



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا  
كلية الدراسات العليا

**دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف**

**الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال**

(دراسة حالة الشركة السودانية للإتصالات المحدودة (سوداتل))

**Role of Measurement and Accounting Disclosure  
of Social Cost in Increasing the Efficiency of  
Financial Performance of Business Corporations.**

**Case Study of Sudanese Telecommunication**

**Limited Company- sudatel**

بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل

إعداد/

يوسف هارون خميس محمد

إشراف/

د. فاطمة عامر حماد حامد

أستاذ التكاليف والمحاسبة الادارية المساعد

1436هـ-2015م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ  
الرَّحِيمِ

# الاستهلال

قال الله تعالى:

(وَقُلْ اَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ  
إِلَىٰ عَالَمِ الْغَيْبِ وَالسَّهَادَةِ فَيُنبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ) صدق الله العظيم  
التوبة، الآية {105}

# الإهداء

إلى أمي الغالية، إلى والدي العزيز، إلى زوجتي الحبيبة، إلى أبنائي  
الأعزاء، إلى إخواني وأخواتي الأعزاء، أهدي هذا الجهد.

الباحث

## الشكر والتقدير

الشكر أولاً لله تعالى الذي وفقني لإكمال هذا البحث. ثم الصلاة والسلام على

أشرف خلق الله أجمعين سيدنا محمد الصادق الأمين.

والشكر لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا التي أتاحت لي فرصة التعلم.

والشكر كل الشكر للأستاذة الجليلة التي منحتنا من العلوم ما نحتاج إليه ولم تنتظر

الثناء، الدكتورة/ **فاطمة عامر حماد** التي أشرفت على هذا البحث.

والشكر لمكتبة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، وجامعة الزعيم الأزهري ومكتبة

جامعة النيلين والشكر إلى كل من ساعدني بجهده أو برأيه في إخراج هذا البحث

لكي يرى النور.

وللجميع خالص شكري وتقديري.

## الباحث

### المستخلص

تناول البحث دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي للمنشآت. تمثلت مشكلة البحث في عدم اهتمام القائمين على أمر منشآت الأعمال في السودان، بأهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية الذي تلعبه منشآتهم والمردود الايجابي للوفاء بالمسئولية الاجتماعية من قبل منشآت الأعمال وبالتالي على أداءها بصفة عامة، بالإضافة الى عدم إدراكهم لأهمية قياس التكاليف الاجتماعية والأسس المتبعة في هذا القياس وكيفية الإفصاح عنها.

تكمّن أهمية البحث في التعريف بالمسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال وأهمية الوفاء بها من قبل المنشآت، وبيان النماذج المحاسبية الخاصة بقياس التكاليف الاجتماعية وكيفية تطبيقها للإفصاح عن الأداء الاجتماعي.

هدف البحث الى دراسة أسس القياس والإفصاح المحاسبي عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال، معرفة العلاقة بين القياس والإفصاح عن التكاليف الاجتماعية ورفع كفاءة الأداء المالي في المنشآت.

لتحقيق أهداف البحث تم اختبار ثلاث فرضيات:

الفرضية الأولى: يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية في زيادة الإفصاح عن مدى التزام المنشأة بمسئولياتها الاجتماعية، الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي و رفع كفاءة الأداء المالي في المنشآت.

الفرضية الثالثة: القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يؤدي الى زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت.

اعتمد البحث على المنهج الاستنباطي، المنهج الاستقرائي، المنهج التاريخي، والمنهج الوصفي التحليلي. وتم استخدام الاستبانة لجمع بيانات الدراسة الميدانية من الشركة السودانية للاتصالات (سوداتل).

توصل البحث الى أن تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح عن التكاليف الخاصة بالأنشطة البيئية للمنشأة، تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح عن التكاليف الخاصة بمسؤولية المنشأة تجاه العاملين، قياس التكاليف الاجتماعية والإفصاح عنها في

القوائم المالية يؤدي الى جذب مستثمرين جدد بما يسهم في تعظيم يكفي في تعظيم العائد المالي لمنشآت الأعمال.

ختم البحث بعدد من التوصيات منها، إصدار القوانين والتشريعات الملزمة للمنشآت للوفاء بالتزاماتها الاجتماعية، ضرورة تطبيق المنشآت للمعايير الدولية الخاصة بالإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي، تدريب المحاسبين في المنشآت على كيفية القياس والإفصاح عن التكاليف الاجتماعية في التقارير المالية.

## Abstract

The research examined the role of the measurement and disclosure about the social costs in raising the efficiency of the financial performance of the facilities. The research problem is represented in the lack of interest based on the order businesses in Sudan, the importance of the social role of their facilities and yield positive to meet its social responsibility by businesses and thus its performance in general, in addition to the lack of awareness of the importance of the social costs and the basis used to measure in this measurement and how to disclose them. The importance of research laid in the definition of social responsibility of businesses and the importance of the fulfillment by the facilities, the statement for measuring social costs and how to apply for disclosure of social performance accounting most viewed. The research aims to study the basis of measurement and disclosure of accounting for the costs of the social responsibility of businesses, knowing the relationship between the measures and display the social costs and raise the efficiency of financial performance installations.

To achieve the objectives of the research were the following test hypotheses:  
The first hypothesis: Applying accounting measurement for the costs of social models helps

to increase the disclosure of the extent of the commitment of established social responsibilities.

The second hypothesis: There is a relationship between the measurement and disclosure of social performance and raise the efficiency of financial performance installations.

The third hypothesis: Accounting measure of social performance leads to increase the quality of financial reporting for facilities.

The research adopted deductive approach, inductive approach, descriptive analytical approach, the historical approach; Questionnaire was used to collect data from SUDATEL.

The research find that the application of accounting measure social costs models contributes to disclose the environmental activities of the facility costs, the application of accounting measure social costs models contributes to disclose the special responsibility established towards the staff costs, measure the social costs and disclosed in the financial statements leads to attract new investors enough to maximize the financial return to the facility.

The research concluded with a number of recommendations, including, issuing laws and regulations binding facilities to fulfill social obligations, the need to apply facilities with international standards for disclosure of accounting for social performance, training of accountants in the facilities on how to modify the reports and financial statements social costs.

### فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
ب	الاستهلال
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	المستخلص
ز	Abstract

ح	فهرس الموضوعات
ي	فهرس الجداول
ل	فهرس الأشكال
م	فهرس الملاحق
1	المقدمة
2	ولاً: الإطار المنهجي
5	ثانياً: الدراسات السابقة
22	الفصل الأول: محاسبة المسؤولية الاجتماعية
23	المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأهداف المسؤولية الاجتماعية
38	المبحث الثاني: مفهوم وأهمية وأهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية
55	الفصل الثاني: قياس التكاليف الاجتماعية
56	المبحث الأول: مفهوم التكاليف الاجتماعية
83	المبحث الثاني: القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية
100	الفصل الثالث: الأداء المالي للمنشآت
101	المبحث الأول: مفهوم وتقويم وتقييم الأداء
114	المبحث الثاني: رفع كفاءة الأداء المالي

134	الفصل الرابع: الدراسة الميدانية
135	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن شركة سوداتل
141	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
168	الخاتمة
169	النتائج
169	التوصيات
172	المصادر والمراجع

### فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
142	معاملات ألفا كرونباخ لقياس ثبات عبارات الاستبانة	(1/2/4)
144	توزيع أفراد العينة وفق متغير المؤهل العلمي	(2/2/4)
145	توزيع أفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي	(3/2/4)
146	توزيع أفراد العينة وفق المؤهل المهني	(4/2/4)
148	توزيع أفراد العينة وفق المسمى الوظيفي	(5/2/4)
149	توزيع أفراد العينة وفق سنوات الخبرة	(6/2/4)

150	النسب والتكرارات لعبارات الفرضية الأولى	(7/2/4)
153	الإحصاءات الوصفية للفرضية الأولى	(8/2/4)
154	اختبار مربع كاي للفرضية الأولى	(9/2/4)
155	الاحصاءات الوصفية لإختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الأولى	(10/2/4)
156	النسب والتكرارات لعبارات الفرضية الثانية	(11/2/4)
158	الإحصاءات الوصفية للفرضية الثانية	(12/2/4)
159	اختبار مربع كاي للفرضية الثانية	(13/2/4)
160	الاحصاءات الوصفية لإختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الثانية	(14/2/4)
161	النسب والتكرارات لعبارات الفرضية الثالثة	(15/2/4)
164	الإحصاءات الوصفية للفرضية الثالثة	(16/2/4)
165	اختبار مربع كاي للفرضية الثالثة	(17/2/4)
166	الاحصاءات الوصفية لإختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الثالثة	(18/2/4)

## فهرس الأشكال

رقم الصفحة	الشكل	رقم الشكل
69	نموزج (Lenawee) تقرير النشاط الاقصادي - الاجتماعي	(1/1/2)
71	نموزج (عبد المجيد) حساب الأرباح والخسائر المالي - الاجتماعي	(2/1/2)
73	نموزج (عبد المجيد) الميزانية العمومية المالية - الاجتماعية	(3/12/2)
78	نموزج (Estes) قائمة التأثير الاجتماعي	(4/1/2)
80	نموزج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح	(5/1/2)
145	توزيع أفراد العينة وفق متغير المؤهل العلمي	(1/2/4)
146	توزيع أفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي	(2/2/4)
147	توزيع أفراد العينة وفق المؤهل المهني	(3/2/4)
148	توزيع أفراد العينة وفق متغير المسمى الوظيفي	(4/2/4)
149	توزيع أفراد العينة وفق سنوات الخبرة	(5/2/4)

## فهرس الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
186	استمارة الاستبانة	(1)
191	محكمو الإستبانة	(2)

المقدمة

وتشمل الآتي:

أولاً: الاطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

## اولا: الاطار المنهجي:

### تمهيد:

الاثار السالبة للنشاط الاقتصادي وكبر حجم المنشآت الى ازدياد مسؤولية منشآت الاعمال تجاه البيئة الداخلية والمجتمع المحيط بها، مما حدى بالمنظمات المهنية والدولية والمهتمين بالمناداة بضرورة ان تتحمل المنشآت مسؤولياتها الاجتماعية ، كما على المنشآت ان لا تعظم الاهداف الاقتصادية (تحقيق الارباح) على الاهداف الاجتماعية، اذ انه بدون الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية لن تتمكن المنشآت من الاستمرار، المر الذي يلزمها بتكبد بعض التكاليف الاجتماعية لتعظيم قدراتها التنافسية من ناحية، ومن ناحية اخرى الاستجابة للقوانين والتشريعات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية.

يعتبر القياس المحاسبي للتكاليف والافصاح عنها من قبل منشآت الاعمال من الاتجاهات الحديثة في المحاسبة والتي من خلالها يتم التعرف على مدى التزام المنشأة بمسؤولياتها الاجتماعية والبيئية تجاه المجتمع، ولأن البيئة الاقتصادية السودانية ليست بمنأى عما يحدث في العالم، جاء هذا البحث لدراسة اثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

### مشكلة البحث:

تمثلت مشكلة البحث في عدم اهتمام القائمين على امر منشآت الاعمال في السودان، باهمية الدور الاجتماعي الذي تلعبه منشآتهم والمردود الايجابي للوفاء بالمسؤولية الاجتماعية من قبل منشآت الاعمال وبالتالي على اداءها بصفة عامة، بالاضافة الى عدم ادراكهم لاهمية قياس التكاليف الاجتماعية والاسس المتبعة في هذا القياس وكيفية الافصاح عنها. ويمكن صياغة المشكلة في التساؤلات التالية:

1. هل يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية في زيادة الافصاح عن مدى التزام المنشأة بمسؤولياتها الاجتماعية؟
2. هل هنالك علاقة بين القياس والافصاح المحاسبي عن الاداء الاجتماعي ورفع كفاءة الاداء المالي في المنشآت؟

3. الى أى مدى يمكّن القياس المحاسبي للاداء الاجتماعى من زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت.

#### اهمية البحث:

تكمن اهمية البحث في الاتي:

علمياً :

1. التعرف بالمسئولية الاجتماعية لمنشآت الاعمال واهمية الوفاء بها من قبل المنشآت
  2. بيان الاثار الايجابية لتطبيق المنشآت لمحاسبة المسئولية الاجتماعية كفرع جديد من فروع المحاسبة
  3. اثراء المكتبات العلمية بمادة علمية عن موضوع القياس عن التكاليف الاجتماعية ودوره في رفع كفاءة الاداء المالى فى المنشأة لفائدة الباحثين والمهتمين.
- عملياً:

1. بيان النماذج المحاسبية الخاصة بقياس التكاليف الاجتماعية وكيفية تطبيقها للافصاح عن الاداء الاجتماعى
2. بيان كيفية تعديل القوائم المالية بالتكاليف الاجتماعية .

#### اهداف البحث:

يهدف البحث الى الاتي:

1. دراسة اسس القياس والافصاح المحاسبي عن تكاليف المسئولية الاجتماعية لمنشآت الاعمال
2. التعرف على كيفية العرض والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية لمنشآت الاعمال
3. معرفة العلاقة بين قياس وعرض التكاليف الاجتماعية ورفع كفاءة الاداء المالى فى المنشآت
4. توضيح الاثار الايجابية غير الاقتصادية التي تجنيها المنشآت من الافصاح عن ادائها الاجتماعى

#### فرضيات البحث:

لتحقيق اهداف البحث سوف يتم اختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الاولى: يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية في زيادة الافصاح عن مدى التزام المنشأة بمسئولياتها الاجتماعية  
الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين القياس والافصاح المحاسبي عن الاداء الاجتماعي و رفع كفاءة الاداء المالي في المنشآت  
الفرضية الثالثة: القياس المحاسبي للاداء الاجتماعي يؤدي الى زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت

### منهجية البحث:

يتبع الباحث المناهج التالية:

1. المنهج الاستنباطي: للتعرف على طبيعة المشكلة
2. المنهج الاستقرائي: لصياغة الفرضيات
3. المنهج الوصفي التحليلي: لتحليل بيانات الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات
4. المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة

### مصادر جمع البيانات:

1. المصادر الأولية: وتتمثل في بيانات الدراسة الحالة التي تم جمعها عن طريق الاستبيان
2. المصادر الثانوية: وتتمثل في المراجع والمجلات العلمية والدوريات والمنشورات والدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث والانترنت.

### حدود البحث:

1. الحدود المكانية: الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتيل)
2. الحدود الزمانية: الفترة 2013م - 2015م

### هيكل البحث:

ينكون هذا البحث من مقدمة واربعة فصول وخاتمة، حيث تشمل المقدمة الاطار المنهجي والدراسات السابقة. الفصل الاول يتناول محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ويتطرق المبحث الأول الى مفهوم وأهمية وأهداف المسؤولية الاجتماعية، اما المبحث الثاني فيتناول مفهوم وأهمية وأهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية. الفصل الثاني يتناول قياس التكاليف الاجتماعية، ويتطرق المبحث الأول الى مفهوم التكاليف الاجتماعية، ويتناول المبحث الثاني القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية. الفصل الثالث يتناول الاداء المالي للمنشآت، ويتطرق المبحث

الأول الى مفهوم وتقويم وتقييم الأداء، اما المبحث الثاني فيتناول رفع كفاءة الاداء المالي. الفصل الرابع الدراسة الميدانية، ويتناول المبحث الاول نبذة تعريفية عن الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتيل)، أما المبحث الثاني فيتطرق الى تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

الخاتمة وتشتمل على النتائج والتوصيات.

#### ثانيا: الدراسات السابقة:

تناول العديد من الكتاب والباحثين والمهتمين بالشان المحاسبي، موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية وآثارها المختلفة وكيفية تطبيقها ومنافعها، من وجهات نظر مختلفة، إلا انها جميعا تتفق على أهمية تطبيق نظام المحاسبة عن الاداء الاجتماعي للمؤسسات بمختلف طبيعة انشطتها. وسوف يتناول الباحث عدد من هذه الدراسات ذات الصلة بموضوع البحث.

#### - دراسة: ابراهيم، (2003م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية- واقع وتطلعات. تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود تحديد واضح لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية واهدافها وعدم القناعة الكاملة في اهميتها من قبل شركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية، ندرة الدراسات التي تناولت واقع التطبيق العملي لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الاردنية، و الضعف في تطبيق نظام محاسبة المسؤولية بسبب عدم وضوح مقومات ومتطلبات تطبيقه وفق الاسس العلمية الصحيحة وغياب هذه المقومات بدرجات متفاوتة. هدفت الدراسة الى ابراز اهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في زيادة المنافع لدى الشركات، التعرف على كيفية تطبيق محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات، التعرف على مساهمات المنظمات الدولية والمهنية في وضع معايير للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية. هدفت الدراسة الى تحديد مفهوم محاسبة المسؤولية وتعريفها وبيان اهدافها وخصائصها واهميتها، دراسة مقومات تطبيق نظام محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث الهيكل التنظيمي وربطه بمراكز المسؤولية واعداد الموازنات التخطيطية لمراكز المسؤولية وقياس الاداء الفعلي ومقارنته بالاداء المخطط وتقرير الاداء وتوافر

(1) د. ابراهيم عمر ميده، نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية- واقع وتطلعات،

(دمشق : مجلة جامعة دمشق، المجلد19، العدد الثاني، ) 2003م، ص ص 317-364

نظام حوافز فعال. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي. استخدمت الدراسة الاستبيان في الدراسة الميدانية لجمع البيانات من الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية.

لتحقيق اهداف البحث تم اختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الاولى, تهتم الشركات المساهمة العامة الاردنية بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية الفرضية الثانية, ان عملية تصنيف التكاليف والايرادات وتحليلها في الشركات المساهمة العامة الاردنية تتم حسب مراكز المسؤولية الموجودة في الهيكل التنظيمي الفرضية الثالثة, تتم في شركات المساهمة العامة الاردنية عملية تقييم الاداء بالكشف عن الانحرافات بين الاداء المخطط والانحرافات والمسؤولية عنها وذلك على صعيد كل مركز مسؤولية.

توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها: لا تطبق معظم الشركات المساهمة العامة الاردنية نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية بسبب عدم تمكنها من امتلاك مقومات ومستلزمات تطبيقه، لا يوجد تصنيف وتحليل للتكاليف والايرادات في الشركات المساهمة العامة الاردنية على مستوى مراكز المسؤولية وفق هيكلها التنظيمي، لا تتم في الشركات المساهمة العامة الاردنية عملية تقييم الاداء بالكشف عن الانحرافات بين الاداء المخطط والفعلي لكل مركز مسؤولية وتحليلها وتحديد المسؤولين عنها.

اوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها: ضرورة توضيح وشرح اهمية تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية للادارات العليا في الشركات الصناعية الاردنية وخاصة عمليات التخطيط والرقابة وتقييم الاداء، ضرورة ان تهتم الشركات المساهمة العامة الاردنية بالنواحي السلوكية والانسانية للموارد البشرية التي تعمل فيها، وان تقوم بدراسة اوجه واساليب الاشباع المختلفة لاحتياجاتهم المتعددة والمختلفة بما يكفل تحقيق الكفاءة الانتاجية لهم وتحقيق اهداف الشركة.

الدراسة ركزت على تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة، وما يميز هذه الدراسة هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

## - دراسة: طه ، (2006م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية. تمثلت مشكلة الدراسة في ان القوائم المالية بوصفها الحالي في الدول النامية ومنها العراق قاصرة عن توفير المعلومات التي يحتاجها قراء القوائم المالية من المستفيدين من معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة.

تكمن اهمية الدراسة في الابقاء والاستمرار في المدى الطويل على تحديد قدرة الوحدة الاقتصادية للايفاء بالتزاماتها تجاه المجتمع، فضلا عن قابليتها على الافصاح عن المعلومات الملائمة والمؤثرة بما يسهم في اتخاذ القرارات المستقبلية وتوجيهها لتلك الوحدة وما يستفيد منه المستثمرون من تلك البيانات، الحاجة الى التعرف على طبيعة المساهمات الاجتماعية للوحدة الاقتصادية وما تقدمه من منافع وما تسببه من اضرار اجتماعية وبيئية لافراد المجتمع.

هدفت الدراسة الى بيان اساليب الافصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها في اعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية الاجتماعية والتي يمكن الافصاح عنها في القوائم المالية لمختلف الاطراف المستفيدة وفي اتخاذ القرارات المختلفة. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. واستخدمت اسلوب الدراسة التطبيقية في تحليل النماذج المستخدمة في الافصاح المحاسبي عن بيانات المسؤولية الاجتماعية .

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار ثلاثة فرضيات

الفرضية الاولى، ان الاهتمام بالافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من شأنه ان يسهم في تحسين نتائج نشاط الوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية.

الفرضية الثانية، لا بد ان يمتد الافصاح المحاسبي لأية وحدة اقتصادية الى المعلومات ذات البعد الاجتماعي لما لذلك من تأثير كبير على المعلومات الواردة في القوائم المالية التي تعدها الوحدة الاقتصادية.الفرضية الثالثة، ان قلة المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية التي يتم الافصاح عنها لتلبية حاجات المستفيدين من شأنه عدم توفير المؤشرات الخاصة بتقييم مدى التزام الوحدة الاقتصادية بالوفاء بالتزاماتها الاجتماعية.

(1) طه احمد حسن ارديني، الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح، (جامعة الموصل،

كلية الاقتصاد والادارة، مجلة تنمية الرافدين، المجلد83، العدد 28، 2006م)، ص ص151-173

توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها: ان من الصعوبات التي تواجه الافصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية هو عدم وجود اسلوب موحد لعرض معلومات المسؤولية الاجتماعية، فضلا عن ان معظم مخرجات الانشطة الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواء كانت مالية ام كمية تؤثر في نفقات والتزامات واصول الوحدة وقراراتها الادارية التي تعد مسألة الافصاح عنها صلب العمل المحاسبي.

اوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها: ضرورة زيادة الاهتمام بمسألة الافصاح المحاسبي عن المعلومات ذات التأثير الاجتماعي وتحديد العوائد الاجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية المختلفة وللأنشطة السائدة كافة في الوحدات الاقتصادية، ضرورة عدم ادماج المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية مع بيانات المحاسبة المالية وذلك لتعزيد الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وتقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للطرف المهتم بالاداء الاجتماعي داخل وخارج الوحدة الاقتصادية.

ان الدراسة تناولت الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية، بينما تناول الباحث اثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت الاعمال.

- دراسة: يوسف، (2007م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في غزة. تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال هل توفر المحاسبة ادوات قياس تستند اليها في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية التي تساعد على تقديم المعلومات الى الاطراف المعنية بما يكفل اجراء عملية التقييم الشامل من جانب المجتمع والدولة لمستوى الاداء الاجتماعي الذي يحققه المشروع؟. تكمن اهمية الدراسة في ابراز مدى تأييد المدراء الماليين ورؤساء اقسام المحاسبة بالشركات لإدخال المحاسبة عن الاداء الاجتماعي لهذه الشركات ضمن حساباتها حيث ستحقق لها مزايا عدة منها المساهمة في جعل التقارير المالية لهذه الشركات اكثر شمولا ويجعل المجتمع اكثر قبولا لهذه المشروعات، كما يلزم هذه الشركات دفع الغرامات اذا

---

(1) يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في غزة - فلسطين، (عزتمجلة الجامعة الاسلامية - سلسلة دراسات انسانية، المجلد الخامس، العدد الاول)، يناير 2007م،

خالف قوانين البيئة المفروضة عليها. هدفت الدراسة الى تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، دراسة اساليب قياس التكلفة والعائد، التعرف على اسس واساليب الافصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية التي تقدمها الشركات بقطاع غزة. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. واستخدمت الاستبانة في دراسة الميدانية لجمع البيانات من الشركات الصناعية في قطاع غزة.

اختبرت الدارسة فرضيتين

الفرضية الاولى, لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين القياس والافصاح عن الاداء الاجتماعي للشركات في غزة وبين القياس والافصاح عن الاداء الاجتماعي لها حتى تكون عملية القياس والافصاح كافية وملائمة.الفرضية الثانية, لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية والاقتصادية والافصاح عنها وبين جعل التقارير المالية اكثر شمولاً والمجتمع اكثر قبولاً لهذه المشروعات.

تم التوصل الى عدة نتائج منها: ان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظى بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية للمحاسبة والمراجعة في فلسطين، وان الاطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو اطار غير محدد المعالم ولم يتفق على ابعاده حتى اليوم بشكل قاطع، ان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات نشاط يمكن تقنيه عن طريق تحديد فئاته ومجالاته واهدافه ومتغيراته، وبالتالي تحديد سبل قياسه والافصاح عن نتائجه بشكل موضوعي.

اوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها: ضرورة الافصاح عن الانشطة التي تقوم بها الشركات والتي لها اثار اجتماعية مثل التعليم والصحة للعاملين وتلوث البيئة واستهلاك الموارد، ضرورة وجود قوانين وانظمة لحماية البيئة وفرض عقوبات على الشركات التي لا تلتزم بحماية البيئة وتسبب اضرار لها، والمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يجب ان تحظى بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب المنظمات المهنية ومن اعضاء الهيئة التدريسية في اقسام المحاسبة بالجامعات ومن الشركات.

ان هذه الدراسة تناولت مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات، وما يميز الدراسة الباحث عنها هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

## - دراسة: اباد، (2008م) (1)

تناولت الدراسة قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمته بتحقيق الرفاهية الاجتماعية. تمثلت مشكلة الدراسة في القصور في مخرجات النظام المحاسبي من وجهة النظر التقليدية لقياس مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في تحقيق الرفاهية الاجتماعية، إذ ن مخرجات النظام المحاسبي لا تعتمد القياس لآثار الأنشطة الاجتماعية والبيئية ولا تشير الى استخدام مؤشرات لقياس مدى مساهمة الوحدة في تلك المجالات وبالشكل الذي يساعد على انتقال الموارد بين الوحدات الاقتصادية. تكمن اهمية الدراسة في الاسهام بمحاولة قياس تكاليف الاداء الاجتماعي في القطاع الفندقي وترجمتها في قوائم وتقارير تكاليفية الامر الذي يسهم في تقييم الاداء الاجتماعي، قياس مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في الرفاهية الاجتماعية يساعد مستخدمي التقارير المالية في تقييم مدى انسجام الوحدة في المجالات المختلفة مع فلسفة المجتمع التي تقوم على مبدأ ان الوحدة جزء من المجتمع وعليها المحافظة عليه .

هدفت الدراسة الى محاولة القاء الضوء على اهمية المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الاعمال وتأصيل بعض هذه المفاهيم الاساسية للاداء الاجتماعي، تطبيق بعض الاسس والمعايير التي وضعت من قبل الباحثين والمنظمات الدولية لقياس الاداء الاجتماعي في قطاع الفنادق، والارتقاء بمخرجات النظام المحاسبي في الفنادق بالشكل الذي يهدف الى تقديم المعلومات المحاسبية التي تعكس الدور الجديد للانظمة المحاسبية والذي يتمثل بتحديد وقياس مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في رفاهية المجتمع. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي. واستخدمت اسلوب الدراسة التحليلية التطبيقية في تحليل القوائم المالية لبعض الفنادق ذات الخمسة نجوم في الاردن.

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار اربعة فرضيات، الفرضية الاولى، ان تكاليف الاداء الاجتماعي للقطاع الفندقي تحظى باعتبارت فائقة من كافة الاطراف المتعايشة مع تلك المؤسسات فهي لم تعد خيارا مطروحا بل ملزمة الكشف عنها ضمن القوائم المالية، الفرضية الثانية، ان تكاليف الاداء الاجتماعي تعتبر جزء من نشاط المؤسسة الفندقية فهناك علاقة وارتباط بين حجم تلك التكاليف ونتائجها المالية. الفرضية الثالثة، ان اغلب عناصر تكاليف الاداء الاجتماعي تجاه العاملين في

---

(1) اباد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمته بتحقيق الرفاهية الاجتماعية: دراسة ميدانية بالتطبيق على فنادق

خمس نجوم في الاردن، كلية العلوم المالية والادارية، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، 2008م).

القطاع الفندقى والعملاء المستفدين من منتجاتها وخدماتها وافراد المجتمع المحلى والبيئة المحيطة بها يمكن حصرها واخضاعها للقياس الكمي والتقرير عنها بشكل تقارير تكاليفية بدرجة ملائمة وقريبة للدقة وبشكل موضوعي.الفرضية الرابعة, يمكن من خلال استخدام مجموعة من المعادلات الخاصة بحساب التكاليف الاجتماعية للقطاع الفندقى وقياس اثرها على الرفاهية الاجتماعية والحكم على ادائها تجاه العاملين والعملاء وافراد المجتمع والبيئة بشكل مناسب.

توصلت الدراسة الى عدد من النتائج منها: ان تكاليف الاداء الاجتماعى والمسئولية الاجتماعية تحظى باعتبارات مهمة لدى مختلف الاطراف المتعايشة مع الفنادق الاردنية وان هذه التكاليف ترتبط بعلاقة مع الايرادات الاجمالية للفندق, يتصف قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية بنوع من التعقيد والصعوبة وذلك بسبب وجود متغيرات عدة بعضها قابلة للقياس الكمي واخرى غير قابلة, ان مخرجات النظم المحاسبية قاصرة عن قياس التكاليف الاجتماعية ومدى المنافع الاجتماعية التي تحدثها في المجتمع الذي تعمل فيه.

اوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها: العمل على زيادة الاهتمام بالعملاء اجتماعيا من قبل المؤسسات الفندقية الاردنية وابرار المسئولية الاجتماعية من خلال رفع مساهمة القطاع الفندقى بهذا الجانب, اصدار التشريعات القانونية الخاصة والمعايير المساعدة لتطبيق نظام محاسبة المسئولية الاجتماعية بالاردن, توفير المعلومات المحاسبية الضرورية المرتبطة بجانب المسئولية الاجتماعية مبوية وفق الانشطة الاجتماعية التي تقدمها الشركات لمختلف الفئات والنفقات التي ضحت بها ضمن هذا الاطار.

ان الدراسة تناولت قياس التكاليف الاجتماعية ولكن من حيث مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية, وما يميز الدراسة الحالة هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبى عن المسئولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالى للمنشآت.

- دراسة: د. رضوان, (2009م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة , محاسبة المسئولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الاردنية. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: هل تساهم شركات الاتصالات الاردنية في تنمية مجتمعها المحلى

---

(1) د. رضوان محمد العناتي, محاسبة المسئولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الاردنية, (عمان: جامعة الزرقاء الخاصة, عماد البحث العلمى والدراسات العليا, كلية الاقتصاد والعلوم الادارية, المؤتمر الدولى السابع, 10-11 نوفمبر, الاردن 2009م).

الذي تعمل فيه عن طريق دعم الانشطة الثقافية والاجتماعية والرياضية؟، هل تساهم شركات الاتصالات الاردنية في الحد من مضر التلوث الاشعاعي الناتج عن ابراج الاتصالات؟. تكمن اهمية الدراسة في تنمية الاحساس بالمسئولية الاجتماعية والمحاسبة عليها في شركات الاتصالات الاردنية، تقديم توصيات عملية قابلة للتطبيق تؤدي الى تنمية مساهمة شركات الاتصالات في خدمة وتنمية المجتمع المحلي الذي تعمل فيه، والحد من التلوث الاشعاعي لابراج الاتصالات.

هدفت الدراسة الى قياس الدور الذي تلعبه شركات الاتصالات الاردنية من هواتف ارضية ثابتة وخطوية في تنمية مجتمعها المحلي بدءا من الحد من مضر التلوث الاشعاعي الناتج وكذلك مساهمة هذه الشركات في توفير فرص عمل مما يساهم في الحد من البطالة اضافة لدعم الانشطة الثقافية والاجتماعية.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. واستخدمت المقابلات الشخصية وتحليل تقارير شركات الاتصالات في الدراسة التحليلية لجمع البيانات من شركات الاتصالات.

لتحقيق اهداف البحث تم اختبار ثلاثة فرضيات.الفرضية الاولى, لا تساهم شركات الاتصالات الاردنية في تنمية مجتمعها المحلي الذي تعمل فيه عن طريق دعم الانشطة الثقافية والاجتماعية والرياضية.الفرضية الثانية,لا تساهم شركات الاتصالات الاردنية في الحد من مضر التلوث الاشعاعي الناتج عن ابراج الاتصالات.الفرضية الثالثة, لا تساهم شركات الاتصالات الاردنية في تنمية مجتمعها المحلي الذي تعمل فيه عن طريق توفير فرص عمل

توصلت الدراسة الى عدد من النتائج منها. ان شركات الاتصالات الاردنية تساهم في تنمية مجتمعاتها المحلية التي تعمل فيها عن طريق دعم الانشطة الثقافية والاجتماعية والرياضية بدرجة متوسطة، وان هناك تباينا واضحا بين اداء شركات الاتصالات الاردنية في تنمية مجتمعها المحلي الذي تعمل فيه عن طريق دعم الانشطة الاجتماعية والثقافية والرياضية ، وان شركات الاتصالات الاردنية لا تساهم في تنمية مجتمعها المحلي الذي تعمل فيه عن طريق توفير فرص عمل دون ان يكون لديها حاجة فعلية.

اوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها: ضرورة توعية ادارات شركات الاتصالات الاردنية بدورها في تحمل مسؤولياتها نحو مجتمعها الذي تعمل فيه خصوصا في ظل تداعيات الازمة الاقتصادية العالمية، كذلك تنمية الدور الذي تلعبه شركات الاتصالات الاردنية في خدمة وتنمية

المجتمع المحلي الذي تعمل فيه بشكل خاص وفي الاردن بشكل عام عن طريق توجيه بعض استثماراتنا نحو مشاريع ذات صبغة اجتماعية تساهم في توفير فرص عمل مما يساهم في الحد من البطالة وتنمية الجوانب الاجتماعية والثقافية والرياضية.

ان هذه الدراسة تناولت محاسبة المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الاردنية ودور تلك الشركات في التنمية الاجتماعية والثقافية والرياضية، وما يميز الدراسة الحالة هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

- دراسة: محمد، (2009م)<sup>(1)</sup>

تتاولت الدراسة مدى امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل عن ما مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟. تكمن اهمية الدراسة في الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية سوف يساهم بتحسين مستوى الرفاهية للمجتمع الفلسطيني والحد من المشكلات الاجتماعية والاقتصادية كالبطالة والفقر والتلوث البيئي، و أن تقوم الشركات بعرض تقارير تفصح عن أدائها الاجتماعي يلبي ويشبع رغبات العديد من الأطراف المختصة كالدولة والمستثمرين والمستهلكين والمجتمع المحلي. هدفت الدراسة الى التعرف على إسهامات الباحثين في كيفية قياس الأداء الاجتماعي للشركات من التكاليف والمنافع، دراسة التطورات الحديثة في مجال الفكر المحاسبي، والتي تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فرع منها، و التعرف على مدى إدراك الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. استخدمت الاستبيان في الدراسة الميدانية لجمع البيانات من الشركات المساهمة العامة .

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار خمسة فرضيات، الفرضية الأولى، تدرك إدارة الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها

---

(1) محمد سالم اللولو، مدى امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، (غزة: الجامعة الاسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة 2009م).

الواسع.الفرضية الثانية, تختلف الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

الفرضية الثالثة, تهتم الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بمجالات المسؤولية الاجتماعية.الفرضية الرابعة, تتوافر لدى شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.الفرضية الخامسة, توجد علاقة بين إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتوفر مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها: الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية بمختلف القطاعات لديهم إدراكًا وتأييدًا واضحًا لمفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع, تختلف الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية, لا تعطي الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين الأوراق المالية تنمية العلاقة مع المجتمع المحلي الاهتمام الكافي, وقد يرجع ذلك إلى اعتبار الشركات أن تنمية المجتمع المحلي من مسؤولية الحكومة أو الدولة, و لا تتوافر قوانين وأنظمة تلزم الشركات بالإفصاح عن أداءها الاجتماعي, حيث يعتبر توفرها السبيل الوحيد لضمان تطبيقها.

أوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها, يجب أن يكون للحكومة موقف وممارسات إيجابية تجاه الشركات المساهمة التي تتحمل المسؤولية الاجتماعية, من خلال تشريعات أو إجراءات تسمح بإعفاءها من الضرائب أو غيرها من التسهيلات مقابل مساهمتها الاجتماعية, وأن يكون لهذه التشريعات قدرة على المسائلة والرقابة على أداء الشركات الاجتماعي, توعية الشركات عن طريق عقد محاضرات وندوات وورش عمل وصدار النشرات وإعداد أجهزة الإعلام لبرامج خاصة تتعلق بحماية المستهلك بالمحافظة على جودة المنتج أو الخدمة, وبرامج تتعلق بالبيئة وأهمية المحافظة عليها دون ربطها بالتكاليف, تنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية والدولية اتجاه توعية الشركات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية, والعمل على إعداد أسس ومعايير ونماذج محاسبية تساعد الشركات على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في فلسطين.

ان هذه الدراسة اهتمت بمدى امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وما يميز الدراسة الحالة عنها هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

- دراسة: أمينة، (2009م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة واقع أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية:، ما أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية؟، وما هي الأهمية النسبية لكل مجالات المسؤولية الاجتماعية حسب ما يعتقد القائمون على ادارات المؤسسات الاقتصادية. تكمن أهمية الدراسة في كونها جاءت كمسح او نظرة شاملة عن المسؤولية الاجتماعية التي اصبحت بمثابة ثقافة جديدة في المجتمعات ، وان النتائج التي يمكن الوصول اليها قد تفتح آفاقا جديدة لمزيد من الدراسات المستقبلية مما يزيد من أهمية الدراسة كونها من المواضيع الجيدة. هدفت الدراسة الى محاولة توضيح مفهوم المسؤولية الاجتماعية لدى القائمين على ادارات المؤسسات، محاولة طرح افكار جديدة من اجل تحسين علاقة المؤسسة بالمجتمع الذي تعمل فيه من خلال التزامها بمسئوليتها الاجتماعية، محاولة معرفة مدى ادراك المسيرين في المؤسسات لمجالات المسؤولية الاجتماعية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ، استخدمت الاستبانة في الدراسة الميدانية لجمع البيانات من المؤسسات الاقتصادية.

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار فرضيتين.الفرضية الاولى، لا يدرك القائمون على ادارات المؤسسات الاقتصادية أهمية مجالات المسؤولية الاجتماعية . الفرضية الثانية، لا تختلف درجة أهمية مجالات المسؤولية الاجتماعية حسب اعتقاد القائمين على ادارات المؤسسات الاقتصادية توصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها، ان المسيرين يدركون أهمية مجالات المسؤولية الاجتماعية ويظهر ذلك في ادراكهم لأهمية مجالات المسؤولية الاجتماعية، وتختلف هذه الأهمية من مجال لآخر وان تطبيقها لا يزال في بدايته لان فكرة تحقيق الربح ما زالت مسيطرة على اعمال المؤسسات الى حد ما .

---

(1) أمينة شباح، واقع أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسستي سارل طهراوي ومؤسسة صناعة الكوابل بسكرة، (خضير-بسكرة : جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة،الجزائر، 2009م).

أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها: ضرورة إصدار قوانين وتشريعات ملزمة للمؤسسات الاقتصادية بالوفاء بمسئولياتها الاجتماعية، وزيادة وعي القائمين على إدارات المؤسسات والعاملين بها والمجتمع بأهمية الدور الذي تلعبه المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية واثره على البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسات.

ان هذه الدراسة اهتمت بالتعرف على واقع المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية، وما يميز الدراسة الحالة هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

#### - دراسة: نوال ضيافي، (2010م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية. تمثلت مشكلة الدراسة في أنه بعد أن كان الاهتمام مركزا على كون مسؤولية المؤسسة تتمحور حول انتاج سلع وخدمات مفيدة للمجتمع ومن خلالها تحقق المؤسسة عوائد مجزية للمالكين، اتسعت هذه النظرة الضيقة لتذهب إلى أبعد من ذلك وتؤكد على أن مسؤولية المؤسسة تشمل مختلف الممارسات الاجتماعية التي تقوم بها تجاه مجتمعها بصفة عامة ومواردها البشرية بصفة خاصة، وعليه تم صياغة الإشكالية في تساؤلات، كيف يمكن للمؤسسة أن تكون لها مسؤولية اجتماعيا عن مواردها البشرية؟. تكمن اهمية الدراسة في حداثة موضوع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وخاصة في المؤسسات الوطنية، يمثل موضوع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة من انشغالات الساعة الراهنة، الاتجاه المتزايد للمؤسسات الكبرى نحو تبني فكرة المسؤولية الاجتماعية، وتوفر الرغبة والاهتمام الشخصي لدراسة الموضوع. هدفت الدراسة الى تأصيل المفاهيم الأساسية للمسؤولية الاجتماعية وتوعية المؤسسات بأهمية تبنيها نظرا لمساهمتها في تطوير المجتمع ومعالجة مشاكله، عرض عدد من أبعاد المسؤولية الاجتماعية اتجاه العمال وأهمية الالتزام بها نظرا لمساهمتها في خلق مجتمع داخلي متماسك، والتعرف على واقع تبني المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الجزائرية الخاصة ومدى الالتزام بها. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. واستخدمت الاستبانة في جمع بيانات الدراسة الميدانية.

---

(1) نوال ضيافي، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، (تلمسان: جامعة ابي بكر بلقايد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، الجزائر، 2010م)

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار اربعة فرضيات,الفرضية الأولى, تتوقف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة عند تلبية هذه الأخيرة لمتطلبات واحتياجات المجتمع وحل مشاكله فقط.الفرضية الثانية,المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ليست إلا تكاليف زائدة على المؤسسة ولا تعود عليها بأي نفع.الفرضية الثالثة, يمثل الاهتمام بالموارد البشرية بعدا من أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.الفرضية الرابعة, المؤسسات الجزائرية الخاصة لا تلتزم بمسؤوليتها الاجتماعية.

توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها: نال مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة اهتمام معظم المؤسسات المعاصرة، وقامت العديد من الوكالات الدولية بدورها في نشر هذا المفهوم، وتبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية تحقق فوائد عديدة للمجتمع كتقديم السلع الصحية، المحافظة على البيئة، زيادة ولاء العاملين... الخ، وللمؤسسة أيضا من خلال خلق العلاقات الجيدة مع المساهمين، المستهلكين، العمال ، تباين تعاريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة لم يمنع المؤسسات الجزائرية من تحديد ممارساتها تجاه مختلف الأطراف المستفيدة، وخاصة تجاه مواردها البشرية.

أوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها: الاهتمام الجدي بدراسة موضوع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والتشديد على ضرورة تبنيها خاصة من طرف المؤسسات العمومية، ضرورة التأكيد على الممارسات الاجتماعية التي تحقق الرفاه للمجتمع عامة والعمال خاصة، و محاسبة المؤسسات سواء الخاصة أو العامة عن مسؤوليتها الاجتماعية وقياس أدائها الاجتماعي للتعرف على مساهماتها.

ان هذه الدراسة اهتمت بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ولكن من خلال علاقتها بالموارد البشرية، وما يميز الدراسة الحالة عنها هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

## - دراسة: أحمد، (2010م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة المسؤولية الاجتماعية للبنوك العاملة في مصر كشركات مساهمة مصرية - مجالاتها - تأثيرها على الاداء. تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: هل ان البنوك هي وحدات اقتصادية تهدف الى تعظيم الارباح ام هي وحدات اجتماعية يجب ان تلعب دورا اجتماعيا متزايدا في بيئتها؟ ام هناك دورا متوازنا اقتصاديا واجتماعيا تحاول من خلاله تلك البنوك ان تعظم الاداء وتفي بالتزاماتها الاجتماعية المفروضة عليها. تكمن اهمية الدراسة في انها تمثل اسهاما يربط كل من المسؤولية الاجتماعية لبعض البنوك العاملة في مصر كشركات مساهمة مصرية، وما يترتب على ذلك الدور من تأثير على اداء البنوك والذي ينعكس بدوره على العاملين بالبنك من جهة والمجتمع ككل من جهة اخرى، كما ان البنوك اصبحت الان في امس الحاجة الى الاهتمام بالجوانب الاخلاقية والمسؤولية الاجتماعية اذ يعد هذا الحقل الان موضع اهتمام خاصة تجاه الافراد العاملين بها.

هدفت الدراسة الى تقديم معالم نظرية للبنوك قيد البحث عن مفهوم المسؤولية الاجتماعية، الوقوف على مدى اهتمام العاملين في هذه البنوك بمجالات المسؤولية الاجتماعية، نشر ثقافة الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية في جميع الجهات المتعاملة مع البنوك، وتحليل عناصر المسؤولية الاجتماعية لتلك البنوك باعتبارها شركات مساهمة مصرية وبيان اثر ذلك على ادائها. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. استخدم الاستبيان في الدراسة الميدانية لجمع البيانات من البنوك المصرية.

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار خمسة فرضيات، الفرضية الاولى، توجد فروق ذات دلالة احصائية في الاهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية التي يمارسها البنك. الفرضية الثانية، تختلف درجة ممارسة المسؤولية الاجتماعية للبنوك الخاصة عنها في البنوك العامة. الفرضية الثالثة، تؤثر ممارسة البنك لدرجة من المسؤولية الاجتماعية على ادائه. الفرضية الرابعة، توجد اختلافات جوهرية بين البنوك في التزامها بالمسؤولية الاجتماعية تبعا لخصائصها.

---

(1) احمد سامي عدلي ابراهيم القاضي، المسؤولية الاجتماعية للبنوك العاملة في مصر كشركات مساهمة مصرية - مجالاتها - تأثيرها على الاداء، دراسة ميدانية مقارنة لعينة من فروع البنوك العامة والخاصة العاملة بمحافظة اسيوط، ورقة مقدمة الى مركز المديرين المصري لاغراض الاشتراك في المسابقة البحثية لعام 2010م حول موضوع المسؤولية الاجتماعية للشركات، القاهرة، 2010م.

الفرضية الخامسة، توجد اختلافات جوهرية بين العاملين بالبنوك في اشراكهم بالمسئولية الاجتماعية تبعا لخصائصهم الشخصية.

توصلت الدراسة الى عدد من النتائج منها: صغار العاملين والعاملين الجدد بالبنوك لديهم ضعف في الثقافة الخاصة بالمسئولية الاجتماعية، ان هدف تعظيم الربح لم يعد هو المحرك الرئيسي لالتزام المنظمة بتطبيق مسئوليتها الاجتماعية، ان قيام البنك بتبني المسئولية الاجتماعية هو اكثر من كونه عملا خيريا يقدمه للمجتمع المتواجد فيه، ولكنه عمل تنافسي يؤدي الى زيادة استقطاب العملاء وبالتالي زيادة الارباح للبنك على المدى الطويل، وان درجة ممارسة البنوك الخاصة للمسئولية الاجتماعية اكبر منها في البنوك العامة.

اوصت الدراسة بعدد من التوصيات منها: تشجيع البنوك بوضع خطط سنوية منظمة الاهداف لتنفيذ برنامج المسئولية الاجتماعية شاملة كافة الاطراف من العملاء والفئات الاجتماعية واحتياجات المجتمع، يجب ان تكون هنالك استراتيجية رئيسية توضح للناس ما هي احتياجات المجتمع والبرامج المهمة التي تهم المجتمع، يجب ان تقوم منظمات الاعمال بنشر معلومات تتعلق بمسئوليتها الاجتماعية للجمهور، بما يبرز مساهمتها نحو بيئتها الداخلية والخارجية، مع التركيز على توضيح اهم المنافع التي عادت على المجتمع من تلك الانشطة.

ان هذه الدراسة تناولت مجالات المسئولية الاجتماعية للبنوك وتأثيرها على الاداء، وما يميز الدراسة الحالية هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسئولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

- دراسة: فهد، (2012م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في ان الشركات تختلف في درجة التزامها بتحقيق المسئولية الاجتماعية في بيئة اعمالها فمنها الشركات المعارضة والمتردة ومنها ما يؤيد تحقيق المسئولية الاجتماعية، لذلك تسعى هذه الشركات احيانا الى المبالغة في اظهار دورها في تحقيق المسئولية الاجتماعية من اجل تحسين سمعتها في السوق من خلال اتباع اساليب محاسبية قد تكون في بعض جوانبها مضللة.

---

(1) فهد راعي الفحاء، مدى التزام الشركات المسهمة العامة الكويتية بالافصاح عن بنود محاسبة المسئولية الاجتماعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن، 2012م.

تكمن أهمية الدراسة في مواكبتها للجهود التي تقوم بها الجهات المسؤولة في دولة الكويت في مجال زيادة الاهتمام بمدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالافصاح عن بنود المسؤولية الاجتماعية، إضافة الى الاهتمام المتزايد من افراد المجتمع الكويتي بالشركات الصناعية والنفطية التي تحدث تلوثا في البيئة الكويتية وضرورة المحافظة عليها وحمايتها من التلوث الضار بالصحة العامة. هدفت الدراسة الى لقاء الضوء على مفهوم وطبيعة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الكويتية وأهميتها وتحديد اساليب ودوافع الشركات في الاهتمام بدراسة بنود هذا النوع من المحاسبة، التعرف على وجهة نظر المديرين الماليين العاملين في الشركات المساهمة العامة الكويتية تجاه المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، و التعرف على اساليب واسس الافصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية في الشركات المساهمة العامة الكويتية.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي. واستخدمت الاستبانة في اسلوب الدراسة الميدانية لجمع البيانات من الشركات المساهمة العامة الكويتية.

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار اربعة فرضيات،الفرضية الاولى، لا تلتزم الشركات المساهمة العامة الكويتية بالافصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة. الفرضية الثانية، لا تلتزم الشركات المساهمة العامة الكويتية بالافصاح عن التكاليف الاجتماعية فيما يتعلق بحماية المستهلك.الفرضية الثالثة، لا تلتزم الشركات المساهمة العامة الكويتية بالافصاح عن التكاليف الاجتماعية فيما يتعلق بنوع الانشطة الخاصة بخدمة المجتمع المحلي.الفرضية الرابعة،لا تلتزم الشركات المساهمة العامة الكويتية بالافصاح عن التكاليف الاجتماعية فيما يتعلق بانظمة وقوانين حماية البيئة العامة

توصلت الدراسة الى عدد من النتائج منها: ان الشركات المساهمة العامة الكويتية تلتزم بالافصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة، وحماية المستهلك وكذلك المتعلقة بانظمة وقوانين حماية البيئة ، ونوع الانشطة الخاصة بخدمة المجتمع المحلي.

قدمت الدراسة عدد من التوصيات منها: استمرار الشركات المساهمة العامة الكويتية بالالتزام بالافصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بحماية البيئة وحماية المستهلك ونوع الأنشطة الخاصة بخدمة المجتمع المحلي وكذلك الانظمة والقوانين الخاصة بحماية البيئة العامة.

ان هذه الدراسة اهتمت بمدى التزام الشركات المساهمة العامة بالافصاح عن بنود المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وما يميز الدراسة الحالة عنها هو تناولها لاثر القياس والافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي للمنشآت.

# الفصل الأول

محاسبة المسؤولية الاجتماعية

المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأهداف المسؤولية الاجتماعية

المبحث الثاني: مفهوم وأهمية وأهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

## المبحث الأول

### مفهوم وأهمية وأهداف المسؤولية الاجتماعية

#### أولاً: مفهوم المسؤولية الاجتماعية:

أن المسؤولية الاجتماعية ما هي 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 عمل وحل مشكلة الإسكان والمواصلات وغيرها.<sup>(1)</sup> عرفت المسؤولية الاجتماعية على أنها واجب على كل منشأة يقتضي العمل على تحقيق الأرباح الكافية لتغطية الأرباح المستقبلية المتعلقة بواجباتها تجاه البيئة.<sup>(2)</sup> فقد عرف المسؤولية الاجتماعية على أنها التزام المنشأة بأن تضع نصب عينيها خلال عمله صنع القرارات والآثار والنتائج المترتبة عن هذه القرارات على النظام الاجتماعي الخارجي بطريقة تضمن إيجاد توازن بين تحقيق الأرباح الاقتصادية المطلوبة والفوائد الاجتماعية المترتبة على هذه القرارات.<sup>(3)</sup> عرفت المسؤولية الاجتماعية بأنها الأنشطة التي يقوم بها المشروع للوفاء باحتياجات اجتماعيه سواء للبيئة الاجتماعية الخارجية أو الداخلية (العاملين) وينشأ عنها تكاليف أو ضياع يمكن قياسه بطريقة أو بأخرى دون أن يعود على المشروع منها فائدة أو منافع سواء قام بهذه الأنشطة اختياريا أو إلزاميا تنفيذاً لأحكام القوانين واللوائح.<sup>(4)</sup> أما التعريف الأكثر شمولاً فهو ما جاء به (كارول) إذ عرف المسؤولية الاجتماعية على أنها 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 الآثار السلبية لتلك النشاطات إلى أكبر قدر ممكن.<sup>(5)</sup>

(1) محمد الصيرفي، المسؤولية الاجتماعية للإدارة، (الاسكندرية: دار الوفاء لنديا الطباعة والنشر، 2007م)، ص15

(2) محمد التويجري، المسؤولية الاجتماعية في القطاع الخاص بالمملكة العربية السعودية، المجلة العربية للإدارة، العدد ٣، 1998م، ص20

(3) فؤاد محمد الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك: دراسة تحليلية لآراء عينة من المديرين والمستهلكين في عينة من المنظمات المصنعة للمنتجات الغذائية في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، ٢٠٠٣ م، ص9

(4) محمد الصيرفي، مرجع سابق، ص15

(5) أحمد شعير، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية المحاسبية، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد ٢٥، 1998م، ص65

عرفت المسؤولية الاجتماعية للمنشآت على أنها التزام أصحاب النشاطات التجارية بالمساهمة في التنمية المستدامة، من خلال العمل مع موظفيهم وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل لتحسين مستوى معيشة الناس بأسلوب يخدم التجارة ويخدم التنمية في آن واحد<sup>(1)</sup>. كما عرفت المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال على " أنها التزام مستمر من قبل الشركة لسلك سلوك أخلاقي والمساهمة في التنمية الاقتصادية، وكذلك تحسين جودة حياة العاملين وأسرهم، وأيضاً تحسين جودة حياة المجتمع المحلي والمجتمع بشكل عام"<sup>(2)</sup>. وعرفت المسؤولية الاجتماعية أيضاً " بأنها تعبير عن قيم وفلسفة القيادة الإدارية للمنظمات في التزامها بالعمل لتحقيق أهداف وتوقعات كل أصحاب العلاقة - في البيئة الداخلية والخارجية - بما يحقق توازن مصالحهم، وبما يعكس الثقة المتبادلة بين المنظمة والمجتمع لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة."<sup>(3)</sup>

وعرفت المسؤولية الاجتماعية للمنظمة أو للإدارة بأنها تعني " أنه على الإدارة وهي تتخذ قراراتها أي كانت يجب أن تراعي التأثير الإيجابية والسلبية لهذه القرارات على كافة الأطراف التي تعمل معها وتتعامل معها وتحاول جاهدة زيادة التأثيرات الإيجابية بما يخدم جميع الأطراف وبما لا يتعارض مع أهداف المنظمة"<sup>(4)</sup>. عرفت المسؤولية الاجتماعية على أنها مفهوم تقوم المنشآت بمقتضاه بتضمين اعتبارات اجتماعية وبيئية في أعمالها، وفي تفاعلها مع أصحاب المصالح على نحو تطوعي، ويركز الاتحاد الأوربي على فكرة أن المسؤولية الاجتماعية هي مفهوم تطوعي لا يستلزم سن القوانين أو وضع قواعد محددة تلتزم بها المنشآت للقيام بمسئوليتها تجاه المجتمع .<sup>(5)</sup>

والمسؤولية المجتمعية مكملة للمسؤولية القانونية والأخلاقية حيث يتم تعريف المسؤولية المجتمعية أنها مسؤولية المنشأة (التجارية- الحكومية - الأهلية - التعليمية - الإعلامية) عن تأثيرات

(1) فؤاد محمد الحمدي، مرجع سابق، ص9

(2) صالح السحيباني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية : حالة تطبيقية على المملكة العربية

السعودية - المؤتمر الدولي حول " القطاع الخاص، (التنمية : تقييم واستشراف)، بيروت، في ٢٥ مارس ٢٠٠٩ م، ص23

(3) أسامة المليجي ، مقالة بعنوان : المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة بين المعايير الدولية والممارسات الفعلية ، مجلة الأهرام

الاقتصادي، العدد 2175، 13 سبتمبر 2010م، ص66

(4) محمد الصيرفي، حافظ عبد الفتاح، المسؤولية الاجتماعية للصفوة الإدارية المصرية : دراسة تطبيقية على الهيئة العامة لموانئ

البحر الأحمر، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، 1991م، ص720

(5) <http://www.wbcsd.org>

قراراتها وأنشطتها على المجتمع والبيئة وذلك من خلال سلوك أخلاقي يتم بالشفافية والذي من شأنه: (1)

- أن يشارك في التنمية المستدامة وصحة ورفاء المجتمع.
- أن يلتزم بالقوانين والتشريعات المطبقة ويتماشى مع معايير السلوك الدولية.
- أن يتكامل عبر المنشأة ويمارس في علاقاتها.

بالإضافة إلى التعريفات السابقة يقترح بعض الباحثين والمتخصصين تحويل مصطلح المسؤولية الاجتماعية إلى مصطلح الاستجابة الاجتماعية، حيث يتضمن المصطلح الأول نوعاً من الإلزام، بينما يتضمن الثاني وجود دافع أو حافز أمام رأس المال لتحمل المسؤولية الاجتماعية. (2) ميز فيه بين المسؤولية الاجتماعية، والاستجابة الاجتماعية وفق مجموعة من الإبعاد مشيراً إلى أن المسؤولية الاجتماعية تركز على اعتبارات أخلاقية حيث تركز على النهايات من الأهداف بشكل التزامات بعيدة المدى. أما الاستجابة الاجتماعية فيه عبارة عن الرد العلمي بوسائل مختلفة على ما يجري من تغيرات وأحداث اجتماعية على المدى المتوسط وال المدى القريب. (3) المسؤولية الاجتماعية على أنها جميع القرارات والفلسفات الأفعال والطرق التدريبية على تعبير تطور رفاهية المجتمع هدفاً لها. (4) وأيضاً تعرف المسؤولية الاجتماعية بأنها بمثابة عقد اجتماعي ما بين منظمات الأعمال والمجتمع بما تقوم به المنظمة من عمليات تجاه المجتمع. (5) هناك تعريف آخر يشير إلى المسؤولية الاجتماعية وهي عبارة عن العلاقات المتفق عليها والواجبات المتصلة بالموثرات المشتركة في تحقيق سعادة ورفاهية المجتمع. (6)

ويعد هذا التعريف امتداداً للتعريف السابق من خلال تركيزه على هدف رئيسي للمسؤولية الاجتماعية يتمثل بتحقيق السعادة والرفاهية للمجتمع والتي لا تأتي قولاً، بل من خلال الالتزامات المتفق عليها وتنفيذها في حيز الوجود والواقع.

---

(1) حسين الأسرح، المسؤولية الاجتماعية للمنشآت، سلسلة جسر التنمية، المعهد العربي للتخطيط بالكويت، العدد التسعون، فبراير

٢٠١٠، السنة التاسعة، ص ٣

(2) Stewart Thompson, **The philosophy of management**, New York, Pitman, 1968, P.5

(3) <http://www.wbcds.org>, Op. Ct.

(4) حسين الأسرح، مرجع سابق، ص 3

(5) أسامه المليجي، مرجع سابق، ص 66

(6) ثامر ياسر البكري، التسويق ومفاهيم معاصرة، (عمان: دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2001م)، ص 18

يعرف الباحث المسؤولية الاجتماعية بأنها القرارات والتشريعات التي تحدد مصالح ومتطلبات المنظمات بمختلف أنواعها ضمن المجتمع الواحد من خلال مدى تفاعلها وقيامها بمسؤولياتها الاجتماعية إلى جانب مسؤولياتها الاقتصادية.

### ثانيا: المسؤولية الاجتماعية للمنشآت:

تعتبر المسؤولية الاجتماعية للمنشآت من العناصر الرئيسية في تكوين سمعة المنشآت، والمشاركة في استراتيجيات واقعية وفعالة لتقديم الخدمات الاجتماعية وتعزيز السمعة العامة للمنظمة مما يسهل آليات إدارة المنظمة والرفع من قدرتها على استقطاب عملاء جدد وزيادة حصتها في السوق. ومن جانب آخر فإن الاستثمار في النشاط الاجتماعي من الممكن أن يعزز قيمة الشركة في السوق المالي ورفع قدرتها في الوصول إلى رأس المال. علاوة عن المزايا الأخرى من بناء القدرة على تحقيق نتائج أفضل في مسائل التوظيف والولاء للمنظمة والاحتفاظ بالموظفين وتعزيز دوافع العمل والإبداع وزيادة الإنتاجية، كما أن المشاركة في العمل الاجتماعي مع أصحاب العلاقة باليات الحوار المفتوح والشراكات الفعالة وإظهار الشفافية من شأنه تحسين علاقات الشركة مع المجتمعات وبالتالي التحفيز على تطوير الأعمال. (1)

يصادف كل من يبحث في مجال المسؤولية الاجتماعية للمنشآت العشرات من التعريفات صادرة من توجيهين في تعريف المسؤولية الاجتماعية للمنشآت . فالتوجه الأول وهو ما تنفق حوله الدراسات الأكاديمية أما التوجه الثاني وهو ما اجتمعت حوله التعاريف الصادرة من المنظمات والهيئات المحلية والدولية، وبطبيعة الحال إن معظمها مختلف باختلاف وجهات نظر من قام بتقديمها.

بالنسبة للتعريفات التي اقترحها الأكاديميون الممثلون في علماء الاقتصاد والإدارة، فقد صدر لأرشي كارول بحثا يؤكد فيه أنه لغاية سنة 2010م تم إحصاء أكثر من 37 تعريفا أكاديميا قدم للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت، فقد عرفت بأنها استعمال المؤسسة لمواردها والقيام بأنشطة موجهة لتعظيم أرباحها شريطة أن تحترم قواعد اللعبة أي بالاعتماد على التنافس (2) تعني

(1) الاميره إبراهيم عثمان، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة

الإسكندرية، العدد ٢، المجلد الأول، ١٩٩٩م، ص36

(2) Archie B CAROLL et Kareem M SHABANA, **The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice**, International journal of Management review, USA, 2010, p. 86

المسؤولية الاجتماعية للمنشآت ممارسات الأعمال التجارية المتمسة بالانفتاح والشفافية والقائمة على مبادئ أخلاقية واحترام الموظفين والمجتمع والبيئة. وصممت تلك المسؤولية لإتاحة قيمة مستدامة للمجتمع عامة، إضافة إلى المساهمين.<sup>(1)</sup> هي التزام مؤسسات الأعمال الطوعي بإدارة أنشطتها على نحو مسئول.<sup>(2)</sup> هي السلوك الأخلاقي لشركة ما تجاه المجتمع وتشمل سلوك الإدارة المسئول في تعاملها مع الأطراف المعنية التي لها مصلحة شرعية في مؤسسة الأعمال وليس مجرد حاملي الأسهم.<sup>(3)</sup> هي التزام قطاع الأعمال بالإسهام في التنمية الاقتصادية المستدامة، وبالعامل مع الموظفين، وأسرهم، والمجتمع المحلي والمجتمع عامة من أجل تحسين نوعية حياتهم، بأساليب تنفيذ قطاع الأعمال والتنمية على السواء.<sup>(4)</sup> يتضح للباحث من دراسة التعاريف الأكاديمية للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت أن الذي يميزها هو أن جميعها تحاول إعطاء إطار عام يمكن للمؤسسات الاقتصادية أن تستنبط منه توجهها وتحدد على أساسها أهدافها الإستراتيجية التي تسمح لها بتبني المسؤولية الاجتماعية للمنشآت .

أما بالنسبة للتعريف المقدمة من طرف المنظمات والهيئات، فيلاحظ فيها ثلاثة أمور وهي<sup>(5)</sup>:

1. أنه لا يوجد نقاط توافق بينها، أي أن كل واحد منها يركز على موضوع لم يتناوله تعريف آخر

2. أن معظمها يركز على مسألة الحد الأدنى وهو الذهاب إلى أبعد مما تقرضه القوانين والتشريعات

3. أن معظم المنظمات والهيئات تعرف المسؤولية الاجتماعية للمنشآت وفق ما يلي رغبة أصحاب المصالح الفاعلين، وهنا نجد أن كل التعاريف المقدمة أعلاه ذكرت فئة معينة من أصحاب المصالح هي المجتمع والبيئة و المساهمين والموظفين.

---

(1)Milton Friedman, **The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits**, The New York Times Magazine, September 13, 1970, p9

(2)Archie B CAROLL, Op. Cit., p. 272.

(3) روينز ريكوير، كشف البيانات المتعلقة بتأثير المنشآت على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، جنيف، سويسرا، 2004م، ص 27

(4)فؤاد محمد حسن و ماجد مبخوت جعيل، مدى إدراك المدراء لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والأنشطة المترتبة عليها: دراسة تحليلية لأراء المديرين العاملين في عينة من المنظمات الصناعية، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر الأول للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت، مركز دراسات وبحوث السوق والمستهلك، صنعاء، اليمن، أكتوبر 2008، ص 4 .

(5) فؤاد محمد حسن و ماجد مبخوت جعيل، مرجع سابق، ص 4

أما نقاط التوافق بينها فهي على النحو التالي<sup>(1)</sup>:

1. إن القاسم المشترك بين أكثرية التعاريف هي أن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت مفهوم تدرج بموجبه المؤسسات المسائل الاجتماعية والبيئية في أنشطتها قصد تحسين أثرها في المجتمع.

2. يتفق الجميع على أن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت هي مراعاة الاهتمامات الاجتماعية والبيئية في تسييرها وفي إدارة علاقاتها مع أصحاب المصالح والغاية من ذلك هو إشباع رغباتهم.

3. المسؤولية الاجتماعية للمنشآت مفهوم يشتمل على خمسة جوانب رئيسية، الأول يتمثل بالمسؤولية الاقتصادية والثاني بالمسؤولية القانونية والثالث بالمسؤولية والرابع بالمسؤولية الأخلاقية والخامس بالمسؤولية البيئية.

4. المسؤولية الاجتماعية للمنشآت هي أن تتحمل المؤسسات الاقتصادية المسؤولية عن الأثر البيئي والاجتماعي لعملياتها وأنشطتها.

5. المسؤولية الاجتماعية للمنشآت هي جزء لا يتجزأ من نشاطات المؤسسات الاقتصادية . فهي تتجاوز مجرد الامتثال لشرط أو متطلب قانوني بحيث يتعين ويتحتم عليها أن تأخذ مزيداً من الخطوات لتحسين علاقاتها مع أصحاب المصالح.

6. في تطبيق المسؤولية الاجتماعية لا تكفي بما ينص عليه القانون بل لابد من انتهاز مبادرات طوعية أخرى، ففي حقيقة الأمر التوقف عند تطبيق النصوص القانونية يعتبر مسؤولية اجتماعية في حدودها الدنيا لأن خرقها يضع المؤسسة أمام مساءلة قانونية، وكلما أرادت أن تكون ذات توجه اجتماعي كلما زادت مبادراتها الطوعية.<sup>(1)</sup>

المسؤولية الاجتماعية تمثل نشاطاً مرتبطاً ببعدين أساسيين أحدهما داخلي ويتمثل في إسهام الإدارة في تطوير وتحسين ظروف العمل من خلال الاهتمام بكل المجالات التي تؤدي إلى إشباع رغبات الموارد البشرية للمؤسسة من صحة وسلامة مهنية وتكوين وتدريب وحوافز مادية ومعنوية. أما البعد الثاني فهو خارجي وينعكس في مبادرات المؤسسة اتجاه البيئة الخارجية وجميع

---

(1) روبنز ريكوير، مرجع سابق، ص 31

(1) روبنز ريكوير، مرجع سابق، ص 31

مكونات المجتمع وذلك بالمساهمة في إشباع رغبات أصحاب المصالح الخارجيين و تناول المشكلات البيئية والاجتماعية والأخلاقية وإيجاد حلول عملية لها .(2)

وبالنظر إلى التعريفات السابقة، يلخص الباحث ، بأن ظاهرة تعدد واختلاف تعريفات مفهوم المسؤولية الاجتماعية وعدم الاتفاق على تعريف محدد حولها يكشف عن تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية . فقد كان في البداية ينظر إليها على أنها مسؤولية الوحدة التي تنشأ كاستجابة لقوى الضغط الاجتماعي حول التأثيرات البيئية السالبة الناتجة عن مزاولتها لنشاطها والتي تستوجب قيامها ببعض الأنشطة الإلزامية لإشباع المتطلبات الاجتماعية التي تفرضها القوانين والسياسات العامة والأعراف الاجتماعية السائدة. ونظرا للتطور الحادث في مفهوم المسؤولية الاجتماعية أصبحت تعني أن تقوم الوحدة بكل من الأنشطة الإلزامية والاختيارية معا .

### ثالثا: أهمية المسؤولية الاجتماعية للمنشأة:

إن قيام منشآت الأعمال في مجتمع ما بالدور المطلوب منها بيئيا واجتماعيا سوف يكون له اثر ايجابي من الناحية الاجتماعية والاقتصادية على ذلك المجتمع، أن الانفاق البيئي والاجتماعي للمنشأة سوف يعود بالنفع على ثلاثة أطراف بشكل رئيسي، سواء أكان ذلك في المدى القصير أو في المدى الطويل، وهي:(1)

#### 1. الفرد كعنصر بشري:

يعتبر الإنسان اللبنة الأساسية التي يجب الاهتمام بها داخل كافة المجتمعات \_النامية والمتقدمة، وهو السبيل إلى تقدم وازدهار الاقتصاد. فازدياد حدة الأزمات واتساع نطاق الفقر والحرمان والتهميش، وتفكك الروابط الاجتماعية وتدهور الأوضاع البيئية هي عوامل تجعل من استمرار ظروف وأسباب حدوثها وظهورها خطر على مستقبل البلدان الضعيفة واستقرار البلدان القوية.(2)

وعليه فإن قيام منشآت الأعمال بدورها البيئي والاجتماعي على أكمل وجه سيعود بالنفع على العنصر البشري، سواء أكان داخل المنشأة أم خارجها، من الناحيتين الصحية والمادية، وبالتالي

(2) فؤاد محمد حسن و ماجد مبخوت جعبل، مرجع سابق، ص21

(أ).د. سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية

في الأردن، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثامن والعشرون، بغداد، 2011م، ص ص 316-317.

(ب) جبرائيل جوزيف كحالة، المحاسبة الإدارية- مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، ( عمان: مكتبة دار الثقافة، 2002م)،

سيؤدي إلى خلق مجتمع لا يعاني من الفقر والحرمان والعقد والمشاكل الصحية، ويكون متماسكاً اجتماعياً، وأكثر تقدماً من الناحية الاقتصادية.

محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعتبر نظاماً فعالاً في قياس الأداء، يتم من خلاله تقويم أداء العاملين في المنشأة وذلك بالاستفادة من أن النظام يعكس ما أنجزه العامل فيما أوكل إليه من أهداف<sup>(1)</sup>.

## 2. المجتمع المحيط والدولة بصفة عامة:

باعتبار أن الفرد عنصر مؤثر في المجتمع، فإن الاهتمام بالعنصر البشري من خلال الأداء البيئي والاجتماعي الملائم للمنشآت سيكون له التأثير الواضح على التماسك الاجتماعي والتطور والاستقرار الاقتصادي للدولة ككل، خاصة في ظل نقص الموارد والإمكانيات المادية للدولة وعجز الحكومة عن التصدي بمفردها للعديد من المشاكل البيئية والاجتماعية، حيث لم يكن التبادل السلعي المادي وحده كافياً لبناء اقتصاد متطور ومجتمع متماسك، إذا لم يعط له بعداً اجتماعياً وإنسانياً يجعل فوائده وخيراته تلمس كل الفئات الاجتماعية.<sup>(2)</sup>

إن قيام منشآت الأعمال بدورها في التنمية البيئية والاجتماعية سيكون له أثر إيجابي مزدوج على الموازنة العامة للدولة، يتمثل في زيادة الإيرادات من ناحية، وتخفيض المصروفات من ناحية أخرى، مما يؤدي إلى التغلب على مشكلة العجز في الموازنة العامة للدولة، أو على الأقل الحد منه.

أنها نظام يجمع بين نظام محاسبي ونظام إداري، فهو بهذا يعمل على تفعيل نظريتي المحاسبة والإدارة، كما يعمل على تفعيل الجانب التطبيقي في المحاسبة والإدارة وأيضاً تعمل على تأكيد صلاحية اللامركزية في الأداء، من خلال تفويض السلطات في اتخاذ القرارات حسب الإمكانيات والظروف المتاحة لكل فرد داخل مركز المسؤولية.<sup>(3)</sup>

## 3. المساهمون:

(1) جيراثيل جوزيف كحالة، المحاسبة الإدارية - مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، ( عمان: مكتبة دار الثقافة، 2002م)، ص 211.

(2) عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الأردنية، المجلة الدولية للعلوم الإدارية، المجلد العدد (3)، 2001م، ص 257 - 258.

(3) د. سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، مرجع سابق، ص 19.

إن عوامل نجاح المنشأة أو أسباب كفاءتها تتحدد في التكوين أو الإدارة الداخلية، للمنشأة والظروف المناخية الخارجية المحيطة بالمنشأة، ويعتبر العنصر البشري سواء كان داخل المنشأة أو خارجها من أهم العوامل التي تساعد في تحديد كفاءة المنشآت حيث أنه يعتبر مرجعاً مهماً لحفظ الأداء المالي للمنشأة، حيث إن الدورة التي تتبع في رفع وتحليل تقارير الأداء من كل مركز، يتم حفظها لفترات طويلة في شكل نسب مالية وأرقام سهلة وبسيطة، وبالتالي يمكن مقارنتها ببعضها البعض لدراسة التطورات في أداء المنشأة المالي<sup>(1)</sup>.

يرى الباحث أن المنافع الاقتصادية المتوقعة للمنشأة نتيجة إنفاقها البيئي والاجتماعي يجب التركيز عليها والاهتمام بها، ومن ثم محاولة قياسها والإفصاح عنها، باعتبار أن هذه المنافع هي التي ستدعم وتشجع المنشأة على بذل المزيد من الاهتمام بالأداء البيئي والاجتماعي، حيث أن المنشأة هي بيت القصيد في هذا الخصوص.

#### رابعاً: أهداف المسؤولية الاجتماعية:

بالإضافة إلى الأداء الاقتصادي للمنشأة الذي يهدف بصفة رئيسية إلى تعظيم الربح، ظهر في الآونة الأخيرة ما يسمى بالأداء الاجتماعي، وذلك النوع من الأداء يهدف إلى تعظيم المساهمة الاجتماعية للمنشأة، تلك المساهمة التي يتحقق منها العائد للطوائف المختلفة بالمجتمع<sup>(2)</sup>. أصبح من المتعين على أي تنظيم لكي يستمر في التكيف والملاءمة للبيئة والمجتمع ان يعمل على تحقيق أهداف أخرى تمس جوانب متعددة لطوائف ومجموعات اجتماعية محددة في بيئته التي ينتمي إليها<sup>(3)</sup>.

حيث تتمثل أهم أهداف المسؤولية الاجتماعية للمنشآت في الآتي<sup>(4)</sup>:

1. تغيير توقعات المجتمع من المؤسسات الاقتصادية
2. خلق بنية جيدة لمؤسسات الأعمال
3. تحسن صورة شركات الأعمال في أذهان أفراد المجتمع

(1) جبرائيل جوزيف كحالة، مرجع سابق، ص212

(2) أحمد فرغلي محمد، اتجاهات الفكر المحاسبي في مجال المسؤولية الاجتماعية، (الرياض، جامعة الرياض، مجلة كلية العلوم الإدارية، المجلد السابع، 1980م)، ص22

(3) محمد محمود خيرى، دراسات في مستجدات المراجعة، مجلة التكاليف، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 1985م، ص163

(4) طاهر محسن منصور الغالبي و وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الإستراتيجية: منظور منهجي متكامل، (عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2007م)، ص517

4. تطبيق الإجراءات والقوانين الحكومية بشأن الالتزامات الاجتماعية
  5. مصلحة حملة الأسهم تقضي بضرورة ممارسة المسؤولية الاجتماعية
  6. التعامل مع المشاكل الاجتماعية قبل أن تتحول إلى مشاكل خطيرة
- يرى الباحث أن انتهاج المسؤولية الاجتماعية للمنشآت إحدى الوسائل التي تسمح لها بإعادة تحديد إستراتيجياتها الطويلة المدى وأن هذا الانتهاج يعتبر أيضاً إحدى الوسائل التي تحقق لها التميز عن غيرها وتحسن تنافسيتها.

#### خامساً: فوائد الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية:

- إن الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية للمنشآت يحقق لها العديد من الفوائد منها:<sup>(1)</sup>
1. تحسين صورة المنظمة في المجتمع وترسيخ المظهر الإيجابي لدى أصحاب المصالح كالعلاء والعاملين وأفراد المجتمع بصورة خاصة حيث أن المسؤولية الاجتماعية تمثل مبادرات طوعية للمنظمة تجاه أطراف متعددة ذات مصلحة مباشرة أو غير مباشرة من وجود المنظمة.
  2. إن المسؤولية الاجتماعية تضيء تحسيناً على مناخ العمل السائد في منظمة الأعمال وتؤدي إلى إشاعة التعاون والترابط بين مختلف الأطراف.
  3. المردود المادي والأداء المتطور والقبول الاجتماعي والعلاقة الإيجابية مع المجتمع وغيرها.<sup>(2)</sup>
  4. السمعة الجيدة والحصول على العملاء الجيدين هي إحدى نتائج المسؤولية الاجتماعية حيث تواجه الشركة التي تمارس مسؤوليات اجتماعية عالية مشاكل أقل في العمالة ويجذب التعامل معها.
  5. تعطى المسؤولية الاجتماعية انطباعاً جيداً عن الشركة لبعض الجهات كالمستثمرين والبنوك وموظفي الحكومة مما يحسن علاقتها بتلك الجهات، الأمر الذي قد تنتج عنه فوائد اقتصادية عديدة للشركة وزيادة فرصها الاستثمارية.

#### سادساً: أسس نجاح المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال:

لقد أصبح من الضروري أن يتوافر لدى منظمات الأعمال مجموعة من الأسس حتى تتجح في أدائها لمسئوليتها الاجتماعية ومن أهم هذه الأسس ما يلي:<sup>(1)</sup>

(1) نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة و مسؤولية الأعمال في شركات الأعمال، (عمان: دار الوراق للنشر و التوزيع، 2006م)، ص . 199

(2) أندرو غاثنجي، المسؤولية الاجتماعية للمنشآت، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، جنيف، سويسرا، 2004 ، ص82 .

(أ.د. محمد صالح المصلي، دراسة عن سبل وآليات تفعيل المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص، الغرفة التجارية الصناعية بالرياض، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية، 2009م)، ص19.

1. إذا كانت المنشأة في بداية أدائها للمسئولية الاجتماعية فمن الأفضل أن تبدأ بالمسائل الصغيرة أو التي يمكنها أدائها بذاتها مثل تدريب الموظفين والرعاية الاجتماعية لهم أو التفاعل مع أنشطة الحفاظ على البيئة.
2. ألا تتخذ منظمات الأعمال قيامها بالمسئولية الاجتماعية كوسيلة من وسائل الدعاية أو المظهر الخارجي.
3. من الضروري وضع أولويات لقضايا المسئولية الاجتماعية دون ضرورة القيام بها دفعة واحدة، مع الأخذ في الأولويات بأكثر الأعمال صلة بأهداف المنظمة.
4. أن يكون توجه المنظمة لأداء المسئولية الاجتماعية نابعا من قيم أخلاقية راسخة تبنى عليها الاستراتيجيات والخطط والأهداف.
5. الأخذ بمبدأ التعاون والتنسيق والتشاور بين المنظمة والمنظمات الأخرى ذات العلاقة للقيام بمشاريع مشتركة ذات أهداف متسعة للمجتمع.
6. الأخذ بالاستمرارية في تنفيذ مشاريع المسئولية الاجتماعية وفقا لقدرات المنشأة مع العمل على تنمية هذه المشاريع لتصبح على المدى الآجل كيانات كبرى.

#### سابعا: مجالات محاسبة المسئولية الاجتماعية:

يتم تبويب مجالات المسئولية الاجتماعية الى اربعة مجالات رئيسية وهي: (1)

أ. **مجال العاملين:** يتضمن هذا المجال تأثير أنشطة المنظمة على الأشخاص العاملين فيها كموارد بشرية تساهم بصورة فعالة في تحقيق أهداف المنظمة، وبالتالي فهي تشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين وضع وظروف العاملين بشكل عام كتقديم العلاج للعاملين مجاناً، تحسين ظروف العمل، تقديم وسائل الأمن الصناعي، ويمثل هذا المجال مجالاً داخلياً من مجالات المحاسبة الاجتماعية.

ب. **مجال البيئة:** يشمل مجموعة الأنشطة الاجتماعية التي تهدف إلى الحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة المنظمة لنشاطها والتي تؤثر على البيئة، وذلك بهدف المحافظة على سلامة البيئة المحيطة بالمنظمة والمحافظة على الموارد الطبيعية ويعتبر هذا المجال من أهم

---

(1) Gray, R., "The Social Accounting Project and Accounting Organizations and Society", Privileging Engagement, Imaginings, New Accountings and Pragmatism Over Critique?", Accounting Organizations and Society, 2002, Vol. 27, P. 293

مجالات المحاسبة الاجتماعية نظراً لما تسببه من أضرار على البيئة مثل (تلوث المياه، والهواء، والتربة، والتلوث الضوضائي).<sup>(1)</sup>

ج. **مجال حماية المستهلك**: يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا المستهلك، والمحافظة على هذا الرضا كإهتمام بزيادة أمان المنتج، وعدم خداع المستهلك، والصدق في الإعلان، وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج من حيث طريقة الاستخدام وحدودها والمخاطر المرتبطة ومدة صلاحية الاستخدام.<sup>(2)</sup>

د. **مجال المجتمع**: يشمل مجموعة الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فائدة للجمهور بشكل عام كتشغيل المعاقين والعجزة، إفساح المجال أمام طلبة الجامعات للتدريب، إقامة حضانات للأطفال المنطفة، المساهمة في الرعاية الصحية، دعم الجمعيات الخيرية، وكل هذا يهدف إلى تنمية وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.<sup>(3)</sup>

هـ. **قياس الأداء الاجتماعي للمنظمة**:

تكمن المشكلة الأساسية التي تواجه المحاسبة إلى أن هناك اختلاف بين وجهة النظر المحاسبية ووجهة النظر الاقتصادية في قياس هذا النوع من التكلفة:<sup>(4)</sup>

### 1. وجهة النظر المحاسبية:

تعتبر أن التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها المنظمة نتيجة اضطلاعها بمسئولياتها الاجتماعية بصفة اختيارية أو إلزامية والتي لا يطالبها نشاطها الاقتصادي، بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة أو عائد اقتصادي مقابل هذه التكاليف. حيث أن هذا المفهوم يعتمد التكلفة الفعلية أساساً في القياس.

### 2. وجهة النظر الاقتصادية:

---

(1) أحمد شعير، مرجع سابق، ص23

(2) Sen and Bhattacharya, "Does Doing Good Always Lead To Doing Better? Consumer Reactions To Corporate Social Responsibility", Journal of Marketing Research, 2001, Vol. 38, No. 2, P. 225.

(3) Gamble, et. al., "Environmental Disclosures in Annual Reports: An International Perspective", The International Journal of Accounting, 1996, Vol. 31, No. 3, P. 302.

(4) وفيه أحمد فؤاد هندأوي، "تقييم الأداء الاجتماعي والاقتصادي لهيئة قناة السويس، رسالة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 1991م، ص171.

تعتبر أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة لممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي (مثل تلوث الهواء، والماء، والتربة، والضجيج.. الخ)، فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يضحى بها المجتمع من أجل إنتاج السلع والخدمات، ونجد أن هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة أساساً في القياس.

إن الأخذ بمفهوم التكلفة الفعلية أساساً في قياس التكاليف الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية لا يعبر عن التكاليف الاجتماعية المتمثلة بالإضرار والآثار السلبية التي تلحقها المنظمة بالبيئة المحيطة بها وبالمجتمع بسبب تلوث البيئة الناتج عن ممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي، فهي لا تمثل تكاليف اجتماعية وفقاً لهذا المفهوم على اعتبار أن المنظمة لم تدفع مقابلاً لهذه الأضرار، ولذا فإن هذا المفهوم يعاني من القصور في إيجاد أساس ملائم لقياس التكاليف.<sup>(3)</sup> وحسب رأي الشيرازي يتم تقسيم التكاليف الاجتماعية إلى تكاليف اجتماعية مباشرة تمثل وجهة النظر المحاسبية، وتكاليف اجتماعية غير مباشرة تمثل وجهة النظر الاقتصادية.<sup>(1)</sup> مما سبق يتضح للباحث أن كل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل أحدهما الأخرى، وبالتالي لا يمكن الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح، بل يقضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معاً لتلافي القصور في كل منهما.

#### ثامناً: الانتقادات الموجهة للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت :

على الرغم من الفوائد المذكورة آنفاً فإن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت لا تخلو من آراء معارضة لها. و يأتي على رأس المعارضين للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت الليبرالي الأمريكي ميلتون فريدمان (Milton Friedman) بالإضافة إلى معارضين آخرين دعوا في كتاباتهم إلى عدم الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمنشآت. فأراء هؤلاء كلهم تدافع على أن هدف المؤسسة الاقتصادية الوحيد هو تعظيم الأرباح وأن القيم الاقتصادية هي المعيار الوحيد الذي يقاس به نجاح المؤسسات. ولهؤلاء مبررات لذلك ومنها:<sup>(2)</sup>

(3) Hughes and Willis, "How Quality Control Concepts Can Reduce Environmental Expenditures", Journal of Cost Management, (Summer/1995), PP. 15-19.

(1)عباس مهدي شيرازي، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، نظرية المحاسبة، (الكويت: دار السلال، 1990م)، ص35

(2)ظاهر محسن منصور الغالبي و وائل محمد صبحي إدريس، مرجع سابق، ص527.

1. إن الانغماس الاجتماعي مكلف. والتحكم في التلوث مكلف. والسلامة المهنية مكلف. والإنفاق عليها يؤدي بالمؤسسة إلى الهبوط.
  2. إن الانغماس في الأهداف الاجتماعية قد يخفف من تركيز المؤسسات الاقتصادية على تحقيق الإنتاجية الاقتصادية.  
كما أن آخرين يبررون آراءهم بما يلي:<sup>(1)</sup>
  1. يؤدي تبني دور اجتماعي أكبر إلى خرق قاعدة تعظيم الأرباح التي هي جوهر وجود منظمات الأعمال الخاصة.
  2. ذوبان الأهداف الأساسية الاقتصادية المنظمة واضمحلالها مع مرور الزمن، وهذا يؤدي إلى ضعف الأداء الاقتصادي أولاً وتراجع المبادرات الاجتماعية ثانياً.
  3. تحميل منظمات الأعمال كلفة عالية جراء أنشطة اجتماعية متزايدة، حيث قدرة المنظمة محدودة قياساً لقدرات الدولة.
  4. سلطة إضافية أكبر تتمتع بها منظمات الأعمال وتضاف إلى نفوذها الاقتصادي.
  5. تفتقر منظمات الأعمال للمهارات الكافية للنهوض بدور اجتماعي بشكل صحيح.
  6. صعوبة المساءلة القانونية والمحاسبية عند الأنشطة الاجتماعية، ويرجع هذا إلى عدم وجود معايير مطورة لقياس الأداء الاجتماعي.
  7. عدم وجود جهة عليا رسمية ومعروفة من الجمهور تتابع مدى الانجاز الاجتماعي لمنظمات الأعمال.
- بالرغم من تعدد وجهات النظر المؤيدة والمعارضة للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت، إلا أن معظم المهتمين بدراسة الموضوع يؤكدون أن انتهاج المؤسسة الاقتصادية للمسؤولية الاجتماعية بإمكانه أن يمنح لها جملة من الامتيازات.

---

(<sup>1</sup>)Hughes and Willis, op. ct., p.24

## المبحث الثاني

### مفهوم وأهمية وأهداف المحاسبة الاجتماعية

#### أولاً: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي ولقد كانت نشأة هذا التطور نتيجة الزيادة المضطرد في حجم وقدرات الوحدات المحاسبية وبصفة خاصة الشركات المساهمة.<sup>(1)</sup>

ولم يعد الاهتمام مقصوراً على نطاق مصالح المساهمين والمحافظة عليها فقط بل تجاوز ليتمد إلى دراسة وتحليل الأثر الاجتماعي لنشاط المنظمة على البيئة التي تعمل فيها وبذلك أضافت المحاسبة لجملة أهدافها بعداً جديداً وهو البعد الاجتماعي إذ أدى ذلك كله إلى نشأة فرع جديد من فروع المحاسبة وهو محاسبة المسؤولية الاجتماعية.<sup>(2)</sup>

ولقد مر تعريف محاسبه المسؤولية الاجتماعية بعدة أطوار وتعريفات لهذا الحقل من حقول المحاسبة إذ عرف يد لينويز المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية على أنها نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات أو العمليات التي تحدث فيما بين المنشأة والبيئة الاجتماعية من حولها ومن ثم الإفصاح عن الآثار التي تترتب عليها لجميع الأطراف ذات العلاقة. وعليه فإن الهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في قياس والإفصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية لمنشآت الأعمال.<sup>(3)</sup>

أما موبلي فقد عرف المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية على أنها القيام بترتيب وقياس وتحليل الآثار الاجتماعية والاقتصادية الناتجة عن سلوك القطاع الحكومي ومنظمات الأعمال.<sup>(4)</sup>

كما أن راماثان قد عرف المحاسبة الاجتماعية على أنها عملية اختيار تقوم بها المنظمة للمتغيرات والمقاييس وأساليب القياس والعمل على التطوير المنظم للمعلومات المفيدة في تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة وتوصيل هذه المعلومات إلى المجموعات ذات العلاقة سواء بداخل المنظمة أو خارجها.<sup>(5)</sup>

(1) يوسف محمود جريوع، مرجع سابق، ص 375

(2) محمود إسماعيل إسماعيل، مرجع سابق، ص 170.

(3) محمد مطر، مرجع سابق، ص 416

(4) نعيم دهمش، مبادئ المحاسبة، (عمان: دار وائل للنشر، ط2، 2005م)، ص 2.

(5) خالد أومري، مرجع سابق، ص 26

أما جري وبيركز فإنهما يعرفان محاسبة المسؤولية الاجتماعية بأنها عملية قياس وتوصيل المعلومات ذات الصلة بآثار ونشاطات منظمة على رفاهية العاملين والمجتمع المحلي والبيئة.<sup>(1)</sup> كما عرف احد الكتاب المحاسبة الاجتماعية بأنها فرع من فروع المحاسبة يهدف إلى تحديد نتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي من مدخل اجتماعي وذلك باعتبارها - أي المؤسسة- عضو فاعلا في المجتمع ترتبط بالفئات الأخرى فيه ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد العقد الاجتماعي الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات.<sup>(2)</sup>

المحاسبة الاجتماعية: يعتبر هذا النوع من المحاسبة فرعا جديدا، وهناك مطالب على مهنة المحاسبة القيام بها من أجل قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية للأعمال المختلفة فمثلا المحاسبون في هذا المجال يمكن أن يقوموا بقياس وتقييم الأثر البيئي للتلوث.<sup>(3)</sup>

بناء على تعريف الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين يوضح (مطر) التزام المؤسسة لا يبقى محصورا بالمحافظة على مصالح الملاك فقط، بل المحافظة أيضا على مصالح الفئات الأخرى في المجتمع، كما أن نتيجة أعمال المؤسسة لا تتحدد بالأسلوب التقليدي لمقابلة الإيرادات بالنفقات، بل يجب توسيع نطاق هذه المقابلة لتشمل أيضا التكاليف والمنافع الاجتماعية- فإذا كانت نتيجة هذه المقابلة أن تزيد المنافع أو الفوائد الاجتماعية المحققة من نشاط المؤسسة عن التكاليف الاجتماعية ممثلة بالموارد الاجتماعية التي استنفدتها المؤسسة في تنفيذها لأنشطتها تكون النتيجة ربحا أو منفعة اجتماعية، أما إذا حدث العكس أي أن تزيد التكلفة الاجتماعية عن المنافع أو الفوائد الاجتماعية المحققة تكون النتيجة حينئذ خسارة اجتماعية.<sup>(4)</sup>

على الرغم من تعدد المفاهيم والتعريفات الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، إلا أن التعريف الأكثر شمولاً هو ما أورده الصبان حيث عرفها بأنها مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف

---

(1) محمود إسماعيل إسماعيل، مرجع سابق، ص 172

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

(3) نعيم دهمش، مرجع سابق، ص 3

(4) محمد مطر، مرجع سابق، ص 417.

المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات.<sup>(1)</sup>

وبناء على ذلك يستطيع الباحث تعريف للمحاسبة الاجتماعية بأنها منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤوليات الاجتماعية بمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع، بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة.

### أولاً: نشأة المحاسبة الاجتماعية:

منذ أكثر من ثمانية عقود من القرن العشرين الماضي، لم يكن اصطلاح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، هو أحد المصطلحات المستخدمة في الفكر المحاسبي. وقد ورد هذا الاصطلاح لأول مرة في عام ١٩٢٣، حين أشار شلدون Sheldon إلى أن مسؤولية أي منظمة هي بالدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية، وأن بقاء أي منظمة واستمرارها يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي مسؤولياتها الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة.<sup>(2)</sup>

بدأ المفهوم يلفت أنظار الباحثين بالجامعات ودوائر البحث العلمي والمنظمات المهنية بالخارج، بل شارك القضاء الأمريكي في هذا المجال بما أصدره من أحكام ذات مغزى ودلالة، حول أهمية الوفاء من قبل منظمات الأعمال بمسؤولياتها الاجتماعية.<sup>(3)</sup>

في هذا المجال عقدت جامعة كاليفورنيا مؤتمراً بعنوان "المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال"، وأشار المؤتمر في ختام توصياتهم إلى أن تطورات الحياة الاقتصادية المتلاحقة، أصبحت تحتم على منظمات الأعمال ضرورة تعديل النموذج الاقتصادي التقليدي، المبني على فلسفة تعظيم الربحية فقط ليأخذ في الحسبان إلى جانب الاعتبارات الاقتصادية اعتبارات أخرى اجتماعية لم تكن مأخوذة في الحسبان من قبل.<sup>4</sup>

في ظل تلك الآراء والاتجاهات الجديدة، أصبح لزاماً على مشروعات الأعمال أن تعمل على مقابلة توقعات المجتمع وتقدير متطلباته، وأصبحت منظمات الأعمال ملزمة - سواء من تلقاء

(1) سعدون مهدي الساقى، وعبد الناصر نور، مرجع سابق، ص 214

(2) محمود إسماعيل، مرجع سابق، ص 173

(3) خالد أومري، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمشروع، نموذج مقترح لقائمة دخل اقتصادي، مجلة بحوث جامعة

حلب، سلسلة العلوم الاقتصادية، العدد ٢٢، ١٩٩٨م، ص 24

(4) طلال إبراهيم عرابي سجينى، قياس درجة ومدى الإفصاح المحاسبي في الشركات الصناعية بالمملكة العربية السعودية، المجلة

العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الملك سعود، العدد (٨)، الرياض، 1997م، ص 41

نفسها أو تحت ضغط الرأي العام - بالوفاء بأشكال مختلفة من مسؤولياتها الاجتماعية في حدود إمكانياتها، مع العمل في نفس الوقت على إعلام الأطراف المعنية بأشكال ذلك الأداء الاجتماعي، والإفصاح عن نتائجه.<sup>1</sup>

في ظل هذا المناخ العام، حدث نوع من الضغط الشديد على المحاسبين والمراجعين للدخول في ذلك المجال الجديد، وتوالت الآراء منادية بضرورة أن تتضمن التقارير المالية المنشورة - إلى جانب نتائج الأداء الاقتصادي لمنظمات الأعمال - نتائج أخرى عن الأداء الاجتماعي لها. وأشار تشرتشان Churchman إلى أن مهنة المحاسبة عليها أن تغير من اتجاهاتها التقليدية، وأن تهتم بمساعدة المجتمع في التعرف على الأداء الاجتماعي لمنظمات إلى أن عملية قياس وتقييم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، كما أشار تشن Chen والأعمال والتقارير المالية عن نتائجه - بالإضافة إلى كونها جزءاً أساسياً من مسؤولية المحاسب والمراجع - فإنها أيضاً واجب عليها تجاه الرأي العام لمجتمع منظمات الأعمال.

وزاء ما تقدم فإن الولايات المتحدة الأمريكية والدول الأوروبية وغيرها من الدول المتقدمة بعد اكتشافها الآثار السلبية التي تحدثها المصانع نتيجة لمزاوتها أنشطتها بدأت تطالب المشروعات الصناعية بوضع رقابة على ما تحدثه من تلوث للبيئة ووضع حدود لا يسمح بتجاوزها سواء باستغلال الموارد الطبيعية كالغاز والبتترول أو التأثير عليها. وأدى ذلك إلى التركيز على الأداء الاجتماعي للمشروعات في منظمات الأعمال إلى جانب التركيز على أداءها الاقتصادي.<sup>(2)</sup> وبالتالي ظهر فرع جديد للمحاسبة هو المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية التي تهدف إلى القياس والإفصاح عن ما تسببه المشروعات الصناعية من تلوث وأضرار للمجتمع وما تقدمه من عوائد ومنافع ولهذا أصبحت المحاسبة نظاماً يؤثر على الأحداث الاقتصادية والاجتماعية في أي مجتمع.<sup>(3)</sup>

وفي هذا الصدد فإن على منظمات الأعمال أن تقي بمسؤولياتها الاجتماعية والبيئية سواء المفروضة عليها بالتزام قانوني أو تلك التي ترتبط بمصلحتها الذاتية على أساس ان عدم مقابلة

(1) خالد أومري، مرجع سابق، ص24

(2) يوسف محمود جريوع، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - نظرية المحاسبة، (عمان: دار الوراق للطباعة والنشر، 2001م)، ص370

(3) محمد نبيل علام، حدود المسؤولية الاجتماعية، إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي، الإدارة العامة العدد ( ٧٢ )، الرياض، 1991م، ص17.

هذه المسؤوليات قد يهدد بقاءها واستمرارها وعلى الشركات الفلسطينية أن تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وعن أدائها الاجتماعي باعتبارها تؤثر وتتأثر بالمجتمع الذي تعيش به.<sup>(1)</sup>

### ثالثاً: أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

لقد برزت أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية قد برزت نتيجة زيادة حجم المشاكل الناتجة عن التلوث البيئي الناتج عن التوسع الصناعي فضلاً عن المشاكل الاجتماعية الناجمة عن علاقة إدارة الوحدة الاقتصادية بالمجتمع والأفراد العاملين وضغط الحكومات بضرورة التزام الوحدات الاقتصادية بمسؤولياتها الاجتماعية وإصدار القوانين الخاصة بحماية البيئة وتوفير الضمانات الصحية للعاملين وكانت لهذه المشاكل والضغط الحكومية آثاراً في الوحدات الاقتصادية بضرورة تحملها لتلك المسؤوليات والإفصاح عنها في تقاريرها المالية<sup>(2)</sup>.

تبرز أهمية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية من خلال الآتي:<sup>(3)</sup>

1. يعمق تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية الدور الاجتماعي للوحدات الاقتصادية المختلفة بتحفيزها لخدمة البيئة التي تعمل فيها ومشاركة الدولة أعباء التنمية الاجتماعية والاقتصادية.
2. يوفر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية الفرصة لإدخال البعد والعامل الاجتماعي في أنظمة الحسابات القومية.

3. قيام الوحدات الاقتصادية بدورها تجاه المسؤولية الاجتماعية يضمن إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والاعتراف بوجودها، والمساهمة في إنجاح أهدافها، علاوة على المساهمة في سد احتياجات المجتمع ومتطلباته الحياتية والمعيشية الضرورية، فضلاً عن خلق فرص عمل جديدة من خلال إقامة مشاريع خيرية اجتماعية ذات طابع تنموي.

### رابعاً: أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

من أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية أهداف عديدة منها:

1. تقديم المعلومات التي تسمح بتقييم اثر أنشطة الوحدة الاقتصادية في المجتمع.

---

(1) خالد أومري، مرجع سابق، ص25

(2) Gray and Bebbington "Environmental Accounting, Managerialism and Sustainability: Is the planet Safe in the Hands of Business and Accounting?", Advances in Environmental Accounting and Management, 2000, Vol. 1. p46

(3) Toms, Firm Resources, Quality Signals and Environmental Reputation: Some United Kingdom Evidence", (London: British Accounting Review, 2002), Vol. 34., p293.

- حيث ينصرف هذا الهدف ينصرف إلى تقييم آثار أعمال الوحدات الاقتصادية في المجتمع.<sup>(1)</sup>
2. تشجيع الوحدات الاقتصادية للأخذ بنظر الاعتبار تأثير النشاطات الاقتصادية في البيئة الاجتماعية من خلال قياس التأثيرات السلبية والايجابية لهذه النشاطات وعدها جزءا من اهتمامات المحاسبة والإفصاح عن ذلك في القوائم المالية.<sup>(2)</sup>
3. أما جمعية المحاسبة الأمريكية ( AAA ) فقد حددت أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالآتي:<sup>(3)</sup>

أ. تطبيق التقدم التكنولوجي وما يشمله من آثار اجتماعية وسياسية واقتصادية في البيئة.  
ب. المشاركة في الموارد وتوزيع الثروة داخل المجتمع.

4. التحديد والقياس الدوري لصافي المساهمة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية والتي لا تشمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للوحدة الاقتصادية، إنما تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية التي لها تأثير في فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية، ويتعلق هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.

5. المساعدة في تقييم الأداء المرتبط بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية من خلال تحديد ما إذا كانت السياسات والإستراتيجيات المتبعة من قبل الوحدات الاقتصادية وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية وبيان مدى تأثيرها على الأفراد والموارد والمجتمع. تمثل العلاقة بين أداء الوحدات الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف أيضا بوظيفة القياس المحاسبي.

6. الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية التي لها آثار اجتماعية (أثر قرارات الوحدة الاقتصادية في تعليم وصحة العاملين وفي تلوث البيئة وفي استهلاك الموارد)، ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير المعلومات الملائمة عن الأداء المرتبط بالمسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضاً إيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حدٍ سواء، من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامّة

(1)الدون هندريكسون، نظرية المحاسبة، ترجمة الدكتور كمال خليفة أبو زيد، (الاسكندرية: ب.ن، 1990م)، ص34

(2)محمد مطر، مرجع سابق، ص417

(3)الدون هندريكسون، مرجع سابق، ص35.

المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع.

**7.** تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنظمة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنظمة، وإنما أيضاً تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية) الاجتماعية ( والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الاعمال

**8.** تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة من خلال تحديد ما إذا كانت إستراتيجية المنظمة وأهدافها تتمشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المنظمة 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.<sup>(1)</sup>

**9.** الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المنظمة والتي لها آثار اجتماعية (أثر قرارات المنظمة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة وعلى استهلاك الموارد). يظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمنظمة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضاً إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حدٍ سواء، من أجل ترشيد القرارات الخاصة العامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي.<sup>(2)</sup>

كما يرى بعض الكتاب ان الأهداف العامة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية تنحصر في الأهداف الرئيسية التالية:<sup>(3)</sup>

**1.** تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية لمنظمة الأعمال بصفة دورية إذ لا يكفي هنا قياس التكاليف والعوائد أو المنافع من وجهة نظر المنظمة، و إنما ينبغي كذلك اخذ الأطراف الاجتماعية الأخرى والمتأثرة بعين الاعتبار.

<sup>(1)</sup> Gray and Bebbington, Op., Ct., P.44

<sup>(2)</sup> Ball, et.al. "External Transparency on Internal Capture? The Role of Third Party Statements in Adding Value to Corporate Environmental Reports", Business Strategy

<sup>(3)</sup> سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، مرجع سابق، ص ص 320-321

ويكفي القول أن الهدف ينطوي على أبعاد نظرية العقد الاجتماعي، إذ أن الدور الملقى على عاتق محاسبة المسؤولية الاجتماعية هنا يتمثل في قياس التكاليف والعوائد أو المنافع الاجتماعية تماشياً مع الدور الذي تضطلع به المنظمة في عقدها الاجتماعي والتمثل في توزيع العوائد والأرباح<sup>(1)</sup>.

**2.** تقييم ودراسة الاستراتيجيات والممارسات العملية لمنظمات الأعمال ذات الأثر المباشر على الموارد والطاقة والتي هي أساساً ملك للمجتمع والأجيال القادمة، وبيان فيما إذا كانت هذه الممارسات تتسجم مع أولويات وطموحات الأطراف الاجتماعية المختلفة.

ويتطلب هذا الهدف إيجاد أساس مناسب لقياس الأداء الاجتماعي، الأمر الذي مازال يعتبر من أهم التحديات التي تواجه محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

**3.** العمل على إيجاد نظام معلومات متكامل يعكس أهداف وسياسات وبرامج وأداء ومساهمة منظمة الأعمال في تحقيق الأهداف الاجتماعية، إذ أن من شأن هذا النظام تزويد الإدارة وأية جهات ذات علاقة بالمعلومات المفيدة في اتخاذ القرار المتعلق بالاختيارات الاجتماعية وتوزيع الموارد الاجتماعية.

**4.** تسمح محاسبة المسؤولية بالرقابة عند المنبع، وبذلك تحقق رقابة فعالة، فمحاسبة المسؤولية تمكن من تتبع بنود التكاليف والإيرادات في النقطة التي يحدث فيها إنفاق التكاليف أو خلق الإيرادات بالنسبة لكل مركز مسؤولية على حده.<sup>(2)</sup>

**5.** تساعد محاسبة المسؤولية في تقييم الأداء الخاص بكل مستوى من المستويات الإدارية في الهيكل التنظيمي بصورة مستقلة وتقييم أداة الوحدة الاقتصادية ككل، فمحاسبة المسؤولية هي أسلوب رقابي يهدف إلى متابعة تنفيذ الخطط والتقارير عن الانحرافات الطارئة وصعوبات التنفيذ لاتخاذ القرارات التصحيحية.

**6.** تساهم محاسبة المسؤولية في تطبيق نظام الإدارة بالأهداف وذلك بالربط بين الموازنات التخطيطية وبين مراكز المسؤولية، وتعد الموازنة التخطيطية لمركز المسؤولية هدفاً يسعى المركز لتحقيقه، فنقارن النتائج التي تم التوصل إليها بالأهداف التي سبق تحديدها.

(<sup>1</sup>) Toms, Op., Ct., PP. 258

(<sup>2</sup>) سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، المرجع السابق، ص 321

7. يؤدي تطبيق محاسبة المسؤولية إلى تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء بأي مركز مسؤولية أو مستوى إداري بالمنظمة لا يمارس ولا يراقب من العمليات إلا ما يؤهله موقعه التنظيمي لذلك، إن مبدأ الإدارة بالاستثناء يعني عدم تبليغ الإدارة العليا إلا عند الضرورة، أي عند وجود " خطر " أو انحراف يستدعي تدخل الإدارة العليا لتصحيح الانحراف.

ينعكس تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء في أن محاسبة المسؤولية تغير الإدارة العليا من تفاصيل الأعمال التي تستطيع المستويات الإدارية الأقل أن تؤديها بكفاءة، كما لا تتولى المستويات الإدارية الأدنى تنفيذ أو رقابة عمليات تختص بها المستويات الإدارية العليا. فمحاسبة المسؤولية إذن تسمح بتوزيع المسؤوليات بين مستويات إدارية متعددة وبذلك تحقق "التخصص" في تحمل المسؤوليات، الأمر الذي يرفع من كفاءة العملية الإدارية ككل ويسمح للإدارة العليا بالتفرغ للقرارات الحيوية والاستراتيجية<sup>(1)</sup>.

ولدى تناول هذه الأهداف التي تتصف بالعمومية نجد أن الهدفين الأول والثاني يتعلقان بعملية القياس الخاص بالأداء الاجتماعي، فيما يركز الهدف الثالث على عملية الإفصاح و إعداد التقارير المعبرة عن الأداء الاجتماعي.

#### خامسا: المفاهيم الأساسية في المحاسبة الاجتماعية:

تتمثل المفاهيم الأساسية للمحاسبة الاجتماعية في الآتي:<sup>(2)</sup>

أ. العملية الاجتماعية: يقصد بها استعمال أو إنتاج المنشأة لأحد الموارد الاقتصادية أو البيئية المؤثرة على أصحاب المشروع والتي لا تتم عن طريق السوق ولها مضمون اجتماعي ولا تخضع لقوى السوق المعروفة (الصرف والطلب والسعر).

#### أ. التكلفة الاجتماعية:

لقد اختلف هذا المفهوم بين الإقتصاديين والمحاسبين ففي النظرة الاقتصادية معظم التعاريف تنفق على أنها " إجمالي التكلفة التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المنشأة لنشاطها الاقتصادي، مثل الهواء، كما تشمل تكلفة الفرصة البديلة أي مقدار السلع والخدمات المضحى بها مقابل إنتاج سلع وتقديم خدمات أخرى.<sup>(3)</sup>

(1) سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، المرجع السابق، ص 322

(2) Ball, et.al, op. ct. p226

(3) عباس مهدي شيرازي، مرجع سابق، ص 134

ومن وجهة النظر المحاسبية تعرف بأنها نفقات تتحملها المنشأة ولا تحصل على أي عائد مقابلها بمسئوليتها الاجتماعية، ويمكن أن تلك النفقات مفروضة من الدولة أو إعتبرات اقتصادية وسياسية أو اختيارية.

وفرق الشيرازي بين نوعين من التكاليف الاجتماعية وهما: (1)

المباشرة: وتتحملها المنشأة مباشرة إجبارياً أو اختيارياً للقيام ببعض الأنشطة والبرامج والتي لا يكون مقابلها أي عائد وهذا يتفق مع النظرة المحاسبية  
غير المباشرة: وتتفق مع النظرة الاقتصادية وهي ما يتحملها المجتمع من أضرار وتضحيات مثل تلوث المياه

### 3. العائد الاجتماعي :

ويتمثل المنفعة التي تعود على المجتمع نتيجة قيام المشروع بالعمليات الاجتماعية والاقتصادية ولهذا العائدات مجالات عديدة منها: (2)

1. في مجال الموارد البشرية: توفر فرص العمل , والمحافظة على صحة العمل
  2. في مجال الموارد البيئية: تشقق الطرق , إنشاء الحدائق.
  3. في مجال السلع والخدمات: توفير سلع لها مزايا معينة مثل عمر المنتج، سعر مناسب لمستوى المعيشية.
- ومن هذه الصعوبات التي ينطوي عليها العائد الاجتماعي صعوبة قياس بعض مجالاتها مثل , تحسين منطقة معينة من خلال تشجيرها

### 4. الدخل الاجتماعي:

ويتمثل صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة معبراً عنه بالفرق بين الربح المحاسبي والإسهام الاجتماعي والذي بدوره يمثل الفرق بين التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويمكن التعبير عن ذلك والمعادلتين الآتيتين: (3)

الإسهام الاجتماعي = العائد الاجتماعي - التكلفة الاجتماعية

الدخل الاجتماعي = الربح المحاسبي - الإسهام الاجتماعي

(1)عباس مهدي شيرازي، مرجع سابق، ص135

(2)الدون هندريكسون، مرجع سابق، ص88

(3)الدون هندريكسون، مرجع سابق، ص89

## 5. الأطراف الاجتماعية المستفيدة:

ويتمثل الأطراف المميزة داخل المجتمع والتي يفترض أن ترتبط بعلاقة إجتماعية مع المنشأة وأن هناك مسؤولية تجاه تلك المجموعات يتم الوفاء بها عن طريق المخرجات مثل ( المستهلكين , العمال...الخ)

## 6. صافي الأصل الإجتماعي:

يستخدم صافي الأصل الاجتماعي في أي منشأة لقياس إجمالي المساهمة غير السوقية في رفاهية المجتمع مطروحاً منها النفاذ غير السوقي لموارد المجتمع خلال حياة المنشأة.

### سادساً: مزايا تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

هي عبارة عن مجموعة من الفوائد والمزايا نتيجة تطبيق نظم الإدارة ومحاسبة التكاليف والموازنات التخطيطية والتقارير ولتمكين أقل المستويات الإدارية في الهيكل التنظيمي من الرقابة على التكاليف والإيرادات، والتي تتحقق نتيجة التطبيق الأمثل لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية تكون هنالك المزايا التالية:<sup>(1)</sup>

1. توضح للإدارة المشرفين المناسبين لتولي مراكز ومسؤوليات أكبر .
2. تمكن المستويات الإدارية المختلفة في التنظيم من التعرف على مسؤولياتهم والعناية بها .
3. خلق الشعور بالوعي التكاليفي عند أقل مستويات الإشراف في التنظيم نظراً لأن كثيراً من البنود التكاليفية يمكن للمستويات الدنيا أن تكون في موقف أحسن للرقابة عليها .
4. تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات المختلفة حول مفهوم تحليل التكلفة و الربح أو الشراء أم الصنع الاستمرار في تشغيل المركز أو الاستغناء عنه أو شراء خدماته من الخارج .
5. إمكانية الرقابة على مختلف العمليات وبنود التكاليف والإيرادات وذلك بإلقاء الضوء على الانحرافات مما يمكن من اتخاذ الإجراء المصحح المناسب .
6. تؤدي إلى المساعدة في وضع نظم المكافآت و الحوافز والأجور
8. تؤدي إلى المساعدة في اكتشاف الشخصيات الصالحة لقيادة وتفويض السلطات والمسؤوليات نتيجة لتوفر الكثير من المعلومات التالية والكمية مما يتولد لدى المستويات الإدارية المختلفة بالتنظيم الرغبة في الفحص والتحليل حيث تقارن تكلفة المنتج في كل مركز من المراكز فيما بين

(1)جبرائيل جوزيف كحالة، مرجع سابق، ص76.

فترة وأخرى وتكوين رأي الإدارة عن نجاح أو فشل المشرف على المركز في نفقاته وزيادة إنتاجيته وتحقيقه للأهداف المرسومة مقدما.<sup>(1)</sup>

### سابعا: فروض ومبادئ نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية:

يقوم نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية على ثلاثة فروض أساسية، وهي:<sup>(2)</sup>

1. أن على المنشأة الالتزام تجاه المجتمع الذي تعمل فيه عليها تحمل هذا الالتزام.
2. أن الموارد الاقتصادية للمجتمع نادرة ومحدودة، ولأنها كذلك يتوجب استغلالها بشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي.
3. هكذا وتأسيسا على ما سبق، لا يمكن اعتبار الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفدها المنشأة وإنما موارد اقتصادية اجتماعية Free Goods في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعا مجانية يتوجب على المنشأة تعويض المجتمع عما تستنفده منها.
4. للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ لالتزاماتها تجاهه وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.<sup>(3)</sup>

أما بشأن المبادئ والمفاهيم لنظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية فهي إلى حد ما المبادئ والمفاهيم نفسها المتعارف عليها لنظام المحاسبة المالية ولكن بعد مراعاة تكييفها بما يتلاءم مع طبيعة وأغراض هذا النظام، فمفهوم الوحدة المحاسبية المتداول في المحاسبة المالية مثلا يتسع نطاقه في نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية ليشمل بدلا من المنشأة في المجتمع جميعه كوحدة. كما أن العملية المحاسبية يتسع نطاقها هي الأخرى لتمثل صفقة بين المنشأة كطرف والمجتمع من حولها كطرف آخر.<sup>(4)</sup>

أما المدخل المحاسبي للمنشأة فيتسع نطاق تحديده ليشمل التكاليف والموارد الاجتماعية وذلك ليتسنى فيما بعد قياس العائد الاجتماعي على الاستثمار.

يمكن التمييز بين مداخل مفاهيم محاسبة المسؤولية الاجتماعية للشركات كما يلي:<sup>(5)</sup>

(1) جبرائيل جوزيف كحالة، مرجع سابق، ص76.

(2) د. سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، مرجع سابق، ص 314-315

(3) د. سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، مرجع سابق، ص315

(4) جبرائيل جوزيف كحالة، مرجع سابق، ص79

(5) عبد الناصر نور، مرجع سابق، ص258

**المدخل الأول:** وهو المدخل التقليدي للمسؤولية الاجتماعية. ويجد جذوره في النظرية الاقتصادية الكلاسيكية، معبراً عنه بفرضية أن للمنشأة هدفاً وحيداً فقط، هو هدف تعظيم الأرباح للملاك والمساهمين، مع التقيد بمراعاة الالتزام بالقواعد الأخلاقية والإطار القانوني السائد في المجتمع. **المدخل الثاني:** ويسمى بمدخل أصحاب المصالح تميزاً له عن المدخل الأول الذي يسمى بمدخل الملاك أصحاب المشروع أو مدخل المساهمين و قد تم تطوير هذا المدخل في السبعينات، أي مع بدايات ظهور المحاسبة الاجتماعية والمحاسبة البيئية.

و يعترف هذا المدخل بأهمية الأهداف الاجتماعية عند السعي لتحقيق هدف تعظيم الأرباح وفق هذه الرؤية، ويتوجب على الإدارة اتخاذ القرارات التي تضمن توازناً عادلاً بين حقوق الملاك والمستخدمين والعملاء والموردين والمجتمع بعمامة، حيث أن الإدارة تبعاً لهذا المدخل تتحمل نوعين من المسؤولية:

- مسؤولية خاصة والتي هي تعظيم الأرباح لأصحاب المشروع.

- مسؤولية اجتماعية والتي هي المساهمة في تحقيق الرفاه الاجتماعي.

لذلك يمثل الأداء الاجتماعي للمشروع قيماً على هدف تعظيم الربح. أي أن المسؤولية الاجتماعية هنا هي نوع من التكيف السلبي مع احتياجات البيئة والمجتمع باعتبار ذلك عامل متحكم في الربحية في المدى الطويل الأجل وفي استمرارية المشروع نفسه.

تتمثل المسؤولية الاجتماعية للمشروع طبقاً لهذا المفهوم في القيام بأنشطة إلزامية يفرضها القانون لمراعاة تأثير المشروع على البيئة المحيطة وعلى موارد المجتمع (ماء، هواء، تربة) وإشباع بعض الحاجات الاجتماعية التي تستلزمها السياسات العامة أو الأعراف الاجتماعية السائدة (مساهمات صحية، خيرية، تعليمية،... الخ).<sup>(2)</sup>

**المدخل الثالث:** وهو المدخل الأكثر انفتاحاً لمتطلبات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث ينظر إلى المشروع على أنه نظام اجتماعي فرعي داخل نظام اجتماعي أكبر، وأنه على إدارة المشروع أن تحافظ على التوازن مع هذا النظام الاجتماعي الأكبر وذلك تحقيقاً لأغراض البقاء والنمو. أي

---

(2) عبد الناصر نور، مرجع سابق، ص 259

أن المصلحة الذاتية للمشروع تحتم عليه أن يتعامل بصورة ايجابية مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الرفاه للمجتمع.

طبقاً لهذا المدخل ينظر إلى الربح باعتباره وسيلة لتحقيق غاية (مثلاً أهداف اجتماعية) وليس غاية بحد ذاتها، فانه بدلاً من تعظيم الربح بصفة عامة، على الإدارة أن تسعى لتحقيق مستوى مرضي يتماشى مع تحقيق مدى بعيد معين من الأهداف الاجتماعية. ويتم ذلك بالتوفيق بين مصالح الفئات المختلفة المهتمة بالمشروع: مطالبة العاملين بأجور أعلى، تحسين خطط التقاعد والضمان الاجتماعي للعاملين، مطالبة المستهلكين بأسعار منخفضة وجودة أعلى ومنتج آمن، مطالبة المساهمين بتوزيع عوائد أعلى وتنمية رأسمالهم، مطالبة جمعيات حماية البيئة بعدم تلويث الهواء والماء.<sup>(1)</sup>

### ثامناً: مجالات المحاسبة الاجتماعية:

حددت لجنة المحاسبة عن الأداء الاجتماعي من قبل الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا أربعة مجالات للأداء الاجتماعي هي:<sup>(2)</sup>

1. تفاعل المنظمات مع المجتمع.
  2. المساهمة في تنمية الموارد البشرية.
  3. المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية.
  4. الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات.
- كما جاء المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بستة مجالات للأداء الاجتماعي هي كالتالي:<sup>(3)</sup>

1. البيئة
2. الموارد غير المتجددة
3. الموارد البشرية
4. الموردين

(1) د. سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، مرجع سابق، ص 20

(2) محمد عبد السلام الصبان، المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث، العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، السنة الخامسة عشرة، الإسكندرية، 1987م، ص 104

(3) صالح الصرافي، المحاسبة البيئة والتنمية المستدامة، مجلة التعاون الاقتصادي بين الدول الإسلامية، مركز الأبحاث الإحصائية والاقتصادية والاجتماعية للدول الإسلامية، المجلد الثامن عشر، أنقرة، 1997م، ص 65

5. العملاء

6. المجتمع

أما جمعية المحاسبة الأمريكية (A.A.A.) فقد قامت بإجراء دراسة ميدانية على بعض الشركات التي تعد قوائم وتقارير اجتماعية وذلك من أجل التعرف على أسس القياس والإفصاح، فقد أصدر تقريراً بخمس مجالات للأداء الاجتماعي هي:<sup>(1)</sup>

1. الرقابة على البيئة

2. توظيف الأقليات

3. العاملون

4. تحسين المنتج

5. خدمة المجتمع

#### تاسعا: مشاكل المحاسبة الاجتماعية:

إن التحدي الذي يواجهه مصممي التقارير الاجتماعية هو إلى والنشطة الاقتصادية نابع من طبيعة نشاط المؤسسة الذي يؤدي إلى صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية، فالتشابك بين الأنشطة الاجتماعية مشاكل كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل. وإذا كانت مشكلة التداخل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية تمثل أهم مشكلة للمحاسبة الاجتماعية، فإن هناك مشاكل أخرى على مستوى القياس المحاسبي الاجتماعي من جهة ثانية. وهنا نستطيع أن نقول بأن أهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي وهي:<sup>(2)</sup>

1. مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية على مستوى المنظمة.

2. مشكلة قياس العوائد (المنافع) الاجتماعية على مستوى المنظمة.

3. مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي.

ولهذا فإن أهم مشاكل التقرير المحاسبي للنشاط الاجتماعي تتبلور في مشكلة الوقوف على أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي ومشكلة استحداث قواعد محاسبية للاتصال المحاسبي الاجتماعي وصولاً إلى مشكلة استحداث المعايير الملائمة لإعداد القوائم الاجتماعية. ينظر إليه

---

(1) حارس كريم العاني، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية، دراسة تطبيقية في مملكة

البحرين، المؤتمر العلمي الرابع المنعقد في جامعة فيلادلفيا، عمان، 2005م، ص 5

(2) سعدون مهدي الساقى، عبد الناصر نور، مرجع سابق، ص ص 200-201

على أنه أفضل مدخل لتحقيق أهداف المجتمع المتمثلة في العدالة والفاعلية، وهذا لأن التقارير المالية للشركات، تقدم معلومات ملائمة من خلال النظرة الاجتماعية الواسعة، لذا فإنه داخل مفهوم محاسبة المسؤولية لا يفترض أن مصالح مجموعة معينة من المستخدمين أهم من مصالح المستخدمين الآخرين، كما أن احتياطات حملة الأسهم والأسواق المالية ليست هي الاحتياجات الوحيدة التي يتم الاهتمام بها، حيث إن احتياجات المجتمع والعامّة هي السائدة.<sup>(1)</sup>

يرى الباحث أن مفهوم محاسبة المسؤولية هو مفهوم اجتماعي (النواحي و الجوانب) وليس مرتكز على النواحي الاقتصادية، أي الربط بين النواحي الاقتصادية والاجتماعية، فما على المؤسسات أن تقدم بعض التقارير والمعلومات التي تراعي التوجه الاجتماعي، لأن التطور الحقيقي الحديث للمحاسبة جاء كاستجابة لتلبية متطلبات واحتياجات مجتمعاتها. ومن هنا التوسع والزيادة على المستوى الجزئي والكلي.

يلحظ الباحث أن معظم الدول النامية منشغلة في برامج للتطور الاقتصادي والاجتماعي أي التنمية ومؤشراتها، والدخل الوطني الخام... الخ إلا أنها ترعي للشعور الجماعي بأن المؤسسات والهيئات يجب أن تكون مسؤولة اجتماعيا، أي المؤسسات والهيئات التي تعمل داخل حيز الدولة معينة يحتمل أن تكون مسؤولة اجتماعيا، المسؤولية في الدول النامية هي الدعم والمساهمة في تحقيق الهدف الوطنية للدولة الرفاهية الاقتصادية، وأيضا مسئولين ومدراء المؤسسات والهيئات مسئولين عن كل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية بالتركيز على تقديم المعلومات الكاملة والكافية للأطراف المعنية. ومن خلال دراسة محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تهدف إلى الإفصاح عن المعلومات العامة، وتعزيز إقرارات الاستثمار والإنتاج وتقليل التكاليف وإدارة أفضل لاتخاذ القرارات.

وبالتالي فإن الشركات من اجل الوفاء بالتزاماتها يجب الإفصاح عن معلومات مفيدة حول العديد من هذه المجالات مثل العمالة والمجتمع والسكان المحليين بشكل عام، وبما أن أقوى السوق لا يمكن الاعتماد عليها في تقييم مدى القيام بهذه المسؤوليات الاجتماعية، فإن التنظيم المحاسبي اعتبر أداة مهمة للحصول على هذه الوسائل.

---

(1) محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، (القاهرة: إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، طبعة

ويبدو أن هذا يدعم الاقتراح بأن المدخل القانوني للتنظيم المحاسبي هو المدخل الأكثر ملائمة للدول النامية في بناء أنظمتها المحاسبية، وأن القول بأن التقارير المالية بالدول النامية يجب أن توجه لتقديم المعلومات المطلوبة لكل من المجالات الاقتصادية والاجتماعية يقع على نفس الخط مع أهداف التقارير في ظل محاسبة المسؤولية الاجتماعية.<sup>(1)</sup>

---

(1) محمد المبروك أبو زيد، مرجع سابق، ص 137

# الفصل الثاني

قياس التكاليف الاجتماعية

المبحث الأول: مفهوم قياس التكاليف الاجتماعية

المبحث الثاني: القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية

## المبحث الأول

### مفهوم التكاليف الاجتماعية

#### أولاً: مفهوم قياس التكاليف الاجتماعية:

قد اختلف الباحثون في تحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية، فهي تمثل التضحية والفائدة للمجتمع على شكل موارد مستنفذة (مضافة) من قبل الوحدة الاقتصادية نتيجة لتعاملاتها ذات التأثير الاجتماعي.<sup>(1)</sup> أما (Estes) فيرى أن التكاليف الاجتماعية تمثل ما ينفق (أو ما ينبغي إنفاقه) لإزالة الضرر الناتج عن مزاوله الوحدة الاقتصادية لنشاطها مثل التلوث.<sup>(2)</sup> وهناك من ينظر إلى التكاليف الاجتماعية على أنها تكاليف الاختلال الوظيفي الناشئة عن السلوك السلبي للعاملين نتيجة عدم توفير ظروف عمل مناسبة و ما تتفقه المنشأة لتحسين تلك الظروف، و تتمثل في التكاليف المتخفية التي لا تظهر كمجموعة متميزة وحدها ضمن حسابات التكاليف أو حسابات النتيجة.<sup>(3)</sup> أما الشيرازي فيقسمها إلى تكاليف اجتماعية مباشرة تتمثل في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها الوحدة نتيجة قيامها إجبارياً أو اختيارياً بتنفيذ بعض البرامج والأنشطة الاجتماعية والتي لا يتطلبها نشاطها الخاص فهي أعباء لا تعود بمنفعة أو عائد مباشر على الوحدة المحاسبية، أما التكاليف الاجتماعية غير المباشرة فتتمثل بقيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة الوحدة لنشاطها الخاص، فتلوث الهواء والمياه والعوادم والنفايات التي تترتب على

---

(1) Abigail, M. and Siegel D. "Corporate Social Responsibility and Financial Performance: Correlation or Misspecification", Strategic Management Journal, Vol.12, No 5,2000, p65

(2) Estes, R.W. Corporate Social Accounting New York Wiley, 1976, p284

(3) عبد الرحمن عبد الكريم، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مجالاتها ومعوقات الوفاء بها، دراسة ميدانية تطبيقية، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد 11، العدد 2، الكويت، 1997م، ص 17

النشاط الخاص للوحدة يعد عبئاً وتكلفة اجتماعية.<sup>(1)</sup> من خلال المبادلات الاجتماعية بين المنشأة وغيرها من الأطراف الأخرى تتولد مجموعة من النفقات والتكاليف والأعباء الاجتماعية، وهناك وجهتا نظر إلى هذه التكاليف والأعباء إذ يرى البعض على أنها التكاليف والأعباء الاجتماعية من وجهة نظر المنشأة باعتبارها النفقات التي تتكبدها الوحدة الاقتصادية ولا تحصل في مقابلها على خدمة أو منفعة مباشرة، وتفرض الدولة هذه الأعباء على الوحدة الاقتصادية نتيجة لظروف اجتماعية واقتصادية وسياسية معينة فيجب أن تتأثر تكاليف الإنتاج في المنشأة بمبالغ تتناسب مع ما تسببه المنشأة من آثار سلبية على البيئة<sup>(2)</sup> بينما ينظر البعض الآخر إلى مفهوم التكاليف الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع، أن المجتمع هو الذي يتحملها، فيرى أن التكلفة الاجتماعية تمثل التضحية التي يتحملها المجتمع ممثلة بالموارد التي تنفذ أو تهلك نتيجة مزاوله المنشأة لأنشطة ذات تأثير اجتماعي سلبي خاصة في حالة عدم وجود قوانين وتشريعات تلزم المنشأة بالمساهمة في إصلاح تلك الآثار الضارة أو على الأقل الحد منها،<sup>(3)</sup> وتمثل وجهة النظر الأكثر شيوعاً لمفهوم التكاليف الاجتماعية حيث أن اغلب الكتاب نظروا إلى هذه النوع من التكاليف من وجهة نظر المجتمع خاصة مع بداية ظهور المحاسبة الاجتماعية فنجد أن (Estes) (في عام ١٩٧٤ م عرف التكاليف الاجتماعية على أنها تكاليف يتحملها المجتمع أو جهات خارجية من الوحدة الاقتصادية التي تسببت في أحداثها.<sup>4</sup>

(١)عباس الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، (الكويت: ذات السلاسل، 1990م)، ص351.

(٢)عبد العزيز رجب، الإطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية، مجلة العلوم الاجتماعية، السنة 9، العدد 4، جامعة الكويت، 1981م، ص 123

(٣)محمد محمود عبد المجيد، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد ٤٣، 1986م، ص 66

(٤)Abigail, M. and Siegel D. Op. Ct., p67

يرى الباحث أن التكاليف الاجتماعية تتمثل بالمفهوم الواسع والذي يضم كلا وجهتي النظر، فما تتحمله المنشأة وما يتحمله المجتمع من أعباء نتيجة مزاوله المنشأة لنشاطها يمثل تكاليف اجتماعية يجب البحث عن السبل الكفيلة بتحديددها وقياسها ومن ثم الإفصاح عنها.

مفروضة على المنشأة من قبل الدولة لاعتبارات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية ويمكن أن تنفقها المنشأة بشكل اختياري تطوعي<sup>1</sup>. أما وجهة النظر الاقتصادية فتعتبر أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة لممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يعني بها المجتمع من أجل إنتاج السلع والخدمات ونجد أن هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة أساساً في القياس كما أن معظم التعريفات للتكلفة الاجتماعية من وجهة النظر الاقتصادية تتفق على أنها " إجمالي التكلفة التي تتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المنشأة لنشاطها الاقتصادي "، مثل تلوث الهواء وإحداث الضوضاء وكذلك تشمل التكلفة الاجتماعية ما يسمى بتكلفة الفرصة البديلة أي مقدار السلع والخدمات المضحى بها مقابل إنتاج سلع وخدمات أخرى. وتدخل أيضاً تكاليف الفشل في بيع وتصريف المنتجات ضمن هذا المفهوم حيث أن عدم قدرة المنشأة على تصريف منتجاتها يعني ضياع جزء من مؤثر من موارد المجتمع بشكل عام من جهة أخرى<sup>(2)</sup>.

يرى احد الباحثين أن مفهوم التكلفة الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية يقتصر على التكاليف التي تتحملها المنشأة بينما من وجهة نظر الاقتصادية تشمل التكاليف التي يتحملها المجتمع ككل، حيث أن الاقتصاديين يهتمون بدراسة كيفية استغلال الموارد الاقتصادية استغلالاً كاملاً وصحياً ودراسة آثار المشروع في البيئة

(<sup>1</sup>) عبد الرحمن عبد الكريم، مرجع سابق، 27

(<sup>2</sup>) Estes, Op. Ct., p15

والمجتمع وعوامل الإنتاج المختلفة.<sup>(1)</sup> إن الأخذ بمفهوم التكلفة الفعلية أساسا في قياس التكاليف الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية لا يعبر عن التكاليف الاجتماعية المتمثلة بالأضرار والآثار السلبية التي تلحقها المنظمة بالبيئة المحيطة بها وبالمجتمع بسبب تلوث البيئة الناتج عن ممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي فهي لا تمثل تكاليف اجتماعية وفقا لهذا المفهوم على اعتبار أن المنظمة لم تدفع مقابلا لهذه الأضرار، وهنا نجد أن المفهوم يعاني من القصور في إيجاد أساس ملائم لقياس التكاليف الاجتماعية.<sup>(2)</sup>

يتضح للباحث أن كل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل إحداهما الأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح بل يقضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معا لتلافي القصور في كل منهما.

حسب رأي (الشيرازي) يمكن تقسيم التكاليف الاجتماعية إلى:<sup>(3)</sup>

- تكاليف اجتماعية مباشرة (تمثل وجهة نظر النظرة المحاسبية)

- تكاليف اجتماعية غير مباشرة (تمثل وجهة نظر النظرة الاقتصادية)

يمكن حصر مفهوم التكاليف الاجتماعية على أنها التضحية التي بتكدها المجتمع نتيجة الآثار السلبية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية لمنظمات الأعمال وبذلك فهي تعتبر أضرار اجتماعية كان على منظمات الأعمال اتخاذ الإجراءات اللازمة مقدما لتجنب حدوثها فهي بعبارة أخرى الأعباء التي أُلقيت على عاتق المجتمع نتيجة الآثار السلبية الخارجية للنشاط الاقتصادي لمنظمات الأعمال كالتلوث البيئي والضوضاء وغيره من الأضرار التي يتولد عنها تكاليف إصلاح وعلاج يتحملها ذلك

(1) عبد الاله صباح، قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، ملتقى المحاسبين الاردنيين و العرب، موقع الملتقى:

<http://www.aazs.net/t4852-topic> 19.04.2014, 07:45Am

(2) عبد الرحمن عبد الكريم، مرجع سابق، 28

(3) عباس الشيرازي، مرجع سابق، ص 101

المجتمع.<sup>(1)</sup> إن ما يعتبر على انه تكاليف تتكبدها تلك المنظمات في سبيل تحقيق الأهداف الاجتماعية، يعتبر من وجهة نظر المجتمع منافع اجتماعية مكتسبة نتيجة لوفاء تلك المنظمات بالتزاماتها، وعليه وطبقا لهذا المنظار فان ناتج الأداء الاجتماعي المتحقق من منظمات الأعمال ينجلي عن طريق مقابلة إجمالي التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المجتمع بإجمالي المنافع الاجتماعية التي اكتسبت من قبله.<sup>(2)</sup> إن فكرة تحليل التكاليف والمنافع الاجتماعية كانت قد استلهمت أساسا من دراسات الجدوى الاقتصادية لمشاريع البنية التحتية في الولايات المتحدة الأمريكية.<sup>(3)</sup> قد تم تطبيقه للمرة الأولى على مشروع الري والسيطرة على الفيضانات، حيث صدر القانون الخاص باعتماد مبادئ الكلفة والمنفعة الاجتماعية عام 1936م ثم وضعت مقاييس الأوزان للتكاليف والمنافع الاجتماعية عند أوائل خمسينات، وفي السنوات المعاصرة فقد احتل أهمية قصوى عند اتخاذ القرارات الإدارية لكافة القطاعات.<sup>(4)</sup> أما في المملكة المتحدة فقد طبقت هذه التقنية لأول مرة للوصول إلى القرار السليم لجدوى إنشاء خط المرور السريع عام 1960م، ومن ثم فقد اعتمد بشكل واسع على مستوى القطاع الصناعي.<sup>(5)</sup>

تحدد مدرسة الدراسات العليا الأمريكية للإدارة أربعة أركان أساسية لعملية تحليل الكلفة-المنفعة الاجتماعية، وهي:<sup>(6)</sup>

---

(1) د. حارس كريم العاني، مرجع سابق، ص7

(2) عبد العزيز رجب، مرجع سابق، 126

(3) Moor L. John " **Cost-benefit Analysis: Issues in Its Use in Regulation**" Environment and Natural Resources Policy Division, Washington D.C.,1995, p34.

(4) Watkins Thayer, " **Introduction to Cost Benefit Analysis**" San Jose State University, Working Paper, Economic Dep. 2003, p18

(5) Little, & Mirlees J. " **Project appraisal and planning for developing countries**" Heinemann Educational Books, London, 1982, p61

(6) AGSM, American Graduate School of Management, MBA program, 2004

<http://www.mindtool.com>.

1. ينبغي استخدام هذه التقنية على شكل واسع كونها الأداة الأساسية لقرار التغيير أو اقتراح هيكلية للاستثمار.
  2. لغرض استخدام هذه الأداة، ينبغي أولاً التعرف على تكلفة ذلك التغيير أو الاقتراح ومن ثم احتساب وتحديد المنفعة المتأتية عنه.
  3. التعرف على فترة حدوث التكاليف وتحديد زمن الحصول على مردود المنافع الناجمة عنها.
  4. ينبغي استخدام المعلومات المالية والمحاسبية عند احتساب كل من الكلفة والمنفعة كما هي عليه بالتكلفة التاريخية، بالإضافة إلى تقدير عناصر الفقرات غير الملموسة من كليهما.
- على الرغم من الاتفاق على الأسس التطبيقية لتقنية الكلفة-المنفعة الاجتماعية، إلا إن ذلك لم يغني عن الجدل القائم بشأنها، فقد أشارت مكتبة الكونجرس الأمريكي في تقريرها المرقم (760-950، بتاريخ 28 يونيو 1995م)، على إن هنالك ثلاثة آراء بصدد تبني هذه التقنية:<sup>(1)</sup>

1. يرى البعض بأنه لا يمكن الوثوق بأي قرار ما لم يكن قد اجتاز إجراءات تحليل الكلفة-المنفعة وبيان جليا إن مردود المنفعة يزيد عن التكاليف الاجتماعية.
2. يرى البعض الآخر بأنه على الرغم من أهمية هذا التحليل، إلا إن التطرف والتعمق باستخدام هذه التقنية سوف يؤدي إلى استهلاك الكثير من الوقت والجهد مما يقود إلى رفع تكلفة التحليل وبالتالي يعتبر أحد معوقات التنفيذ للمشاريع المقترحة.

---

(1) محمد نبيل علام، إخضاع تكاليف الأداء الاجتماعي على مستوى المنظمة للقياس الفعلي - دراسة ميدانية بمنطقة حلوان الصناعية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، القاهرة، 1996م، ص40

3. أما الرأي الثالث فيعتقد بان هذا التحليل لا يمكن اعتباره أداة متكاملة لمساعدة متخذي القرارات كونه يغفل القيم غير الكمية والجوانب المؤثرة على صحة قرار الاستثمار كتحديد حجم مخاطر الاستثمار والتكلفة الفعالة<sup>(1)</sup>.

يرى الباحث مما سبق ان تحليل الكلفة- المنفعة الاجتماعية يحظى بأهمية قصوى للمساعدة في اتخاذ قرارات الاستثمار على الرغم من إغفالها بعض الجوانب التحليلية، حيث لا يمكن الركون إلى تقنية بديلة يمكن اعتبارها متكاملة في هذا المضمار، إن التكامل في تحليل الكلفة-المنفعة الاجتماعية قد يرتبط بشكل أو بآخر بطبيعة و أبعاد التطبيق الذي يعتمد بشكل أساسي على مصادر المعلومات وأدوات القياس المعتمدة في التحليل.

### ثالثاً: مجالات أنشطة الرفاهية الاجتماعية:

كانت النظرة التقليدية ترى أن للوحدة مسؤولية وحيدة تتمثل باستغلال الموارد الاقتصادية بهدف زيادة الأرباح وتقديم السلع والخدمات، إلا أن التغيرات الاقتصادية والبيئية بعد الحرب العالمية الثانية والأضرار التي لحقت بالبيئة دفعت إلى توجيه الاهتمام المتزايد بأن تكون للوحدة مسؤوليات جديدة مضافة إلى مسؤولياتها الاقتصادية والتي على المحاسبين التعرف عليها وتسمى بالمسؤوليات غير الاقتصادية أو المسؤوليات الاجتماعية والبيئية ليتمكنوا من المحاسبة عليها لأنها تهدف إلى التعرف على مساهمة الوحدة فيها.<sup>(2)</sup> وبالتالي في تحقيق رفاهية المجتمع منهجاً لقياس توصيل المعلومات المتعلقة باحتياجات الأطراف المختلفة سواء داخل أو خارج الوحدة وسواء كانت اختيارية أو إلزامية وبشكل يمكن المطلع على تلك

---

(1) محمد نبيل علام، مرجع سابق، ص40

(2) محمد سعيد السمينيري، المحاسبة البيئية، جمعية حماية البيئة، الكويت، 1989م، ص ١٥

المعلومات من تقييم الأداء اجتماعياً، ولتميز الأنشطة التي تتطوي تحت مفهوم الرفاهية يمكن الاعتماد على طبيعتها سواء تم القيام بها اختياريًا أو فرضها المجتمع على الوحدة، من خلال القوانين أو اللوائح الحكومية، فهي التي تضطلع بها الوحدة اختياريًا أو استجابة لضغط المجتمع والتي تقوم بتنفيذها بهدف تحسين رفاهية العاملين والمجتمع وتحقيق الأمان في العمل أو تحسين ظروف البيئة المحيطة أو نوعية الحياة في المجتمع وهي تشمل الأنشطة التي تقوم بها الوحدة للالتزامها بالقوانين والأنظمة ولا تتوقع أن تحقيق منفعة مباشرة من جراء القيام بها، فضلا عن ذلك الأنشطة الاقتصادية التي وجدت المنشأة من أجلها.<sup>(1)</sup>

يتفق الباحث مع هذا التوجه لأنه يلائم الوحدات الاقتصادية السودانية، فمقيار طبيعة النشاط هو الذي يحدد كونه اقتصادياً أو اجتماعياً أو بيئياً وليس كونه إلزامياً أو اختياريًا لأنه ليس وفق القانون تتحقق الرفاهية الاجتماعية.

وتضع جمعية المحاسبين القومية بالولايات المتحدة الأمريكية إطاراً شاملاً للأنشطة الاجتماعية والبيئية للوحدة كما يلي:<sup>(2)</sup>

#### أ. أنشطة خاصة بالتفاعل مع المجتمع تشمل:

1. دور الوحدة في تدعيم الأنشطة التعليمية والثقافية والهيئات الصحية.
2. العمل على تخفيف حدة مشكلات الانتقال وتوفير وسائل الانتقال للعاملين بها.
3. المساهمة في حل مشاكل الإسكان.
4. المساهمة في حل المشاكل المتعلقة بمجموعات معينة من الأفراد: المعوقين وغير المؤهلين مثلاً.

(1) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص ٢٤٢

(2) صالح الصرافي، المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة، مجلة التعاون الاقتصادي بين الدول الإسلامية، مركز الأبحاث الإحصائية

والاقتصادية والاجتماعية للدول الإسلامية المجلد الثامن عشر، تركيا، 1997م، صفحة ١٤٧

**ب. أنشطة خاصة بالموارد البشرية وتشمل:**

1. توفير فرص متكافئة للعمل والترقية لكل أفراد المجتمع.
2. إعداد البرامج التدريبية للعاملين لزيادة مهاراتهم وتحقيق رضاهم عن العمل.
3. تحسين بيئة وظروف العمل للمحافظة على صحة العاملين.

**ج. أنشطة خاصة بالمساهمة البيئية وتشمل:**

1. الالتزام بنصوص القانون فيما يتعلق بمسببات تلوث الهواء أو المياه أو الضوضاء.
2. التخلص من المخلفات بطريقة تؤدي إلى تخفيف التلوث إلى أدنى حد ممكن.
3. الاقتصاد في استخدام مصادر الطاقة والموارد الطبيعية والعمل على إيجاد مصادر بديلة جديدة.

**د. أنشطة خاصة بالمنهج أو الخدمة وتشمل:**

1. تقييم المنتجات بطريقة تؤدي إلى تخفيف احتمالات تعرض العاملين أو الجمهور.
2. إعداد برامج تدريبية أو إعلامية للتعرف على خصائص المنتج وطرق الاستخدام.
3. توفير المعلومات المتعلقة بالمنتج مثل حدود ومخاطر الاستخدام وتاريخ انتهاء الصلاحية.<sup>(1)</sup>

وهذه جميعها تضاف إلى الأنشطة الاقتصادية للوحدة، وأن تحديد هذه الأنشطة تمثل إطار عملي لتحليل عناصر تكاليف تلك الأنشطة لغرض إدخال الحسابات للوصول إلى تكامل الحسابات الاقتصادية والبيئية. وأن القيام بتنفيذ هذه الأنشطة التي تحددها إدارة الوحدة هي للمساهمة في الوفاء ببعض الاحتياجات الاقتصادية والاجتماعية

---

(1) صالح الصرافي، مرجع سابق، ص 147

والبيئية المحيطة ولذا يمكن أن، تتضمن تلك الأنشطة هنا بما يتعلق بالمساهمة بحل المشاكل الاجتماعية والبيئية.<sup>(1)</sup>

ان مجالات هذه الأنشطة المرتبطة بالأداء البيئي الاجتماعي في مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية وكذلك مجال مساهمات العامة والمجتمع ومجال الموارد البشرية وكذلك مجال مساهمات المنتج أو الخدمة هي من نطاق المسؤولية الاجتماعية للمشروع وأنها ذات طبيعة متحركة وأنه ليس هنالك نطاق ثابت محدد للأنشطة الملائمة اجتماعيا فمن الطبيعي وجود بعض التباين في تحديد هذه الأنشطة وتبويبها في مجموعات متجانسة.<sup>(2)</sup>

وعلى الرغم من هذه الصعوبات الديناميكية للمشكلات الاجتماعية التي تكتنف عملية تحديد الإطار العام لمجالات أو هيكل المسؤولية الاجتماعية إلا أن هنالك اتفاق عام على الأدبيات في المجالات الأساسية التي يمكن ان تمارس من خلالها منشآت الأعمال ومسؤولياتها الاجتماعية وتؤكد أن أبعادها تتمثل بأنشطة خاصة بالعاملين وأنشطة خاصة بالتفاعل مع المجتمع وأنشطة، خاصة بحماية المستهلك وأنشطة خاصة بحماية البيئة.<sup>(3)</sup>

#### رابعا: طرق الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في التقارير المالية:

الاجتماعية هو كيفية الإفصاح عن المشاط الاجتماعي في التقارير المالية. وقد ظهرت محاولات عديدة للوصول إلى أسلوب مناسب للإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية وبالشكل الذي يؤدي إلى توفير معلومات لها تأثير جوهري في القرارات

---

(1) محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح، (عمان: دار وائل للنشر،

2004م)، ص15

(2) رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، (عمان: دار وائل للنشر، 2003م)، ص ٢٥٥

(3) مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م)، ص 159

المتخذة من قبل الأطراف المختلفة. حيث يمكن أجمال هذه المحاولات في اتجاهين:<sup>(1)</sup>

### الاتجاه الأول: إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية التقليدية:

نظراً لتعدد أساليب قياس التأثيرات الناجمة عن الالتزامات الاجتماعية وما يترتب على ذلك من اختلاف في طبيعة المعلومات الناتجة عنها فضلاً عن اختلاف أهداف التقارير الاجتماعية عن التقارير المالية التقليدية كما يرى بذلك مؤيدو هذا الاتجاه فإنه يحتم إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية ويتضمن هذا الاتجاه ثلاثة مداخل مختلفة لإعداد التقارير الاجتماعية، وهي:<sup>(2)</sup>

### المدخل الأول: المدخل الوصفي:

ويعد من أبسط المداخل وأكثرها شوعاً في الإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية وتقوم معظم الوحدات حالياً باتباعها تعبيراً عن استعدادها لتوفير معلومات الالتزام الاجتماعي. يتميز هذا المدخل بانخفاض تكاليف تطبيقه مقارنة بالمداخل الأخرى لقلة المستلزمات المالية والبشرية التي يتطلبها فهو يستند إلى القياس الوصفي في توفير المعلومات دون تقويم كمي أو نقدي للتأثيرات الناجمة عن أنشطة الالتزامات الاجتماعية للوحدة، لذا فإن هذا المدخل يتفق مع الرأي الثاني من أساليب قياس منافع الالتزامات الاجتماعية المشار إليها سابقاً، وبالرغم مما يحققه هذا المدخل من مزايا إلا أن هناك بعض الانتقادات الموجهة إليه وهي:<sup>(3)</sup>

1. إن تطبيق هذا المدخل يعني تخلي المحاسبة عن دورها الاجتماعي تاركة لإدارة الوحدة القيام بهذا الدور بالشكل الذي تراه مناسباً .

---

(<sup>1</sup>) Dilly , Steven C. , Weygandt Jerry , **Measuring Social Responsibility: An Empirical Test** , the Journal of Accountancy , September , 1973, p6

(<sup>2</sup>) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص 81

(<sup>3</sup>) جمال علي سعيد مروان، نحو إطار علمي متكامل للمحاسبة الاجتماعية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الزقازيق،

مصر، ١٩٨٤، ص 55

2. طالما ان معظم الأنشطة يمكن التفكير فيها بشكل أو بآخر لكونها ملائمة اجتماعياً فإن التقرير الوصفي سيصبح غير محدد.

3. لكون إعداد التقرير يستند إلى أسلوب قياس الوصفي، فإن إجراء مقارنة بين الفترات ووحدات مختلفة ستصبح في غاية الصعوبة ومن ثم فإن فائدة هذا المدخل ستكون محدودة.<sup>(1)</sup>

### المدخل الثاني: مدخل تكاليف الالتزامات الاجتماعية:

يعد أكثر تقدماً من المدخل الوصفي في مجال الإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية إذ يوفر وسيلة تمكن الوحدة من أقناع الأطراف المختلفة بالجهود المبذولة للإيفاء بالتزاماتها الاجتماعية من خلال الإفصاح عن مقدار المبالغ الذي تحملتها لقاء قيام بالأنشطة الاجتماعية ومن المزايا التي يحققها هذا المدخل كونه يوفي وسيلة للمقارنة بين الفترات ووحدات مختلفة، ولكن مع هذا فإنه يأخذ على هذا المدخل الآتي:<sup>(2)</sup>

1. يتجاهل الإفصاح عن المعلومات الكمية أو الوصفية التي لا تقل أهمية عن المعلومات النقدية الخاصة ببعض أنشطة الالتزامات الاجتماعية التي يصب قياسها بشكل نقدي.

2. إنه يأخذ بقياس إنجاز واحد لتأثيرات الالتزامات الاجتماعية وهو التكاليف ويتجاهل المنافع المتحققة من وراء القيام بالأنشطة المرتبطة بهذا الصدد. أي يتفق مع الرأي الأول الذي تمت الإشارة إليه سابقاً بخصوص قياس المنافع الاجتماعية. ومن أهم النماذج التي قدمها الباحثون للإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية وفقاً لهذا المدخل:<sup>(3)</sup>

### أ. نموذج (Linowese):

(1) جمال علي سعيد مروان، مرجع سابق، ص55

(2) Dilly & weygandft, Op. Ct., p64

(3) أزهر يوسف الشكري، مرجع سابق، ص246

اقترح (Linowese) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأطلق عليه اسم (تقرير النشاط الاقتصادي - الاجتماعي)، حيث يقسم (Linowese) التكاليف المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية إلى ثلاث مجموعات، الأولى تهتم بتكاليف الأفراد العاملين، والثانية تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة، والثالثة تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالإنتاج، وقد مؤّن (Linowese) بين نوعين من التكاليف الاجتماعية، النوع الأول يتمثل في التكاليف التي تتفقها الوحدة الاقتصادية في سبيل تحقيق أهداف اجتماعية، ومن وجهة نظره تمثل هذه التكاليف تحسينات (مزايا اجتماعية)، أما النوع الثاني فهي التكاليف التي تتفقها الوحدة الاقتصادية أو كان يجب عليها إنفاقها في جانب معين من المجموعات الثلاث السابق ذكرها وتمثل (الأضرار الاجتماعية)، وبالتالي فإن صافي الإسهام الاجتماعي وفقاً لهذا النموذج عبارة عن المزايا الاجتماعية مطروحاً منها الأضرار الاجتماعية خلال العام.<sup>(1)</sup>

ويرى (Linowese) أن الإفصاح يكون للتكاليف الاجتماعية الاختيارية فقط دون الإلزامية مبرراً ذلك أن الأنشطة الاجتماعية الاختيارية فقط هي التي تعبر عن النشاط الاجتماعي، ويرى (Linowese) أن نموده المقترح يجب أن تشترك عدة أطراف في إعداده برئاسة محاسب وفريق عمل مكون من مختصين في التنظيم والسلوكيات وعلم الاجتماع والبيئة والاقتصاد والصحة العامة، بينما يقوم بمراجعته محاسب قانوني وفريق عمل من نفس التخصصات المذكورة يتصفون جميعاً بالاستقلالية.<sup>(2)</sup> وهو الشكل رقم (1/1/2)

(1) مؤيد الفضل وآخرون، مرجع سابق، ص 191

(2) مؤيد الفضل وآخرون، مرجع سابق، ص 192

## شكل رقم (1/1/2)

### نموذج (Linowese) تقرير النشاط الاقتصادي - الاجتماعي

<b>1 - مجال الموارد البشرية:</b>			
(أ) التحسينات:			
1 - برامج تدريب العاملين	XX		
2 - مساهمة في الهيئات التعليمية	XX		
3 - الزيادة في التكاليف بسبب تنفيذ برنامج تشغيل الأقليات	XX		
4 - مصاريف حضانة أطفال العاملين	XX		
إجمالي التحسينات		XX	
(ب) الأضرار:			
1 - التكاليف المؤجلة التي تخص تركيب أجهزة الأمن الصناعي		(XX)	
(ج) صافي التحسينات في مجال الموارد البشرية			XX
<b>2 - مجال الموارد الطبيعية:</b>			
(أ) التحسينات:			
1 - تكاليف استصلاح أراضي تستخدم للتخلص من المخلفات	XX		
2 - تكاليف تركيب أجهزة الرقابة على التلوث	XX		
3 - تكاليف التخلص من النفايات السامة	XX		
إجمالي التحسينات		XX	
(ب) الأضرار:			
1 - تكاليف مؤجلة لإعادة استصلاح موقع المشروع	XX		
2 - تكاليف مقدرة لتركيب وحدة تنقية المخلفات		(XX)	
إجمالي الأضرار			
(ج) صافي العجز في مجال الموارد الطبيعية			(XX)
<b>3 - مجال المنتج:</b>			
(أ) التحسينات:			
1 - مرتبات القائمين باختيار أمان المنتج	XX		
2 - تكلفة استخلاص السموم من المواد المستخدمة في التغليف	XX		
إجمالي التحسينات		XX	

(ب) الأضرار:			
1- تكلفة جهاز اختبار أمان المنتج لم يتم تركيبها		(XX)	
(ج) صافي التحسينات في مجال المنتج			XX
إجمالي الأضرار الاقتصادية - الاجتماعية عن العام			(XX)
يضاف:			
مجموع صافي التحسينات كما ظهرت في 1/1/			XX
الصافي الكلي للعمليات الاقتصادية الاجتماعية للمشروع في 12/31			XX

المصدر: مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، ( عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م)، ص ص 192-193

يرى الباحث ان النموذج اقتصر علي قياس التكاليف الاجتماعية الاختيارية دون الإلزامية متجاهلا طبيعة النشاط التي قد تكون المعيار المناسب لتخصيص التكاليف الاجتماعية، وأخذ بالمفهوم الواسع (وجهة نظر المجتمع) إلا انه يعاب عليه كيفية القياس للأضرار التي تصيب المجتمع حيث تخضع للتقدير الشخصي مما يؤثر علي الموضوعية الموثوقة والملائمة وعدم التحيز بشكل كبير، وبالتالي لا يمكن الحكم علي فعالية وتقييم الأداء بمجرد عرض الأموال المنفقة أو التي كان يجب إنفاقها في ظل عدم وجود مقاييس للحكم على أداء النتائج المحققة. هذا وقد أهمل النموذج أية منافع اجتماعية محققة للوحدة الاقتصادية واعتمد في تقديرها علي التكاليف المنفقة لتحقيقها من وجهة نظر المجتمع، ومع هذا يمتاز النموذج بنوع من الشمول واستخدام القياس المالي للتعبير عن الأداء الاجتماعي، كذلك يمتاز بتحديد نوع المشاركين في إعداد النموذج من محاسبين ومهندسين وفنيين وعلماء اجتماع وبيئة وصحة عامة، وهذا يجعل النموذج يحظى بدرجة معقولة من القبول.

#### ب. نموذج عبد المجيد:

اقترح عبد المجيد نموذجاً للتقرير عن الأداء الاجتماعي وأطلق عليه اسم (حساب الأرباح والخسائر المالي - الاجتماعي)، ويقسم النموذج الأنشطة الاجتماعية إلي أربع مجالات هي (مجال العاملين / مجال التفاعل مع البيئة /

مجال حماية المستهلك / مجال الرقابة علي التلوث)، ويرى عبد المجيد أن الإفصاح عن تلك المجالات الأربع يقتصر علي التكاليف الاجتماعية دون المنافع المحققة منها مبرراً ذلك إلي صعوبة قياس تلك المنافع الاجتماعية، وما تتطلبه عملية القياس من ضرورة الالتجاء إلي التقدير والحكم الشخصي، ويرى عبد المجيد أن التكاليف الاجتماعية تشمل كافة التكاليف سواء كانت اختيارية أم إلزامية، وحاول عبد المجيد ربط نمودجه الذي اقترحه للشركات المساهمة الكويتية بظروف الشركات نفسها بغض النظر عن طبيعة نشاطها، مبرراً ذلك بأن الشركات التي تستطيع الاضطلاع بمسؤوليتها الاجتماعية هي عادة الشركات كبيرة الحجم.<sup>(1)</sup>

### شكل رقم (2/1/2)

#### نموذج (عبد المجيد) حساب الأرباح والخسائر المالي - الاجتماعي

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

(1) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص ص 269-270

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

المصدر: محمد محمود عبد المجيد، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد ٤٣، 1986م، ص ص 271-272

شكل رقم (3/1/2)

## نموذج (عبد المجيد) الميزانية العمومية المالية - الاجتماعية

<u>رأس المال</u>			أصول ثابتة			
(أ) أسهم عادية	XX		شهرة المحل (ثمن التكلفة)	XX		
قيمة السهم الاسمية			علامات تجارية (حقوق اختراع)	XX		
(ب) أسهم ممتازة			استهلاك	XX		
قيمة السهم الاسمية	XX		أراضي		XX	
رأس المال المصدر	XX	XX	مباني (ثمن التكلفة)	XX		
سهم عادي قيمة السهم	XX		-استهلاك	XX	XX	
-المستحق على المساهمين			آلات (ثمن التكلفة)	XX		
صافي المدفوع	XX	XX	-استهلاك	XX	XX	XX
سهم ممتازة قيمة السهم الاسمية	XX		مهمات وقطع غيار وخلافه		XX	
المستحق على المساهمين		XX	حسب التقويم			
صافي المدفوع			سيارات	XX		
جملة رأس المال المدفوع		XX	-استهلاك	XX	XX	
<u>الاحتياطيات</u>	XX		تركيب أثاث وخلافه (ثمن التكلفة)	XX		
احتياطي قانوني	XX		-استهلاك	XX	XX	
احتياطي عام	XX		أصول ثابتة خاصة بالأنشطة الاجتماعية			
احتياطي تسوية الأرباح	XX		أصول ثابتة مخصصة لمجال العاملين (ثمن التكلفة)	XX		
علاوة إصدار	XX		-استهلاك	XX	XX	
احتياطيات رأسمالية أخرى			أصول ثابتة مخصصة للرقابة	XX		XX
مجموع الاحتياطيات		XX	على التلوث			XX
مجموع حقوق المساهمين (العام والأرباح المرحلة)		XX	(ثمن التكلفة)			
احتياطي استهلاك السندات			-استهلاك	XX	XX	
<u>خصوم ثابتة</u>		XX	أصول ثابتة مخصصة للرقابة	XX		XX
سندات			(ثمن التكلفة)			
(1) إصدار أول سنة	XX		-استهلاك	XX	XX	
عدد السندات قيمة السند الاسمية بفائدة % تستحق			أصول ثابتة مخصصة	XX		
السداد بواقع - للسند	XX		لأنشطة اجتماعية أخرى (ثمن التكلفة)			XX
استهلاك عدد - سند بواقع	XX		(ثمن التكلفة)			
(2) إصدار ثاني سنة		XX				

عدد السندات قيمة السند الاسمية بفائدة% تستحق				-استهلاك	XX	XX	
السداد بواقع - للسند	XX			مجموع الأصول الثابتة			
استهلاك عدد - سند بواقع	XX			استثمارات في شركات تابعة			
قروض طويلة الأجل	XX	XX		أسهم (ثمن التكلفة)			
قروض طويلة الأجل خاصة بأنشطة اجتماعية				قروض وحسابات جارية		XX	
مجموع الخصوم الثابتة				مجموع الاستثمارات في		XX	
مطلوبات لشركة تابعة		XX		شركات تابعة			
<u>خصوم متداولة</u>	XX	XX		أصول متداولة			
حسابات البنوك الدائنة				بضاعة			
دائنون	XX			خامات	XX		
موردون	XX	XX		بضاعة تحت التشغيل	XX		
أوراق دفع	XX			بضاعة تامة	XX		
دائنون مختلفون				مدينون			
مجموع الخصوم المتداولة				عملاء	XX		
<u>مخصصات</u>	XX	XX					
للضرائب	XX			أوراق قبض	XX		
للطواري	XX				XX	XX	
للتجديدات	XX			مخصص ديون معدومة	XX		
لتعويض الموظفين والعمال	XX				XX		XX
				مدينون مختلفون	XX	XX	
لمقابلة التزامات اجتماعية				استثمارات (ثمن التكلفة)	XX		
مجموع المخصصات	XX	XX		-احتياطي هبوط أسعار	XX	XX	
<u>أرصدة دائنة أخرى</u>	XX			تقديية بالصندوق	XX		
مصروفات مستحقة	XX			تقديية بالبنوك	XX	XX	
كوبونات لم تصرف				مجموع الأصول المتداولة			
غرامات قوانين خاصة بحماية البيئة والمجتمع		XX		<u>أصول وهمية وأرصدة مدينة</u>			
مستحقة	XX			أخرى			
<u>حسابات الأرباح والخسائر</u>	XX			مصاريف التأسيس	XX		
				مصاريف الإصدار	XX		
رصيد مرحل من العام الماضي				مصاريف أخرى	XX		XX

أرباح هذا العام طبقاً لحساب الأرباح والخسائر	XX				XX		
مقترح توزيعه كالأتي:	XX		XX	-محول من مبالغ مدفوعة	XX	XX	XX
للاحتياطي القانوني	XX			من المساهمين			XX
للاحتياطي العام	XX			مصاريف حملة إعلانية	XX		
مؤسسة الكويت للتقدم العلمي	XX			-استهلاك	XX	XX	
للتوزيع على المساهمين	XX			مصاريف مدفوعة مقدما		XX	
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة				مجمع الأصول الوهمية			
للترحيل للعام المقبل				حسابات نظامية			
حسابات نظامية			XX				

المصدر: محمد محمود عبد المجيد، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد ٤٣، 1986م، ص ص 274-276

يرى الباحث أن النموذج اتبع أسلوب الإفصاح المالي (النقدي) علي شكل قائمة أطلق عليها اسم نموذج (حساب الأرباح والخسائر المالي - الاجتماعي) ويجمع بين التكاليف الاقتصادية والتكاليف الاجتماعية بحيث يعبر النموذج عن الأداء الكلي للوحدة الاقتصادية، كما 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.

كذلك اعتمد النموذج علي القياس النقدي للأنشطة الاجتماعية التي تقوم الوحدة الاقتصادية بإنفاقها سواء كانت اختيارية أم إلزامية بالإضافة إلي قيمة الأضرار التي قد تسببها الوحدة الاقتصادية، بالإضافة إلي ان النموذج اشتمل على أربع مجالات للأنشطة الاجتماعية هي (مجال العاملين / مجال التفاعل مع البيئة / مجال حماية المستهلك / مجال الرقابة علي التلوث) وأن الإفصاح عن تلك المجالات يكون علي تكاليفها فقط دون المنافع المتحققة منها.

### المدخل الثالث: مدخل تكاليف ومنافع الالتزامات الاجتماعية:

تتركز فلسفة هذا المدخل في محاولة إيجاد أسلوب لإعداد التقارير الاجتماعية بحيث يتم الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية، وباستخدام القيم النقدية للتعبير عن ذلك لذا فإن هذا المدخل يتوافق مع الرأي الثالث بخصوص قياس المنافع الاجتماعية والذي تمت الإشارة إليه سابقاً. ويعتمد هذا المدخل على القيم السوقية لغرض قياس المنافع المتحققة من السلع والخدمات التي تم توفيرها للمجتمع أو المعدات والموجودات الأخرى الممنوحة للمجتمع، من أهم مزايا هذا المدخل الشمولية، إذ أنه يعطي صورة كافية إلى حد ما عن التأثيرات المترتبة عن الالتزامات الاجتماعية، ومن أهم النماذج التي تبنت هذا المدخل، ما يلي:<sup>(1)</sup>

### أ. نموذج (Estes):

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

(1) أزهر يوسف الشكري، مرجع سابق، ص248

يتم. أما التكاليف الاجتماعية وفقاً لهذا النموذج فهي عبارة عن التكلفة أو التضحية أو الأضرار التي يقع عبؤها علي المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصادي أو غير اقتصادي داخليا أم خارجياً سواء دفعت الوحدة الاقتصادية مقابلاً له أم لم تدفع.<sup>(1)</sup>

ومن الملاحظ أن (Estes) أخذ بالمفهوم الواسع (وجهة نظر الوحدة الاقتصادية والمجتمع معاً) عند تعرضه لعناصر كل من التكاليف والأنشطة الاجتماعية، ويشير (Estes) إلى أن المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها الوحدة الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع أو أحد عناصره، ومن أهم مزايا هذا الأنموذج:<sup>(2)</sup>

1. يجمع بين الالتزامات الاقتصادية والالتزامات الاجتماعية.
2. يضم الأطراف المعنية بالالتزامات الاجتماعية الداخلية (العاملين) والخارجية (المجتمع المحلي والبيئة والمستهلكين).
3. يحتوي الأنموذج على هوامش الإفصاح عن بعض المعلومات المهمة المرتبطة بالقائمة.

أما نقاط القصور في النموذج فيمكن إجمالها بالآتي:

1. صعوبة قياس بعض العناصر بشكل نقدي مثل تقدير قيمة نقدية للضوضاء، وهذا ما يقلل من موضوعية التقارير المعدة على أساسه.
2. إذا كانت الوحدة تعمل في منطقة صناعية تضم عدد من الوحدات فهناك صعوبة في قياس بعض العناصر المرتبطة بالإضرار التي تسببها الوحدة للبيئة.
3. يجمع النموذج بين المصاريف الأيرادية والرأسمالية مثل الرواتب والأجور والمباني والمعدات المشترية.

---

(1) أزهر يوسف الشكري، مرجع سابق، ص 248

(2) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص 253-254.

شكل رقم (4/1/2)

نموذج (Estes) قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 31 /12/

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

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

ملاحظات عن:

- 1- التأثيرات غير المباشرة الهامة المرتبطة 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 باعها الشركة للغير )
- 3- أسس القياس والتقدير المستخدمة في إعداد القائمة.
- 4- مدى التقدم في مجالات الاهتمام الاجتماعي الحالية.

المصدر: مؤيد الفضل وآخرون، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، ( عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع،

2002م)، ص ص 193-194

يرى الباحث أن النموذج الذي اقترحه (Estes) يعتبر شامل ويأخذ بالمفهوم الواسع عند تعرضه لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويؤخذ عليه مأخذ عديدة من أهمها صعوبة تطبيقه عملياً وصعوبة قياس بعض عناصره، فمثلاً كيف تقاس الضوضاء قياساً مالياً باعتبارها تكلفة اجتماعية، وكيف يتم قياس المنافع الخارجية للمشروع في شكل نقدي، ويعاب عليه أيضاً تجاهله للتكاليف المرتبطة بحماية المستهلك، ولعلّ أبرز ما يميّز هذا النموذج أنه نظرة متفائلة للمستقبل، حيث انه اتصف بالشمول لأخذه في الحساب كل من عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع، إلا انه لم يحدّد تصنيفاً لمجالات للأنشطة الاجتماعية.

#### ب. نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح:

يهتم هذا النموذج بالوحدات الاقتصادية الهادفة للربح، حيث يتم حساب الدخل الاجتماعي عن طريق صافي الربح الاقتصادي مضافاً إليه التأثيرات المرغوب بها اجتماعياً ولم يحصل علي مقابل نقدي لها، مطروحاً منه التأثيرات الغير مرغوب بها اجتماعياً ولم يسدد مقابل نقدي لها.<sup>(1)</sup>

#### شكل رقم (5/1/2)

#### نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح

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

(1) مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، ( عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م)،

يرى الباحث ان فكرة النموذج مبنية علي أساس صافي الربح المحاسبي مضافا ليه التأثيرات الاجتماعية المرغوب بها اجتماعياً، مطروحاً منه التأثيرات الاجتماعية الغير مرغوب بها اجتماعياً، للوصول لصافي الدخل الاقتصادي الاجتماعي، كما ان النموذج في شكله بسيط وممكن تطبيقه بشكل عام إذا ما وجد القياس المناسب للتعبير عن التأثيرات الاجتماعية في شكل نقدي.

**الاتجاه الثاني: إعداد تقرير مالي واحد يتضمن كل من المعلومات الاقتصادية والاجتماعية:**

طبقاً لهذا الاتجاه يتم إدماج كلاً من المعلومات المالية الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد ضمن إطار التقارير المالية التقليدية وعلى أساس عدم وجود اختلاف في الجوانب المحاسبية لأنشطة الالتزامات الاجتماعية عن أنشطة الالتزامات الاقتصادية ومن ثم تصبح المعلومات الخاصة بالالتزامات الاجتماعية جزء من المعلومات المالية التي يوفرها نظام المحاسبة التقليدية وبالشكل الذي يمكن من التقويم الشامل لأداء الوحدة. ويعتمد مؤيدو هذا الاتجاه على مبررين أساسيين هما:<sup>(1)</sup>

1. إن أنشطة الالتزامات الاجتماعية تؤثر على نتيجة النشاط الاقتصادي، ومن ثم يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية والا أصبحت نتائجها مضلله فعلى سبيل المثال شراء جهاز لرقابة التلوث ينعكس أثره على نتيجة النشاط من خلال أجور العاملين المكلفين بتشغيل الجهاز والانذار السنوي وتكاليف الصيانة، ومن ثم يخفض من صافي الربح للمدة ويجب الإفصاح عن ذلك الأثر بشكل واضح في التقارير المالية.

2. أن كل من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية تعد متكاملة وتشكل معاً الأهداف الكلية للوحدة وعليه فإن الإفصاح يجب أن يكون عن الأداء الكلي للوحدة.

---

(1) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص 97

وهناك عدة نماذج في هذا المجال جميعها عبارة عن محاولات للوصول إلى إفصاح شامل لما تقوم به الوحدة سواء كان أنشطة اقتصادية أو اجتماعية ولكن يبقى القياس المحاسبي لهذه الأنشطة هو العنصر الذي يجعل من الإفصاح ممكن ومفيد ومتناسق مع ما تحمله التقارير المادية من معلومات محاسبية.

يرى الباحث أن الإفصاح عن كل ما تقوم به الوحدة بشكل متكامل هو الشيء الذي يجب التركيز عليه وزيادة البحث بهذا الاتجاه لان تجزئة الإفصاح ونشر معلومات اقتصادية ومن ثم نشر قوائم أخرى تتضمن معلومات وصفية وأخرى مقاسه بقيم نقدية ولكن لا تتصف بالموضوعية يحد من فائدة هذه المعلومات للمقارنة بين الفترات أو بين الوحدات المماثلة أو معرفة ما تتفقه الوحدة على الالتزامات الاجتماعية نسبة إلى أعمالها الاقتصادية.

## المبحث الثاني

### القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية

#### أولاً: القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي:

القياس بصورة عامة يعني التحديد أو الحكم على مقدار الشيء سواء من حيث الإبعاد أو الدرجة أو الطول أو الاتساع أو القدرة الكمية أو القيمة وذلك باستخدام أداة أو معيار دقيق محدد يتميز بالتركرار على نحو نظامي.<sup>(1)</sup>

وفي المحاسبة تعتبر عملية القياس الشق الرئيسي للوظيفة المحاسبية وقد استخدمت الأرقام للتعبير عن المعلومات الضرورية وذلك بهدف فهم أنشطة الوحدة الاقتصادية وبغض النظر عن حجم تلك الوحدة ونوع نشاطها ونظراً للاهتمام المتزايد من جانب الوحدات الاقتصادية بشأن القياس المحاسبي للتكاليف البيئية جعلها تساهم بشكل لتكوين إطار لما يسمى بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ويبدو ان هذه الوحدات أحرزت تقدماً في هذا المجال.<sup>(2)</sup>

يمثل القياس المحاسبي عنصراً أساسياً من عناصر التطبيق المحاسبي الذي لقي المزيد من الاهتمام على مر العصور، التي تطورت المحاسبة خلالها وواجهت العملية المحاسبية فيها الكثير من التحديات وحاول المحاسبون معها التكيف مع الالتجاء إلى علماء الاقتصاد والمهندسين والفلسفة لتفسير الأهداف المرغوبة اجتماعياً وتنفيذها والتعامل معها من خلال خبرتهم بمشاكل القياس. وقد استجاب القياس المحاسبي للآثار التي تركتها العوامل البيئية فيه وذلك بجعل القياس المحاسبي يتضمن أبعاداً متعددة ليخدم أغراضاً متعددة تذهب إلى ما هو أبعد من

(1) سهير شعراوي جمعة، أسس القياس في المحاسبة المالية والقومية والمشاكل المترتبة عليها ، رسالة ماجستير ، غير منشورة، كلية

التجارة، جامعة عين شمس ، 1996م، ص10

(2) د. خليل إبراهيم رجب الحمداني، التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية، نموذج مقترح، مجمع مداخلات الملتقى الدولي

الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية : نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي و تحديات

الأداء البيئي، المنعقد بجامعة ورقلة يومي 22 و 23 نوفمبر 2011م، ص211

الأهداف التقليدية للمخرجات المحاسبية والتي تمثل أهدافاً جديدة تسعى المحاسبة إلى تحقيقها بتوفير المعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ قرارات تساهم في تحسين وتحقيق الرفاهية. وأن إخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية الإيجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي تعد من أهم التحديات التي تواجهها العملية المحاسبية.<sup>(1)</sup>

وعند ربط القياس بطبيعة الأهداف المحاسبية التي تطورت بشمولها الأهداف الاجتماعية مما أدى إلى التباين في طبيعة البيانات المحاسبية المطلوبة والشاملة للتأثيرات الاجتماعية والبيئية، فتطلب الأمر استخدام أساليب قياس مختلفة تتعدى أسلوب القياس النقدي في المحاسبة المالية، وأساليب القياس الكمية في المحاسبة الإدارية ليشمل أساليب قياس متعددة دون الاعتماد على أسلوب معين أو قياس واحد مما يساعد على توفير معلومات تعكس تعدد أبعاد خصائص الأشياء والظواهر والتأثيرات محل القياس فكما أن المعلومات المختلفة تلائم أغراض مختلفة فان المقاييس المختلفة تخدم أغراضاً مختلفة.<sup>(2)</sup>

لما كان الغرض من المحاسبة عن الأداء الاجتماعي هو المساعدة في تقويم مدى تنفيذ الوحدة لالتزامها الاجتماعي فان الأمر يتطلب إجراء قياس محاسبي للتكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية.

لذا لا بد أن يكون هناك دوراً أساسياً وبارزاً للمحاسبين في إعداد وتوصيل البيانات المحاسبية الاجتماعية للجمهور، الأمر الذي يتطلب إيجاد أسلوب للقياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يناسب طبيعة أنواع هذه الأنشطة، فالأداء الاجتماعي للوحدات يحتاج إلى قياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها

---

(1) لقمان محمد أيوب ، نظام محاسبي مقترح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية

الدراسات العليا، جامعة الموصل، 1992م، ص35

(2) محمد سعيد السنييري، المحاسبة البيئية، جمعية حماية البيئة، الكويت، 1989م، ص24

الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للوحدة لتحقيق الأهداف الآتية:<sup>1</sup>

1. تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية الدورية للوحدة التي تنتج من مقابله التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية.

2. توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس المحاسبي إلى الطوائف الاجتماعية المستفيدة، من خلال قوائم مستحدثة لهذا الغرض.

3. إمكانية تقويم الأداء الشامل لدور الوحدة في الرفاهية الاجتماعية وأن ترجمة هذه الأهداف يكون من خلال أسلوب يحدد المراحل التي يسلكها النظام المحاسبي لهذا الغرض.

هناك اختلاف بين وجهة النظر المحاسبية ووجهة النظر الاقتصادية في قياس هذا النوع من التكلفة على النحو التالي.

1. **وجهة النظر المحاسبية** : تعتبر أن التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها الوحدة الاقتصادية ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة أو عائد اقتصادي مقابل هذه التكاليف .

2. **وجهة النظر الاقتصادية**: تعتبر أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة لممارسة المشروع لنشاطه الاقتصادي ( كتلوث الهواء والماء والضجيج وغيرها).

يرى الباحث إنه من النادر جداً أن تتطابق التكلفة الاجتماعية من وجهة النظر الاقتصادية مع وجهة النظر المحاسبية وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية فقط بل يجب الأخذ بوجهتي النظر معاً لتلافي القصور في كل منهما.

---

(<sup>1</sup>)د.نبيل فهمي سلامة، المحاسبة والمراجعة الاجتماعية ، (بور سعيد: مكتبة الجلاء الحديثة، 1999م)، ص ص 16-17

## 1. قياس التكاليف الاجتماعية المباشرة:

ويتمثل في الآتي:<sup>(1)</sup>

أ. قياس الأصول الاجتماعية: التي تستخدمها المنشأة لتحقيق أهدافها الاجتماعية وتعتبر غالباً من الأصول المعمرة التي تنتمي إلى الأصول الثابتة الملموسة التي تستخدم لفترات طويلة مثل أحواض المصارف إلى أن يصبح الأصل صالحاً للاستخدام ( أي التكلفة التاريخية للأصل ) ويتم حساب قسط الاستهلاك للأصل في كل دورة مالية .

ب. قياس المصروفات المباشرة التي تنفقها الوحدة الاقتصادية وفاء لالتزاماتها الاجتماعية: تتمثل في المبالغ التي تنفق من قبل الوحدة الاقتصادية لمعالجة مخلفات الإنتاج أو ما تتركه من نفايات ضارة بالبيئة أو من تأثيرات سلبية على العاملين غيرها كمصاريف الطمر الصحي للنفايات أو مصاريف معالجة مياه الصرف الصحي وغيرها حيث تعتبر هذه المصاريف جزءاً من مصاريف الوحدة الاقتصادية تهدف إلى تحقيق خدمة اجتماعية تتمثل في حماية المجتمع الذي تعمل الوحدة في محيطه يمكن أن تعالج هذه المصاريف بتحديد نصيب كل فترة من هذه المصاريف وتعتبر هذه المصاريف من المصاريف الإيرادية التي تحمل على د/ أ.خ للفترة التالية نفسها باعتبار أنها قد أنفقت في سبيل تقديم خدمة للغير وهم أبناء المجتمع عموماً ولأنها جاءت بعد العملية الإنتاجية فإنها من متطلباتها ومن نتائجها وبالتالي يجب تخصيصها وتحميلها على تكاليف الإنتاج وإفقالها في حساب التشغيل.<sup>(2)</sup>

(1) عبد الاله صباح، قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، ملحق المحاسبين الاردنيين و العرب، موقع الملتقي:

<http://www.aazs.net/t4852-topic> 19.04.2014, 07:45Am

(2) نبيل فهمي سلامة، مرجع سابق، ص20

ج . قياس الضرائب التي تدفعها الوحدة الاقتصادية للجهات الحكومية نتيجة الضرر الذي تسببه للمجتمع، و هنا لا يوجد مشكلة في قياس هذا النوع لأنه يمثل في الأصل مبالغ نقدية .

## 2. قياس التكاليف الاجتماعية غير المباشرة:

تتمثل هذه التكاليف في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة ممارسة الوحدة لنشاطها الاقتصادي. فتلوث الهواء والمياه والنفايات التي تترتب عن نشاط المشروع كلها تعد عبئاً أو تكلفة اجتماعية، ونظراً لصعوبة قياس هذه الأضرار التي تقع على المجتمع بالطريقة المباشرة فإنه يتم اللجوء إلى طرق غير مباشرة للتعبير عن الأضرار نقدياً نذكر منها: (1) قياس تكاليف منع حدوث الأضرار أو التجنب أو الوقاية: تقوم هذه الطريقة على افتراض أنه كلما قامت الوحدة الاقتصادية بالانفاق على منع أو تجنب التأثيرات الضارة المترتبة على أنشطتها الاجتماعية الاقتصادية للوحدة .

إلا أن افتراض وجود علاقة عكسية بين الأضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس صحيحاً في جميع الحالات ففي بعض الأحيان قد يؤدي إنفاق مبلغ صغير إلى منع أضرار اجتماعية ذات قيمة كبيرة ومن ثم فإن التكاليف التي ينفقها المشروع لمنع حدوث الأضرار لا تكون مساوية لقيمة هذه الأضرار .

ب . تكاليف التصحيح أو الإعادة: تمثل ما يتحمله المشروع من مبالغ من أجل إعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية تقريباً أو لإنشاء مورد جديد محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بنشاط المشروع الاقتصادي مثل التكاليف التي يتحملها المشروع من أجل تطهير النهر من آثار التلوث الذي أحدثه.

(1) محمد سعيد السيني، مرجع سابق، ص39

على الرغم من أن الطرق السابقة لا تعبر عن الرقم الدقيق لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع إلا أنها تمثل أفضل رقم تقريبي لهذه الأضرار كما أن طريقة تكاليف المنع أفضل من الطريقة السابقة للأسباب التالية:<sup>(1)</sup>

1. تكاليف المنع تكون أقل من تكاليف التصحيح أو الإعادة كما أنها مقبولة أكثر وتدل على توقع المشكلة ومعالجتها قبل حدوثها .

2 قد لا يؤدي التصحيح إلى إعادة الوضع إلى ما كان عليه وأحياناً من غير الممكن تحقيق ذلك، مثل تلوث الهواء والإصابة بالسرطان .

3 إن مفهوم التصحيح أو إعادة الوضع إلى ما كان عليه غامض نسبياً وبالتالي صعوبة قياس تكلفة التصحيح أحياناً : مثل إزالة التلوث والضجيج.<sup>(2)</sup>

#### ثانياً: معايير قياس الأداء الاجتماعي:

يرى البعض أن المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1963م و نشرت في عام 1966م هي أنسب أسلوب و على هذا الأساس فإن المعايير الاجتماعية المقترحة كالتالي:<sup>(3)</sup>

أ. **معيار الصلاحية:** حيث لا بد 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 وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من أعداد القوائم الاجتماعية الختامية.

---

(1) محمد مطر، مشاكل في المحاسبة الاجتماعية، مجلة المحاسب القانوني العربي، إصدار المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، العدد 114، الربع الثاني، عمان، 2000م، ص419

(2) محمد مطر، مرجع سابق، ص419

(3) يوسف بوخلخال، معايير قياس الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال تجاه أصحاب المصالح، الموقع:

ب. **معيار الخلو من التحيز:** يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد وبحيث لا تنطوي على أي التحيز بالتضمين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التميز واضحا والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.<sup>(1)</sup>

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 المنظمة.

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 مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد و يتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.<sup>(1)</sup>

---

(<sup>1</sup>) <http://www.almohasben.com>, Op. Ct.

(1) <http://www.almohasben.com>, Op. Ct.

### ثالثاً: أساليب القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي:

لقد تعددت أساليب القياس المحاسبي لتكاليف الأداء الاجتماعي فمنها القياس النقدي والمستخدم في المحاسبة المالية، والقياس الكمي المستخدم في المحاسبة الإدارية إضافة إلى القياس الوصفي لبعض مجالات ومعاملات الأداء الاجتماعي والتي يتعذر فيها القياس النقدي أو الكمي وتتمثل تلك الأساليب في التالي: (2)

#### أ. أسلوب الاستقصاء (الاستبيان):

يقوم هذا الأسلوب على جمع البيانات والمعلومات عن طريق السؤال المباشر للأشخاص ذوي العلاقة المباشرة بالتكلفة الاجتماعية أو التضحية التي تمت ويتم ذلك بأسلوب إعداد استمارة تضم مجموعة من الأسئلة المتعلقة بنشاط الوحدة الاقتصادية والتي تسمى باستمارة الاستبيان والتي تعد الإدارة للحصول على الحقائق وتجميع البيانات عن الظروف والأساليب الناشئة بالفعل. ويعتبر هذا الأسلوب من أضعف الأساليب التي يمكن الاعتماد عليها في قياس الأداء الاجتماعي وتكاليفه بسبب اختلاف وجهات نظر الأشخاص المتأثرين من حيث ميولهم ودوافعهم واتجاهاتهم من جهة، واختلاف الوعي الاجتماعي بين الأفراد وتحيز بعضهم في الإجابة من جهة أخرى، الأمر الذي يترك أثره البالغ على دقة وحقيقة البيانات لأغراض التقييم، ويجب مراعاة المعايير التالية عند استخدام هذا الأسلوب: (3)

1. أن يكون الشخص المتأثر على دراية واضحة بنطاق تلك التأثيرات عليه.
2. أن يمتلك القدرة على ترجمة التأثيرات إلى وحدات نقدية بشكل مباشر أو من خلال استخدام المقاييس البديلة.

(2) أزهر يوسف الشكري، مرجع سابق، ص 250

(3) ثائر صبري الغبان، الاطار المقترح للمحاسبة عن تكاليف الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي الموحد،

أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، ١٩٩٦ ص 133

3. وجود الرغبة الصادقة لدى الشخص المتأثر في تقييم الإجابة الصحيحة والصادقة وهنا تجب الإشارة إلى أن طبيعة بعض الأسئلة ينبغي أن تكون محرجه لكي يتوخى الفائدة من المعلومات.

#### ب. أسلوب التقييم البديل:

يستخدم هذا الأسلوب عند تعذر التقييم المباشر للتضحية التي قدمتها الوحدة الاقتصادية نتيجة لقيامها بالممارسات الاجتماعية، حيث يتم إجراء تقييم بديل لتلك التضحية، مثال ذلك إذا أرادت الشركة تقدير التضحيات التي تتكبدها جراء توفير معدات السلامة المتطورة فيكون ذلك عن طريق تقدير قيمة العلاج الطبي للعاملين المصابين بسبب عدم توفر تلك المعدات، وكذلك مقدار الخسارة الناتجة عن الحوادث الصناعية في حالة عدم نصب معدات السلامة تلك، إلا أن هذا الأسلوب يكون عرضة للخطأ في القياس أو الاختيار الخاطئ للبديل أو عدم تطابقه مع الحالة المطلوب قياسها مما يستوجب الحذر عند استعمال هذا الأسلوب، ومع ذلك فإنه يعد أحد الأساليب الفعالة والمهمة في قياس تكاليف الأداء الاجتماعي.<sup>(1)</sup>

#### ج. أسلوب تكاليف المنع:

بموجب هذا الأسلوب يتم قياس الأضرار التي تصيب المجتمع والناشئة عن مزاوله الشركة لنشاطها، وذلك عن طريق المبالغ اللازمة لتصحيح الضرر، ويفت رض هذا الأسلوب أنه كل ما قامت الشركة بالإنفاق على منع التلوث مثلاً انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع، وأن تكاليف المنع عادة لا تكون مساوية لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع.<sup>(1)</sup> معنى آخر أن تكاليف المنع في مجال القياس لتكاليف المسؤولية الاجتماعية يقوم على افتراض وجود علاقة عكسية بين الأضرار التي

(1) المرجع السابق، ص 138.

(1) مجيد سالم سلمان، نظرة على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ضل الفكر المحاسبي المعاصر، مجلة المحاسب، نقابة المحاسبين والمنقنين العراقيين، العدد الأول، أيلول ١٩٨٦ ص 48

يتحملها المجتمع والعمليات الاجتماعية التي يقوم بها المشروع لتصحيح أو تجنب هذه الأضرار. (2)

كما أطلق بعضهم على هذا الأسلوب في القياس تسمية التقييم الوسيط ( حيث يمكن اتخاذ تكاليف منع حدوث الإضرار الاجتماعية، أي تكاليف تجنب الآثار السلبية الخارجية بديلاً لقياس الأضرار بطريقة مباشرة ومن خلال مفهوم تكاليف المنع يشير عبد المجيد إلى إمكانية التوصل إلى عدة نتائج في القياس منها: (3)

1. أن تكاليف الأداء الاجتماعي التي يمكن قياسها على مستوى الوحدة ما هي إلا تكاليف تجنب الأضرار أي تكاليف المنع، ففي مجال التلوث البيئي تكون التكاليف الاجتماعية معادلة تقريباً لتكاليف منع التلوث.

2. أن التكاليف الاجتماعية للمنع قد تكون أقل بكثير من الأضرار الاجتماعية ذاتها، فمثلاً إنفاق مبلغ ضئيل لتعقيم المياه يمنع أضراراً كبيرة ومتنوعة كما انه قد يكون العكس، فمثلاً أضرار بسيطة قد يتطلب الأمر فيها إنفاق مبالغ كبيرة نسبياً .

وطبقاً لمفهوم تكاليف المنع فإن تكاليف الأداء الاجتماعي تتأثر بمصلحة طرفين هما المجتمع والمشروع وبالإمكان التوفيق أو الموازنة بين مصلحة الطرفين من خلال اتباع إجراءات تتيح للمشروعات حرية تنفيذ برامجها، فمثلاً يمكن فرض ضرائب على المشروع تعادل من حيث الحجم الأضرار التي يتحملها المجتمع بسبب مزاولته الوحدة الاقتصادية لنشاطها، وهنا تستطيع الشركة تجنب ممارسة نشاطها حتى لا تتحمل هذه الضرائب أو الاستمرار بتنفيذ نشاط المنشأة ودفع الضريبة، على أن يراعى في هذا المجال تشجيع إقامة المشروعات في المناطق التي تحتاج إليها بحيث يؤدي نشاطها إلى أقل ضرر ممكن. (1)

(2) لقمان محمد الدباغ، نظام محاسبي مقترح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالتطبيق على معمل الغزل والنسيج في الموصل،

رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، ١٩٩٢، ص 44

(3) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص 96

(1) ثائر صبري الغبان، مرجع سابق، ص 134

#### د. أسلوب تكاليف التصحيح:

تمثل التكاليف الاجتماعية بموجب هذه الأسلوب مقدار ما تتفقه الشركة لإعادة الوضع إلى ما كان عليه أو لإقامة وإنشاء مورد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بنشاط المشروع، ومثال ذلك التكاليف التي يتحملها المشروع في سبيل تطهير النهر من أثر التلوث بسبب ممارسة المشروع لنشاطه، ويعد هذا المفهوم غامضاً نسبياً لأنه في كثير من الحالات قد لا يكون واضحاً كيفية قياس تكلفة التصحيح أو إعادة الوضع إلى ما كان عليه، مثال ذلك كيف يمكن قياس تكلفة تصحيح التلوث الضوضائي، لذلك يضع بعضهم عدة محددات لاستخدام هذا الأسلوب:<sup>(2)</sup>

1. إمكانية التحكم وتخفيض الآثار والنتائج الفرعية غير المرغوب بها لنشاط المشروع.

2. إمكانية حساب أو تقدير التكاليف المالية من تلك الآثار والنتائج بقصد تحديد المسؤولية عنها.

3. احتساب التكاليف الاجتماعية ضمن التكاليف الإجمالية للمشروع وتوفير المعلومات المناسبة عنها حتى تكون الإدارة المشروع على بينة عند اتخاذ القرار بممارسة النشاط وعلى الرغم من أن كلاً من تكاليف منع حدوث الضرر أو تكاليف إعادة الوضع إلى ما هو عليه (تكاليف التصحيح) لا تعبر عن الرقم الدقيق لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع، إلا أنها تمثل أفضل رقم تقريبي، أي أنها أفضل رقم بديل للتكاليف الاجتماعية الصحيحة.

#### هـ. أسلوب التحليل الاقتصادي:

ان تحليلات الاقتصاديين لبعض البيانات المتوفرة يمكن اتخاذها أساساً لتقديم مقاييس موثوق ومعمل عليها لتكاليف الأداء الاجتماعي، مثلاً يمكن استخدام أسلوب (اريتو)

(2) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص 97

لأغراض رسم السياسة الإنتاجية والبيئية للوحدة مما يؤدي إلى أخذ تكاليف الأداء الاجتماعي الخاصة بمجال تلوث البيئة في الحسبان، حيث يهدف أسلوب (باريتو) إلى تحديد الوضع الاقتصادي الأمثل الذي عنده لا تؤدي أحداث تغيرات في مستويات الإنتاج أو في مجال تبادل المعاملات إلى زيادة الحجم الكلي للأضرار على المجتمع.<sup>(1)</sup>

#### و. أسلوب أحكام المحاكم والتعويضات:

يمكن اعتبار قرارات المحاكم حول الأضرار إحدى مؤشرات الأداء الاجتماعي للوحدة، وبالتالي يمكن تحديد وتصنيف هذه المبالغ ضمن مجموعة تكاليف الأداء الاجتماعي، علماً أن تحديد مبالغ الضرر يكون من قبل شخص ثالث (الحاكم) وليس قرار الشخص الذي حل به الضرر، أن حكم الحاكم بشأن التعويضات يكون في الغالب قائماً على الأحكام السابقة مع الأخذ في الحسبان التغيرات التي تطرأ على تكاليف المعيشة، وبالنسبة إلى المبلغ المقابل لتكلفة الضرر يتقرر في أغلب الأحيان بناءً على تقديرات الأفراد المصابين ذاتهم وطبقاً لتقديرات المحكمة القائمة وعلى البيانات التاريخية السابقة.<sup>(2)</sup>

---

(1) ثائر صبري الغبان، مرجع سابق، ص 137

(2) مجيد سالم سلمان، مرجع سابق، ص 51

## ز. أسلوب الإنفاق الفعلي:

يقوم هذا الأسلوب على اعتماد المبالغ الفعلية التي تنفقها الوحدة الاقتصادية كأساس لقياس تكاليف الأداء الاجتماعي سواء كان ذلك الإنفاق اختيارياً نتيجة أدراك الوحدة والتزامها بمسئوليتها الاجتماعية أم تطبيقاً لقوانين تفرضها الدولة، يضاف إلى ذلك الأضرار التي يسببها نشاط الوحدة للمجتمع والتي تقاس أما بأسلوب تكاليف منع حدوث هذه الأضرار أو تكاليف التصحيح من كل ما تقدم نلاحظ تعدد وتنوع أساليب القياس، وكل منها يعتبر مناسباً في ظروفه وبيئته التي يطبق فيها، إلا أنه لا يمكن الاعتماد على واحدة منها لتلافي مشاكل الموضوعية والموثوقية في البيانات التي سوف يظهرها أسلوب القياس المعتمد.<sup>(1)</sup>

يرى احد الباحثين أن تعدد تلك الأساليب تعود إلى تنوع وتعدد مجالات الأنشطة الاجتماعية من ناحية، ومن ناحية أخرى تتأثر عملية القياس الاجتماعي بعوامل عديدة منها طبية وهندسية وقانونية وإدارية واقتصادية وفلسفية وسلوكية ومحاسبية الأمر الذي دفع بعض الباحثين إلى الدعوة لإشراك المحاسبين مع علماء الاجتماع والسياسية وفروع المعرفة المذكورة أعلاه وكذلك ممثلي الأنشطة والقطاعات الاقتصادية في المجتمع في عملية صياغة الأهداف الاجتماعية مما يساعد في التقرير عن تلك المساهمات الاجتماعية.<sup>(2)</sup>

يلحظ الباحث أن أسلوب الإنفاق الفعلي هو الأسلوب المناسب لاعتماده في قياس التكاليف الاجتماعية لما له من موثوقية وموضوعية تميزه عن الأساليب الأخرى بحيث يمكن التعبير عن مقدار التضحية الفعلية التي قدمتها الشركة في كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية.

(1) محمد محمود عبد المجيد، مرجع سابق، ص 97

(2) السيد متولي المرسي، المحاسبة الاجتماعية في البنوك المتخصصة في الجمهورية العربية اليمنية، المجلة العربية للإدارة السنة

الثالثة عشر، العدد الثاني، ربيع ١٩٨٩ ص 94

#### رابعاً: مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي:

تقيس مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي فعالية مختلف الأنشطة الاجتماعية التي تؤديها المنظمات من خلال مجالات المسؤولية الاجتماعية ومقارنة هذه المؤشرات الكمية والقيمية لسنوات عديدة للوقوف عند تطورها ومدى تعاملها مع الأداء الاجتماعي المطلوب للمنظمة. وهنا نستطيع تحديد بعض هذه النسب والمؤشرات على سبيل المثال لا الحصر.<sup>(1)</sup>

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

عدد العمال X معامل قياس مدى مكافأة العمال = الأجور المدفوعة + المزايا الممنوحة / متوسط الأجر للعامل

2. قياس مدى مساهمة المنظمة في حل بعض المشاكل الاجتماعية كالإسكان وتوفير وسائل المواصلات .

مساهمة المنظمة = عدد الأفراد المشمولين بالسكن أو النقل . الخ / عدد العمال

3. قياس مدى مساهمة المنظمة في الجوانب الفنية للعاملين فيها:

مساهمة المنظمة في التطوير الفني = آفة المساهمة في نفقات التدريب والتطوير / إجمالي الأجور المدفوعة للعاملين.

4. قياس مدى مساهمة المنظمة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية للبيئة المحيطة والمجتمع بشكل عام في المنطقة:

مساهمة المنظمة = تكاليف المساهمة في بناء المدارس والمستشفيات والأندية الاجتماعية / إجمالي التكاليف الاجتماعية في مجال البيئة المحيطة.

(1) د. أحمد فرغلي محمد حسن، دراسات مستقبلية في المحاسبة البيئية والموارد الطبيعية، (القاهرة: المكتبة الأكاديمية، 1997م)،

5. قياس مدى مساهمة المنظمة في أبحاث منع التلوث والوضاء وتجميل المنطقة:

مساهمة المنظمة = إجمالي ميزانية أبحاث منع التلوث أو الضوضاء أو تجميل المنطقة/ إجمالي ميزانية الأبحاث

6. قياس مدى مساهمة المنظمة في توفير الأمن الصناعي للعاملين:

مساهمة المنظمة = عدد الحوادث التي تقع/ عدد ساعات العمل الفعلية.

7. قياس مدى مساهمة المنظمة في استقرار العمل في محيطها:

معدل دوران العاملين = عدد العاملين تاركي الخدمة/ إجمالي عدد العاملين.

8. قياس مدى مساهمة المنظمة في تكاليف البنى التحتية في المنطقة المحيطة:

مساهمة المنظمة = ألفة المساهمة للمنظمة المعنية/ إجمالي تكاليف مساهمة المنظمات في المنطقة.

9. قياس مدى استغلال المنظمة للموارد الاقتصادية المتاحة في المنطقة:

مساهمة المنظمة = تكاليف عناصر الإنتاج من داخل المنطقة/ تكاليف عناصر الإنتاج من خارج المنطقة أو الكلية.<sup>(1)</sup>

10. قياس مدى مساهمة المنظمة في الدراسات والأبحاث التطويرية للمنتج:

مساهمة المنظمة = تكاليف الأبحاث والدراسات التطويرية للمنتج/ تكاليف الإنتاج الإجمالية.

**خامسا: مشاكل وصعوبات قياس الأداء الاجتماعي:**

تتمثل أهم مشاكل القياس المحاسبي الاجتماعي هي:<sup>(2)</sup>

(1) د. أحمد فرغلي محمد حسن، مرجع سابق، ص 69

(2) نبيل فهمي سلامة، الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمنظمات، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 1984م، ص 97

1. مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية على مستوى المنظمة: تكمن هذه المشكلة في تفسير ماهية التكاليف الاجتماعية، حيث هناك وجهتي نظر متعارضتين، الأولى اقتصادية والثانية محاسبية، فالاقتصاديون يرون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في المساوئ التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المنظمة لنشاطها، كالتلوث الناتج عن النواتج الكيميائية أو دخان المصانع أو أية مواد ضارة أخرى، وبالتالي فإن هذه التكاليف يتحملها المجتمع وليس أصحاب المنظمة. في حين يرى المحاسبون أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في الأعباء المالية التي ينفقها التنظيم ولا يتطلبها نشاطه الاقتصادي فضلاً عن عدم حصول المنظمة على أية منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف، بل يتم إنفاقها نتيجة لالتزام المنظمة ببعض المسؤوليات الاجتماعية لقوانين تفرضها الحكومة ونلاحظ هنا بأن الرأي الثاني أي الرأي المحاسبي لا بد منه في حالة ممارسة المحاسبة الاجتماعية على مستوى الوحدة الاقتصادي. (1)

2. مشكلة قياس العوائد الاجتماعية على مستوى المنظمة: تتعمق مشكلة قياس العوائد الاجتماعية وتأخذ أبعاداً أكثر من مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية، نظراً لكونها تتحقق لأطراف قد تكون من خارج التنظيم المستهلكين أو العملاء أو البيئة المحيطة، أو قد تكون من داخل التنظيم كالعاملين أو لكل الأطراف في آن واحد سواء داخل أو خارج التنظيم، وذلك حسب الأنشطة الاجتماعية التي تمارسها المنظمة، هذا فضلاً عن أن العديد من العوائد الاجتماعية قد يصعب قياسه نقدياً بصورة مباشرة، وخاصة بالمقاييس المحاسبية التقليدية المتعارف عليها، وتكون بعيدة عن التقدير الشخصي، الأمر الذي يقلل درجة الثقة في النتائج إلى حد كبير. (2)

(1) محمد مطر، مرجع سابق، ص420

(2) مؤيد الفضل واخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، ( عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م)، ص 182

3. مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي: تواجه شركات 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 المعزز بالأرقام لبيان الربح الذي يتحقق في نهاية الفترة التي تمت فيها عملية القياس، فمثلاً التكاليف الاجتماعية الخاصة بمساهمات وتبرعات الشركة للمؤسسات الثقافية والتعليمية في المجتمع، وتكاليف برامج محو الأمية لأفراد المجتمع تساهم في ارتفاع المستوى التعليمي والثقافي لأفراد المجتمع، إلا أن منافع وعوائد تلك التكاليف لا يمكن قياسها على المدى القصير. ولهذا فإن أهم مشاكل التقرير المحاسبي للنشاط الاجتماعي تتبلور في مشكلة الوقوف على أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي ومشكلة استحداث قواعد محاسبية للاتصال المحاسبي الاجتماعي وصولاً إلى مشكلة استحداث المعايير الملائمة لإعداد القوائم الاجتماعية.<sup>(1)</sup>

يرى الباحث بناء على ما تقدم، ضرورة أن يتم النظر إلى الالتزامات الاجتماعية للوحدة من زاوية غير الزاوية التي إعتاد المحاسبون أن ينظروا إلى التكاليف والمنافع من خلالها وأن تتولى كل من الجامعات والمنظمات المحاسبية المهنية تطوير مهنة المحاسبة من خلال عقد الندوات والمؤتمرات لدراسة إمكانية القياس والإفصاح المحاسبي عن الالتزامات الاجتماعية، واقتراح الحلول ووضع المعالجات للمشاكل والمعوقات التي تواجه المحاسبين للنهوض بواقع المحاسبة على النحو الذي يمكنها من الخروج من نطاق الالتزامات الاقتصادية التقليدية إلى نطاق أوسع يشمل الالتزامات الاقتصادية والاجتماعية.

---

(1) د. سعدون مهدي الساقى، د. عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، (عمان: دن، 2011م)،

## الفصل الثالث

الأداء المالي للمنشآت الاعمال

المبحث الأول: مفهوم وتقويم الأداء

المبحث الثاني: رفع كفاءة الأداء المالي

## المبحث الأول

### مفهوم وتقييم الأداء للمنشآت الاعمال

#### اولا: مفهوم الأداء:

يعرف الأداء بأنه النتيجة المحصل عليها في أي ميدان عمل كالنتائج التي تم تحقيقها لدى ممارسة عمل ما والمعبر عنها بوحدات قياس معينة.<sup>(1)</sup> وعرف الأداء بأنه عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة، أو بمعنى القيام بعمل يساعد على الوصول إلى الأهداف المسطرة، والأداء يعني المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها.<sup>(2)</sup> ويعرفه آخرون بأنه عملية اتخاذ قرار في نسبة أو مقدار الانجاز الذي يقوم به الموظف وتزويد هذا الموظف بالمعلومات بهدف إجراء تعديل أو تحسين على أدائه أو انجازه في حالة عدم توافق الانجاز مع المعايير.<sup>(3)</sup> عُرّف الأداء بأنه نتائج جهد معين قام ببذله فردا ومجموعة لإنجاز عمل معين، ويرى بعض الإداريين ان الأداء هو وسيلة لتحقيق تجاربه و هي النتائج و بهذا فان الأداء هو ترجمة العملية لكافة مراحل التخطيط والنتيجة عن تفاعل عدد من العوامل المتداخلة في التنظيم.<sup>(4)</sup> كما عرّف الأداء بأنه الاتجاه الذي يحققه الموظف عند قيامه بأي عمل من الأعمال.<sup>(5)</sup> وعُرّف الأداء بأنه نشاط يعكس كل من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها، ويرتبط بالخدمات التي تسعى المنظمات أو الأجهزة الأمنية إلى تحقيقها للأداء أهمية قصوى في العملية الإدارية.<sup>(6)</sup> ويرى كاتب آخر أن وصف الأداء والتنبؤ

(1) عبد الفتاح أبو خمخ، تحليل وتقييم الأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية، دراسة ميدانية عن الإطار الوسطى والدنيا في منشأة صناعة النسيج في الشرق الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2002م، ص 126.

(2) عبد المحسن توفيق، تقييم الأداء، (القاهرة: دار النهضة العربية، مطبعة الإخوة الأشقاء للطباعة، 1998م)، ص 3

(3) نورة عبد الباري وآخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، منهج علمي تحليلي، (عمان: المركز القومي للخدمات الطلابية، 1994م)، ص 244

(4) نرويش عبد الكريم، ليلي مسعود، أصول الإدارة العامة، (القاهرة: مكتبة أنجلو المصرية، 1980م)، ص 280

(5) خالد وهيب الراوي، إدارة المخاطر المالية، (عمان: دار المسيرة للنشر، 1999م)، ص 9

(6) السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، والتحديات الراهنة، (الرياض: دار المريح للنشر، 2002م)، ص 6

به يقوم بدور أساسي في كافة القرارات المتعلقة بشئون العاملين والقرارات المتعلقة بالمنظمة والمنتجات التي تنتجها المنظمات.<sup>(1)</sup>

من خلال التعريفات السابقة للأداء تستطيع الباحث تعريف الأداء بأنه أي عمل يقوم به أي من العاملين بالمؤسسة سواء كان من المستويات الإدارية العليا أو الوسطى أو الدنيا، بهدف التحسين والتطوير وتحقيق أهداف المؤسسة، ويكون قابلاً للقياس والتقويم.

### ثانياً: العناصر الأساسية للأداء:

هنالك ثلاثة عناصر أساسية للأداء هي:<sup>(2)</sup>

**1. الموظف:** يعتبر أي عجز في الأداء بسببه أخطاء يرتكبها الموظف أو العامل، وفي بعض الحالات يرجع السبب إلى ظروف الموقف أو أي عوامل أخرى قد تتعلق بالإجراءات الإدارية المتبعة أو حتى النظام السائد في المنشأة.

وهنالك عدة أساليب يمكن اعتبارها أساساً لمعالجة الأخطاء التي يسببها الموظف:<sup>(3)</sup>

أ. النظر إلى مشاكل الأداء الذي يعاني منها الموظف، فلا يوجد فرد كامل.

ب. محاولة توفير الانسجام بين الاهتمامات والعمل الذي يؤديه العامل ويجب ان يسمح للأفراد بأداء الأعمال التي يحبونها، يجب توفير أكبر درجة من الانسجام بين الأفراد العاملين والأعمال الموكلة إليهم.

ج. يجب ان تتسجم مجهودات تحسين الأداء، مع أهداف الموظف الشخصية واهتماماته.

**2. الوظيفة:** ان التغيير في تركيبة المهام الوظيفية الموكلة إلى الموظف يوفر فرصاً

جيدة لتحسين الأداء حيث محتويات الوظيفة إذا كانت مملة أو تفوق مهارات

(1) منير إبراهيم هندي، الإدارة المالية، مدخل تحليلي معاصر، ط 5، (الإسكندرية: المكتب العربي الحديث، 2003م)، ص 8

(2) رائف توفيق وناجي معلا، مرجع سابق، ص 112

(3) عبد الفتاح أبو خمخ، تحليل وتقييم الأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية: دراسة ميدانية عن الإطارات الوسطى والدنيا في

منشأة صناعة النسيج في الشرق الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2002م، ص 67

الموظف فإنها تسهم في تدني الأداء. وهذا يعني تقليص مكونات مل الوظيفة إلى عناصرها الأساسية.

يجب إصلاح الوظيفة، ويتم هذا في الجهة التي يجب ان تؤدي فيها المهام الوظيفية أي ما هو القسم أو الإدارة التي يجب توكل إليها مهام هذه الوظيفة ونجد ان بعض المهام يمكن نقلها إلى أقسام أخرى لتؤدي بصورة أفضل، ولأنها اقرب إلى مهامها، وأجدر بها.<sup>(1)</sup>

**3. الموقف:** ان مكونات الموقف متعددة، لذلك فهو يؤثر كثيرا على الأداء، فإذا تمكنت المنظمة من تفسيره لأي الأفضل يؤدي إلى تحسين أفضل للأداء ومن مكونات الموقف هي التنظيم وتخطيط مكان العمل والموارد والجدول والمشرف. أيضا تعتبر الاتصالات من الاعتبارات التي تتعلق بتحسين الأداء ويجب على المنظمة أخذها في الحسبان والاهتمام بها، كذلك تفويض السلطة الممنوحة للموظف ومقدارها ومعايير الأداء الموضوعة للعمل، وإلى أي مدى يتابع المشرف العمل أثناء الانجاز.<sup>(2)</sup>

### ثالثا: تقويم الأداء:

التقويم هو عبارة عن مجموعة من والنسب والإجراءات والمؤشرات والمعايير التي تستخدم في تحديد قيمة وبيان مدى تحقيق الأهداف التي وضع المشروع من اجلها أي مقدار ما يحقق من عوائد.<sup>(3)</sup> تقويم الأداء هو قياس مدى انجاز الوحدات التنظيمية لأهدافها باستخدام مقاييس مناسبة وذلك بهدف اكتشاف نقاط الضعف والقوة والتحري عن أسبابها في سبيل تدعيم الجوانب الايجابية وازالة الجوانب السلبية.<sup>(4)</sup> كما عرف تقويم الأداء عن انه فحص موضوعي تشخص به السياسات

(1) صلاح عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية من الناحية العلمية والعملية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 1999م)، ص 44

(2) أحمد عبد الرضي محمد البيلي، أساسيات الأداء، ط1، (الخرطوم: جامعة امدرمان الإسلامية، 2010م)، ص ص 195 - 197

(3) حسن جبار فليح، تقييم الأداء في الأنشطة الإنتاجية، (عمان: دار الرسالة للطباعة، 1980م)، ص ص 14 - 15

(4) Dekin Edward B. & Maher Michel W., Cost accounting 2nd edition 1987, p878

والنظم وإدارة العمليات ونتائج النشاط في الجهات الخاضعة للرقابة ويقارن من خلاله الانجاز بالمخطط والنتائج بالقواعد والممارسة بالسياسة بغية كشف الانحرافات (السلبية والايجابية) وبيان أسبابها والتأكد في إدارة الموارد الاقتصادية بكفاءة وتحديد أسباب التبذير والإسراف وسوء الاستخدام والاستغلال ووضع الاقتراحات التي تعالج أوجه الانحراف والإسراف وذلك في سبيل توجيه الأداء نحو تحقيق فعالية وكفاءة واقتصاد أو توفير اكبر.<sup>(1)</sup> عرف تقويم الأداء بأنه قياس مدى كفاءة فعالية الوحدة الاقتصادية لتحقيق أهدافها.<sup>(2)</sup> كما يعرف بأنه قياس أداء أنشطة الوحدة الاقتصادية مجتمعة بالاستناد على النتائج التي حققتها في نهاية الفترة المحاسبية التي عادة ما تكون سنة تقويمية واحدة، بالإضافة إلى معرفة الأسباب التي أدت إلى هذه النتائج واقتراح الحلول اللازمة للتغلب على تلك الأسباب بهدف الوصول إلى أداء جيد في المستقبل.<sup>(3)</sup> كما عرف تقويم الأداء بأنه مجموعة الدراسات التي ترمي إلى التعرف على مدى قدرة وكفاءة الوحدة الاقتصادية من إدارة أنشطتها في مختلف جوانبه الإدارية والإنتاجية والتقنية والتسويقية والتخطيطية، خلال فترة زمنية محددة ومدى مهاراتها في تحويل المدخلات أو الموارد إلى مخرجات بال نوعية والكمية والجودة المطلوبة وبيان مدى قدرتها على تطوير كفاءة الوحدة الاقتصادية سنة بعد أخرى إضافة إلى درجة نجاحها في التقدم على الصناعات المثيلة عن طريق تغلبها على الصعوبات التي تعترضها وابتداع الأساليب الأكثر إنتاجاً وتطوراً في مجال عملها.<sup>(4)</sup>

---

(1) د. رجا رشيد عبد الستار، تقويم كفاءة الأداء من خلال معيار العائد، دراسة حالة الشرطة العامة لصناعة البطاريات، مجلة كلية

بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد التاسع، 2009م، ص5

(2) د. فالح حسن الحسيني ود. مؤيد عبد الرحمن الدوري، إدارة البنوك: مدخل كمي استراتيجي معاصر، (عمان: دين، 2000م)،

ص16

(3) محمد الأمين الصادق قسم السيد، تقييم الاداء المالي والمحاسبي للقطاع المصرفي السوداني، رسالة ماجستير محاسبية، غير

منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2005م، ص16

(4) د. عبد المجيد جعفر الكرخي، تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية لمستخدم البيانات المالية، (بغداد: دين، 2001م)، ص7

يعني تقويم الأداء المالي للمنشأة أو المؤسسة تقديم حكماً ذا قيمة على إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتاحة لإدارة المنظمة وعلى طريقة الاستجابة لإشباع رغبات أطرافها المختلفة، وبمعنى حرفي يعتبر تقويم الأداء المالي للمنظمة قياساً للنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقاً.<sup>(1)</sup> وعرف تقويم الأداء المالي بأنه عبارة عن أداء لقياس الأنشطة الاقتصادية المختلفة عن طريق مضاهاة النتائج المتحققة بالأهداف المرسومة أو الموضوعة مسبقاً بهدف التعرف على الانحرافات، والوصول إلى مسبباتها للتحكم فيها و محاولة معالجتها أو تخفيفها.<sup>(2)</sup>

#### رابعاً: أهمية تقويم الأداء:

تتمثل أهمية تقويم الأداء في الآتي:<sup>(3)</sup>

1. يعتبر من أهم الركائز التي تبنى عليها عملية الرقابة والضبط
2. المساهمة في تشخيص المشكلات وحلها والتعرف على مواطن القوة والضعف في المنشأة
3. تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المهمة سواء للتطوير أو الاستثمار أو عند إجراء تغييرات جوهرية
4. يعتبر من أهم دعائم السياسات العامة على المستويات المختلفة.
5. يعتبر من أهم مصادر البيانات اللازمة للتخطيط

(1) د. السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال - التحديات الراهنة، (الرياض: دار المريخ، 2000م)، ص38

(2) محمد الأمين الصادق قسم السيد، مرجع سابق، ص17

(3) د. السعيد فرحات جمعة، مرجع سابق، ص39

## خامسا: أهداف تقويم الأداء:

تتضمن أهداف عملية تقويم الأداء ما يلي:<sup>(1)</sup>

1. محاولة تعظيم مستوى الخدمات التي تقدمها المنشآت عن طريق الاقلال من الاسراف وتقديم خدمة بأقل تكلفة واعلى جودة.
2. الوقوف على المشكلات الادارية التي تؤدي الى انخفاض الاداء ووضع الحلول التي من شأنها المساعدة على الارتقاء بمستوى الاداء.
3. الوقوف على مجموعة من المؤشرات والمعايير التي يمكن الحكم بها على جودة الاداء داخل المنشأة والوصول الى اسباب انخفاض هذا الاداء والعمل على معالجته بأسلوب علمي سليم.
4. الكشف عن مدى كفاءة المنشأة: وينسحب الى تحليل الناحية الوظيفية في الوحدة الانتاجية من حيث مدى كفاءة استخدامها للموارد المتاحة.<sup>(2)</sup>
5. الكشف عن مدى الفاعلية: وينصرف الى المقارنة بين النتائج المحققة والاهداف المحددة.
6. مساعدة المستويات الإدارية المختلفة بالمنشأة على اكتشاف الانحرافات والتي يتطلب الأمر تحليلها للوقوف على أسبابها وكيفية معالجتها أو التقليل منها متى ما أمكن ذلك.
7. تزويد المستويات الإدارية المختلفة بوسائل قياس وتخطيط الأداء المتعلقة بدائرة النشاط .
8. تحدد عملية تقويم الأداء المدى الذي وصلت إليه الإدارة في تحقيق المسئوليات والوفاء بالالتزامات الموكلة إليها.

---

(1) د. أيتن محمود سامح المرجوشي، تقييم الاداء المؤسسي في المنظمات العامة الدولية، (القاهرة: دار النشر للجامعات، 2008م)، ص ص 21-22

(2) د. عفاف محمد الباز، تقييم الاداء المؤسسي للمنظمات الحكومية المصرية كمدخل للتطوير الاداري، مجموعة اوراق "الدولة في عالم متغير" القاهرة، جامعة القاهرة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، 2004م، ص12

9. تعتبر مؤشرا تقويم الأداء التي تركز على أسس علمية سليمة بمثابة نوع من التحفيز الذي يدفع العاملين إلى تفجير طاقاتهم نحو الأداء الأفضل.<sup>(1)</sup>

10. تساعد عملية تقويم الأداء على التأكد من سلامة الخطط و واقعية الأهداف المحددة مقدما.

11. الأهداف الإدارية: وتتمثل في:<sup>(1)</sup>

أ. قرارات الترقية والنقل وتخفيض المرتبة.

ب. قرارات تجديد العقود أو إنهاؤها

ج. قرارات صرف المكافآت التشجيعية

د. قرارات إلحاق الموظفين ببرامج تدريبية تطويرية، وإعادة النظر في إجراءات الاستقطاب والاختيار.

12. أهداف التوجيه والإرشاد: وتتمثل في:<sup>(2)</sup>

أ. إبراز جوانب الضعف والقوة في أداء الموظفين

ب. إرشاد الموظفين إلى البرامج التدريبية أو إعادة التأهيل

ج. استخدام البيانات المتجمعة عن الأداء في قيام المنظمة بإعادة النظر في برامج الحوافز القائمة وأساليب تحسين الرضاء والدافعية للعمل.

13. أهداف البحث العلمي: إن المعلومات والبيانات المتوفرة عن عملية تقويم الأداء يمكن ان تخدم أغراض البحوث العلمية في المنظمة في المجالات التالية:<sup>(3)</sup>

أ. التحقق من صحة وسلامة عمليات الاستقطاب والاختيار

ب. تقويم البرامج التدريبية

---

(1)فاطمة خضر أحمد باشاب، مرجع سابق، ص 145

(2)فرانك لاتالي وجيمس آلفار، قياس أداء العمل، الأساليب النظرية والتطبيق، ترجمة يحي محمد الحسن، (الرياض: إدارة البحوث، معهد الإدارة العامة، 1987م)، ص 14

(3)إبراهيم سعد الدين، تنظيم إدارة القطاع العام، مجلة العلوم الإدارية، العدد 2، بغداد، 1998م، ص 89

ج. تقويم إجراءات وأنظمة الحوافر والرضاء الوظيفي مثل الرواتب والأجور والخدمات والتقدم الوظيفي.

#### سادسا: متطلبات تقويم الأداء:

وتتطلب عملية تقويم الأداء توفير مستلزمات معينة وهي: (1)

١. تحديد الأهداف: إذ يجب أن تحدد الأهداف بدقة ووضوح وان تكون هذه الأهداف شاملة.

٢. تحديد مراكز المسؤولية: إذ لابد من تحديد مسؤولية كل وحدة من الوحدات الإدارية والإنتاجية بصورة واضحة.

٣. ضرورة وجود مؤشرات ومعايير واضحة الأداء إذ يجب أن تتصف هذه المعايير بالوضوح والدقة والبساطة.

٤. ضرورة توفر نظام سليم وفعال للمعلومات فالمعلومات شيء ضروري لتقويم الأداء إذ لابد من توفرها بالطريقة والكم والنوع والسرعة المطلوبة وان تتسم بالوضوح والدقة.

٥. تحديد الجهة المسؤولة عن تقويم الأداء: هناك أكثر من جهة مسؤولة عن تقويم الأداء، فقد تكون الجهاز الإداري داخل المنشأة أو الوزارة أو الجهاز المركزي للرقابة أو جميعهم معا طالما انه لا يوجد تعارض بين أهداف هذه الجهات. (2)

#### سابعا: تقييم الأداء المالي:

عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة تعني تقييم حكم على إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتاحة للمؤسسة وذلك لخدمة رغبات أطراف مختلفة، أي يعتبر

---

(1) Robbins, Stephen p. & Coulter ,Mary /Management/London prentice Hallco,1999, p618

(2)Robbins, Stephen p. & Coulter , Op., Cit., p618.

تقييم الأداء المالي للمؤسسة قياساً للنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقاً.<sup>(1)</sup>

ويرى البعض أن قياس تقييم أداء العاملين وتقييمه يعتبر من المسائل العلمية في المنظمات على اختلاف مشاربيها، ذلك لأنه يوفر للمنظمة معلومات عن الكيفية التي تسير بها الأعمال، ومدى جودة مستواها، كما يوفر معلومات تساعد المنظمة في تحديد مسؤولية أداء هذه الأعمال وإجراء الخطوات اللازمة للمحاسبة والمسائلة عن الأخطاء، إضافة إلى ذلك فإن نظام تقييم الأداء يزودنا بمعلومات نستطيع من خلالها تحسين أداء الآخرين لأعمالهم وسلوكهم أثناء قيامهم بهذه الأعمال.<sup>(2)</sup>

#### ثامناً: أهداف تقويم الأداء:

يعمل نظام تقييم الأداء على تحقيق عدة أهداف على مستوى المنظمة والعاملين أنفسهم نذكر منها:<sup>(3)</sup>

أ. انه يسهم في تحديد نقاط القوة والضعف في أداء العاملين ويعمل على تجاوز نقاط الضعف بالأنشطة التدريبية ويدعم نواحي القوة لتحقيق أداء أعلى للعاملين.

ب. يساعد نظام تقييم الأداء في حل المشكلات التي تحصل نتيجة تكس أو انخفاض كفاءة الأداء للأعمال اليومية المتكررة.

ج. يعمل نظام تقييم الأداء على رفع معنويات العاملين وخلق جو من العلاقات الإنسانية من خلال تحقيقه لمبدأ العدالة والموضوعية في التقييم لمستويات أدائهم، وبصورة دورية.

د. يهدف نظام تقييم الأداء إلى إشعار العاملين بالمسؤولية فيحاسب المقصر عن تقصيره في عمله أو انخفاض مستوى أدائه، ويحفز الذي يرتفع مستوى أدائه.

(1) السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية 2000، ص 38.

(2) عمر وصفي عقيلي، إدارة القوى العاملة، (عمان: دار النهان للنشر والتوزيع، 1996م)، ص 236

(3) منال محمود، الأساسيات في علم الإدارة، (الإسكندرية: المعهد العالي للخدمة الإجتماعية 2003م)، ص 91

هـ. يزيد نظام تقييم الأداء في الثقة بين الإدارة والعاملين، فيما يمكن من موضوعية وعدالة الحكم على أدائهم والابتعاد عن المحاباة والتمييز.<sup>(1)</sup>

### تاسعا: أدوات تقويم الأداء:

تتقسم أدوات تقييم الأداء إلى نوعين هما:<sup>(2)</sup> أ. أدوات تكشف عن مساهمة الفرد في مجال العمل كدقة ومهارات الأداء، كمية ونوع الإنتاج، ما حققه من أهداف محددة، مدى ارتفاعه إلى مستوى المسؤولية المنوط به.

ب. أدوات تكشف عن صفات الفرد مثل الحماس والولاء والشخصية والمواظبة المنظمة ونحو العمل ونحو الزملاء والرؤساء.

### عاشرا: طرق تقويم الأداء:

هنالك طرق متعددة لتقييم الأداء في المنظمة نذكر أكثرها شيوعا فيما يلي:<sup>(3)</sup>

**1. طريقة المقالة (التقدير):** تعتمد هذه الطريقة على وصف أداء الفرد بطريقة كتابية على شكل مقالة أو تقرير، قد يكون التقرير وصفيًا إنشائيًا ومختصرًا، أو تفصيليًا مشتمل على وصف الأعمال والمهام التي قام بها الفرد، ونقاط قوته وضعفه في العمل، ورأي المقيم فيه، ومن مساوئ هذه الطريقة صعوبة تحقيق الثبات لان بعض المقيمين يركزون على عوامل في الفرد تختلف عن تلك التي يركز عليها غيرهم، فان أسلوب المقيم في الكتابة يؤثر في التقييم، ويمكن القول بان طريقة المقالة يمكن ان تكون فاعلة أكثر إذا ما استخدمت مع طرق أخرى لتقييم الأداء.

**2. طريقة الترتيب:** يعتمد هذه الطريقة على ترتيب الأفراد ترتيبا تنازليا من الأفضل إلى الأسوأ من حيث أدائهم العام، يتم أولا اختيار الفرد الذي يمثل المرتبة الأولى في الأداء، ومن ثم الفرد الذي يليه في حسن الداء، وهكذا حتى يتم ترتيب جميع الأفراد

(1) زكي محمود هاشم، إدارة الموارد البشرية، (القاهرة: دن، د.ت)، ص 254

(2) محمد مهنا العلي، الوجيز في الإدارة العامة، (الرياض: الدار السعودية للنشر والتوزيع، 1994م)، ص 51

(3) يحيى مصطفى عليان، العمليات الإدارية، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009م) ص ص 155-156.

العاملين على شكل قائمة، وتمثل صعوبة هذه الطريقة في التطبيق خاصة الإدارات أو الأقسام ذات الأعداد الكبيرة من العاملين وعندما يتساوى تقييم أكثر من فرد لإحتلال مرتبة واحدة.

**3. طريقة المقارنة الثنائية بين العاملين:** يتم بموجب هذه الطريقة تقييم العاملين في إحدى دوائر المنظمة أو أحد أقسامها إلى مجموعات زوجية مؤلفة من فردين ويقوم المقيم بمقارنة أداء كل فرد من جميع الأفراد الموجودين داخل مجموعته.<sup>(1)</sup> تتميز هذه الطريقة بأنها توفر قدراً معقولاً من الموضوعية على أساس مقارنة الموظف بأفراد مجموعته، لكن يؤخذ عليها غير عملية ومعقدة وتتطلب وقتاً طويلاً في القياس، خاصة في حالة وجود أعداد كبيرة من العاملين، كما لا يمكن بواسطتها إظهار نواحي الضعف في الأداء، إذ تقتصر على توضيح ان فلان أكفاً من فلان.

#### **4. طريقة التوزيع الإجمالي:**

تعتمد هذه الطريقة على فكرة التوزيع الطبيعي لمستوى الأداء إذ يكون المقيم مجبراً على إدخال النسب المئوية في اعتباره عند توزيع العاملين بحسب كفاءاتهم فيضع نسبة % من ذوي الكفاءة المرتفعة منهم في جاني ويضع نسبة % من ذوي الكفاءة المتدنية منهم في الجانب الآخر بينما يتركز أداء النسبة الكبيرة من ذوي الكفاءة العالية والمتوسطة في الوسط.<sup>(2)</sup>

تتميز هذه الطريقة بأنها سهلة الاستخدام، وأنها تجيد التقييم لعملية دراسة أداء مرؤوسيه وتحليله ومقارنته بشكل جيد، وأنها تحقق قدراً معقولاً من الموضوعية، وقد يصعب استخدامها في حالة الأعداد الصغيرة من العاملين المراد قياس أدائهم.

(1) فرانك لاتالي وجيمس ألفار، مرجع سابق، ص 23.

(2) محمود شفيق: البحث العلمي الخطوات المنهجية لإعداد البحوث الاجتماعية، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 1985م)،

## 5. طريقة القوائم:

تعتمد هذه الطريقة في ابسط صورها على تقييم قائمة تشتمل على فقرات أو عبارات وصفية وأما كل عبارة يؤخذ مربعان محل كلمة نعم وعلى الآخر كلمة لا، يقوم المقيم بالتأشير على أي من هذين المربعين بما يتفق مع وجهة نظره نحو سلوك المرؤوس وتصرفاته وكفاءته في العمل وبعد الانتهاء من التأشير على جميع بنود القائمة تقوم إدارة الأفراد بتحديد وزن كل إجابة ويتم بعد ذلك احتساب مجموع درجات الأداء على جميع فقرات القائمة، وتتميز هذه الطريقة بسهولة، إلا ان دور المقيم فيها يكون محدوداً، ويرتكز على إخطار إدارة الأفراد في المنظمة بسلوك المرؤوس وتصرفاته في الأداء، ولا يتعداه ليقيم مساهمة المرؤوس في تحقيق الأهداف الموضوعة.<sup>(1)</sup>

## 6. طريقة الإدارة بالأهداف:

تعتمد هذه الطريقة على معرفة مدى تحقيق المرؤوس للأهداف إلي سبق ان اشترك مع الرئيس أو المسئول في تحديدها أو مدى التقدم الذي أحرزه في هذا المجال، فقد تكون درجة مساهمة الفرد في تحقيق الأهداف الموضوعة غير مرضية أو هامشية أو مرضية تماماً، لذلك يطلق على هذه الطريقة أيضا التقييم على أساس النتائج.<sup>(2)</sup>

## 7. طريقة التقييم البياني:

تعتبر هذه الطريقة أكثر الطرق استعمالا وشيوعا في المنظمات وتقوم على أساس تقييم الموظف بالاعتماد على مجموعة من العناصر أو الخصائص التي يتطلبها العمل الكفاء مثل: كمية العمل، الاستقلالية، التعاون، المواظبة، الدقة، حسن التصرف وغيرها متبوعة بمقياس بياني متعدد الاختبارات يبدأ بتقرير ضعيف وينتهي بتقرير ممتاز.

(1) فرانك لاتالي وجيمس ألفار، مرجع سابق، ص25.

(2) أيمن عبد العزيز حسين، إدارة الأعمال وتحديات القرن الحادي والعشرين، (القاهرة: دار قباء للطباعة والنشر، 2001م)، ص93

يقوم المقيم بدراسة كل عنصر على حده ويضع إشارة على الدرجة الأكثر انطباقاً من وجهة نظره على الفرد و أدائه في العمل حتى الانتهاء من جميع العناصر ويحسب مجموع الدرجات للفرد على المقياس ومتوسطها الحسابي ويصنف ضمن فئات أداء محدد. (1)

قد تطور مقياس التقييم البياني في الآونة الأخيرة إذ تم حذف عبارات ضعيف، مقبول، جيد وغيرها، واستبدلت بعبارات وصفية قصيرة دقيقة وواضحة، وتتميز هذه الطريقة بسهولة استخدامها وأنها تبرز نقاط القوة والضعف في الأداء، وهي تسهل عملية مناقشة الموظف لأدائه، ويؤخذ عليها ان عملية إعداد مقياس العبارات الوصفية غير سهلة وتحتاج إلى تحليل كل عبارة إلى جزئيات تطابق التدرج في مدى توفرها لدى الفرد. (2)

يرى الباحث إن أيّ من طرق قياس الأداء تستخدم وفق ظروف معينة وفي حالة محددة لا يمكن عندها استخدام طريقة أخرى، وتختلف هذه الطرق وفق طبيعة النشاط المراد قياسه.

---

(1) أيمن عبد العزيز حسين، مرجع سابق، ص93

(2) فريد راغف، محمد النجار، السياسات الإدارية والإستراتيجيات الأعمال، ط3، (الكويت: مؤسسة دار الكتاب، 2001م)، ص91

## المبحث الثاني

### رفع كفاءة الأداء المالي

#### أولاً: مفهوم الأداء المالي:

عرف الأداء المالي بأنه تعبير عن نشاطات الأعمال باستخدام مقاييس مالية، فإنه الأداة لدعم جميع أنشطة الشركة.<sup>(1)</sup> كما عرف الأداء المالي بأنه يمثل المفهوم الضيق لأداء الشركات حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف ويعبر على أداء الشركات حيث أنه الدعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية إحتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.<sup>(2)</sup> يرى البعض إن مفهوم الأداء المالي يعني تحديد أساس منهجي صحيح وذلك بتقويم واستخدام الأموال والموارد المادية والطبيعية المتاحة بفعالية وكفاءة في المنظمة، حتى يمكن من تحقيق الأهداف المالية في الأجل الطويل، ويمكن أن يجد هذا الأساس المنهجي دعائمه من المعلومات الملائمة وفي طريقة التحليل الصالحة لتقديم المؤشرات العلمية والعملية لانجاز تلك الأهداف.<sup>(3)</sup> وعرف على أنه تشخيص الوضع المالي للمؤسسة لمعرفة مدى قدر المستقبل من خلال اعتمادها على الميزانيات، جدول حسابات النتائج، الجداول الملحقة، ولكن لا جدوى من ذلك إذا لم يأخذ الظرف الإقتصادي والقطاع الصناعي الذي تنتمي إليه المؤسسة النشطة في الدراسة، وعلى هذا الأساس فإن تشخيص الأداء يتم بمعاينة المردودية

---

(<sup>1</sup>) Millar Aleo, Dess.G. Gregory, Strategic management, 2nd-ed, Mc Graw. Hall. Inc, 1996, p14.

(<sup>2</sup>) محمد محمود الخطيب، العوامل المؤثرة على الأداء المالي: الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، الطبعة الأولى، (عمان):

دار الحامد، 2010 م) ص 48

(<sup>3</sup>) د. السعيد فرحات جمعة، مرجع سابق، ص 38

للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح.<sup>(1)</sup> ويرى أحد الكتاب إنه يمكن الإشارة إلى الأداء المالي من خلال ثلاث زوايا رئيسية هي:<sup>(2)</sup>

- التأكيد على الجودة وإدارتها التي تؤدي بدورها إلى زيادة الحصة السوقية وتحقيق أداء سوقي أفضل من خلال المحافظة وزيادة عدد الزبائن

- التأكيد على الاستخدام الأفضل للموجودات وتحسين الكفاءة الإنتاجية وتخفيض التكاليف.

- دعم وتطوير الاستراتيجيات وقرارات الأعمال والأداء المالي هو مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرهما في الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل ثروة.<sup>(3)</sup>

مما سبق يستنتج الباحث ما يلي:

1. الأداء المالي أداة تحفيز لإتخاذ القرارات الإستثمارية.
  2. أداة لتدارك الثغرات والمشاكل التي قد تظهر
  3. يتمكن أصحاب المصلحة من خلالها على قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها
  4. يمكن من خلاله معرف مدى قدرة المنشأة على الاستمرار في دنيا الأعمال
- ويعد الأداء المالي مفهوما ضيقا لأداء العمل، حيث انه يركز على استخدام نسب بسيطة بالاستناد إلى مؤشرات مالية يفترض أنها تعطس انجاز الأهداف الاقتصادية للمنشأة، ويعد الأداء المالي أيضا بأنه وصف لوضع المنشأة الآن وتحديد الإتجاهات

---

(1) عباس عصام، تأثير جودة المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية واتخاذ القرارات، دراسة حالة ليند غاز، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2012م، ص60

(2) Crosby B., et. al., Management , quality & competitiveness , 2nd edition 1997, p562

(3) أ. محمد نجيب دباش، أ. طارق قدوري، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 5-6/5/2013م، ص7.

التي يتم استخدامها للوصول إليه. كما يذكر بأن الأداء المالي يوضح أثر هيكل التمويل على ربحية المنشأة، ويعكس كفاءة السياسة التمويلية للمنشأة.<sup>(1)</sup>

تستطيع الباحث تعريف الأداء المالي بأنه مدى نجاح المؤسسة في استغلال كل الموارد المتاحة لديها من موارد مادية وبشرية ومعنوية أفضل استغلال وتحقيق الأهداف المحددة من جانب الإدارة.

### ثانياً: العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمنشأة:

تواجه المؤسسة خلال القيام بنشاطها عدة مشاكل وصعوبات قد تعوقها في أداء وظائفها، مما يدفع بالمسيرين إلى البحث عن مصادر هذه المشاكل وتحليلها و إتخاذ القرارات التصحيحية بشأن ما تهدف إليه عملية التقييم المالي للمؤسسة حيث تعمل على تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة لمعرفة أهم المشاكل والبحث عن أسبابها ومحاولة إقتراح قرارات تصحيحية، ومن أهم العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة نجد:<sup>(2)</sup>

#### أ. العوامل الداخلية المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة:

هي تلك العوامل التي تؤثر على أداء المؤسسة والتي يمكن للمؤسسة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد وتقليل التكاليف ومن أهم هذه العوامل نجد:

- الرقابة على التكاليف
- الرقابة على كفاءة إستخدام الموارد المالية المتاحة
- الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال

(1) شادية عبد الله محمد حسن، مرجع سابق، ص 82

(2) عباس عصام، مرجع سابق، ص 62

## ب. العوامل الخارجية المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة:

تواجه المؤسسة مجموعة من التغيرات الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن لإدارة المؤسسة السيطرة عليها، وإنما يمكن توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات، ومحاولة إعطاء خطط لمواجهةها والتقليل من تأثيراتها وتشمل هذه العوامل:<sup>(1)</sup>

- التغيرات العلمية والتكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات
- القوانين والتعليمات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق - السياسات المالية والإقتصادية للدولة.

### ثالثا: أهمية دراسة الأداء المالي:

تتبع من خلال الآتي:<sup>(2)</sup>

1. متابعة ومعرفة نشاط المنشأة وطبيعته
2. متابعة ومعرفة الظروف المالية والاقتصادية المحيطة
3. المساعدة في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتقييم البيانات المالية
4. المساعدة في فهم التفاعل بين البيانات المالية.

### رابعا: مؤشرات الأداء المالي:

تعتبر مؤشرات الأداء المالي علاقة بين رقمين وتاريخ هذه المقارنة لا قيمة له إلا إذا قورن بنسبة أخرى مماثلة، ويطلق عليها البعض النسبة المرجعية، وعلى ضوء عملية المقارنة يمكن تقييم الموقف.<sup>(3)</sup> و قد عرفت بأنها عبارة عن علاقة بين عنصرين أو أكثر من عناصر الميزانية وقائمة الدخل، يمكن من خلال مقارنتها بمعايير تقييم جوانب الأداء المتعددة في الشركة. و فيما يلي استعراض للنسب والمؤشرات المالية

(1) السعيد فرحات جمعة، مرجع سابق، ص 42

(2) شادية عبد الله محمد حسن، مرجع سابق، ص 82

(3) Leichter, James, **Benchmarking Your Business with Financial Ratio Analysis**, Contracting Business 64. 3 Mar 2007, pp 82-84

التي يمكن استخدامها للحكم على الأداء المالي للشركات المقيدة والمتداول سهمها في سوق المال: (1)

### 1. نسب السيولة:

تقيس هذه النسب قدرة الشركة على الوفاء بالالتزامات قصيرة الأجل، أي بما تملك من نقدية أو أصول أخرى يمكن تحويلها إلى نقد في فترة قصيرة نسبياً وتسمى (الأصول المتداولة) وكما يبدو فإن نسب السيولة تعد مؤشراً لمدى احتمال تعرض الشركة لمخاطر الإفلاس التي تنجم عن فشلها في سداد ما عليها من التزامات ومن هذه النسب نسبة التداول ونسبة السيولة السريعة.

#### أ. نسبة التداول:

تكشف هذه النسبة مقدار تغطية الأصول المتداولة لكل وحدة نقدية من الالتزامات المتداولة، فإذا كانت النتيجة أكثر من (1) صحيح فهذا يدل على أن الأصول المتداولة أكثر من الخصوم المتداولة، وكلما كانت نسبة التداول عالية دل ذلك على أن سيولة الشركة عالية ومقدرتها كبيرة على تسديد الالتزامات المالية قصيرة الأجل وبالرغم من أهمية نسبة التداول كمقياس للسيولة، إلا أنه يعاب على تلك النسبة أنها تأخذ في الحسبان جميع الأصول المتداولة، والحقيقة أن تلك الأصول المتداولة تختلف فيما بينها من حيث السيولة، فمثلاً تعتبر النقدية كاملة السيولة في حين أن المخزون أقل سيولة من النقدية. (2)

$$\frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الخصوم المتداولة}} = \text{نسبة التداول}$$

(1) Almazari, Ahmed Arif, **System of Financial Analysis**, International Journal of Economics and Finance 4. 4 , Apr 2012, pp 86-94.

(2) Almazari, Ahmed Arif, op. cit., p86

## ب. نسبة التداول السريعة:

ترجع أهمية هذه النسبة إلى أنها تقيس قدرة الشركة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل دون اللجوء إلى بيع المخزون. وتأخذ هذه النسبة في الحسبان الأصول المتداولة من حيث درجة سيولتها متلافية بذلك عيب نسبة التداول التي تفترض أن المخزون السلعي من الأصول المتداولة التي يسهل تحويلها إلى نقدية، ولهذا فإن هذه النسبة تأخذ بعين الاعتبار الأصول الشديدة السيولة وهي النقدية، الأوراق المالية المتداولة، المدينين.

$$\text{نسبة التداول السريعة} = \frac{\text{(الأصول المتداولة - المخزون)}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

## ج. معدل الفاصل الزمني الدفاعي الأساسي:

الأصول الدفاعية = النقدية + الأوراق المالية + أوراق القبض، وتسمى دفاعية لأنها سهلة التحويل إلى نقدية وتدافع عن المشروع في مقابلة احتياجات التشغيل النقدية اليومية.

$$\text{معدل الفاصل الزمني الدفاعي الأساسي} = \frac{\text{(الأصول الإجمالية الدفاعية)}}{\text{مصروفات التشغيل النقدية اليومية المتوقعة}}$$

## 2. نسب النشاط:

تتضمن هذه النسب إجراء مقارنات بين حجم المبيعات وحجم الاستثمارات في مختلف الأصول. وتقيس نسب النشاط قدرة الشركة على استغلال الموارد المتاحة لها بكفاءة وفاعلية. وتفترض هذه النسب أن الشركة تسعى إلى امتلاك مختلف عناصر الأصول لغرض استغلالها في توليد المبيعات، لذا فإن هناك علاقة طردية بين بنود الأصول

ومستوى مبيعات الشركة. ولا شك أن هذا افتراض معقول، إذ أن الهدف الرئيسي لأي مشروع يهدف نحو الربح هو الوصول بالمبيعات إلى أعلى مستوى ممكن.<sup>(1)</sup>

#### أ. معدل دوران مجموع الأصول:

وتقيس هذه النسبة مدى استغلال الأصول بأنواعها في توليد الإيرادات، ويمكن القول بأنه إذا كان هذا المعدل مرتفعاً فذلك يشير إلى نقص الاستثمار في الأصول أو الاستغلال الكبير لهذه الأصول. وإذا كان هذا المعدل منخفضاً يعتبر دليل على عدم استغلال الأصول أي أن هناك زيادة في الأصول لا ضرورة لها.

$$\text{معدل دوران الأصول} = \frac{\text{صافي الإيرادات}}{\text{مجموع الأصول}} = \text{مرة}$$

#### ب. معدل دوران المخزون:

إذا دار معدل دوران المخزون عشر مرات مثلاً فهذا يعني أن الشركة لا تحتفظ بمخزون زائد عما هو ضروري لتلبية طلبات العملاء، حيث أن الزيادة غير الضرورية للمخزون تعد استثماراً غير مجد ولكن إذا هبط معدل دوران المخزون إلى ثلاثة مرات مثلاً فهذا يعني أن المخزون مصاب بعطب أو أنه لا يتماشى مع الطراز الحديث أو أنه أكثر من حاجة السوق أو أن المبيعات قد هبطت لسبب ما.<sup>(2)</sup>

$$\text{معدل دوران المخزون} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{المخزون}} = \text{مرة}$$

#### ج. معدل دوران الأصول الثابتة:

يتم احتساب هذا المعدل بقسمة المبيعات على الأصول الثابتة حيث يقاس هذا المعدل مدى استخدام الأصول الثابتة لأقصى طاقة لها فإذا كان المعدل منخفضاً

(1) د. أمين السيد احمد لطفي، التحليل المالي، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)، ص 361-362.

(2) د. أمين السيد احمد لطفي، التحليل المالي، مرجع سابق، ص 361

فإن ذلك يعني الحذر من عمل أي توسعات رأسمالية جديدة حيث يكون من الضروري أولاً استخدام الأصول الثابتة الموجودة لطاقتها القصوى.

$$\text{معدل دوران الأصول الثابتة} = \frac{\text{المبيعات}}{\text{الأصول الثابتة}} = \text{مرة}$$

#### د. معدل دوران الأصول المتداولة:

تركز هذه النسبة على مدى استخدام الأصول المتداولة في توليد المبيعات ويمكن مقارنتها بالمعدل الموجود في الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة نظراً لعدم وجود

معدل نمطي، والمعدل المرتفع مؤشر على كفاءة استخدام الأصول الثابتة.<sup>(1)</sup>

$$\text{معدل دوران الأصول المتداولة} = \frac{\text{المبيعات}}{\text{الأصول المتداولة}} = \text{مرة}$$

#### هـ. معدل دوران صافي رأس المال العامل:

كلما زاد هذا المعدل كان ذلك دليلاً على كفاءة رأس المال العامل والعكس صحيح.

$$\text{معدل دوران صافي رأس المال العامل} = \frac{\text{الإيرادات}}{\text{صافي رأس المال العامل}} = \text{مرة}$$

#### و. معدل دوران المدينين:

هذا المعدل يشير إلى قدرة الشركة على تحصيل أرصدة العملاء من حسابات مدينة وأوراق قبض و نقدية، وإذا كان هذا المعدل مرتفعاً فإن ذلك يعكس الكفاءة الجيدة في تحصيل الأرصدة المدينة أما إذا كان المعدل منخفضاً فإن ذلك يعني التأخر في تحصيل ديون الشركة.

$$\text{معدل دوران المدينين} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط فترة التحصيل بصيد المدينين}} = \text{مرة}$$

(1) Almazari, Ahmed Arif, op. cit., p87

يقيس هذا المؤشر مدة دوران المدينون أي تحديد الوقت الذي تستغرقه دورة واحدة للمدينين، وهى تلك الدورة التي تبدأ من تسجيل الديون وتحصيلها ثم تسجيل ديون أخرى جديدة، ويتم استخراجها بإحدى الطريقتين التاليتين<sup>1</sup>:

#### الطريقة الأولى:

$$\frac{\text{المبيعات الاجلة}}{\text{360 يوم}} = \text{مبيعات اليوم الواحد}$$

$$\frac{\text{المدينون}}{\text{مبيعات اليوم الواحد}} = \text{متوسط مدة التحصيل}$$

#### الطريقة الثانية:

$$\frac{\text{360 يوم}}{\text{معدل دوران المدينين}} = \text{متوسط فترة التحصيل}$$

إن هذا المتوسط يشير إلى متوسط المدة الزمنية منذ بيع البضاعة وحتى تاريخ تحصيل القيمة، وبالتالي إذا كان متوسط مدة التحصيل (١٥) يوم مثلاً، فهذا يعني أنه منذ بيع البضاعة وحتى تحصيل قيمتها يستغرق (١٥) يوماً.

#### ك. معدل دوران الحسابات الدائنة:

و تقيس مدى نجاح تحقيق الملائمة بين سياستي تكلفة التشغيل و شراء المواد الخام، وكلما انخفض معدل دوران الذمم الدائنة وزاد عن متوسط فترة الائتمان كلما كان ذلك مؤشراً على تخفيض الضغوط التي ستواجهها الشركة من زاوية السيولة.<sup>(2)</sup>

(١). د. أمين السيد احمد لطفي، التحليل المالي، مرجع سابق، ص 362

(٢) Leichter, James, op. cit., p83

### 3. نسب الربحية:

أ. نسب ربحية المبيعات:

$$\frac{\text{الربح الإجمالي}}{\text{الإيرادات}} = \text{نسبة هامش الربح الإجمالي}$$

تعكس هذه النسبة مدى كفاءة الإدارة في تحقيق الأرباح من الإيرادات، وإذا كانت نسبة هامش الربح مرتفعة فإن ذلك يعني أن الشركة قادرة على الإنتاج بتكلفة قليلة نسبياً، كما أنه إذا كانت النسبة منخفضة، فإن ذلك يدل على ارتفاع تكلفة البضاعة المباعة مما يدل على سوء استخدام موارد الشركة المختلفة، مثل رأس المال المدفوع والالتزامات طويلة الأجل وحقوق الملكية وأيضاً يساوي رأس المال العامل بالإضافة إلى الأصول الثابتة، وتقيس هذه النسبة حسن استغلال الأموال التي قدمها الملاك والدائنون.<sup>(1)</sup>

$$\frac{\text{صافي الأرباح بعد الضريبة}}{\text{رأس المال المستثمر}} = \text{نسبة العائد على رأس المال المستثمر}$$

### 4. نسب المديونية ورأس المال:

تقيس هذه النسب مدى اعتماد الشركة على الديون في تمويل إجمالي أصولها واستثماراتها وبمعنى آخر فهي مقياس لمقدار رأس المال الذي ساهم به ملاك المشروع ومقارنته بالقروض التي ساهم بها الدائنون في مجموع أصول الشركة.<sup>(2)</sup>

(1) د. أمين السيد احمد لطفي، التحليل المالي، مرجع سابق، ص 371.

(2) Leichter, James, op. cit., p84

أ. نسب الرفع المالي:

- نسب الديون إلى حقوق المساهمين (الملاك)

وتسمى أيضاً نسبة الاقتراض إلى حق الملكية، وتقيس هذه النسبة التزام الشركة نحو دائنيها وعلاقتها بالأموال التي يقدمها الملاك.

$$\text{نسبة المديونية} = \frac{\text{صافي الديون قصيرة وطويلة الأجل}}{\text{صافي حقوق المساهمين}}$$

- نسبة الديون قصيرة الأجل إلى حقوق الملكية:

تبين العلاقات بين الأموال التي يقدمها أصحاب الشركة والأموال التي تأتي عن طرق الالتزامات الجارية، وارتفاع هذه النسبة يعتبر مؤشر خطر للشركة.  
نسبة الديون قصيرة الأجل إلى حقوق الملكية = الالتزامات المتداولة  
حقوق الملكية

- حقوق الملكية إلى الأصول الثابتة:

تعتبر هذه النسبة مؤشراً للمدى الذي ذهبت إليه الشركة في تمويل أصولها من أموال الغير وتعتبر مؤشراً إلى نوع التمويل الذي سوف تحتاجه الشركة مستقبلاً.<sup>(1)</sup>

$$\text{حقوق الملكية إلى الأصول الثابتة} = \frac{\text{حقوق الملكية}}{\text{صافي الأصول الثابتة}}$$

- الديون طويلة الأجل إلى مصادر التمويل طويلة الأجل:

كلما ارتفعت هذه النسبة كلما زادت نسبة المخاطرة.  
نسبة الديون طويلة الأجل إلى مصادر التمويل طويلة الأجل =

الديون طويلة الأجل

الديون طويلة الأجل + حقوق المساهمين

(1) د. أمين السيد احمد لطفي، التحليل المالي، مرجع سابق، ص 372

## - نسبة صافي التدفق النقدي إلى مجموع القروض:

وتقيس هذه النسبة مدى كفاية التدفقات النقدية السنوية لسداد القروض

$$\text{نسبة صافي التدفق النقدي إلى مجموع القروض} = \frac{\text{صافي التدفق النقدي}}{\text{مجموع القروض}}$$

ومن نسب الرفع المالي السابقة نلاحظ أنه إذا كانت النسبة مرتفعة فإن ذلك يدل على أن مطالب الدائنين أكثر من حقوق الملكية ويصبح أصحاب الديون أكثر عرضة للمخاطر في حالة تصفية الشركة، وقد يزيد ذلك من شروط الدائنين ويرفع من تكلفة الأموال المقترضة، مما يعزز أهمية التخطيط الضريبي المقدم للشركة. أما إذا كانت نسبة الديون إلى رأس المال منخفضة فإن ذلك يعني أن حصة الملاك كبيرة بالنسبة إلى الديون كما أن ذلك يشكل عنصر أمان بالنسبة للدائنين حيث تكون ديونهم في أمان ومضمون تحصيلها.<sup>(1)</sup>

## ب. نسب التغطية

يقصد بها مدى قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها المالية الثابتة من الدخل، مثل الفوائد، وعليه فإن المنشأة تهتم بمعرفة عدد المرات التي تتمكن بها الإدارة من تغطية هذه التكاليف من أرباحها، وأهمها: التي تساعد الإدارة المالية على قياس الأداء لمالي للشركة:<sup>(2)</sup>

## - معدل تغطية الفوائد:

تقيس هذه النسبة المدى الذي يمكن أن تخفضه الإيرادات قبل أن يفقد المشروع قدرته على مقابلة الفائدة المستحقة عليه.

(1) Leichter, James, op. cit., p84

(2) Almazari, Ahmed Arif, op. cit., p87

$$\text{معدل تغطية الفوائد} = \frac{\text{صافي الدخل قبل الفوائد والضرائب}}{\text{الفوائد}}$$

- معدل تغطية الأعباء الثابتة:

تمثل هذه النسبة قدرة المنشأة على سداد التزاماتها للغير، وتعلم الإدارة جيداً أن عدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها قد يعرض الشركة للإفلاس.

$$\text{معدل تغطية الأعباء الثابتة} = \frac{\text{الدخل النقدي المتاح لمواجهة الالتزامات الثابتة}}{\text{الالتزامات الثابتة}}$$

5. نسب السوق:

أ. نسبة سعر السهم إلى عائد السهم:

تشير هذه النسبة إلى ما يرغب المستثمر في دفعه مقابل كل جنيه أرباح وهي ما تعرف باسم مضاعف السهم أو EPS وفي حالة ارتفاعها يدل ذلك على أحد التفسيرات التالية:<sup>(1)</sup>

- يتوقع المستثمر أن تزداد التوزيعات لحملة الأسهم.
- ترتبط الأسهم بدرجة خطورة منخفضة لذلك فالمستثمرون يشعرون بالرضا تجاه إيرادات منخفضة ولكنها مضمونة.

$$\text{مضاعف السهم} = \frac{\text{القيمة السوقية للسهم}}{\text{عائد السهم}}$$

ب. عائد التوزيع:

تفيد هذه النسبة في الحكم على فرص الاستثمار حيث يتوقف قبول المستثمر بفرص الاستثمار على مقدار العائد المحقق وكلما ارتفعت تلك النسب كلما كان أفضل.

(1) د. منير إبراهيم هندي، الأوراق المالية وأسواق رأس المال، (الإسكندرية: دار المعارف 1999م)، ص 164-165

$$\text{عائد التوزيع} = \frac{\text{حصة السهم من الأرباح الموزعة}}{\text{سعر السهم السوقي}}$$

ج. عائد السهم العادي:

وتقيس هذه النسبة ربحية كل سهم بمفرده

$$\text{عائد السهم العادي} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة} - \text{توزيعات الأسهم الممتازة}}{\text{عدد الأسهم العادية}}$$

د. القيمة السوقية إلى القيمة الاسمية للسهم:

تعكس هذه النسبة التكلفة التاريخية للأسهم وهذه النسبة لمقارنة سعر السوق بتكلفة السهم، فإذا كانت أقل من (1) صحيح فهذا يدل على أن الشركة لم تحقق أي قيمة إضافية لحملة الأسهم.<sup>(1)</sup>

$$\frac{\text{القيمة السوقية للسهم}}{\text{القيم الاسمية للسهم}} = \frac{\text{القيمة السوقية إلى القيمة الاسمية للسهم}}{\text{القيم الاسمية للسهم}}$$

يرى الباحث من خلال عرض مؤشرات الأداء المالي، إن النتائج المترتبة عن استخدام أي من المؤشرات السابقة في قياس الداء المالي للمنشآت، تصبح مفيدة لمتخذي القرارات، حيث أنها توضح مواطن القوة في الأداء المالي للمنشأة وتدعيمها، كما توضح مواطن الضعف ومعالجتها بما يساعد في رفع كفاءة الأداء المالي ويخدم مصالح المنشأة ويحقق أهدافها وأهداف جميع الجهات ذات الصلة.

**خامسا: كفاءة الأداء:**

يعتبر العنصر البشري محور موضوع كفاءة الأداء في المنظمات لذا لا يتم تحقيق الأهداف بكفاءة إلا من خلال الاهتمام باختيار الأفراد المؤهلين للقيام بالنشاط المراد تحقيقه، وكذلك الارتفاع بمستوى أداء العاملين وحثهم على اكتساب الأنماط السلوكية

(1) د. منير إبراهيم هندي، مرجع سابق، ص 165

الإيجابية، وعلى ضوء ذلك فإن أفضل السبل لتحقيق كفاءة الأداء يتطلب الاهتمام ببرامج التخطيط قبل ممارسة الأداء. وتحتاج منظمات الأعمال إلى تطوير أساليبها والعمل على خفض تكاليف الاداء في مختلف الوحدات والأقسام داخل التنظيم وذلك بغرض تحقيق الأهداف التي تسعى إليها بأعلى جودة وقل تكلفة وهذا يمثل الكفاءة العالية في الأداء.<sup>(1)</sup> وعرفت كفاءة الأداء بأنها أفضل عائد تحققه المنظمات وذلك نتيجة استخدامها العديد من المدخلات من موارد مادية وبشرية وهذا يتطلب تحديد معايير واضحة وموضوعية للأداء لإجراء المقارنات وتحديد وقت الانجاز على درجة التحديد وذلك لتنفيذ العمل المطلوب بأقل تكلفة وجهد في اقصر وقت وبأعلى جودة.<sup>(2)</sup> يرى أحد الكتاب ان تحقيق الكفاءة في الأداء مرتبط بالطبقة الاقتصادية التي يتم بها انجاز العمليات المتعلقة بتحقيق أهداف المنظمة، كما ان الكفاءة في أداء المنظمات يعبر عنها من خلال النسبة بين المدخلات إلى المخرجات.<sup>(3)</sup> وعرف كاتب آخر كفاءة الأداء بأنها تعني الصلاحية والقدرة على إتمام هدف أو عملية ما بنجاح لما هو محدد لها.<sup>(4)</sup> و يرى كاتب آخر أن استخدام لفظ الكفاءة يطلق في الغالب على أعمال التشغيل أو الصناعة عند تطابق مواصفات المنتج النهائي بما تم تحديده مسبقا من مواصفات، فكلما كان التطابق يتم بشكل كبير فان درجة الكفاءة في الأداء ترتفع.<sup>(5)</sup>

يرى الباحث ان كفاءة الأداء في المنظمات ترتبط بالاستخدام الأمثل للموارد المادية والبشرية المتوفرة في المنظمة وذلك عن طريق استخدام الأساليب المناسبة لتحقيق

---

(1) موسى غانم، التدريب والتطوير والكفاءة الإنتاجية، (بغداد: مؤسسة الثقافة العالمية، 1908م)، ص6

(2) سليمان حنفي، السلوك التنظيمي والإداري، (الإسكندرية، دار الجامعات المصرية، 1983م)، ص13

(3) المغربي كامل، الإدارة: المبادئ والمفاهيم والوظائف، (الرياض: مطابع لنا، 1998م)، ص 39

(4) Thompson J. D: **Organization in action** , (New York: Mogro whills, 1986), p34

(5) المنيف إبراهيم، الفعالية والكفاءة الإدارية، (الرياض: معهد الإدارة العامة، 1979م)، ص88

أهداف المنظمة وبالتالي فهي مبنية على أهداف واضحة وموضوعية قابلة للتنفيذ لتحقيق أفضل مستوى للأداء.

#### سادسا: مقومات كفاءة الأداء:

يقصد بمقومات كفاءة الأداء مجموعة الخصائص والمتطلبات التي يلزم توفرها للحكم على مدى جودة وكفاءة وفعالية الأداء، وهذه المقومات هي: (1)

**1. الإدارة الإستراتيجية:** هي ذلك الأسلوب الذي من خلاله تقوم الإدارة العليا ببناء استراتيجيات المؤسسة بتحديد التوجهات طويلة الأجل، وتحقيق الأداء من خلال التصميم الدقيق لكيفية التنفيذ المناسب، والتقييم المستمر للاستراتيجيات الموضوعية. أ. التخطيط السليم الذي يقوم على دراسة أداء الماضي واستشراف المستقبل، أمل الواقع القائم، والتخطيط السليم الذي يركز على وضوح الأهداف وقابلية تحويلها إلى أرقام إن أمكن، إمكانية قياس العمل المنجز وتحديد المدخلات والمخرجات بالنسبة لكل برنامج أو مركز مسئولية.

ب. وجود هيكل تنظيمي سليم ومناسب للجهة: يتضمن تبويب وتوصيف سليم للوظائف ووضوح السلطات والمسئوليات وتصنيف للأنشطة والبرامج المحددة بالهيكل التنظيمي.

ج. وجود نظام للمتابعة وتقويم الأداء الذاتي يمكن من خلاله متابعة تنفيذ النشاط، وكشف الانحرافات، واتخاذ الإجراءات اللازمة للتصحيح أولاً بأول، ورصد المظاهر الإيجابية في الأداء والسعي إلى تعميمها، وترسيخ السبل التي ساهمت في إيجادها بما يحقق رقابة الكفاءة والفعالية في هذه الوحدة الإدارية.

---

(1) د.علي السلمي، السياسات الإدارية في عصر المعلومات، (القاهرة: دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، 1995م)، ص ص

**2. الشفافية:** هي حق كل مواطن في الوصول إلى المعلومات، ومعرفة آليات اتخاذ القرار المؤسسي، وحق الشفافية مطلب ضروري لوضع معايير أخلاقية، وميثاق عمل مؤسسي لما تؤدي إليه من الثقة، والمساعدة في اكتشاف الفساد.<sup>(1)</sup>

**3. إقرار مبدأ المساءلة الفعالة:** وممارسته فعلياً من الإدارات العليا كمبدأ مكمل لتقييم الأداء، فالموظف العام الذي يعطى مسئوليات وصلاحيات أداء وظيفة محددة يكون مسئولاً عن أداء مهام تلك الوظيفة طبقاً لما هو محدد سلفاً، فعند استخدام المساءلة كآلية لتقويم الأداء يكون التركيز على كل من مستوى الأداء الذي تم تحقيقه، ومدى فعالية نظام المساءلة الذي تم إتباعه في ظل توفر عناصر تطبيق المساءلة الفعالة.<sup>(2)</sup>

**4. تطوير النظم المحاسبية:** إذ أن وجود نظام محاسبي سليم ومتطور يمكن من الحصول على البيانات المالية والمحاسبية السليمة التي تعتبر إحدى مرتكزات رقابة الأداء، كما أنه يساهم في بيان مدى تقيد الأجهزة الحكومية بالقواعد التشريعية المطبقة، ويسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة، هذا إلى جانب استخدام هذه النظم في إعداد الموازنات الخاصة بتلك الأجهزة لتزويد متخذي القرار بالبيانات والمعلومات اللازمة للحكم على كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية المتاحة لتحقيق الأهداف.<sup>(3)</sup>

يرى الباحث أن وضع الإستراتيجية الجيدة للعمل وتوزيع المهام الوظيفية بطريقة عادلة بين المسؤولين والعاملين بالمنشأة، بجانب تطوير نظام العمل بإدخال الأساليب الحديثة والنظم المحاسبية والإدارية الجيدة، وتوضيح الواجبات والحقوق، كل ذلك يعتبر من أهم العوامل التي تؤدي إلى رفع كفاءة الأداء المالي والإداري للمنشآت.

(1) د.علي السلمي، مرجع سابق، ص68

(2) د. محمد بن ناصر البيشي، الأجهزة الإدارية المركزية في المملكة العربية السعودية مع بداية القرن الجديد وسبل تطويرها،

الرياض: مجلة الإدارة العامة، المجلد الواحد والأربعون، العدد الثالث، أكتوبر 2001م، ص 91

(3) غسان قلعوي، رقابة الأداء، (الشارقة: المسار للدراسات والاستشارات والنشر، 1998م)، ص27.

## سابعاً: دور إدارة رأس المال في رفع كفاءة الأداء.

تتمحور أهداف الإدارة المالية وحول الموازنة بين المحافظة على وجود المؤسسة وحمايتها من الإفلاس والتصفية وبين تحقيق العائد المناسب على الإستثمار، وتساعد عملية إدارة رأس المال في رفع الكفاءة الإنتاجية للمشروع من خلال تحقيقها لمجموعة من العوامل وهي:<sup>(1)</sup>

### 1. تعظيم القيمة الحالية للمؤسسة:

يرى الاقتصاديون إنه يمكن استعمال تعظيم الربحية كهدف لتقييم الأداء في المنشأة، لأن تعظيم الربحية يعبر برأيهم عن مدى الكفاءة الإقتصادية للمنشأة، لهذا قالوا بأن جميع القرارات داخل المؤسسة يجب أن توجه نحو تحقيق أقصى ربح ممكن، من خلال العمل على زيادة إنتاجية المصادر المتاحة للاستثمار إلى أقصى حد ممكن، وتعظيم القيمة الحالية للمؤسسة هي محصلة القرارات الحالية في مجال الاستثمار والتمويل، ويأتي تأثير القرارات الحالية على قيمة المؤسسة من خلال تأثيرها على حجم العائد الذي يتوقع أن تحققه، ومن خلال تأثيرها على حجم المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة أيضاً .

### 2. السيولة:

تعتبر السيولة عن قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها القصيرة الأجل، المتوقعة منها وغير المتوقعة، عند استحقاقها من خلال التدفق النقدي العادي الناتج عن مبيعاتها وتحصيل ذممها بالدرجة الأولى ومن خلال الحصول على النقد من مصادر أخرى بالدرجة الثانية. ويحقق توافر السيولة العديد من الميزات الإيجابية منها:<sup>(2)</sup>

1. تعزيز الثقة بالمؤسسة من قبل المتعاملين معها ومن قبل مقرضيها أيضاً .

(1) حمزة الشمخي ، الإدارة المالية الحديثة ، (عمان: دار الصفاء ، 1998م)، ص148.

(2) يسام زاهر ، مدخل مقترح لرفع كفاءة وفعالية نظم توكيد الجودة من منظور إدارة الجودة الشاملة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية الدراسات العليا، جامعة تشرين، سوريا، 2002م، ص ص 135-136.

3. الوفاء بالالتزامات عند استحقاقها وتفادي خطر الإفلاس, وفي ذلك تأمين لاستمرار المؤسسة.
4. مواجهة الانحرافات غير المتوقعة في التدفقات النقدية.
5. مواجهة الأزمات عند وقوعها.
6. القدرة على مواجهة متطلبات النمو.
7. المرونة في الخيار لأن توافر السيولة لدى المؤسسة يمكنها من البحث عن المصدر الأفضل عندما ترغب في الحصول عليه دون أن تكون مقيدة بمصدر.
8. القدرة على استغلال الفرص.
9. إمكانية الحصول على خصومات من الموردين.

### 3. الربحية:

الربحية هدف أساسي لجميع المؤسسات, وأمر ضروري لبقائها واستمرارها, وغاية يتطلع إليها المستثمرون, وهي أيضاً أداة لقياس كفاءة الإدارة في استخدام الموارد الموجودة بحوزتها لذلك هناك جهد في المؤسسات يوجه بالدرجة الأولى نحو الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بهدف تحقيق أفضل عائد ممكن لأصحابها, وتعمل المؤسسات على تحقيق هدفها في الربحية من خلال قرارين هما:<sup>(1)</sup>

أ. قرار الاستثمار: هو القرار المتعلق بكيفية استخدام المؤسسة للموارد المتاحة لها لاقتناء مختلف أنواع موجوداتها, ويظهر أثر قرار الاستثمار في أنواع الأصول بطريقة توازن بين الاستثمار المناسب في كل بند من بنود الموجودات دون زيادة تؤدي إلى تعطيل الموارد, ودون نقص يؤدي إلى فقدان الفرص لتمكين المؤسسة من تحقيق أفضل عائد ممكن دون التضحية بالسيولة.

---

(1) مازن رشيد , إدارة الموارد البشرية , (الرياض: مكتبة العبيكان , 2001م), ص ص 45-46

ب. قرار التمويل: هو القرار المتعلق بكيفية اختيار المصادر والتي سيتم الحصول منها على الأموال اللازمة للمؤسسة لتمويل الاستثمار في موجوداتها، وينعكس أثر القرار التمويلي على الربحية من خلال ترتيب مصادر الأموال (من ديون وحقوق مالكين) بشكل يمكن أصحاب المشروع من الحصول على أكبر عائد ممكن وذلك من خلال الاستفادة من ميزة التوسع في الاقتراض الثابت التكلفة ولكن دون تعرضهم للمخاطر التي يمكن أن تنتج عن المبالغة في الاقتراض.

#### 4. العائد على الاستثمار:

يعكس حقوق أصحاب المؤسسة كفاءة إدارة المؤسسة في إدارة المؤسسة , أو المهارة في استخدام الموجودات لتحقيق المبيعات وذلك الكفاءة المالية لتحقيق أفضل عائد لأصحاب المشروع.<sup>(1)</sup>

يرى الباحث إنه لا يمكن تحقيق أهداف المنشأة إلا من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المادية والبشرية وغيرها من الموارد، وتحقيق أعلى معدلات ممكنة من العائد على الاستثمار، ومستوى من الربحية يتناسب مع الأنشطة التي تم إنجازها، وتوفير قدر مناسب من السيولة بالإضافة إلى تعظيم القيمة السوقية للمنشأة بما يمكنها من الاستمرار في دنيا الأعمال، وبذلك تعد الإدارة المالية عالية الكفاءة، مسئولة عن المحافظة على تلك الموارد وإدارتها والعمل مع الإدارة لتقديم ما يساعد في اتخاذ القرارات التي من شأنها تحقيق أهداف المنشأة.

---

(1) حمزة الشمخي، مرجع سابق، ص 149

# الفصل الرابع

## الدراسة الحالة

المبحث الاول: نبذة تعريفية عن سوداتل

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

## المبحث الاول

### نبذة تعريفية عن الشركة السودانية للاتصالات المحدودة(سوداتيل)

#### اولا: النشأة

مجموعة سوداتل للاتصالات هي إحدى كبرى شركات الاتصالات في المنطقة جاءت لتلبية احتياجات العملاء في السودان وأفريقيا. فمنذ تأسيسها في 13 سبتمبر 1993، خطت سوداتل بخطوات ثابتة للانتقال من الأسواق المحلية نحو الأسواق العالمية لتضرب مثالا يحتذى في توجهات الدولة نحو سياسة الخصخصة. وتشكل سوداتل جسرا لتلاحق الاتصالات بين العالم العربي وأفريقيا وبقية أرجاء العالم، حيث تصل السودان بالمملكة العربية السعودية عن طريق الكيبل البحري، والسودان بمصر وإثيوبيا عن طريق شبكة الألياف البصرية. ويشارك السودان في كيبيل وسط وغرب أفريقيا الذي يمتد من السودان عبر القارة الأفريقية وصولا إلى جنوب أفريقيا . وتقدم سوداتل خدمات اتصالات متنوعة، وظلت على الدوام ذات قدرة على المنافسة مع الشركات الأخرى. وتعنى سوداتل بتوفير خدمات الهاتف المحمول، والثابت، ونقل الحركة وخدمات البيع بالجملة .

تقدم سوداتل خدماتها في مجال نقل الصوت والبيانات والصورة بأحدث التقنيات التي توصل لها العالم في مجال الاتصالات والمعلومات عبر شبكات الجيل الثالث (G3) والجيل التالي (NGN).

وتوسعت خدمات سوداتل لتعم المدن والمناطق الريفية، لتشكل بذلك حضورا كبيرا وتغطية واسعة. وتتسجم البنية التحتية لسوداتل وتتكامل جيدا مع كافة عناصر الاتصالات الحديثة سواء فيما يتعلق بشبكات الألياف البصرية أو الشبكات النحاسية واللاسلكية لكي تنطلق كافة هذه الشبكات من قاعدة تقنية مشتركة هي الأفضل والأحدث في مجال الاتصالات.

وتتولى سوداتل حاليا تشغيل أعمال الإتصالات في أربع دول أفريقية غير السودان (موريتانيا، السنغال، غانا، وغينيا) في مجالات الهاتف المحمول، والهاتف الثابت، والإنترنت، وخدمات الساعات العريضة.

كما تساهم سوداتل بنسبة 13% في الكيبل البحري لشرق افريقيا (EASSY) والممتد من بورتلاند الي كيب تاون رابطا 13 دولة في الساحل الشرقي لأفريقيا، وتمتلك نسبة 50% من مشروع الكيبل البحري الأول SAS1 والكيبل البحري الثاني SAS2 ، وهما مشروعان كبيران

لربط حركة الاتصال بين مدينة بورتسودان ومدنية جدة، إضافة لمساهمة سوداتل في الكيبل القاري (ACE) بنسبة 9% والذي يربط دول الساحل الغربي لأفريقيا والممتد من كيب تاون الي فرنسا، وترتبط سوداتل عبر الألياف الضوئية مع مصر وأثيوبيا.

وتعتبر سوداتل هي الشركة السودانية الأولى التي تدرج في أسواق المال الإقليمية .ففي الرابع من يوليو 1997 تم إدراج سوداتل في سوق الخرطوم للأوراق المالية. وفي السادس من نوفمبر 2000 تم إدراجها في سوق البحرين للأوراق المالية، وفي سوق أبو ظبي للأوراق المالية في 31 مارس 2003 .

كما تعتبر سوداتل هي الشركة السودانية الأولى في صناديق الإستثمار بالنسبة لشهامة وبنك الإستثمار المالي.

ولسوداتل تعاملات مع مستثمرين من المملكة العربية السعودية، واليمن، وقطر، والبحرين، وإيران، وسلطنة عمان، والأردن، ومع أكثر من 14 مصرفا محليا وإقليميا، ومع أكثر من 80 شركة سودانية وإقليمية.

ومنذ انطلاقتها انفقت سوداتل أكثر من 36 مليون دولار على فعاليات المسؤولية الاجتماعية لتلبية احتياجات مشاريع التعليم والصحة والمياه .

## ثانيا: فلسفة الشركة

### 1. الرؤية:

أن تكون سوداتل حاضرة بخدماتها في كل بيت سوداني وأن ينعم زبائنها بحياة أفضل عبر منتجاتها وخدماتها المتطورة التي تناسب احتياجاتهم ولمكانياتهم، وأن تعمل الشركة على تطوير مجتمعها الذي تعمل فيه وتساعد في رفعتة وتنميتة في مختلف المناحي.

### 2. الرسالة:

مهمة سوداتل الرئيسية هي إثراء الحياة الاقتصادية والثقافية والاجتماعية في القارة الأفريقية ببيت روح الاتصال، وانتشالها من براثن الجهل بنور العلم الذي تساعد في توفيره عبر خدمات الاتصال ونقل البيانات والانترنت.

### 3. القيم:

تقوم قيم سوداتل على ركائز أساسية-:

-روح الفريق

-إرضاء الزبون

-الأمانة

-الإبداع والإبتكار

-التجويد فى الأداء

وتتجسد شخصية سوداتل وكيفية عملها في هذه القيم فهي جزء لا يتجزأ من حياتها اليومية.

### 4. الاهداف:

تهدف سوداتل إلى تقديم خدمات المعلومات والاتصالات بأحدث التقنيات لتلبية متطلبات البنية التحتية للتنمية في البلاد، واستخدام آخر ما توصل إليه العالم في مجال تقنية الاتصالات لتوسيع تغطية شبكة الاتصالات السلكية واللاسلكية لكافة المجتمعات، وتحسين مقدرات الشبكة التشغيلية، سواء من حيث الكم أو النوع، ورفع مستوى تأهيل الأفراد، والظهور بمظهر ناقل للحركة الإقليمية بين أفريقيا وبقية أنحاء العالم، وتعزيز النجاح الذي حققته سوداتل بجني الأرباح العالمية والدخول في المنافسات، واستخدام أحدث التقنيات لتوسيع قاعدة خدماتنا للوصول إلى المناطق النائية .

### 5. حوكمة الشركة

حوكمة الشركة ( نظام المراقبة ) هو نظام يؤثر على طريقة الرقابة على الشركة. ومن أهم ملامح هذا النظام طبيعة ومدى المحاسبة في الشركة. وفي سوداتل نلتزم بالعمل وفق أفضل تطبيقات الإلتزام والأداء والشفافية في العمل والمحافظة على أرفع مستويات التقارير المالية وحوكمة الشركة، حيث تصادق اللجنة التنفيذية على الميزانية والخطط والبرامج وتجري الاستعدادات اللازمة لاجتماع الجمعية العمومية. وللوفاء بهذا الإلتزام، تنشر سوداتل تقاريرها المالية السنوية ( يمكن الحصول على التقارير السنوية في موقعنا. وللقيام بالمهام المنوطة به أنشأ مجلس الإدارة اللجان التالية :

### ثالثاً: مجلس الإدارة:

تصادق اللجنة التنفيذية على الميزانية والخطط والبرامج وتجري الاستعدادات اللازمة لاجتماع الجمعية العمومية. وتعتبر اللجنة التنفيذية أن سوداتل ظلت متمسكة - على مدى الأعوام - بنظام الرقابة في الشركة وتعمل على تطبيق مبادئه الرئيسية. وتتكون اللجنة من:

السيد / د. محمد خير الزبير، رئيس المجلس

السيد / د. حسن عثمان سكوته، نائب رئيس المجلس

السيد / م. عبد العزيز عثمان عبد العزيز، عضو المجلس

السيد / د. سراج الدين عبد الغفار، عضو المجلس

السيد / يوسف عبد الله الحسين، عضو المجلس

السيد / الامين محمد أحمد عيسى، عضو المجلس

السيد / سامى يوسف محمد ، عضو المجلس

### رابعاً: لجنة التدقيق:

تقع على عاتق لجنة التدقيق مراجعة كافة أعمال المراجعة الداخلية والخارجية في الشركة، وفي سوداتل تتألف لجنة التدقيق من ثلاثة أشخاص يتولون مهام الاختيار والتقييم للقيام بمهام المراجعة، ولتحقيق هذه المهام تنشر سوداتل تقاريرها المالية السنوية التي يمكن الإطلاع عليها في موقعنا . وتتكون اللجنة من:

السيد/ د. طه الطيب أحمد، رئيس اللجنة

السيد / سامى يوسف محمد ، عضو اللجنة

السيد / كمال حمزة الحسن، عضو اللجنة

### خامساً: لجنة المتابعة والمكافآت:

لجنة المتابعة و المكافآت هي اللجنة المسؤولة عن إعداد السياسات الخاصة بمنح المكافآت والمزايا والحوافز في الشركة ومراجعتها بشكل سنوي، كما تقوم بتحديد إحتياجات الشركة من الكفاءات على مستوى الإدارة التنفيذية العليا والموظفين وإعداد السياسات الخاصة بالموارد البشرية والتدريب ومراقبة تطبيقها ومراعتها بشكل سنوي. وتتكون اللجنة من:

السيد / د. سراج الدين عبد الغفار، رئيس اللجنة

السيد / أحمد راشد السويدي، عضو اللجنة

السيد / عمر عبود العمودي، عضو اللجنة

### سادسا: الانجازات

- حصلت سوداتل على ميدالية الإنجاز من رئيس الجمهورية.
- سوداتل هي أول شركة سودانية تتداول اسهمها في أسواق مال أبو ظبي والبحرين.
- سوداتل هي أول شركة في الشرق الوسط تستخدم الأنظمة الرقمية.
- سوداتل أول شركة عربية تحصل على شهادة الايزو ISO
- تمتلك سوداتل أكبر شبكة رقمية تغطي معظم أنحاء السودان.
- تستخدم سوداتل تقنيات الجيل الثالث لتقديم خدمات ممتازة تشمل نقل البيانات والصوت.
- تغطي خدمات سوداتل أكثر من 900 مدينة وقرية.
- يبلغ طول شبكة سوداتل للألياف البصرية أكثر من 10.000 كيلو مترا.
- تعتبر سوداتل إحدى شركات الاتصالات الكبرى. وتسعى لتلبية متطلبات العملاء وزيادة الفوائد وتحقيق الرضاء الوظيفي .
- تعتبر سوداتل عضوا أصيلا في أسواق المال في أبو ظبي والبحرين.
- جذبت سوداتل عددا كبيرا من المستثمرين من المملكة العربية السعودية والإمارات العربية المتحدة وقطر واليمن والبحرين وإيران وسلطنة عمان والأردن فضلا عن 14 مصرفا محليا وإقليميا و80 شركة محلية ودولية.
- تمتلك سوداتل أسهما في رأس مال القمر الصناعي الأفريقي (راسكوم) وشركة الثريا للاتصالات الفضائية وشركة الكوابل العربية.
- تلعب سوداتل دورا بارزا في التنمية الاقتصادية.
- ساهم التطور الكبير في خدمات الاتصالات في السودان في جذب مستثمرين للاستثمار في مجالات وطنية أخرى.
- ساهمت خدمات الاتصالات الحديثة في توفير كثير من الوقت والمال.
- ساعدت خدمات سوداتل كثيرا من الشركات في بناء الشبكات الخاصة بها وتوصيلها بفروعها وعملت على تسهيل التجارة الإلكترونية.
- ساعدت خدمات سوداتل المتقدمة في تقديم خدمات تعليمية حديثة مثل النقل المباشر للمؤتمرات والمكتبات الإلكترونية.

- ساعدت سوداتل في انعاش الاقتصاد وتوفير فرص جديدة للعمل.
- تقدم سوداتل خدمات من أجل فائدة المواطنين في المناطق الحضرية والريفية
- تستهدف سوداتل الأسواق الإقليمية والعالمية.
- لسوداتل طموحات وخطط لإيجاد موطيء قدم في الأسواق الإقليمية والعالمية.
- قامت سوداتل بربط شبكة ألياف بصرية مع مصر وأثيوبيا.
- لسوداتل اسهم في كيبيل شرق أفريقيا الذي يمرّ عبر العديد من الدول الأفريقية وصولا لجنوب أفريقيا.
- فرغت سوداتل من إجراء دراسات للكيبيل النهري من النيل الأبيض إلى كينيا وبوغندا.

## المبحث الثاني

### تحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولاً : إجراءات دراسة الحالة:

#### 1- أداة الدراسة :

لتحقيق اهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة اشتملت علي جزئين هما:  
أ. البيانات الشخصية وهي معلومات خاصة بالمستجيبين وتحتوي علي (5) أسئلة هي (لمؤهل العلمي ، التخصص العلمي ، المؤهل المهني ، المسمى الوظيفي ، سنوات الخبرة).  
ب. الجزء الثاني الأسئلة المتعلقة بالفرضيات ثلاث فرضيات وتحتوي علي (21) عبارة. بمعدل سبع عبارات لكل فرضية. تضمنت الاستبانة رسالة تغطية توضح اهداف الدراسة وتحت المستجيبين علي التعاون في الاجابة علي الاسئلة بموضوعية ، ومن ثم تم توزيع الاستبانة علي عدد من الموظفين العاملين بالشركة السودانية للاتصالات (سوداتل) وتم استلام الردود.

#### 2- مجتمع الدراسة :

ان مجتمع الدراسة يتمثل في الشركة السودانية للاتصالات سوداتيل و المعنيين بهذا المجال ولهم دراية كافية عنه وعن أهداف الدراسة وهو التعرف على أثر قياس التكاليف الاجتماعية على رفع كفاءة الاداء المالى للمنشآت .

#### 3- عينة الدراسة :

تم اختيار عينة الدراسة بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة حيث قام الباحث بتوزيع عدد (60) استبان علي المبحوسين واستجاب (55) فرد بصورة تامة وتم ملء الاستبانات بكل المعلومات المطلوبة اي بنسبة 91%).

#### 4- ثبات وصدق اداة الدراسة :

أ. الثبات والصدق الظاهري : للتأكد من الثبات الصدق الظاهري للاستبانة وصلاحيه عباراتها من حيث الصياغة ، والوضوح قام الباحث بعرض الاستبانة علي عدد من المحكمين الاكاديميين المتخصصين في المحاسبة البالغ عددهم (3) محكمين من مختلف المواقع الوظيفية والدرجات العلمية ، كما تم عرض الاستبانة لاحصائي متخصص في التحليل و بعد استعادة الاستبانة منهم تم إجراء التعديلات حسب المقترحات المطلوبة من المحكمين .

ب. الثبات والصدق الاحصائي : استخدمت طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة لكل فرضيه والمعدل الكلي للفرضيات ويبين الجدول (1/2/4) معاملات ألفا كرونباخ والتي تؤكد وجود معدلات ثبات معقولة للاستبانة ممايعنى أن هنالك وضوح واتسجام على بين فقرات الاستبانة.

### الجدول (1/2/4)

#### معاملات ألفا كرنباخ لقياس ثبات عبارات الاستبانة

الفرضية	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ للثبات
الفرضية الأولى	7	87%
الفرضية الثانية	7	82%
لفرضية الثالثة	7	77%
جميع العبارات	21	82%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية ، 2015م.  
يلاحظ الباحث من خلال الجدول (1/2/4) ان صدق الاستبانة الكلى 82 % اي ان الاستبانة تتمتع بمعامل ثبات قوى وهذ يعنى إذا أعيد توزيع الاستبانات لعينة مشابهة سنحصل على نفس النتائج تقريباً .

#### 5- الأساليب الإحصائية المستخدمة :

تم إجراء التحليل الإحصائي لإجابات عينة الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية التالية :  
أ. معامل "ألفا كرونباخ" (Alpha Cronbach) لاختبار الصدق والثبات لأسئلة الاستبانة المستخدمة في جمع البيانات .

ب. التكرارات والنسب المئوية لوصف أفراد الدراسة وتحديد نسب اجابتهم على عبارات الاستبانة  
ج. الوسط الحسابي والمنوال لترتيب إجابات أفراد الدراسة لعبارات الاستبانة حسب درجة الموافقة .

د. الانحراف المعياري للدلالة على كفاءة الوسط الحسابي في تمثيل مركز البيانات .

هـ . مربع كاي : لقياس المدى الذي تقترب أو تبتعد فيه التكرارات المشاهدة من التكرارات المتوقعة.

و. اختبار T لتأكيد اختبار مربع كاي: وحسب مقياس ليكرت الخماسي قام الباحث بإعطاء الوزن النسبي لخيارات الاسئلة وذلك لأهمية كل عبارة من عبارات الاستبيان وذلك علي النحو الآتي :

الوزن 5	موافق بشدة
الوزن 4	موافق
الوزن 3	محايد
الوزن 2	غير موافق
الوزن 1	غير موافق بشدة

ولتحديد بداية منطقية محايدة في مقياس ليكرت الخماسي تم عمل الآتي :

- حساب المدي وذلك بطرح أصغر قيمة في المقياس (1) من اعلي قيمة :  $4=1-5$ .
- تحديد الطول الفعلي لكل خلية بقسمة المدي (4) علي اكبر قيمة في المقياس  $0.8=5 \div 4$
- بما أن المقياس يبدأ من العدد (1) فإن بداية ونهاية الخلايا تكون كالتالي :
- الخلية الأولى:**  $(1.8=0.8+1)$  وهذا يعني ان اي وسط حسابي يقع بين القيمة (1) والقيمة (1.8) يعد ضمن الخلية الاولى (غير موافق بشدة).
- الخلية الثانية:** تكون بدايتها في مقياس ليكرت اكبر من (1.8) ونهايتها  $(2.6=0.8+1.8)$  وهذا يعني ان اي وسط حسابي اكبر من 1.8 واقل من 2.6 يعد ضمن الخلية الثانية (غير موافق).
- الخلية الثالثة:** تكون بدايتها في مقياس لكرت اكبر من (2.6) ونهايتها  $(3.4=0.8+2.6)$  وهذا يعني ان اي وسط حسابي اكبر 2.6 واقل من 3.4 يعد ضمن الخلية الثالثة (محايد).
- الخلية الرابعة:** تكون بدايتها في مقياس لكرت اكبر من (3.4) ونهايتها  $(4.2=0.8+3.4)$  وهذا يعني ان اي وسط حسابي اكبر من 3.4 واقل من 4.2 يعد ضمن الخلية الرابعة (موافق).
- الخلية الخامسة:** تكون بدايتها في مقياس لكرت اكبر من (4.2) ونهايتها  $(5=0.8+4.2)$  وهذا يعني ان اي وسط حسابي اكبر من 4.2 واقل من 5 يعد ضمن الخلية الخامسة (موافق بشدة).

وبذلك يكون الوزن المرجح لإجابات كل عبارة من العبارات علي النحو الآتي:

4.2 - 5 موافق بشدة

3.4 - 4.2 موافق

2.6 - 3.4 محايد

1.8 - 2.6 غير موافق

1 - 1.8 غير موافق بشدة

وكل ذلك وفق للمعايير الاحصائية المناسبة لمثل هذا النوع من الدراسات وهذا ما سيستخدمه

الباحث فى الجزء الخاص بالتحليل الوصفى فى العبارات

ثانياً : تحليل البيانات الشخصية :

### جدول ( 2/2/4 )

توزيع افراد العينة وفق متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
دبلوم وسيت	5	9.1%
بكالوريوس	8	14.5%
دبلوم عالي	11	20.0%
ماجستير	18	32.7%
دكتوراه	11	20.0%
اخرى	2	3.6%
المجموع	55	100%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

من الجدول (2/2/4) لتوزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي نلاحظ أن 9.1% من أفراد

العينة من حملة الدبلوم الوسيط و 14.5% من حملة البكالوريوس كما يوجد 20% من حملة

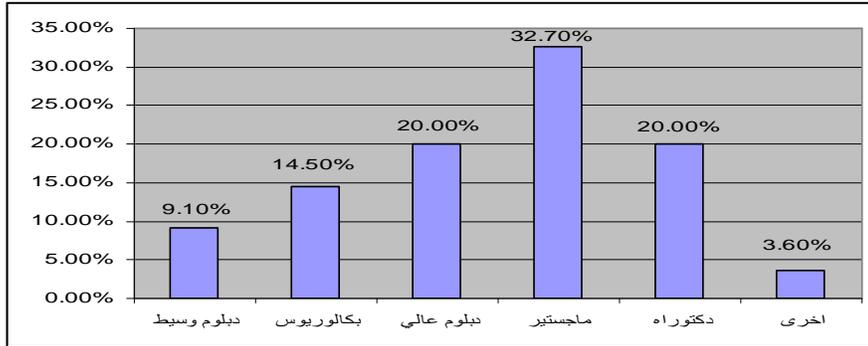
الدبلوم العالي وكذلك الدكتوراه بنفس النسبة ايضاً و 32.7% من حملة الماجستير وهناك ايضاً

3.6% من حملة المؤهلات الأخرى وبالتالي نلاحظ ان نسبة الماجستير هي الاعلى, والشكل

البياني (1/2/4) أدناه يشرح ذلك,

### الشكل ( 1/2/4 )

توزيع افراد العينة وفق متغير المؤهل



العلمي

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

### جدول (3/2/4)

توزيع افراد العينة وفق متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	17	30.9%
ادارة اعمال	21	38.2%
تكاليف ومحاسبة ادارية	3	5.5%
دراسات مصرفية	2	3.6%
نظم معلومات محاسبية	6	10.9%
أخرى	6	10.9%
المجموع	55	100%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

من الجدول (3/2/3) لتوزيع افراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي، نلاحظ ان نسبة

30.9% تخصصهم المحاسبة بينما 38.2% منهم تخصصهم الادارة ونسبة 5.5% منهم

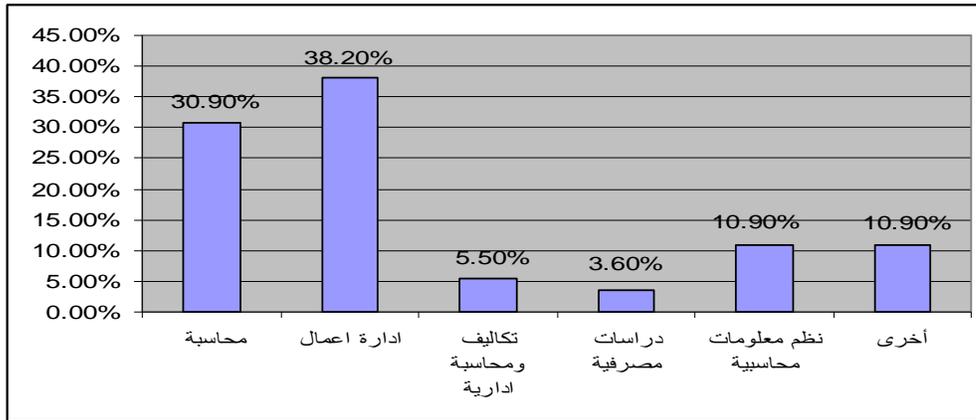
تخصصهم التكاليف والمحاسبة الادارية كما يوجد نسبة 3.6% منهم تخصصهم الدراسات

المصرفية وكما بلغت نسبة الذين تخصصهم نظم المعلومات المحاسبية 10.9%، وهناك نسبة

10.9% من ذوى التخصصات الاخرى، و يلاحظ الباحث ان نسبة 38.2% تمثل الاعلى للتخصص إدارة الأعمال كما أن التخصصات المحاسبية جميعها نسبتها أكثر من 50% والشكل البياني (2/2/4) يوضح ذلك.

الشكل (2/2/4)

توزيع افراد العينة وفق متغير التخصص العلمي



جدول (4/2/4)

توزيع افراد العينة وفق المؤهل المهني

المؤهل المهني	العدد	النسبة المئوية
زمالة المحاسبة الأمريكية	2	3.6%
زمالة المحاسبة البريطانية	1	1.8%
زمالة المحاسبة العربية	4	7.3%
زمالة المحاسبة السودانية	9	16.4%
لا يوجد	39	70.9%
المجموع	55	100%

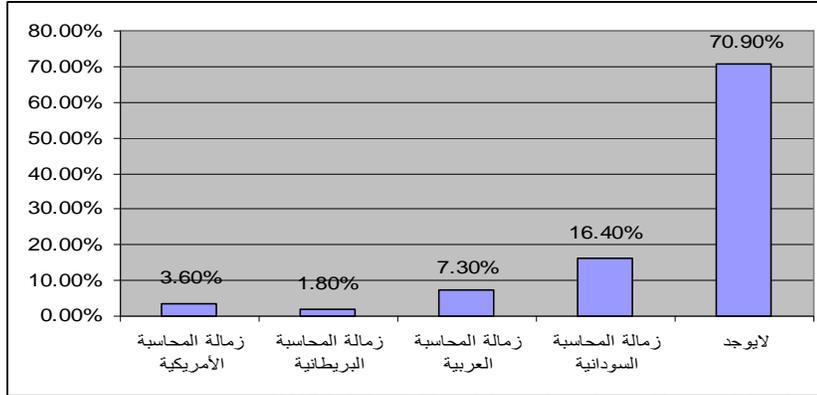
المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

من الجدول (4/2/4) يلاحظ الباحث ان توزيع افراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل المهني، ان نسبة زمالة المحاسبة الأمريكية قد بلغت 3.6%، بينما بلغت نسبة زمالة المحاسبة البريطانية

1.8%، كما بلغت نسبة زمالة المحاسبة العربية 7.3%، وأما الزمالات، وأما الذين لا يوجد لديهم مؤهل مهني بنسبتهم 70.9% وهذا يعني أن أكثر أفراد العينة المبحوثة بإختلاف تخصصاتهم ليست لديهم مؤهلات مهنية .

### شكل (3/2/4)

#### توزيع افراد العينة وفق المؤهل المهني



المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

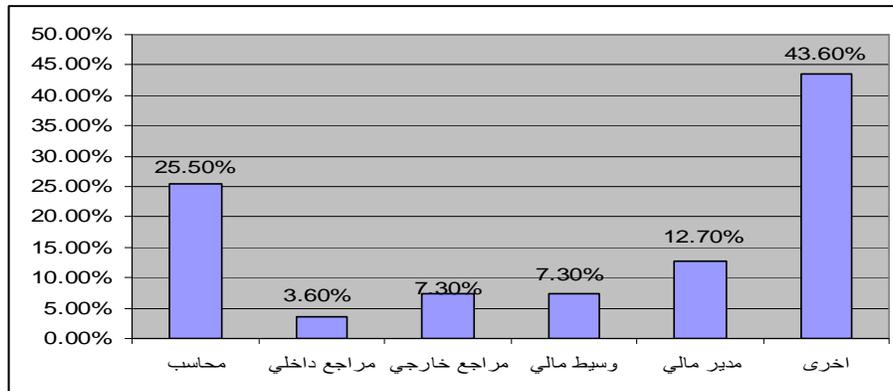
جدول (5/2/4) توزيع افراد العينة وفق المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية
محاسب	14	25.5%
مراجع داخلي	2	3.6%
مراجع خارجي	4	7.3%
وسيط مالي	4	7.3%
مدير مالي	7	12.7%
اخرى	24	43.6%
المجموع	55	100.0%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

من الجدول (5/2/4) يلاحظ الباحث ان افراد عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي، ان نسبة يعملون مسمى المحاسب 25.5%، والمراجع الداخلي بنسبة 3.6%، المراجع الخارجي متساوية مع الوسيط المالي وبنسبة 7.3%، ونسبة المدير المالي 12.7%، وأما نسبة المسميات الأخرى 43.6% والتي تمثل النسبة الأعلى كما يوضح الشكل (4/2/4) أدناه.

الشكل (4/2/4) توزيع افراد العينة وفق متغير المسمى الوظيفي



المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

### جدول (6/2/4)

#### توزيع افراد العينة وفق سنوات الخبرة

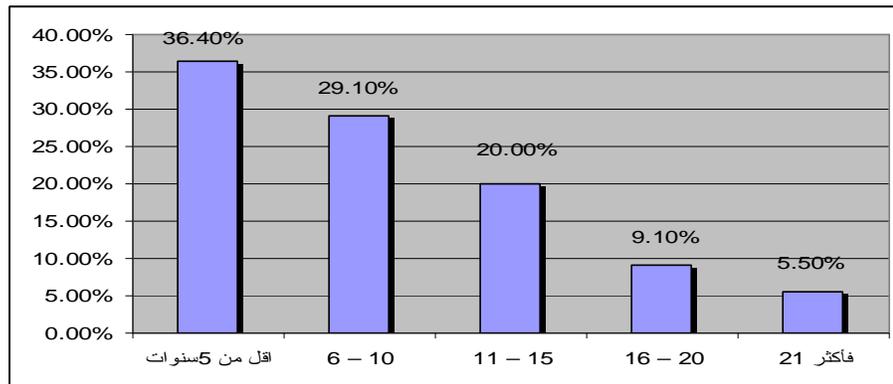
سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	20	36.4%
6 - 10	16	29.1%
11 - 15	11	20.0%
16 - 20	5	9.1%
21 سنة فأكثر	3	5.5%
المجموع	55	100%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

من الجدول (6/2/4) يلاحظ الباحث ان افراد العينة حسب سنوات الخبرة، ان الافراد الذين خبرتهم اقل من 5 سنوات يمثلون نسبة 36.4%، و الذين سنوات خبرتهم تتراوح ما بين (6 - 10) سنة نسبتهم 29.1% ، كما تضمنت العينة على 20.0% كنسبة للذين تتراوح سنوات خبرتهم بين (11 - 15)، و هنالك افراد سنوات خبرتهم بين (16 - 20) وبنسبة 9.1%، اما الأشخاص الذين تجاوزت خبرتهم 21 عاماً نسبهم قد بلغت 5.5% ويلاحظ الباحث ان الذين لن تتعدى خبرتهم 5 سنوات هم الغالبية ، والشكل البياني (5/2/4) يوضح ذلك.

#### الشكل (5/2/4) توزيع

#### افراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

ثالثاً: تحليل بيانات عبارات الاستبانة واختبار الفرضيات

الفرضية الاولى: " يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الإجتماعية في زيادة

الإفصاح عن مدى إلتزام المنشأة بمسئولياتها الإجتماعية"

جدول (7/2/4)

النسب والتكرارات لعبارات الفرضية الاولى

العبارة	وافق بشدة	وافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بالانشطة البيئية للمنشأة	ك	36	18	1	0
	ن	%65.5	%32.7	%1.8	%0.0
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بمسئولية المنشأة تجاه العاملين	ك	22	30	2	1
	ن	%40.0	%54.5	%3.6	%1.8
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالمعايير الدولية الخاصة بحاسبة المسؤولية الاجتماعية	ك	19	26	8	1
	ن	%34.5	%47.3	%14.5	%1.8
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف على حجم الدعم الاجتماعي الذي اقدمه المنشأة لذوى الاحتياجات الخاصة	ك	23	22	8	2
	ن	%41.8	%40.0	%14.5	%3.6
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى اهتمام المنشأة بشئون المستهلك	ك	18	22	10	4
	ن	%32.7	%40.0	%18.2	%7.3
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالمعايير الدولية الخاصة	ك	25	19	7	2
	ن	%45.5	%34.5	%12.7	%3.6

بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية						
1	5	8	24	17	ك	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف عن مدى اهتمام المنشأة برفاهية المجتمع من خلال التبرعات
%1.8	%9.1	%14.5	%43.6	%30.9	ن	

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

بعد الدراسة للجدول (7/2/4) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارة "الفرضية الأولى" والتي جاءت أجوبة افراد العينة في العبارة القائلة (تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح عن التكاليف الخاصة بالانشطة البيئية للمنشأة) ان 36 فرد بنسبة %65.5 يوافقون بشدة على ماجاء في العبارة، و 18 فرد بنسبة %32.7 يوافقون، بينما واحد فقط بنسبة %1.8 محايد.

العبارة الثانية: (تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح عن التكاليف الخاصة بمسؤولية المنشأة تجاه العاملين) نجد أن 22 فرد بنسبة %40 من الموافقون بشدة، و 30 فرد بنسبة %54.5 هم الموافقون، ام المحايدون بلغت نسبتهم %3.6، بينما الذين لا يوافقون نسبتهم %1.8.

العبارة الثالثة: (تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالمعايير الدولية الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية) نجد أن عدد 19 فرد ويمثلون %34.5 من الموافقون بشدة، بينما 26 فرد بنسبة %47.3 من الموافقون، وعدد 8 فرد بنسبة %14.5 منهم محايدون، كما جاءت نسبة كل من غير موافق وغير موافق بشدة بنسبة %1.8.

العبارة الرابعة: " تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف على حجم الدعم الاجتماعي الذي اقدمه المنشأة لذوى الاحتياجات الخاصة " في هذه العبارة نجد أن 23 فرداً بنسبة %41.8 هم الموافقون بشدة، كما نجد 22 فرد وبنسبة %40 من الموافقون، اما المحايدون قد بلغوا 8 أفراد بنسبة %14.5، و كما بلغ عدد الغير موافق 2 فرد بنسبة %3.6.

**العبرة الخامسة:** " تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى اهتمام المنشأة بشئون المستهلك" وفي هذه العبارة نجد 18 فرد بنسبة 32.7% من الموافقين بشدة، اما الموافقون قد بلغ عددهم 22 فرداً وبنسبة 20%، بينما جاء المحايدون بعدد 10 أفراد بنسبة 18.2%، اما الغير موافقون والغير موافقون بشدة قد جاء كل منهم بعدد 2 فرد وبنسبة 3.6%.

**العبرة السادسة:** " تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالمعايير الدولية الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية" نجد ن 25 فرد بنسبة 45.5% من الموافقين بشدة، و عدد 19 فرد وبنسبة 34.5% من الموافقون ، و المحايدون بعدد 8 أفراد وبنسبة 14.5%، بينما جاء الافراد الغير موافقون بعدد 5 أفراد وبنسبة 9.1%، وفي الأخير جاء رأي الغير موافقون بشدة بنسبة 1.8%.

**العبرة السابعة:** " تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف عن مدى اهتمام المنشأة برفاهية المجتمع من خلال التبرعات" نجد أن 17 فرد بنسبة 30.9% ممن اراءهم الموافقة بشدة، و 24 فرد بنسبة 43.6% منهم ، بينما المحايدون عددهم 8 أفراد وبنسبة 14.5%، وهناك عدد 5 أفراد وبنسبة 9.1% من الذين لا يوافقون واما الغير موافقون بشدة هنالك شخص واحد وبنسبة 1.8%، ونستخلص من العبارات السابقة ان اراء المبحوثين تميل نحو الموافقة بشقيها على أن " يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية في زيادة الإفصاح عن مدى التزام المنشأة بمسئلياتها الاجتماعية"

جدول (8/2/4)

الاحصاءات الوصفية للفرضية الاولى

الانحراف المعياري	المنوال	الوسط الحسابي	العبارة
.52223	5	4.6364	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بالانشطة البيئية للمنشأة
.63987	4	4.3273	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بمسئولية المنشأة تجاه العاملين
.85359	4	4.1091	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى تعلم المنشأة بالتشريعات والقوانين الخاصة بالمسئولية الإجتماعية
.82552	5	4.2000	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف على حجم الدعم الاجتماعي الذي اقدمه المنشأة لذوى الاحتياجات الخاصة
.98917	4	3.9455	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى اهتمام المنشأة بشئون المستهلك
1.02593	5	4.1455	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالمعايير الدولية الخاصة بمحاسبة المسئولية الاجتماعية
.99730	4	3.9273	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف عن مدى اهتمام المنشأة برفاهية المجتمع من خلال التبرعات

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

من خلال الجدول (8/2/4) نلاحظ ان الاوساط الحسابية لعبارات الفرضية الأولى تتمحور حول الرقم (4) وبنموال (4,5) ووسط حسابي عام (4.20) وبنحرفات معيارية متجانسة حيث لا يتجاوز الفرق بينهما (0.503)

من خلال قيم الاوساط الحسابية لعبارات الفرضية السبع وحسب المقياس الخماسي لليكرت يعنبان الموافقة والموقفة بشدة وهذا يعبر أيضاً على ان اراء عبارات الفرضية الاولى هي الموافقة بشقيها .

#### جدول (9/2/4)

#### اختبار مربع كاي للفرضية الاولى

العبارة	قيمة كاي المحسوبة	درجة الحرية	الدلالة الاحصائية
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بالانشطة البيئية للمنشأة	33.418	2	.000
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بمسئولية المنشأة تجاه العاملين	46.018	3	.000
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى تعلم المنشأة بالتشريعات والقوانين الخاصة بالمسئولية الاجتماعية	45.273	4	.000
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف على حجم الدعم الاجتماعي الذي اقدمه المنشأة لذوى الاحتياجات الخاصة	23.618	3	.000
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى اهتمام المنشأة بشئون المستهلك	29.091	4	.000
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالمعايير الدولية الخاصة بحاسبة المسئولية الاجتماعية	39.818	4	.000
تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف عن مدى اهتمام المنشأة برفاهية المجتمع من خلال التبرعات	31.818	4	.000

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

لأختبار الفرضية الأولى (يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الإجتماعية في زيادة الإفصاح عن مدى إلتزام المنشأة بمسئولياتها الإجتماعية)

تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة كالآتي (33.41 - 46.01 - 23.61، 45.27، 29.09 - 39.81 - 31.81) وبدرجات حرية (2 - 3 - 4 - 3 - 4 - 4) وبمستوى دلالة لجميع العبارات (0.000) وعند مقارنة مستوى الدلالة بمستوى المعنوية المسموح 0.05 نجد ان قيم مستوى الدلالة تقل عنه كثيراً مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات الفرضية.

وبالرجوع والنظر إلى الجداول (النسب والتكرارات، الإحصاءات الوصفية و إختبار مربع تشير جميعها إلى معنوية الفرضية نحو الايجاب (الموافقه) في أن يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الإجتماعية في زيادة الإفصاح عن مدى إلتزام المنشأة بمسئولياتها الإجتماعية وهذا يثبت صحة الفرضية

#### جدول (10/2/4)

الاحصاءات الوصفية لإختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الأولى

#### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
الأولى	55	4.1844	.4695	.06332

إختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الأولى

#### One-Sample Test

Test Value = 3						
	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الفرضية الأولى	18.708	54	.000	1.1844	6.4675	1.3113

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

الجدول (10/2/4) أعلاه لقياس الاثر المعنوي للعبارات المجمعّة باستخدام إختبار (T) والقيمة

المحسوبة = 18.780 ودرجات الحرية = 54 (عدد المشاهدات الكلية ناقصاً 1) أي (1-55)

الإحتمال ( P.value ) = 0.000

يتضح للباحث من الجداول السابقة أن قيمة ال (P. value) تساوي (0.000) أي 0.00%

أقل من مستوى المعنوية بالتالي اننا نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرض البديل بأن متوسط

القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت.

**الفرضية الثانية:** (توجد علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الإجتماعي ورفع

كفاءة الأداء المالي للمنشآت)

### جدول (11/2/4)

#### النسب والتكرارات لعبارات الفرضية الثانية

العبرة	وافق بشدة	وافق	محايد	لا اوافق بشدة	لا اوافق بشدة
قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى جذب مستثمرين جدد بما يكفي لتعظيم العائد المالي لمنشأة	ك	25	24	4	2
	ن	45.5%	43.6%	7.3%	3.6%
الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من اقبال المستهلكين على منتجات المنشأة	ك	18	30	5	2
	ن	32.7%	54.5%	9.1%	3.6%
القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يسهل امكانية حصول المنشأة على منح الائتمان والتمويل اللازم	ك	17	23	10	3
	ن	30.9%	41.8%	18.2%	5.5%
الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يؤدي الى زيادة عدد المتعاملين مع المنشأة بما يحقق اهدافها	ك	20	24	8	2
	ن	36.4%	43.6%	14.5%	3.6%
القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يجب المنشأة دفع غرامات المخالفات الخاصة بالبيئة	ك	12	21	11	8
	ن	21.8%	38.2%	20.0%	14.5%
الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم	ك	17	23	4	9

المالية يزيد من فرص حصول المنشأة على الاستثناءات الضريبية	ن	30.9%	41.8%	7.3%	16.4%	3.6%
قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها	ك	23	20	6	4	2
في القوائم المالية يؤدي الى حصول المنشأة على فوائد اقتصادية ومالية	ن	41.8%	36.4%	10.9%	7.3%	3.6%

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

بعد الدراسة للجدول (11/2/4) أعلاه والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات "الفرضيه الثانية" والتي جاءت آراء افراد العينة في العبارة الاولى القائلة (قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى جذب مستثمرين جدد بما يكفي لتعظيم العائد المالي لمنشأة) نجد ان 25 فرد بنسبة 45.5% يوافقون بشدة على ماجاء في العبارة، و 24 فرد بنسبة 43.6% منهم لواقفون، و عدد 4 فرد و بنسبة 1.8% منهم محايدون، اما الغير موافقون بلغ عددهم 2 فرد وبنسبة 3.6%.

العبارة الثانية: " الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من اقبال المستهلكين على منتجات المنشأة " نجد أن 18 فرد بنسبة 32.7% منهم موافقون بشدة، و 30 فرد بنسبة 54.5% هم الموافقون، اما المحايدون نسبتهم 9.1%، بينما الغير موافقون قد فردين فقط وبنسبة 3.6%.

العبارة الثالثة: " القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يسهل امكانية حصول المنشأة على منح الائتمان والتمويل اللازم " نجد أن عدد 17 فرد ويمثلون 30.9% من الموافقون بشدة، بينما 23 فرد بنسبة 41.8% من الموافقون، وهناك عدد 10 فرد بنسبة 18.2% من المحايدون، كما جاءت آراءهم في خيار غير الموافق بعدد 3 أفراد وبنسبة 5.5%، اما غير الموافقه بشدة و فردين وبنسبة 3.6%.

العبارة الرابعة: " الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يؤدي الى زيادة عدد المتعاملين مع المنشأة بما يحقق اهدافها" في هذه العبارة نجد أن 20 فرداً بنسبة 34.4% من أفراد العينة موافقون بشدة، و 24 فرد ما نسبته 43.6% موافقون، اما المحايدون قد بلغوا 8 فرد بنسبة 14.5%، كما بلغ عدد الغير موافقون فردين بنسبة 3.6%، وجاءت نسبة عدمر الموافق بشدة 1.8% في هذه العبارة.

العبرة الخامسة: " القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يجنب المنشأة دفع غرامات المخالفات الخاصة بالبيئة" اما في هذه العبارة نجد ان 12 فرد بنسبة 21.8% هم الموافون بشدة، اما الموافون عددهم 21 فرد بنسبة 38.2%، بينما جاء المحايدون بعدد 11 فرد بنسبة 20%، اما الغير موافون في هذه العبارة عددهم 8 أفراد بنسبة 14.5%، كما بلغ عدد غير الموافون 3 أفراد وبنسبة 5.5%.

العبرة السادسة: " الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من فرص حصول المنشأة على الاستثناءات الضريبية" نجد ان 17 فرداً بنسبة 30.9% من الموافون بشدة، اما عدد 23 فرد وبنسبة 41.8% من الموافون، كما جاء المحايدون بعدد 4 أفراد وبنسبة 7.3%، بينما جاء الافراد الغير موافون بعدد 9 أفراد وبنسبة 16.4%، وفي الأخير جاء رأي الغير موافون بشدة بنسبة 3.6%.

العبرة السابعة: " قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول المنشأة على فوائد اقتصادية ومالية" نجد أن 23 فرد بنسبة 41.8% من اراء أفراد عينه الموافقة بشدة، بينما 20 فرد بنسبة 36.4% هي الموافقة و هنالك 6 أفراد وبنسبة 10% من المحايدون ، وعدد 4 أفراد بنسبة 7.3% يمثلون الغير موافون، واما الغير موافون بشدة 2 فردين فقط بنسبة 3.6% ونلاحظ في جميع العبارات الموافقة والموافقة بشدة هي الاكثر تكراراً .

#### جدول (12/2/4)

##### الاحصاءات الوصفية للفرضية الثانية

الانحراف المعياري	المنوال	المتوسط الحسابي	العبرة
.76673	5	4.3091	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى جذب مستثمرين جدد بما يكفي لتعظيم العائد المالي لمنشأة
.73946	4	4.1636	الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من اقبال المستهلكين على منتجات المنشأة
1.02330	4	3.9091	القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يسهل امكانية حصول المنشأة على منح الائتمان والتمويل اللازم

4.0909	4	.90825	الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يؤدي الى زيادة عدد المتعاملين مع المنشأة بما يحقق اهدافها
3.5636	4	1.15090	القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يجنب المنشأة دفع غرامات المخالفات الخاصة بالبيئة
3.8000	4	1.16110	الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من فرص حصول المنشأة على الاستثناءات الضريبية
4.0545	5	1.07872	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول المنشأة على فوائد اقتصادية ومالية

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة2015

من خلال الجدول (12/2/4) نلاحظ ان الاوساط الحسابية لعبارات الفرضية الأولى تتدور حول الرقم (4) بمتوسط عام(3.90) وبإنحرافات معيارية متجانسة حيث لا يتجاوز الفرق بينهما (4.21)

ومن خلال القيم للاوساط الحسابية لعبارات الفرضية الثانية والمنوال(4،5) وحسب المقياس الخماسي لليكر يعينان الموافقة والموفقة بشدة وهذا يعبر ان اراء عبارات الفرضية الثانية هي الموافقة بشقيها.

#### جدول (13/2/4)

##### اختبار مربع كاي للفرضية الثانية

العبرة	مربع كاي	درجة الحرية	الدالة الاحصائية
قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى جذب مستثمرين جدد بما يكفي لتعظيم العائد المالي لمنشأة	33.800	3	.000
الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من اقبال المستهلكين على منتجات المنشأة	36.127	3	.000
القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يسهل امكانية حصول المنشأة على منح الائتمان والتمويل اللازم	29.636	4	.000
الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يؤدي الى زيادة عدد المتعاملين مع المنشأة بما يحقق اهدافها	40.000	4	.000

0.003	4	15.818	القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يجنب المنشأة دفع غرامات المخالفات الخاصة بالبيئة
.000	4	28.545	الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من فرص حصول المنشأة على الاستثناءات الضريبية
.000	4	34.545	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول المنشأة على فوائد اقتصادية ومالية

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

لأختبار صحة الفرضية الثانية وباستخدام اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة كالآتي (33.80 - 36.12 - 29.63 - 40.00 - 15.81 - 28.54 - 34.54) وبدرجات حرية (3 - 3 - 4 - 4 - 4 - 4 - 4) وبمستوى دلالة لجميع العبارات (0.000) وعند مقارنة مستوى الدلالة بمستوى المعنوية المسموح 0.05 نجد ان مستويات الدلالة تقل عنه كثيراً مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات الفرضية. وبالنظر إلى الجداول السابقه ( النسب والتكرارات, الإحصاءات الوصفية واختبار مربع تشير جميعها تشيرالى معنوية العلاقة فالفرضية أى (توجد علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الإجتماعي ورفع كفاءة الأداء المالي للمنشآت)وهذا يثبت صحة الفرضية.

جدول (14/2/4)

الاحصاءات الوصفية لإختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الثانية

### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
الثانية	55	3.9844	0.5155	0.0695

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

إختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الثانية

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الثانية	14.160	54	.000	0.844	.8450	1.1238

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

الجدول (14/2/4) أعلاه لقياس الاثر المعنوي للعبارات المجمعة بإستخدام إختبار (T) والقيمة المحسوبة = 14.160 ودرجات الحرية = 54 (عدد المشاهدات الكلية ناقص 1) أي (55-1) الإحتمال Sig ( P.value ) = 0.000

يتضح من الجداول السابق أن قيمة (P value) تساوي (0.00) أي اقل من مستوى المعنوية بالتالي اتنا نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرض البديل توجد علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الإجتماعي ورفع كفاءة الأداء المالي للمنشآت

الفرضية الثالثة: (القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت)

جدول (15/2/4)

النسب والتكرارات لعبارات الفرضية الثالثة

العبرة	وافق بشدة	وافق	محايد	لا وافق	لا وافق بشدة
قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يوفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تساهم في تحقيق رفاهية العاملين	35	17	2	1	0
	%63.6	%30.9	%3.6	%1.8	%0.0

0	3	8	27	17	ك	اخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية والايجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي يؤدي الى جودة التقارير المالية
%0.0	%5.5	%14.5	%49.1	%30.9	ن	
0	3	7	25	20	ك	استخدام الاساليب المختلفة لقياس التكاليف الاجتماعية تمكن من الحصول على معلومات تلائم الاحتياجات المختلفة لمستخدمي التقارير المالية
%0.0	%5.5	%12.7	%45.5	%36.4	ن	
1	4	5	19	26	ك	القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية والافصاح عنها يمكن من الحصول على معلومات تساعد في تقييم مدى تنفيذ المنشأة لالتزاماتها الاجتماعية
%51.8	%7.3	%9.1	%34.5	%47.3	ن	
1	1	8	22	23	ك	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول على معلومات تمكن من تقويم الاداء الاجتماعي للمنشأة
%1.8	%1.8	%14.5	%40.0	%41.8	ن	
0	5	13	23	14	ك	قياس الاصول والمصروفات الاجتماعية وتكاليف منع او معالجة الاضرار الاجتماعية والبيئية والافصاح عنها يزيد من جودة التقارير المالية للمنشآت
%0.0	%9.1	%23.6	%41.8	%25.5	ن	
3	2	8	20	22	ك	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يمكن المنشأة من الحصول على شهادات الجودة من المنظمات الدولية بما يدعم بقاءها واستمراريتها
%5.5	%3.6	%14.5	% 36.4	% 40.0	ن	

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

الجدول (15/2/4) يوضح النسب والتكرارات لعبارات "الفرضية الأولى" والتي جاء اراء افراد

العينة في العبارة الاولى القائلة (قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية

يوفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تساهم في تحقيق رفاهية العاملين) نجد ان 35 فرد بنسبة 63.6% يوافقون بشدة على ماجاء في العبارة، ونجد ايضاً 17 فرد بنسبة 30.9% موافقون بينما هنالك فردين بنسبة 3.6% من المحايدون، اما الغير موافقون فرد واحد فقط وبنسبة 1.8%.

العبارة الثانية: " اخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية الايجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي يؤدي الى جودة التقارير المالية" نجد أن 17 فرد بنسبة 30.9% من الموفقون بشدة، و 27 فرد بنسبة 49.1% هم الموافقون، اما المحايدون بلغ عددهم 8 أفراد وبنسبة 14.5%، بينما الغير موافقون 3 أفراد وبنسبة 5.5%.

العبارة الثالثة: " استخدام الاساليب المختلفة لقياس التكاليف الاجتماعية تمكن من الحصول على معلومات تلائم الاحتياجات المختلفة لمستخدمي التقارير المالية" نجد عدد 20 فرد ويمثلون 36.4% من أفراد العينة هم الموافقون بشدة، بينما 25 فرد بنسبة 45.5% هم الموافقون، وهنالك عدد 7 أفراد بنسبة 12.7% هم المحايدون، كما لم يوافق بعدد 3 أفراد وبنسبة 5.5%.

العبارة الرابعة: " القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية والافصاح عنها يمكن من الحصول على معلومات تساعد في تقييم مدى تنفيذ المنشأة للإلتزاماتها الاجتماعية" في هذه العبارة نجد أن 26 فرداً بنسبة 47.3% من الموافقون بشدة، و 19 فرد ما نسبته 34.5% منهم هم الموافقون، اما المحايدون قد بلغوا 5 أفراد بنسبة 9.1%، وكما بلغ عدد الغير موافقون 4 أفراد بنسبة 7.3%، و جاءت نسبة الغير موافق بشدة 1.8% .

العبارة الخامسة: " قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول على معلومات تمكن من تقويم الاداء الاجتماعي للمنشأة" واما في هذه العبارة نجد فيها ان 23 فرد بنسبة 41.8% هم الموافقون بشدة، اما الموفقون عددهم 22 فرداً وبنسبة 40%، بينما المحايدون 8 أفراد بنسبة 14.5%، اما الغير موافقون لهذه العبارة بعدد فرد واحد فقط وبنسبة 1.8%، وكذلك عدم موافقه بشدة فرد واحد فقط بنسبة 1.8%.

العبارة السادسة: " قياس الاصول والمصروفات الاجتماعية وتكاليف منع او معالجة الاضرار الاجتماعية والبيئية والافصاح عنها يزيد من جودة التقارير المالية للمنشآت" نجد ان 14 فرداً بنسبة 25.5% هم الموافقون بشدة، و عدد 23 فرد بنسبة 41.8% هم الموافقون، كما جاء

المحايدون بعدد 13 فرد وبنسبة 23.6%، بينما جاء الافراد الغير موافقون بعدد 5 أفراد وبنسبة 9.1%.

العبرة السابعة: " قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يمكن المنشأة من الحصول على شهادات الجودة من المنظمات الدولية بما يدعم بقائها واستمراريتها " نجد أن 22 فرد بنسبة 40% منأفراد العينة اراءهم الموافقة بشدة، بينما 20 فرد بنسبة 36.4% اراءهم الموافقة ، كما أن هنالك 8 أفراد وبنسبة 14.5% منهم هم المحايدون الرأى، وهنالك فردين بنسبة 3.6% من غير الموافقين، اما الغير موافقون بشدة عددهم 3 أفراد وبنسبة 5.5% .

#### جدول (16/2/4)

##### الاحصاءات الوصفية للفرضية الثالثة

الانحراف المعياري	المنوال	المتوسط الحسابي	العبرة
.66007	5.00	4.5636	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يوفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تساهم في تحقيق رفاهية العاملين
.82593	4.00	4.0545	اخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية والايجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي يؤدي الى جودة التقارير المالية
.84007	4.00	4.1273	استخدام الاساليب المختلفة لقياس التكاليف الاجتماعية تمكن من الحصول على معلومات تلائم الاحتياجات المختلفة لمستخدمي التقارير المالية
1.00168	5.00	4.1818	القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية والافصاح عنها يمكن من الحصول على معلومات تساعد في تقييم مدى تنفيذ المنشأة لالتزاماتها الاجتماعية
.88382	5.00	4.1818	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول على معلومات تمكن من تقويم الاداء الاجتماعي للمنشأة
.91820	4.00	3.8364	قياس الاصول والمصروفات الاجتماعية وتكاليف منع او

			معالجة الاضرار الاجتماعية والبيئية والافصاح عنها يزيد من جودة التقارير المالية للمنشآت
1.09698	5.00	4.0182	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يمكن المنشأة من الحصول على شهادات الجودة من المنظمات الدولية بما يدعم بقاءها واستمراريتها

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015  
من خلال الجدول (15/2/4) نلاحظ ان اوساط عبارات الفرضية الأولى تتمحور حول الرقم (4) بمتوسط (4.05) وبانحرافات معيارية متجانسة حيث لا يتجاوز الفرق بينهما (0.436) من خلا لقيم الاوساط الحسابية لعبارات الفرضية البالغ (5,4) وحسب المقياس الخماسي ليكر يعناب الموافقة والموقفة بشدة وهذا يعبر ويؤكد على ان اراء عبارات الفرضية الاولى هي الموافقة بشقيها .

#### جدول (17/2/4)

#### اختبار مربع كاي للفرضية الثالثة

العبرة	مربع كاي	درجة الحرية	الدلالة الاحصائية
قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يوفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تساهم في تحقيق رفاهية العاملين	55.473	3	.000
اخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية والايجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي يؤدي الى جودة التقارير المالية	24.345	3	.000
استخدام الاساليب المختلفة لقياس التكاليف الاجتماعية تمكن من الحصول على معلومات تلائم الاحتياجات المختلفة لمستخدمي التقارير المالية	23.764	3	.000
القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية والافصاح عنها يمكن من احصول على معلومات تساعد في تقييم مدى تنفيذ المنشأة لالتزاماتها الاجتماعية	43.091	4	.000
قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول على معلومات تمكن من تقويم الاداء الاجتماعي	43.091	4	.000

للمنشأة			
قياس الاصول والمصروفات الاجتماعية وتكاليف منع او معالجة الاضرارا الاجتماعية والبيئية والافصاح عنها يزيد من جودة التقارير المالية للمنشآت	11.836	3	.008
قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها فى التقارير المالية يمكن المنشأة من الحصول على شهادات الجودة من المنظمات الدولية بما يدعم بقاءها واستمراريتها	32.364	4	.000

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015

لأختبار صحة الفرضية الثالثة تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة كالآتي (55.47 - 24.34 - 23.76 - 43.09 - 43.09 - 11.83 - 32.36) وبدرجات حرية (3 - 3 - 3 - 4 - 4 - 3 - 4) وبمستوى دلالة لجميع العبارات (0.000 - 0.000 - 0.000 - 0.000 - 0.000 - 0.008 - 0.000) وعند مقارنة مستوى الدلالة بمستوى المعنوية المسموح 0.05 نجد ان مستوى الدلالة تقل عنه كثيراً مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات الفرضية.

وبالنظر إلى جميع الجداول السابقة النسب والتكرارات، الاحصاءات الوصفية و إختبار مربع تشير جميعها إلى معنوية الفرضية في ان القياس لمحاسبي للأداء الإجماعي يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت وهذا يثبت صحة الفرضية

#### جدول (18/2/4)

الاحصاءات الوصفية لإختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الثالثة

#### One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
الفرضية الثالثة	55	4.1377	0.50157	.6765

إختبار (T) لقياس أثر العبارات مجمعة على الفرضية الثالثة

One-Sample Test

Test Value = 3						
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الفرضية الثالثة	16.181	54	.000	1.1377	1.0020	1.2733

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2015م

يتضح من الجدول (18/2/3) السابق أن قيمة (P. value) تساوي (0.00) وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 بالتالي اننا نرفض الفرض العدمي ونقبل الفرض البديل بأن القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي يؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت.

# الخاتمة

وتشتمل على الآتي:

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

## اولا: النتائج

بعد تحليل البيانات واختبار الفرضيات توصل الباحث للنتائج التالية:

1. تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بالانشطة البيئية للمنشأة
2. تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بمسؤولية المنشأة تجاه العاملين
3. تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى اهتمام المنشأة بشئون المستهلك
4. قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى جذب مستثمرين جدد بما يكفي لتعظيم العائد المالي للمنشأة
5. الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من اقبال المستهلكين على منتجات المنشأة
6. قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول المنشأة على فوائد اقتصادية ومالية
7. اخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية والايجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي يؤدي الى جودة التقارير المالية
8. استخدام الاساليب المختلفة لقياس التكاليف الاجتماعية تمكن من الحصول على معلومات تلائم الاحتياجات المختلفة لمستخدمي التقارير المالية

## ثانيا: التوصيات

بناء على نتائج الدراسة يوصى الباحث بما يلي:

1. اصدار القوانين والتشريعات الملزمة للمنشآت للوفاء بالتزاماتها الاجتماعية.
2. ضرورة تطبيق المنشآت للمعايير الدولية الخاصة بالافصاح المحاسبي عن الاداء الاجتماعي.
3. زيادة وعي المجتمع والعاملين بالمنشآت على حدٍ سواء بأهمية الافصاح عن الاداء الاجتماعي للمنشآت عن طريق عقد الندوات والسمنارات وتكثيف الاعلام بهذا الخصوص.

4. تدريب المحاسبين في المنشآت على كيفية تعديل التقارير والقوائم المالية بالتكاليف الاجتماعية.

5. على الدولة ممثلة في الجهات المعنية القيام بتشجيع المنشآت على الوفاء بالتزاماتها الاجتماعية والافصاح عنها من خلال تحفيز المنشآت التي تفصح طوعا عن أدائها الاجتماعي في تقاريرها وقوائمها المالية.

6. يوصي الباحث باجراء الدراسات المستقبلية التالية:

أ. الافصاح المحاسبي عن الاداء الاجتماعي والبيئي لمنشآت الاعمال ودوره في زيادة القدرة التنافسية.

ب. الالتزام بمعايير الاداء الاجتماعي ودوره في تحسين الاداء المالي للمنشآت.

## قائمة المصادر والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

### القرآن الكريم

### أولاً : المصادر والمراجع العربية

#### 1. الكتب

- احمد فهمي جلال، الإستراتيجية الإدارية، (القاهرة: جامعة القاهرة، 1995م)
- احمد عبد الرضي محمد البيلي، أساسيات الأداء، (الخرطوم: جامعة امدرمان الإسلامية، 2010م)
- أحمد فرغلي محمد حسن، دراسات مستقبلية في المحاسبة البيئية والموارد الطبيعية، (القاهرة: المكتبة الأكاديمية، 1997م)
- الدون هندريسكون، نظرية المحاسبة، ترجمة الدكتور كمال خليفة أبو زيد، (الاسكندرية: ب.ن، 1990م)
- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، والتحديات الراهنة، (الرياض: دار المريح للنشر، 2002م)
- المغربي كامل، الإدارة: المبادئ والمفاهيم والوظائف، (الرياض: مطابع لنا، 1998م)
- المنيف إبراهيم، الفعالية والكفاءة الإدارية، (الرياض: معهد الإدارة العامة، 1979م)
- أيمن عبد العزيز حسين، إدارة الأعمال وتحديات القرن الحادي والعشرين، (القاهرة: دار قباء للطباعة والنشر، 2001م)
- أمين السيد احمد لطفي، التحليل المالي، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)
- أيتن محمود سامح المرجوشي، تقييم الاداء المؤسسي في المنظمات العامة الدولية، (القاهرة: دار النشر للجامعات، 2008م)
- ثامر ياسر البكري، التسويق ومفاهيم معاصرة، (عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2001م)
- جبرائيل جوزيف كحالة، المحاسبة الإدارية- مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، (عمان: مكتبة دار الثقافة، 2002م)
- حسن جبار فليح، تقييم الأداء في الأنشطة الإنتاجية، (عمان: دار الرسالة للطباعة، 1980م)

- حمزة الشمخي , الإدارة المالية الحديثة , (عمان: دار الصفاء , 1998م
- خالد وهيب الراوي, إدارة المخاطر المالية، (عمان: دار المسيرة للنشر، 1999م)، ص9
- درة عبد الباري وآخرون، الإدارة الحديثة المفاهيم والعمليات، منهج علمي تحليلي، (عمان: المركز القومي للخدمات الطلابية، 1994م)
- درويش عبد الكريم، ليلى مسعود، أصول الإدارة العامة، (القاهرة: مكتبة أنجلو المصرية، 1980م)
- رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، (عمان: دار وائل للنشر، 2003م)
- سعدون مهدي الساقى، د. عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الاعمال، (عمان: د.ن، 2011م)
- زكي محمود هاشم، إدارة الموارد البشرية، (القاهرة: د.ن، د.ت)
- سليمان حنفي، السلوك التنظيمي والإداري، (الإسكندرية، دار الجامعات المصرية، 1983م)
- صلاح عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية من الناحية العلمية والعملية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 1999م)،
- طاهر محسن منصور الغالبي و وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الإستراتيجية: منظور منهجي متكامل، (عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2007م)
- عبد المحسن توفيق، تقييم الأداء، (القاهرة: دار النهضة العربية، مطبعة الإخوة الأشقاء للطباعة، 1998م)
- عباس مهدي شيرازي، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، نظرية المحاسبة، (الكويت: دار السلال، 1990م)
- عباس الشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، (الكويت: ذات السلاسل، 1990م)
- عبد المجيد جعفر الكرخي، تقييم الأداء في الوحدات الاقتصادية لمستخدم البيانات المالية، (بغداد: د.ن، 2001م)
- علي السلمي، السياسات الإدارية في عصر المعلومات، (القاهرة: دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، 1995م)
- عمر وصفي عقيلي، إدارة القوى العاملة، (عمان: دار النهدان للنشر والتوزيع، 1996م)
- غسان قلعاوي، رقابة الأداء، (الشارقة: المسار للدراسات والاستشارات والنشر، 1998م)

- فالح حسن الحسيني ود. مؤيد عبد الرحمن الدوري، إدارة البنوك: مدخل كمي استراتيجي معاصر، (عمان: دن، 2000م)
- فرانك لاتالي وجيمس آلفار، قياس أداء العمل، الأساليب النظرية والتطبيق، ترجمة يحي محمد الحسن، (الرياض: إدارة البحوث، معهد الإدارة العامة، 1987م)
- فريد راغف، محمد النجار، السياسات الإدارية والإستراتيجيات الأعمال، ط3، (الكويت: مؤسسة دار الكتاب، 2001م)
- مازن رشيد ، إدارة الموارد البشرية ، (الرياض: مكتبة العبيكان ، 2001م)
- محمد الصيرفي، المسؤولية الاجتماعية للإدارة، ط1، (الاسكندرية: دار الوفاء لنديا الطباعة والنشر، 2007م)
- نجم عبود نجم، أخلاقيات الإدارة و مسؤولية الأعمال في شركات الأعمال، (عمان: دار الوراق للنشر و التوزيع، 2006م)
- محمد صالح المصلي، دراسة عن سبل وآليات تفعيل المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص، الغرفة التجارية الصناعية بالرياض، (الرياض: مكتبة الملك فهد الوطنية، 2009م)
- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، (القاهرة: إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، طبعة الأولى، 2005م)
- محمد مهنا العلي، الوجيز في الإدارة العامة، (الرياض: الدار السعودية للنشر والتوزيع، 1994م)
- محمد مطر، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح، (عمان: دار وائل للنشر، 2004م)
- -----، مشاكل في المحاسبة الاجتماعية، مجلة المحاسب القانوني العربي، إصدار المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، العدد 114، الربع الثاني، عمان، 2000م
- محمود شفيق: البحث العلمي الخطوات المنهجية لإعداد البحوث الاجتماعية، (الإسكندرية: المكتب الجامعي الحديث، 1985م)
- محمد محمود الخطيب، العوامل المؤثرة على الأداء المالي: الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، الطبعة الأولى، (عمان: دار الحامد، 2010 م)

- منال محمود، الأساسيات في علم الإدارة، (الإسكندرية: المعهد العالي للخدمة الاجتماعية 2003م)
- منير إبراهيم هندي، الإدارة المالية، مدخل تحليلي معاصر، ط 5، (الإسكندرية: المكتب العربي الحديث، 2003م)
- -----، الأوراق المالية وأسواق رأس المال، (الإسكندرية: دار المعارف 1999م)
- مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م)
- موسى غانم، التدريب والتطوير والكفاءة الإنتاجية، (بغداد: مؤسسة الثقافة العالمية، 1908م)
- د. نبيل فهمي سلامة، المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، (بور سعيد: مكتبة الجلاء الحديثة، 1999م)
- نعيم دهمش، مبادئ المحاسبة، (عمان: دار وائل للنشر، ط2، 2005م)
- يحي مصطفى عليان، العمليات الإدارية، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009م)
- يوسف محمود جريوع، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - نظرية المحاسبة، (عمان: دار الوراق للطباعة والنشر، 2001م)

## 2. الدورات والمؤتمرات العلمية :

- إبراهيم سعد الدين، تنظيم إدارة القطاع العام، مجلة العلوم الإدارية، العدد 2، بغداد، 1998م
- ابراهيم عمر ميده، نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية- واقع وتطلعات، مجلة جامعة دمشق، المجلد 19، العدد الثاني، دمشق، 2003م
- احمد سامي عدلي ابراهيم القاضي، المسؤولية الاجتماعية للبنوك العاملة في مصر كشركات مساهمة مصرية - مجالاتها - تاثيرها على الاداء، دراسة ميدانية مقارنة لعينة من فروع البنوك العامة والخاصة العاملة بمحافظة اسيوط، ورقة مقدمة الى مركز المديرين المصري لاغراض

الاشتراك في المسابقة البحثية لعام 2010م حول موضوع المسؤولية الاجتماعية للشركات،  
القاهرة، 2010م

- أحمد شعير، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار  
الفكري للنظرية المحاسبية، المجلة العلمية، كلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد 25، 1998م  
- أحمد فرغلي محمد، اتجاهات الفكر المحاسبي في مجال المسؤولية الاجتماعية، مجلة كلية  
العلوم الادارية، الرياض، جامعة الرياض، المجلد السابع، 1980م

- أسامه المليجي ، مقالة بعنوان : المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة بين المعايير  
الدولية والممارسات الفعلية ، مجلة الأهرام الاقتصادي، العدد 2175، 13 سبتمبر 2010م  
- الاميره إبراهيم عثمان، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية،  
مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد 2 ، المجلد الأول، 1999م  
- أندرو غاثينجي، المسؤولية الاجتماعية للمنشآت، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية،  
جنيف، سويسرا، 2004

- خالد أومري، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمشروع، نموذج مقترح لقائمة  
دخل اقتصادي، مجلة بحوث جامعة حلب، سلسلة العلوم الاقتصادية، العدد 22، 1998م.

- السيد متولي المرسي، المحاسبة الاجتماعية في البنوك المتخصصة في الجمهورية العربية  
اليمنية، المجله العربية للإدارة السنة الثالثة عشر، العدد الثاني، ربيع 1989 ص94

- خليل ابراهيم رجب الحمداني، التحديات التي تواجه قياس التكاليف البيئية، نموذج مقترح،  
مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات، الطبعة  
الثانية : نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي و تحديات الأداء البيئي، المنعقد  
بجامعة ورقلة يومي 22 و 23 نوفمبر 2011 م

- حارس كريم العاني، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي  
للمؤسسات الصناعية، دراسة تطبيقية في مملكة البحرين، المؤتمر العلمي الرابع المنعقد في  
جامعة فيلادلفيا، عمان، 2005م

- حسين الاسرج، المسؤولية الاجتماعية للمنشآت، سلسلة جسر التنمية، المعهد العربي  
للتخطيط بالكويت، العدد التسعون ، فبراير 2010 ، السنة التاسعة

- رجاء رشيد عبد الستار، **تقويم كفاءة الأداء من خلال معيار العائد**، دراسة حالة الشرطة العامة لصناعة البطاريات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد التاسع، 2009م
- رضوان محمد العناتي، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الاردنية**، نشر هذا البحث بدعم من عمادة البحث العلمي والدراسات العليا، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الزرقاء الخاصة، المؤتمر الدولي السابع، 10-11 نوفمبر، الاردن 2009م.
- روبنز ريكوير، **كشف البيانات المتعلقة بتأثير المنشآت على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة**، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، جنيف، سويسرا، 2004م
- سعدون مهدي الساقى، وعبد الناصر نور، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، مؤتمر دولي التحديات المعاصرة للإدارة العربية ( القيادة الإبداعية)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2006
- سعيد مخلد النعيمات، و د. فارس جميل حسين، **دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثامن والعشرون، بغداد، 2011م.
- صالح الصرافي، **المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة**، مجلة التعاون الاقتصادي بين الدول الإسلامية، مركز الأبحاث الإحصائية والاقتصادية والاجتماعية للدول الإسلامية، المجلد الثامن عشر، أنقرة، 1997م
- صالح الصرافي، **المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة**، مجلة التعاون الاقتصادي بين الدول الإسلامية، مركز الأبحاث الإحصائية والاقتصادية والاجتماعية للدول الإسلامية المجلد الثامن عشر، تركيا، 1997م.
- صالح السحبياني، **المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية : حالة تطبيقية على المملكة العربية السعودية - المؤتمر الدولي حول " القطاع الخاص، (التنمية : تقييم واستشراف)**، بيروت، في 25 مارس 2009 م
- فؤاد محمد حسن و ماجد مبخوت جبل، **مدى إدراك المدراء لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والأنشطة المترتبة عليها: دراسة تحليلية لآراء المديرين العاملين في عينة من المنظمات الصناعية**، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر الأول للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت، مركز دراسات وبحوث السوق والمستهلك، صنعاء، اليمن، أكتوبر 2008م

- طه احمد حسن ارديني، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح، جامعة الموصل، كلية الاقتصاد والادارة، مجلة تنمية الرافدين، المجلد 83، العدد 28، 2006م
- طلال إبراهيم عرابي سحيني، قياس درجة ومدى الإفصاح المحاسبي في الشركات الصناعية بالمملكة العربية السعودية، المجلة العلمية لكلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الملك سعود، العدد ( 8 )، الرياض، 1997م
- عبد الرحمن عبد الكريم، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مجالاتها ومعوقات الوفاء بها، دراسة ميدانية تطبيقية، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد 11، العدد 2، الكويت، 1997م
- عبد العزيز رجب، الإطار العام لنظرية المحاسبة الاجتماعية الاقتصادية، مجلة العلوم الاجتماعية، السنة 9، العدد 4، جامعة الكويت، 1981م
- عبد الفتاح أبو خمخ، تحليل وتقييم الأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية: دراسة ميدانية عن الإطارات الوسطى والدنيا في منشأة صناعة النسيج في الشرق الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2002م
- عبد الناصر نور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الأردنية، المجلة الدولية للعلوم الإدارية، المجلد ( 6 ) ، العدد 3، 2001م
- عفاف محمد الباز، تقييم الاداء المؤسسي للمنظمات الحكومية المصرية كمدخل للتطوير الإداري، مجموعة اوراق "الدولة في عالم متغير" القاهرة، جامعة القاهرة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، 2004م
- مجيد سالم سلمان، نظرة على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ضل الفكر المحاسبي المعاصر، مجلة المحاسب، نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين، العدد الأول، أيلول 1986
- محمد التويجري، المسؤولية الاجتماعية في القطاع الخاص بالمملكة العربية السعودية، المجلة العربية للإدارة، العدد 3، 1998م
- محمد الصيرفي، حافظ عبد الفتاح، المسؤولية الاجتماعية للصفوة الإدارية المصرية : دراسة تطبيقية على الهيئة العامة لموانئ البحر الأحمر، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، 1991م

- محمد عبد السلام الصبان، المحاسبة الاجتماعية، مجلة كلية التجارة للبحوث، العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، السنة الخامسة عشرة، الإسكندرية، 1987م
- محمود إسماعيل، التكلفة الاجتماعية لتلوث البيئة بين الفكر المحاسبي وإجراءات القياسي المحاسبي، مجلة بحوث جامعة حلب، العدد 20، 1997
- محمد سعيد السيني، المحاسبة البيئية، جمعية حماية البيئة، الكويت، 1989م
- محمد محمود خيرى، دراسات في مستجدات المراجعة، مجلة التكاليف، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 1985م
- محمد محمود عبد المجيد، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، نموذج مقترح، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية، العدد 43، 1986م
- محمد نبيل علام، إخضاع تكاليف الأداء الاجتماعي على مستوى المنظمة للقياس الفعلي - دراسة ميدانية بمنطقة حلوان الصناعية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، القاهرة، 1996م
- -----، حدود المسؤولية الاجتماعية، إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي، الإدارة العامة العدد ( 72 )، الرياض، 1991م
- محمد بن ناصر البيشي، الأجهزة الإدارية المركزية في المملكة العربية السعودية مع بداية القرن الجديد وسبل تطويرها، الرياض: مجلة الإدارة العامة، المجلد الواحد والأربعون، العدد الثالث، أكتوبر 2001م
- محمد نجيب دباش، أ. طارق قدوري، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 5-6/5/2013م
- يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في غزة - فلسطين، مجلة الجامعة الإسلامية - سلسلة دراسات انسانية، المجلد الخامس، العدد الاول، غزة، يناير 2007م
- 3. الرسائل العلمية:**

- ايداد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمته بتحقيق الرفاهية الاجتماعية: دراسة ميدانية بالتطبيق على فنادق خمس نجوم في الاردن، كلية العلوم المالية والادارية، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، الاردن، 2008م.
- أمينة شباح، واقع أهمية المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مؤسستي سارل طهراوي ومؤسسة صناعة الكوابل بسكرة، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر، 2009م.
- بسام زاهر، مدخل مقترح لرفع كفاءة وفعالية نظم توكيد الجودة من منظور إدارة الجودة الشاملة، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة تشرين، سوريا، 2002م
- نائر صبري الغبان، الاطار المقترح للمحاسبة عن تكاليف الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي الموحد، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 1996
- سهير شعراوي جمعة، أسس القياس في المحاسبة المالية والقومية والمشاكل المترتبة عليها، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 1996م، ص10
- عباس عصام، تأثير جودة المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية واتخاذ القرارات، دراسة حالة ليند غاز، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012م
- عبد الفتاح أبو خمخ، تحليل وتقييم الأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية، دراسة ميدانية عن الإطارات الوسطى والدنيا في منشأة صناعة النسيج في الشرق الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2002م
- فؤاد محمد الحمدي، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك: دراسة تحليلية لآراء عينة من المديرين والمستهلكين في عينة من المنظمات المصنعة للمنتجات الغذائية في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، 2003 م
- فهد راعي الفحما، مدى التزام الشركات المسهمة العامة الكويتية بالافصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن، 2012م.

- لقمان محمد أيوب ، نظام محاسبي مقترح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة الموصل، 1992م
- محمد الأمين الصادق قسم السيد، تقييم الاداء المالي والمحاسبي للقطاع المصرفي السوداني، رسالة ماجستير محاسبة، غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2005م
- محمد سالم اللولو، مدى امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للاوراق المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، غير منشورة، كلية الدراسات العليا، الجامعة الاسلامية - غزة - فلسطين، 2009م.
- نبيل فهمي سلامة، الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمنظمات، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 1984م.
- نوال ضيافي، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ابو بكر بلقاند، تلمسان، الجزائر، 2010م
- وفيه أحمد فؤاد هندراوي، "تقييم الأداء الاجتماعي والاقتصادي لهيئة قناة السويس، رسالة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، 1991م
- ثانياً : المصادر والمراجع باللغة الإنجليزية:

#### 1- Books :

- Abagail, M. and Siegel D. "**Corporate Social Responsibility and Financial Performance: Correlation or Misspecification**", Strategic Management Journal, **Vol.12, No 5,2000**
- Archie B CAROLL et Kareem M SHABANA, **The business case for corporate social responsibility: A review of concepts, research and practice**, International journal of Management review, USA, 2010
- Almazari, Ahmed Arif, **System of Financial Analysis**, International Journal of Economics and Finance 4. 4 , Apr 2012

- Ball, et.al. "**External Transparency on Internal Capture? The Role of Third Party Statements in Adding Value to Corporate Environmental Reports**", Business Strategy and the Environment, (January / February 2000), Vol. G, No.1.
- Crosby B., et. al., Management , quality & competitiveness , 2nd edition 1997
- Dekin Edward B. & Maher Michel W., Cost accounting 2nd edition 1987
- Dilly , Steven C. , Weygandt Jerry , **Measuring Social Responsibility: An Empirical Test** , the Journal of Accountancy , September , 1973
- Estes, R.W. **Corporate Social Accounting**, New York Wiley, 1976
- Sen and Bhattacharya, "**Does Doing Good Always Lead To Doing Better? Consumer Reactions To Corporate Social Responsibility**", Journal of Marketing Research, 2001, Vol. 38, No. 2
- Stewart Thompson, **The philosophy of management**, New York, Pitman, 1968
- Gamble, et. al., "**Environmental Disclosures in Annual Reports: An International Perspective**", The International Journal of Accounting, 1996, Vol. 31, No. 3
- Gray, R., "**The Social Accounting Project and Accounting Organizations and Society**", Privileging Engagement, Imaginings, New Accountings and Pragmatism Over Critique?", Accounting Organizations and Society,2002, Vol. 27
- Gray and Bebbington "**Environmental Accounting, Managerialism and Sustainability**: Is the planet Safe in the Hands of Business and

Accounting?", *Advances in Environmental Accounting and Management*, 2000, Vol. 1.

- Leichter, James, **Benchmarking Your Business with Financial Ratio Analysis**, *Contracting Business* 64. 3 Mar 2007

- Little, & Mirlees J. "**Project appraisal and planning for developing countries**" Heinemann Educational Books, London, 1982 AGSM, American Graduate School of Management, MBA program, 2004

- Milton Friedman, **The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits**, *The New York Times Magazine*, September 13, 1970

- Millar Aleo, Dess.G. Gregory, *Strategic management*, 2nd-ed ,Mc Graw. Hall. Inc ,1996

- Moor L. John "**Cost-benefit Analysis: Issues in Its Use in Regulation**" Environment and Natural Resources Policy Division, Washington D.C.,1995.

- Hughes and Willis, "**How Quality Control Concepts Can Reduce Environmental Expenditures**", *Journal of Cost Management*, (Summer/1995)

- Robbins, Stephen p. & Coulter ,Mary /*Management*/London prentice Hallco,1999

- Thompson J. D: **Organization in action** , (New York: Mogro whills, 1986)

- Toms, **Firm Resources, Quality Signals and Environmental Reputation: Some United Kingdom Evidence**", (*London: British Accounting Review*, 2002), Vol. 34

- Watkins Thayer, "Introduction to Cost Benefit Analysis" San Jose State University, Working Paper, Economic Dep. 2003

ثالثاً : الانترنت:

- <http://www.aazs.net/t4852-topic> 19.04.2014
- <http://www.almoahasben.com/index.php/19.04.2014>.
- <http://www.mindtool.com>.
- <http://www.wbcds.org>.

**الملاحق**

## ملحق رقم (1)

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

السيد..... المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع: استمارة استبانة

اعد الباحث هذه الاستبانة بهدف الحصول على البيانات المتعلقة بالجانب الميداني لبحث مقدم للحصول علي درجة الماجستير في المحاسبة بعنوان:

(أثر القياس والافصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالي

للمنشآت)

لذلك نأمل كريم تفضلكم وحسن تعاونكم في الإجابة على أسئلة الاستبانة.  
يؤكد لكم الباحث بان كافة البيانات سوف تعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث  
العلمي فقط.

مع خالص الشكر والتقدير،،،

الباحث/ يوسف هارون

أولاً : البيانات الشخصية:

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة

1/ المؤهل العلمي:

- دبلوم وسيط ( ) بكالوريوس ( ) دبلوم عال ( )  
ماجستير ( ) دكتوراه ( ) أخرى ( )

2/ التخصص العلمي:

- محاسبة ( ) إدارة أعمال ( ) تكاليف ومحاسبة ادارية ( )  
دراسات مصرفية ( ) نظم معلومات محاسبية ( ) أخرى ( )

3 / المؤهل المهني :

- زمالة المحاسبة الأمريكية ( ) زمالة المحاسبة البريطانية ( )  
زمالة المحاسبة العربية ( ) زمالة المحاسبة السودانية ( ) لا يوجد ( )

4/ المسمى الوظيفي:

- محاسب ( ) مراجع داخلي ( ) مراجع خارجي ( )  
محلل مالي ( ) وسيط مالي ( ) مدير مالي ( ) أخرى ( )

5 / سنوات الخبرة:

- 5 سنوات فأقل ( ) 6 - 10 سنوات ( ) 11 - 15 سنة ( )  
16 - 20 سنة ( ) 21 سنة فأكثر ( )

ثانياً: عبارات الإستبانة:

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) أمام الخيار المناسب.

الفرضية الاولى: يساعد تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية في زيادة

الافصاح عن مدى التزام المنشأة بمسئولياتها الاجتماعية

م	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بالانشطة البيئية للمنشأة					

					2	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الافصاح عن التكاليف الخاصة بمسئولية المنشأة تجاه العاملين
					3	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالتشريعات والقوانين الخاصة بالمسئولية الاجتماعية
					4	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف على حجم الدعم الاجتماعي الذي تقدمه المنشأة لذوي الاحتياجات الخاصة
					5	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى اهتمام المنشأة بشئون المستهلك
					6	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في التعرف على مدى التزام المنشأة بالمعايير الدولية الخاصة بمحاسبة المسئولية الاجتماعية
					7	تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساعد في التعرف عن مدى اهتمام المنشأة برفاهية المجتمع من خلال التبرعات

الفرضية الثانية: توجد علاقة بين القياس والافصاح المحاسبي عن الاداء الاجتماعي ورفع

كفاءة الاداء المالي للمنشآت

م	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى جذب مستثمرين جدد بما يكفي لتعظيم العائد المالي للمنشأة					

					2	الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يزيد من اقبال المستهلكين على منتجات المنشأة
					3	القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يسهل امكانية حصول المنشأة على منح الائتمان والتمويل اللازم
					4	الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يؤدي الى زيادة عدد المتعاملين مع المنشأة بما يحقق اهدافها
					5	القياس والافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية يجنب المنشأة دفع غرامات المخالفات الخاصة بالبيئة
					6	الافصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية في القوائم المالية يزيد من فرص حصول المنشأة على الاستثناءات الضريبية
					7	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى حصول المنشأة على فوائد اقتصادية ومالية

### الفرضية الثالثة: القياس المحاسبي للاداء الاجتماعي يؤدي الى زيادة جودة التقارير المالية

#### للمنشآت

م	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يوفر المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي تساهم في تحقيق رفاهية العاملين.					
2	إخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية الإيجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي يؤدي الى جودة					

					التقارير المالية
					3 استخدام الاساليب المختلفة لقياس التكاليف الاجتماعية تمكن من الحصول على معلومات تلائم الاحتياجات المختلفة لمستخدمي التقارير المالية
					4 القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية والافصاح عنها يمكن من الحصول على معلومات تساعد في تقييم مدى تنفيذ المنشأة لالتزاماتها الاجتماعية
					5 قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية يؤدي الى الحصول على معلومات تمكن من تقويم الاداء الاجتماعي للمنشأة.
					6 قياس الاصول والمصروفات الاجتماعية وتكاليف منع او معالجة الاضرار الاجتماعية والبيئية والافصاح عنها يزيد من جودة التقارير المالية للمنشآت
					7 قياس التكاليف الاجتماعية والافصاح عنها في التقارير المالية يمكن المنشأة من الحصول على شهادات الجودة من المنظمات الدولية بما يدعم بقاءها واستمراريتها