	تحديث الطريق السريع ما بين بئرتوتة وشفة	19.2
05	وصل خط السكة الحديدية ما بين مشرية والبيض	130
06	إنشاء الطريق العابر للصحراء ما بين سيلات وتيمياوين (ولاية تامنراست)	100
07	إنشاء مدرج الطائرات بتيريرين (ولاية إيليزي)	/
08	الطريق الإجتنابي الرابع للجزائر الحصة ما بين حناشة وخميس مليانة (في طور الإنجاز)	/
09	فتح الطريق ما بين النقطة الحدودية 12 والنقطة الحدودية 10	280

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق من المؤسسة .

رابعا: وضعية التوظيف.

تصنف المؤسسة"م.ع.أ.ط.و" من الشركات الكبرى في الجزائر حيث تحتوي على 1530عامل وتنقسم إلى ثلاثة أقسام (الإطارات، التحكم، التنفيذ) كما هو موضح في الجدول رقم (02) [1]:

الجدول رقم(3-2): وضعية التوظيف

التعيين	المجموع	المجموع %
الإطارات	245	%14.38
التحكم	943	% 55.37
التنفيذ	515	%30.24
المجموع	1703	% 100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق من المؤسسة.

[1] اعتماد على وثائق من المؤسسة.

المطلب الرابع: تقديم المصلحة المستقبلة(مصلحة المحاسبة والمالية).

تماشيا مع متطلبات موضوع الدراسة والذي يصب في سياق محاسبة المسؤولية الاجتماعية كان لبدا علينا التوجه إلى مصلحة المالية والمحاسبة وذلك من أجل إتمام الجانب التطبيقي، وهو الأمر الذي استدعى لتعريف بالمصلحة في لمحة قصيرة.

أولا: تعريف المصلحة المحاسبة والمالية

تهتم هذه المصلحة بمتابعة النشاط المالي للمؤسسة ومراقبته وذلك بوضع سياسة مالية تسمح بتحقيق الأهداف المسطرة كمن طرف إدارة المؤسسة كما أنها تقوم بتوفير الأموال اللازمة لنشاطها في الوقت المناسب ومن المصدر المناسب وتحديد تجهيزاتها بالإضافة إلى تقديم دقيقة وسريعة حول والوضعية المالية والاقتصادية لها وتنقسم هذه المصلحة بدورها إلى قسمين:

1) قسم المالية

تقوم هذه المصلحة بعدة مهام نذكر منها:

- ✓ تسيير العمليات المالية الخاصة بالوحدة ومتابعتها و مراقبة الأعمال البنكية والخزينة.
- ✓ إعداد مخطط لتمويل الاستثمارات.
- ✓ إعداد القوائم المالية و كذلك بعض اليوميات المساعدة مثل البنك، الصندوق، الأجور.

2) قسم المحاسبة

يتم في هذه المصلحة التسجيل المحاسبي لكل التدفقات المالية و المادية التي تقوم بها مختلف المصالح وتنقسم هذه الأخيرة بدورها إلى دوريين:

- **فرع المحاسبة العامة:**

حيث يتم على مستوى هذا الفرع ما يلي:

التنفيذ المحاسبي لكل عمليات دخول و خروج المواد الأساسية و المنتجات من المخازن

التنفيذ المحاسبي لكل عمليات دخول الأعباء والتي تتحملها الوحدة (الأجور، الضرائب، الرسوم ...)

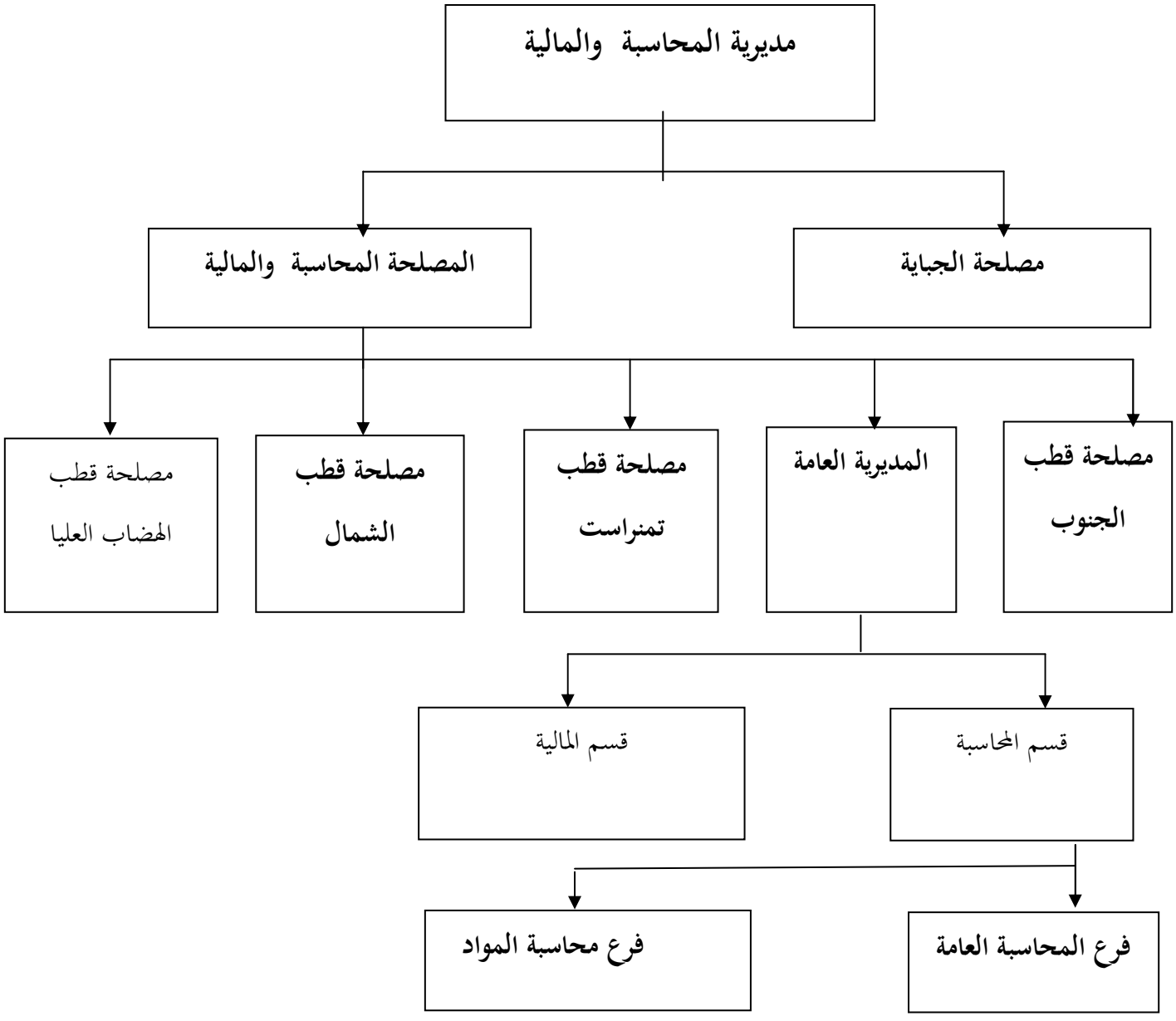
- **فرع محاسبة المواد:**

تهتم هذه المصلحة بالإشراف على المخازن وكذلك مختلف العمليات المتعلقة بعملية التخزين من عنابة ومراقبة المخزونات من المواد الأولية الموجودة بالوحدة والعمل أيضا على تزيد قسم الإنتاج والأقسام الأخرى بالمواد اللازمة لسير

عملياتها بما في ذلك الصيانة وتحديد مستحقاتها من المواد المخزنة.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية

الشكل رقم (03): هيكل تنظيمي مديرية المحاسبة والمالية



المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة

المبحث الثاني: المحاسبة الاجتماعية في المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط "م.ع.أ.ط.و"

المطلب الأول: الأداء الاجتماعي اتجاه البيئة.

تقوم المؤسسة بعده نشاطات ولعل أهمها تعبيد الطرقات، وإنتاج الحصى، حيث ينتج عن ذلك تناثر الغبار و انتشار الغازات السامة للزفت ودخان الآلات....الخ، مما يؤدي إلى الضرر بالبيئة المحيطة بمكان النشاط مما يلزم المؤسسة بدفع ضريبة بيئية سنوية إلى مديريه البيئة و التي تحددها الهيئة المعنية بهذا (على حسب النشاط)، وهذا جراء قيام المؤسسة بنشاطها، وفي ما يلي سيتم عرض جدول تلخيصي بهذه المبالغ الجدول رقم(**3-3**).

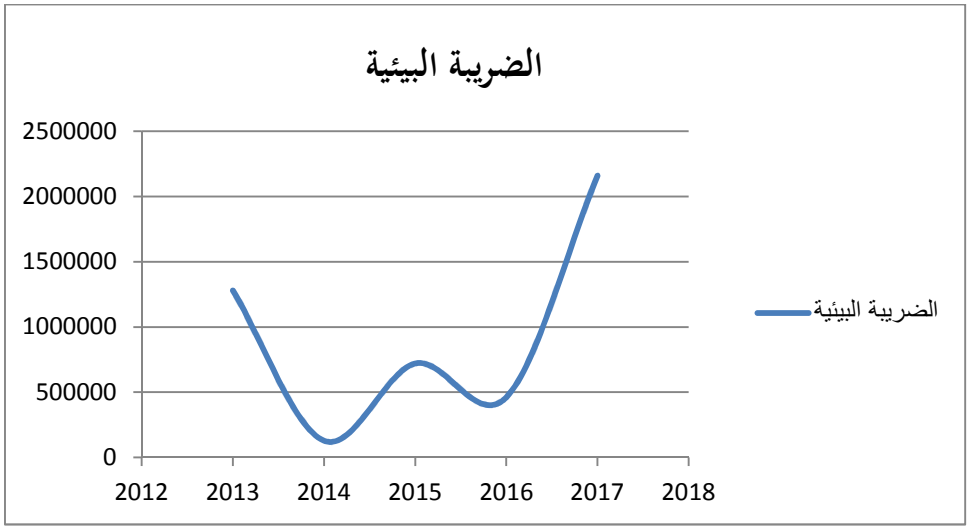
وقبل هذا كانت الدولة تفرض على المؤسسات شراء البنزين دون المازوت من أجل الحفاظ على البيئة والتقليل من التلوث حيث كانت المؤسسات تلتزم بها لتساهم في الحفاظ على البيئة.

الجدول رقم(3-3) الجدول الخاص بالضريبة البيئية للفترة بين 2013-2017 (**الوحدة بالدينار**).

السنوات	2013	2014	2015	2016	2017
الضريبة البيئية	**1.279.950**	**128.537**	**720.000**	**461.149**	**2.160.000**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق من طرف المؤسسة.

الشكل رقم(3-3): الجدول الخاص بالضريبة البيئية للفترة بين 2013-2017



المصدر: من إعداد الباحث.

يمثل الجدول رقم (**3-3**) الشكل رقم(**3-3**) عرض لدفع الضريبة البيئية خلال 5 سنوات ما بين 2013-2017 للمؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط، حيث تشير كل المؤشرات إلى مدى اهتمام المؤسسة بالبيئة والتقليل من التلوث حيث نلاحظ أن عملية دفع الضريبة البيئية بين السنتين 2014 2016 متذبذب و يرجع هذا إلى انخفاض

التأثير البيئي للمؤسسة وعليه نقول انه كلما زاد تلوث زادت الضريبة وكلما نقص تلوث نقصت الضريبة كما هو موضح في الشكل.

يعتبر التزام المؤسسة بدفع الضريبة البيئية جانبا ايجابيا في نشاط المؤسسة كونها تعمل بأحد مبادئ المسؤولية الاجتماعية و هو مبدأ الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية اتجاه المجتمع والبيئة وكذا على اعتبار أن المبالغ المدفوعة في الجانب البيئي تساهم من خلال استخدامها من طرف الدولة في الحفاظ على البيئة.

المطلب الثاني: الأداء الاجتماعي اتجاه العاملين.

تحتوي المؤسسة على عدد هائل من العمال باعتبارها من المؤسسات الكبرى في الجزائر ذات المشاريع الضخمة، وعلى الرغم من هذا العدد الهائل تقوم المؤسسة بالقيام بعدة أنشطه للعمال ولعل أهم هذه الأنشطة تكون في شكل أنشطة تكوينية، تدريبيه، وتحفيزية.

وتتكفل المؤسسة بكل هذه التكاليف وذلك بضخ مبالغ ضخمة كما هو موضح في الجدول أدناه، حيث تقوم في كل عام ببرمجة دوارات تدريبيه وتكوينيه من أجل الرفع من مستويات العمال والموظفين وتحسين مهاراتهم الفنية والتقنية وتطوير مكتسباتهم القبلية وذلك بإطلاعهم على مختلف التكنولوجيات الحديثة.

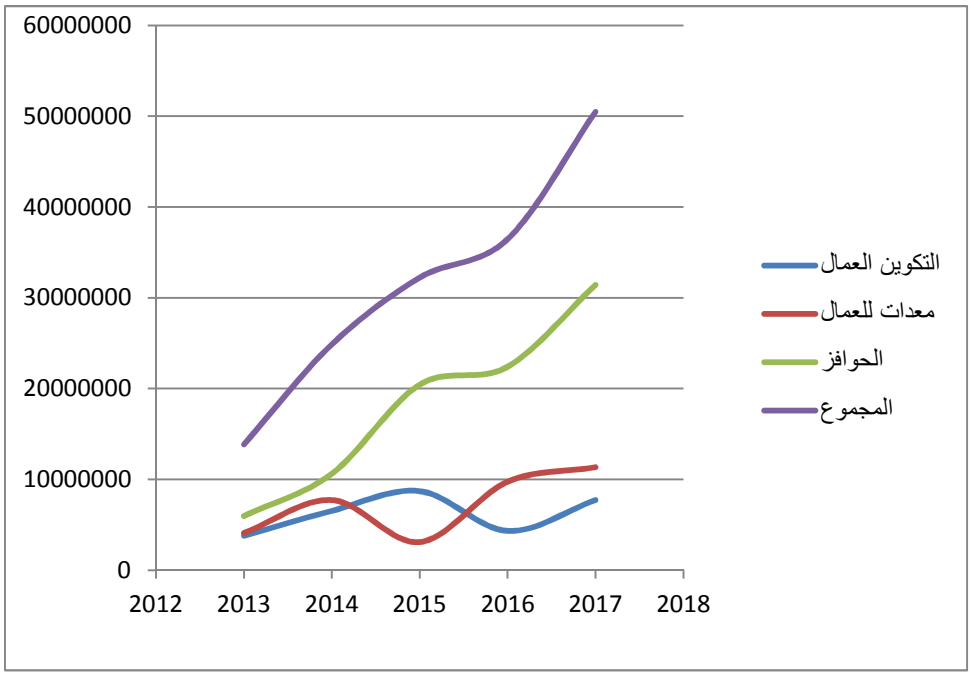
كما تقدم المؤسسة عدة خدمات اجتماعية للعمال من أجل كسب ولائهم والعمل بالجهد المطلوب، ومن أهم هذه الخدمات تقديم هدايا للعاملات بمناسبة عيد المرأة، تقديم مبالغ مالية لشراء خروف العيد، قفة رمضان، وتقديم أغطية شتوية وذلك كل عام، مع توفير معدات أمنية (ألبسة، أحذية، خوذات) حرصا على سلامة العمال.

الجدول رقم(3-4): الأداء الاجتماعي الخاص بالعمال للفترة بين 2013-2017 (الوحدة بالدينار).

السنوات	2013	2014	2015	2016	2017
التكوين العمال	**3.792.000**	**6.525.500**	**8.703.516**	**4.320.627**	**7.718.288**
معدات للعمال	**4.092.360**	**7.718.569**	**3.086.201**	**9.732.696**	**11.339.196**
الحوافز	**5.962.200**	**10.622.333**	**20.430.000**	**22.410.000**	**31.420.000**
المجموع	**11.624.869**	**17.147.833**	**31.029.112**	**26.730.627**	**48.702.473**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق من طرف المؤسسة.

الشكل رقم(3-4):التمثيل بياني لإسهامات الاجتماعية لمجال الموارد البشرية للفترة بين 2013-2017



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد.

وفقا للجدول رقم(3-4) و شكل رقم(3-4) الذي يلخص لنا كل العمليات الاجتماعية للمؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط نحو عمالها، نلاحظ أن هناك اهتماما كبيرا من قبلها وذلك بتوفير البيئة الملائمة للعمل، حيث نرى أن هناك وتيرة متزايدة في المبالغ المالية من سنة إلى سنة كما هو موضح في الشكل رقم (3-4)، يصحبه تذبذب بين سنتين 2016 و 2015 في تكوين العمال و من 2014 إلى 2015 في معدات العمال، يعود سبب انخفاض نفقات تكوين العمال إلى عدم الاحتياج المؤسسة لذلك لأنها لم تستقبل في سنة 2016 عمال جدد أو لم تعرف حاله التقاعد في أواسط العمال، أما في معدات العمال فيتمثل سببها في عدم نفاذ المخزون السنة الماضية مما أدى بالمؤسسة لتخفيض المشتريات المعدات لسنه 2015.

المطلب الثالث: الأداء الاجتماعي اتجاه المجتمع.

باعتبار المؤسسة جزء من المجتمع فهي تقوم بعدد من الأنشطة اجتماعية التي تساهم في تطوير الرياضة وذلك بمنح مبالغ سنوية في صالح بعض المؤسسات الرياضية (النوادي) مثل كرة القدم على سبيل المثال فريق أولمبي المدية و تمويل فرق أخرى ذات اختصاص آخر المتمثل في فريق كرة اليد، الكرة الحديدية.....الخ، الأمر الذي يعني اهتماما بالجانب المجتمعي، كما تقوم المؤسسة بتقديم عدة تبرعات للجمعيات الخيرية.

تنظم للمؤسسة عدة معارض سنوية لعرض منتجاتها والتعريف بها من أجل توسيع نشاطها حيث أنها تضخ في كل سنه مبالغ مالية من أجل تمويل هذا الأخير.

ونشير إلى أن المؤسسة انضمت إلى مجمع منشآت الطرق والمنشآت الفنية جيترا "GTRA" بقرار وزاري في2017 أصبحت لا تنظم معارض بل المجمع هو من ينظمها.

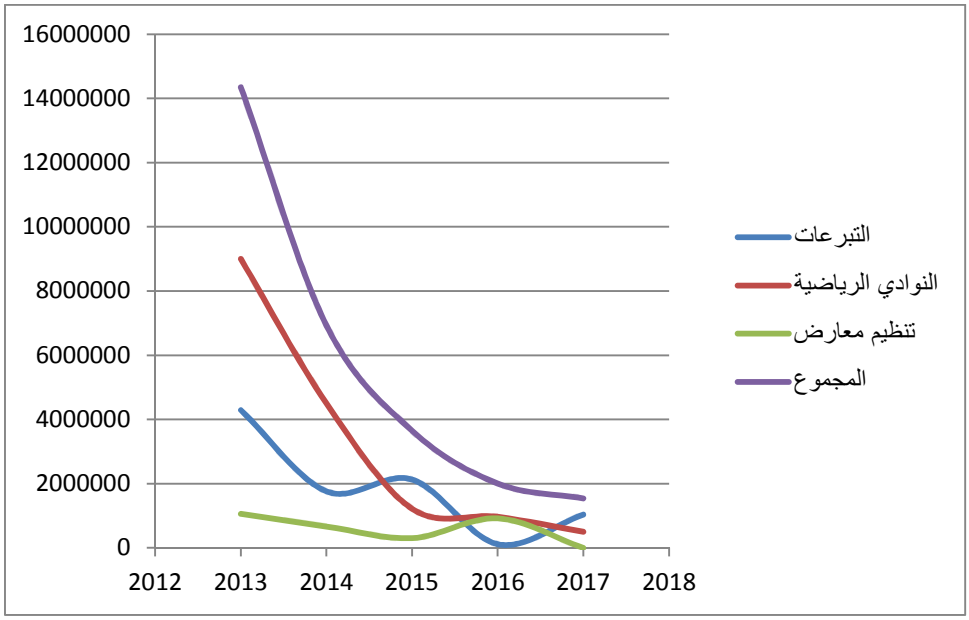
وفي ما يلي جدول يوضح المساهمات المجتمعية:

الجدول رقم(3-5): الأداء الاجتماعي الخاص المجتمع للفترة بين 2013-2017 (الوحدة بالدينار).

السنوات	2013	2014	2015	2016	2017
التبرعات	4.291.980	1.761.412	2.128.960	1.150.00	1.040.531
النوادي الرياضية	9.000.000	4.500.000	1.216.906	970.000	500.000
تنظيم معارض	1.058.109	665.550	303.800	919.260	-
المجموع	14.350.089	6926962	3649666	2004260	1540531

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق من طرف المؤسسة.

الجدول رقم(3-5): التمثيل البياني الخاص المجتمع للفترة بين 2013-2017 (الوحدة بالدينار).



المصدر: من إعداد الباحث.

يمثل الجدول رقم(3-5) الشكل رقم(3-5) مدى اهتمام المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط بالمجتمع من خلال تقديم التبرعات وتمويل الأنشطة الرياضية و تنظيم المعارض، لكن نلاحظ أن هناك انخفاض في المساهمات الاجتماعية منذ سنه 2014 ويرجع هذا الانخفاض إلى الوضع المالي الذي مرت به الجزائر في تلك السنة، وبفعل سياسة ترشيد النفقات التي انتهجتها المؤسسة في ظل انخفاض السيولة، مما أدى إلى تخفيض المساهمات الاجتماعية.

المطلب الرابع: الأداء الاجتماعي اتجاه العملاء.

تتعامل المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط مع عدة زبائن منهم المعنويين والطبيعيين، فأما المعنويين يتمثلون في الهيئات الحكومية مثل البلديات والولايات ومديريات الأشغال العمومية .... الخ ، وأما الأشخاص الطبيعيين فيقصد بهم المقاولين ورجال الأعمال .....الخ.

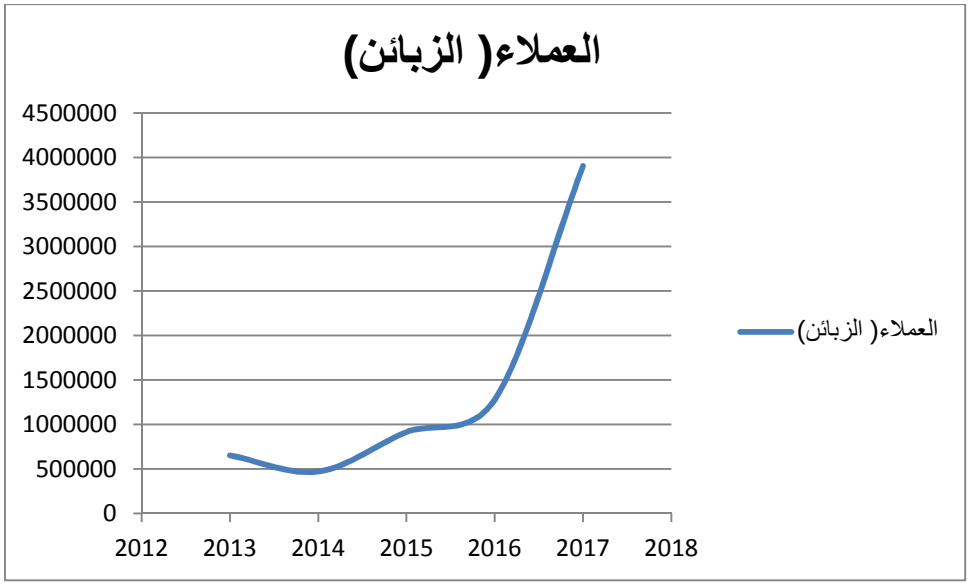
تقدم المؤسسة لمختلف زبائنها مجموعة من الهدايا وذلك من أجل الإشهار والتعريف بمنتجاتها وتكمن هذه الهدايا في يوميات، وأقلام، جدول تقويم، حيث تخصص مبالغ سنوية لهذا الأمر.

الجدول رقم(3-6): الأداء الاجتماعي الخاص العملاء بين 2013-2017 (الوحدة بالدينار).

السنوات	2013	2014	2015	2016	2017
العملاء(الزبائن)	**653.000**	**471.000**	**915.200**	**1.279.925**	**3.904.508**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق من طرف المؤسسة.

الشكل رقم(3-6): التمثيل بياني الخاص بالعملاء للفترة بين 2013-2017



المصدر: من إعداد الباحث.

من خلال الجدول رقم (3-6) و شكل رقم (3-6) نلاحظ أن المؤسسة تهتم بزبائنها بتقديم هدايا من أجل التعريف بمنتجاتها وتسويقها حيث نرى المبالغ المدفوعة في هذا الأخير في تزايد مستمر سنة بعد.

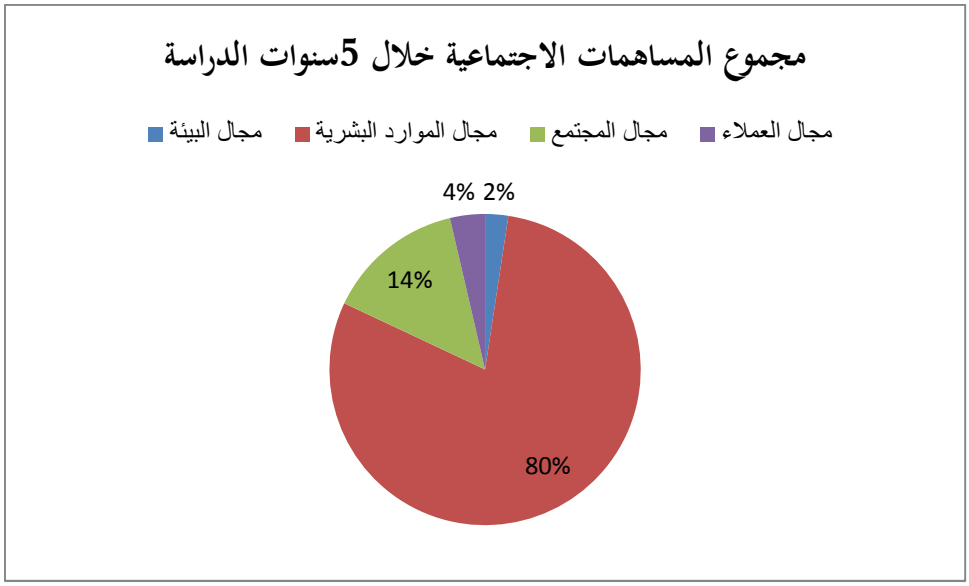
من خلال كل ما ذكرنا يمكننا استخلاص مدى اهتمام المؤسسة بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية وسندرجها في جدول يلخص كل عمليات الاجتماعية:

الجدول رقم(3-7) ملخص المساهمات الاجتماعية للفترة بين 2013-2017 (الوحدة بالدينار)

المجالات	المجموع السنوات	النسبة المئـــوية
مجال البيئة	4.749.636	%2,4
مجال الموارد البشرية	157.873.486	%79,6
مجال المجتمع	28.471.508	%14,4
مجال العملاء	7.223.633	%3,6
المجموع الكلي	198.318.263	% 100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق من طرف المؤسسة.

الشكل رقم(3-7):التمثيل البياني لملخص المساهمات الاجتماعية خلال الفترة 2013-2017



المصدر: من إعداد الباحث.

يمثل الجدول رقم(3-7) والشكل رقم (3-7) لمجموع المساهمات الاجتماعية للمؤسسة خلال 5 سنوات (فترة الدراسة) حيث قدر ب198.318.263دج، نلاحظ أن المؤسسة تنفق معظم أموال المساهمات الاجتماعية على العمال والتي تقدر ب 157.873.486دج بنسبة 79.6 % وهذا يدل على مدى اهتمام المؤسسة بالجانب

الاجتماعي للعمال، ثم يليها المجتمع ب28.471.508دج بنسبة 14.4% ، أما مجالين العملاء والبيئة فهما تذيلان الترتيب لقلة المبالغ المدفوعة فيهما.

وعلى هذا الأساس و بناء على ما تقدم يمكن القول أن المؤسسة قيد الدراسة تهتم ببعض جوانب المسؤولية الاجتماعية و المتمثلة في مجالاتها الأربعة فضلا عن اهتمامها الكبير بمجال العمال على اعتباره جانب ملزم قانونيا خاصة في ما يتعلق بالتدريب والتكوين الأمر الذي جعله يتربع على النفقات الاجتماعية.

وعلى الرغم من الضرر الذي تحققه المؤسسة في مجال البيئة إلا أن المؤسسة تلتزم فقط بالجانب القانوني الخاص بالبيئة والمتمثل في دفع النفقات البيئية.

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل لدراسة تطبيقية لواقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط(م.ع.أ.ط.و)، وتم هذا من خلال عرض تحليل لتقارير اجتماعية التي تعتمدها المؤسسة في الإفصاح عن الأنشطة

الاجتماعية، حيث نلاحظ أن المؤسسة تبدي اهتماما واضحا بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وذلك بالإفصاح عن المبالغ المدفوعة لمدة 5 سنوات (فترة الدراسة) في تقارير مدمجه مع التقرير المالي مع إظهار العديد من التوضيحات المفصولة عن الجانب المالي و المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية الممارسة من طرف المؤسسة، وقد يعود سبب إتباع الطريقة الدمج إلى عدم وجود إطار قانوني واضح ويلزم المؤسسة في فصل التقارير الاجتماعية عن التقارير المالية.

خاتمة عامة

- خلاصة الدراسة
- نتائج الدراسة
- اقتراحات الدراسة
- آفاق الدراسة

خلاصة الدراسة:

أصبح الحديث عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية الشغل الشاغل في الآونة الأخيرة لما لها من أهمية بالغة، حيث خطت الدول المتقدمة خطوة نحو تطوير مفهومها وذلك بالبحث عن طرق قياس وعرض أنشطة المسؤولية الاجتماعية.

ويسعى الإفصاح المحاسبي المعاصر إلى تلبية الاحتياجات المعلوماتية لأصحاب المصلحة والمستفيدين الداخليين والخارجيين من القوائم المالية بإظهار طبيعة المساهمات الاجتماعية للمؤسسة، وما تقدمه من منافع وما تسببه من أضرار اجتماعية وبيئية للمجتمع، غير أن أغلبية الدول النامية والهيئات المهنية المختصة لم تولي الاهتمام الكافي لإرساء أسس القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالرغم من الاتفاق على أهميتها.

و من خلال تناولنا **لموضوع واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية** حاولنا في هذه الدراسة التطرق إلى مفاهيم حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ومجلاته، ومشاكله، وكذا القياس والإفصاح عنها، وإسقاطها على المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط ومعرفة مدى اهتمام المؤسسة بالإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.

قد تم تقسيم الدراسة إلى جانبين أحدهما نظري و الأخر تطبيقي، حيث مهد الباحث لدراسة بإطار منهجي استعرض فيه الجوانب المنهجية التي ستعتري الدراسة بما في ذلك كل الدراسات التي من شأنها أن تقدم الإضافة النظرية أو العملية.

ففي الجانب النظري تم التطرق في الفصل الأول إلى المفاهيم الأساسية للمسؤولية الاجتماعية، بالإضافة الى محاولة التأصيل النظري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، أهميتها، مجالاتها والتعرف على مشاكله، أما في الفصل الثاني فقد تم التطرق للقياس والإفصاح المحاسبي كتمهيد للوصول إلى كيفية قياس مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عن الأنشطة ا الاجتماعية.

أما الجانب التطبيقي فقط تم التطرق إلى واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وخاصة المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط، حيث احتوى هذا الفصل التعريف بالمؤسسة وكذا تحليل التقارير الاجتماعية السنوية لمدة 5 سنوات للفترة الممتدة بين 2013-2015.

نتائج الدراسة:

بعد استعراضنا لمختلف جوانب الموضوع، من خلال الدراسة النظرية من جهة و الدراسة الميدانية، توصلنا إلى النتائج التالية:

تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية من أحد الفروع المحاسبة التي لاقت اهتمام في الآونة الأخيرة المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية، كما تعتبرها المؤسسة محل الدراسة كجزء من نشاطها.

زيادة على المشكلين المذكورين في الفرضية الثانية، قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية نجد أن هناك مشكل أخر ألا وهو مشكل إنشاء المعاير المحاسبية لأنشطة الاجتماعية المناسبة.

الإفصاح الاجتماعي يعبر عن عرض دقيق للبيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وإعلام الأطرف المستفيدة بكل شيء يخص المجالات الاجتماعية.

تفصح المؤسسة عن الأنشطة الاجتماعية في تقارير خاصة حيث تستعمل طريقة الدمج بينها وبين الأنشطة الاقتصادية وقد يعود السبب إلى عدم وجود إطار قانوني واضح يلزم المؤسسة بفصل التقارير الاجتماعية عن التقارير المالية

اقتراحات الدراسة:

بعد عرض نتائج الدراسة يمكنا تقديم مجموعة من الاقتراحات التي يمكن الاستفادة منها نظريا وعمليا في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الجزائر بشكل عام وفي المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط خاصة ويمكن تلخيصها في نقاط التالية:

- ❖ أن يكون هناك اهتمام من طرف الباحثين والأساتذة ذوي الاختصاص بموضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية من أجل ابتكار نماذج شاملة تعتمدها الدولة والمؤسسات.
- ❖ ضرورة التعريف أكثر بموضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية وذلك بتكثيف الدورات العلمية.
- ❖ ضرورة تضمين الأداء الاجتماعي للمؤسسة أحد المحاور الهامة في تقييم أدائها.
- ❖ إكساب المحاسبين والمختصين بالمؤسسات بالمهارات العلمية والعملية الحديثة من خلال عمل دورات تؤهلهم لقياس الآثار الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية.
- ❖ ضرورة تولي الجهات التعليمية في المعاهد والجامعات بتحديث المقررات المحاسبية من خلال تخصيص مناهج تتضمن مفاهيم المحاسبة الاجتماعية وأسس قياس وتحليل التكاليف الاجتماعية.

- ❖ على المؤسسة العمومية لأشغال الطرق للوسط الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في تقاريرها المالية وذلك باستخدام طريقة الفصل لأنها ضمن عدالة وشفافية الإفصاح.
- ❖ الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة والرائدة في هذا المجال، الولايات المتحدة الأمريكية ودول الإتحاد الأوربي في مجال التقارير المالية.
- ❖ على الدولة تشجيع المؤسسات على تبني مفهوم محاسبة الاجتماعية وحرص على الإفصاح عنها في القوائم المالية من خلال وضع أطر نظرية ومعايير لبناء فكر محاسبي اجتماعي

آفاق الدراسة:

انحصرت دراستنا على تحليل واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الجزائر وبالتحديد في قطاع الأشغال العمومية، ونظرا لتشعب واتساع الموضوع فإنه لم نتمكن من الإحاطة بكل جوانبه خلال دراسة واحدة، ومنه فان هذه الدراسة تعتبر مساهمة بسيطة لإثراء الموضوع من أجل فتح الباب أمام البحوث المستقبلية لتطرق إلى جوانب أخرى لم تتطرق إليها الدراسة نذكر منها:

- ❖ محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأثرها على تحقيق أهداف المؤسسة غير الربحية.
- ❖ قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها في تحقيق الرفاهية الاجتماعية.
- ❖ مدى تطبيق المحاسبة البيئية في المؤسسات الصناعية الجزائرية.
- ❖ قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للمؤسسات الصناعية.

المراجع

- **مراجع باللغة العربية.**
  - **كتب**
  - **دوريات وملتقيات**
  - **أطروحات ورسائل**
  - **قوانين المؤسسة**
- **مراجع باللغة الأجنبية**
  - **دوريات وملتقيات**
- **مواقع الكترونية**

قائمة المراجع

مراجع بالعربية

الكتب

1. حسين القاضي ، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن، 2007.

2. رضوان حلوة حنان ، **تطور الفكر المحاسبي** ، دار الثقافة ، الأردن، 2009.
3. رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، دار وائل، الأردن، الطبعة الأولى،2003 .
4. شذى محمد رضا حسين البستاني، **القياس والإفصاح المحاسبي عن كلف النوعية، دراسة تطبيقية في الشركة العامة لتعبئة الغاز**، لمعهد العربي للمحاسبين القانونيين، جامعة بغداد، العراق،
5. صالح الحموري، رولا المعايطة، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات(من الألف إلى الياء)**، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.

6. طلال الجحاوي، سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساته على رأي المراقب الحسابات**، دار اليازوري العلمية، الأردن، 2014.
7. عايد عبد الله العصيمي، المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة، دار اليازوري، الأردن، 2015.

8. عباس الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، ذات السلاسل للنشر والطباعة، بدون رقم الطبعة، الكويت، 1990.
9. عبد الحي مرعي، محمد صبان سمير، **التطور المحاسبي والمشاكل المحاسبية المعاصرة**، بدون رقم الطبعة، دار النهضة العربية، لبنان، 1988.
10. عبد الحي مرعي، وآخرون، **أصول القياس و الاتصال المحاسبي**، بدون رقم الطبعة، دار النهضة العربية، لبنان، 1988.
11. عبد الله شاهين، **نظرية المحاسبة إطار الفكري تحليلي التطبيقي**، طبعة الأولى، مكتبية آفاق للطباعة النشر والتوزيع، فلسطين، 2011.
12. غسان فلاح المطارنة، مؤيد راضي خنفر، **تحليل القوائم المالية**، الطبعة الثانية، دار المسيرة، الأردن، 2008 .

13. الفضل وآخرون، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار المسير للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.

14. كمال عبد العزيز نقيب، **مقدمة في نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2004.
15. محمد الصيرفي، **المسؤولية الاجتماعية للإدارة**، الطبعة الأولى، دار الوفاء لدنيا، مصر، 2007.

16. محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث ، مصر،**2007**.
17. محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، الطبعة الأولى، دار الجامعة الجديدة، مصر، ، 2000.
18. محمد عباس بدوي، يسرى محمد البلتاجي، **المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق**، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، مصر، ،2007.
19. محمد عبد حسين الطائي، المسؤولية الاجتماعية للشركات وأخلاقيات الأعمال، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن، 2016.

20. محمد مطر، موسى السويطي،" **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات– القياس العرض والإفصاح**"، دار وائل للنشر، طبعة الثانية، الأردن، 2002 .
21. مدحت محمد أبو النصر، **المسؤولية الاجتماعية للشركات والمنظمات المواصفات القياسية ios26000**، الطبعة الأولى، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2015.
22. نجم عبود نجم، **أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال**، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 .

23. وليد ناجي الحيالي، "**نظرية المحاسبة**" ، منشورات الأكاديمية العربية الممنوحة في الدنمارك 2007 .
24. يوسف محمد جربوع، **نظرية المحاسبة**، الطيعة الثانية، بدون دار نشر، فلسطين، 2014.

أطروحات ورسائل

1. محمد بولصنام ، **واقع وأفاق الافصاح الاجتماعي في الجزائر دراسة حالة قطاع الاتصالات**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2015.
2. مقدم وهيبة، **تقيم مدى استجابة المؤسسات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة وهران، الجزائر،2014.
3. نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه، جامعة دمشق، سوريا، 2010.
4. بن شيخ عياش، **المسئولية الاجتماعية وعلاقتها بسلوك المخاطرة لدى السائقين**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإنسانية و الاجتماعية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009.

5. حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية-غزة، فلسطين، 2009.

6. حسين عبد الجليل آل غزوي، **الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانيه على بنك البلاد شركة مساهمة سعودية عامة**، ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية في الدنمارك، السعودية، 2009.

7. خالد صيحي حبيب، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية- غزة، فلسطين، 2011.

8. خويلدات صالح، **المسؤولية الاجتماعية بوظيفة التسويق للمؤسسات**، الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2013.

9. ريم راسم محمود عودة ، **أثر الحوكمة وخصائص الشركات على الإفصاح الاختياري :دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين**، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة، فلسطين، 2017.

10. سعيدي سياف حنان، **القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة-2-، 2014.

11. سهام صبحي محمود فليل، **العلاقة بين الإفصاح عن المعلومات المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي**، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن ،2011،

12. ضيافي نوال، الرسالة، **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية**، رسالة الماجستير،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تلمسان، 2010.

13. فضل كمال سالم، **مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن التكلفة الموارد البشرية أثره في اتخاذ القرارت المالية دراسة تطبيقية على شركات المساهمة في قطاع غزة**، رسالة ماجستير، كلبية التجارة، الجامعة الإسلامية – غزة، فلسطين،2008.

14. محمد سليم اللولو، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل شركات المساهمة العامة**، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية غزة، قسم المحاسبة والتمويل،2009.

15. مطلق العتيبي، **القياس و الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي في القطاع المصرفي**، رسالة الماجستير، جامعة دمشق، سوريا، 2009.

16. ميسون محمد عبد القادر مشرف، **التفكير الأخلاقي وعلاقته بالمسئولية الاجتماعية وبعض المتغيرات لدى طلبة الجامعة الإسلامية بغزة**، رسالة الماجستير، الجامعة الإسلامية – غزة، فلسطين، 2009.

17. الهادي إبراهيم فضايلو محمد، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال**، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة النيلين، السودان 2005 ،

دوريات وملتقيات

1. أم كلثوم جماعي، سمير بن عبد العزيز، **الركائز الأساسية لنجاح المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال**، الملتقى الدولي الثالث، **المؤسسات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية**، مداخلة، جامعة بشار، الجزائر، 14-2012/02/15.

2. **امحمدي فطوم**، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية نموذج –مقترح- ، **مجلة ، "الأبحاث الاقتصادية "**، جامعة البليدة 02، العدد13، 2015.

3. حسين الأسرج، **المسؤولية الاجتماعية للشركات**، المعهد العربي للتخطيط، مجلة جسر التنمية، العدد90 ، الكويت، 2010.

4. حسين هادي عنينر، ماهر **ناجي علي، تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم**، مجلة جامعة كوفة، كلية الإدارة و الاقتصاد، العراق، 1990.

5. خالد الخطيب، **الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم(1)**، مجلة جامعة دمشق-المجلد 18، العدد 2، سوريا،2002.

6. خالد بن يوسف برقاوي، **أراء الشباب الجامعي حول المسؤولية الاجتماعية**، الملتقى السنوي لمراكز الأحياء بمكة المكرمة، المملكة العربية السعودية، 2008.

7. **خبابه عبدالله**، خبابه صهيب، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، الملتقى الدولي الثالث، **المؤسسات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية**، مداخلة، جامعة بشار، الجزائر،14-2012/02/15.

8. سفير محمد، حيدوشي عاشور، **قياس الأداء الاجتماعي ونطاق الإفصاح عن معلوماته في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، الملتقى العلمي الدولي، جامعة حسية بن بوعلى الشلف، الجزائر، 14-2016/11/15.

9. صالح السحيباني، **المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية**، مؤتمر دولي، بيروت، لبنان، 23-2009/03/25

10. صبيحة برزان العبيدي، **الإفصاح عن المحاسبة الاجتماعية وأهميته في تأثير على قرارات المستخدمين**، مجلة جامعة ذي قار العلمية المعهد التقني، الناصرية، قسم المحاسبة،مجلة، 2012 الإصدار: 1.

11. عبدالرحمن عمر أحمد محمد، **العلاقة بين المسئولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وتعظيم الأرباح :وجهة نظر محاسبية**، مجلة أماراباك، المجلد8 ، العدد26، 2017.

12. عجيلة محمد، شنيني عبد الرحيم، **فعالية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الأعمال – مفاهيم وأسس–**، الملتقى الدولي الثالث، **المؤسسات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية**، المداخلة، جامعة بشار،، الجزائر14-2012/02/15.

13. لطيف زيود، **الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (30) " حالة تطبيقية في المصرف التجاري السوري**، مجلة جامعة تشرين للدراسة البحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية،المجلد(28)، العدد02، سوريا، 2006

14. ماهر موسى درغام، خالد صبحي حبيب، **مدى إدراك إدارة المصارف لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، المجلة العربية للإدارة، مج 43 ، عدد1، فلسطين، يونيو(حزيران) 2014.

15. ماهر موسى درغام، وآخرون، **مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات المدرجة في بورصة فلسطين**، مجلة جامعة الأزهر – غزة، سلسلة العلوم الإنسانية ، المجلد 01 ، العدد(5 أ)، فلسطين، 2015.

16. محمد عبد الله المهندي ووليد زكرياء صيام ،**اثر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية السنوية المنشورة على اسعار الاسهم** ، مجلد 34 ،العدد2، الأردن، 2007،

17. مسعود صديقي ،فؤاد صديقي ،**انعكاس النظام المحاسبي المالي على سياسات الإفصاح في الجزائر** ، الملتقى الوطني، **حول واقع و افاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر** ،جامعة الوادي يومي 5-6 ماي 2013.

18. يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية في المؤسسات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية(سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد الخامس عشر، العدد الأول، فلسطين، يناير2007.

قوانين المؤسسة

العقد التأسيسي للمؤسسة العمومية لأشغال الطرق

المراجع الأجنبية

1. Brendan O'Dwyer, **The emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland: the perspective of non-government organization**, the Fourth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference 4 to 6 July Singapore, 2004

2. **Hassan A,and Harahap,S**, "**exporing corporate social responsibility disclosure: the case study of Islamic Banks**" international journal of Islamic and middle eastern finance and management : vol.3, No:03,2010.

الانترنت

1. مراد العساوي، المحاسبة الاجتماعية، 03 منتدى شبكة المحاسبين العرب، http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php/26547، 2017/12/15 على الساعة 20:14.

2. أحمد الكردي، **المسؤولية الاجتماعية للشركات :التحديات والأفاق من أجل التنمية**، مجلة العلوم الاجتماعية، مصر، 2012 ، على الرابط التالي: http://www.swmsa.net/articles.php?action=show&id= *1957* (2018/02/15) على الساعة 22.15