

المقدمة

وتشتمل على الآتي :
أولاً : الإطار المنهجي
ثانياً : الدراسات السابقة

أولاً : الإطار المنهجي

تمهيد :

عرفت المحاسبة بأنها علم اجتماعي ، إلا أن الممارسة الفعلية اهتمت بالبعد الاقتصادي فحسب، ولم يحظى البعد الاجتماعي للمحاسبة باهتمام المحاسبين سواء الممارسين أو الباحثين على مدى التاريخ للمحاسبة . وكانت بداية الاهتمام بالبعد الاجتماعي في النشاط المحاسبي لعدم كفاية القياس والإفصاح لتلبية الاحتياجات المتزايدة من المعلومات الاجتماعية ، ويمثل اهتمام المحاسبين بهذا الجانب نوعاً من التوسع الأفقي في مجال القياس والإفصاح الاجتماعي والذي يهدف إلى بيان الآثار المباشرة على مستوى الوحدة والمستوى القومي بهدف زيادة درجة المنفعة للمعلومات المحاسبية للمستخدمين لها . ولعل أهم سمات العمل المهني هو تطوير جودة الأداء ، وتستمد المحاسبة جانباً ملموساً من أهميتها من الدور الذي تقوم به في توفير المعلومات المالية لكافة مستخدمي القوائم المالية ، ويعتبر العنصر البشري أحد أهم العناصر المستخدمة لهذه القوائم ، لذلك دعت الضرورة لإبراز قوائم مالية للمحاسبة الاجتماعية تفي ومتطلبات المجتمع من خلال نظام متكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية .

مشكلة الدراسة

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة المقارنة التي تناولت موضوع الدراسة ومنها :

أولاً : الدراسات التي تناولت المتغير المستقل القياس المحاسبي

ففي الولايات المتحدة الأمريكية تناولت دراسة (Guthrie and Parker، 2000م)، القياس المتعلق بالنواحي البيئية ، والموارد البشرية. أما في المملكة المتحدة فتطرقت دراسة (Ton Vander Wiele, et. al، 2001م) مراجعة حسابات الشركات بمنهجية كاملة وراء منح الجودة ونماذج الامتياز عن المسؤولية الاجتماعية وقياسها وإفصاحها عن الحد الأدنى للمتطلبات الاجتماعية وفي فرنسا إستعرضت دراسة (Saltiel Wedzerai Musvote and et. al، 2010م)، تطبيق مفهوم التدرج في القياس المحاسبي. بينما تناولت في الدول العربية دراسة (Edirme Turkiye، 2007م) في تركيا ، لتطبيق المحاسبة الاجتماعية في التقارير المالية وكيفية محاسبتها . أما في الجماهيرية العربية الليبية فتطرقت (دراسة سمير محمد هارون، 2011م) ، لدراسة تحليلية لجودة القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة بقطاع غزه وفي السودان تناولت (دراسة صالح حامد محمد علي ، 2009م) أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الإستثمار في الأوراق المالية ، كما إستعرضت (دراسة صبري حسن عطية أبو ناموس ، 2007م)، القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والبيئية وأثره في القوائم المالية المنشوره واتخاذ القرارات في منظمات الأعمال ، وتطرقت (دراسة مصطفى حامد سالم الحكيم ، 2007م)، دور القياس المحاسبي للجوده الشامله في زيادة المحتوى الإعلامي للتقارير والقوائم الماليه المنشوره.

ثانياً : المتغير المستقل الإفصاح المحاسبي

ففيالولايات المتحدة الأمريكية إستعرضتدراسة(Stan Wick Stan Wick،1998)، لإختبار العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمنشآت والخصائص التنظيمية لها و الإفصاح عنها .وفي الهندتطرقتمدراسة (G. S. Batra ، 1996م)، إلىالمراجعة الاجتماعية ووسائلها لنمو وزيادة التوعية بين المؤسسات التجارية ومنظمات الأعمال الهادفة للربح نحو المساهمة فى الأهداف الاجتماعية .أما فى الدول العربية فقد تناولت فى العراقدراسة(د. مجيد عبد الحسين هاتف ، 2009م) ، إدراك المسؤولىة الاجتماعية للشركات العراقية والإفصاح عنها فى التقارير الماليه الخارجيه ، وفالجماهيرية العربية الليبية تطرقت دراسة(طارق محمودالعزى،2006م)، إلى الإفصاح المحاسبىعنالمسؤولىة الاجتماعية فىالمنشآتالنفطيةالليبية. أما فى جمهورية مصر العربيةفقدإستعرضت دراسة (د. توفيق عبد المحسن الخيال ، محمد حسن على مفتى ، 2003م) أهمية الإفصاح عن المسؤولىة البيئية والاجتماعية فى التقارير المالية المنشوره فى المملكه العربية السعوديه.

ثالثا : الدراسات التى تناولت المتغير التابع نظام المعلومات المحاسبية و الإجتماعية

فى فلسطينتطرقتمدراسة (يوسف محمود جربوع ، 2006م) ، لمدي تطبيق القياس والإفصاح فى المحاسبة عن المسؤولىة الاجتماعية بالشركات فى قطاع غزة ، وفى سوريا تناولتدراسة(د. تامر ياسر البكري ، د. سعيد الديوه جي ، 2001م)، إدراك المديرين لمفهوم المسؤولىة الاجتماعية. أمافى السودانفقد إستعرضتدراسةإبراهيم على احمد أمشهر (نظام محاسبة المسؤولىة ومدى مراعاة الشركات النفطية الليبية لها، 2006م) ، كما تناولت دراسة (الهادي إبراهيم فضايلى، 2005م)، المحاسبة عن المسؤولىة الاجتماعية فى منظمات الأعمال .

يلاحظ الباحث ان هنالك اختلاف بين الدراسات السابقة من حيث تناول المتغيرات ، بالفجوة التالية:

1. عدم وجود اتفاق حول مفاهيم وأهداف ومقومات الإطار الفكرى للمحاسبة الاجتماعية.
 2. قصور مفهوم القياس والإفصاح للمعلومات الاجتماعية فى الفكر المحاسبى والممارسة التطبيقية فى ظل نظام متكامل للمعلومات المحاسبية والاجتماعية .
- بناءً على ما تقدم تتمثل مشكلة الدراسة بالتساؤلات التالية :**المشكلة الرئيسية الأولى ، هل تؤثر طرق القياسالمحاسبى للأداء الاجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية بشركة السكر السودانية المحدودة ؟ وتنتفرع منها التساؤلات التالية :**

1. هل تؤثر طرق القياسالمحاسبى للأداء الاجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والاجتماعية تجاه العاملين؟
2. هل تؤثر طرق القياسالمحاسبى للأداء الاجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والاجتماعية تجاه المجتمع ؟
3. هل تؤثر طرق القياسالمحاسبى للأداء الاجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والاجتماعية تجاه المستهلكين ؟

4. هل تؤثر طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة ؟

المشكلة الرئيسية الثانية ، هل تؤثر طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية بشركة السكر السودانية المحدودة؟ وتتفرع منها التساؤلات التالية :

1. هل تؤثر طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين؟
2. هل تؤثر طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع ؟
3. هل تؤثر طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين ؟
4. هل تؤثر طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعى على النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة ؟

أهمية الدراسة

تتمثل أهمية الدراسة بالآتي :

أولاً : الأهمية العلمية

وتتمثل في إضافة البحث و مساهمته للجانب العلمى شاملة المبادئ العلمية المعروفة فى إطار جديد:

1. المساهمة فى إدراك المحاسبة الإجتماعية كفرع جديد من فروع علم المحاسبة و إظهار المتغيرات المرتبطة بتطور مفهوم القياس و الإفصاح الاجتماعى.
2. بيان الفروض و المبادئ و المفاهيم المكونة لنظرية المحاسبة لإستيعاب النفقات الإجتماعية ، من كونها نفقات إيرادية إلى نفقات رأسمالية تدرج كأصول فى القوائم المالية .

ثانياً : الأهمية العملية

تعبر عن إسهام الممارسة العملية حل المشكلة موضوع البحث بحيث تجنى الشركة :

1. جذب الإنتباه إلى أهمية المسؤولية الإجتماعية للمنشأة و ضرورة دراستها و حل مشكلاتها بمنهج علمى ذو بعد محاسبى كونه مدعاة لتطوير نظام المعلومات الإجتماعية فى مجالاته المختلفة .
2. تفعيل البعد الاجتماعى و البيئى فى برامج الشركة المستقبلية بما يعنيه من تحقيق أهداف للشركة و المجتمع فى التنمية المستدامة ، و تحقيق استمراريته و إمكانية التقييم الموضوعى لأدائها بالمقارنة بأداء الشركات المنافسة الأخرى .
3. إظهار دور المحاسبين فى الإهتمام بالتوسع الأفقى فى مجال القياس و الإفصاح الاجتماعى من خلال إظهار الآثار المباشرة على المنشأة ، بغية زيادة درجة المنفعة للمعلومات المحاسبية للفئات المستهدفة .

4. ترسخ دور المحاسبة كأداة لقياس وإفصاح المعلومات الإقتصادية الإجتماعية القابلة للإستخدام فى مواقف محددة داخل وخارج المنشأة ، إذ يؤدي عدم القياس والإفصاح عن التكاليف والمنافع الإجتماعية آثاراً سلبية على دلالة التقارير المالية المنشورة .

اهداف الدراسة

تحقق الدراسة الاهداف التالية:

1. التعرف على طرق القياس المحاسبي لمجال العاملين والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .
2. اختبار أثر تطبيق طرق القياس المحاسبي لمجال المجتمع والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .
3. دراسة طرق القياس المحاسبي لمجال المستهلكين والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .
4. تحليل علاقة طرق القياس المحاسبي لمجال البيئة والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .
5. تحديد طرق الإفصاح المحاسبي لمجال العاملين والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .
6. التعرف على طرق الإفصاح المحاسبي لمجال المجتمع والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .
7. اختبار أثر تطبيق طرق الإفصاح المحاسبي لمجال المستهلكين والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .
8. تحليل علاقة طرق الإفصاح المحاسبي لمجال البيئة والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية .

فرضيات الدراسة

إختبرت الدراسة الفرضيات التالية:الفرضية الرئيسية الأولى (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي لأداء الإجماعى والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية بشركة السكر السودانية المحدودة) وتنفرع منها الفرضيات التالية :

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي لأداء الإجماعى والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين .
2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي لأداء الإجماعى والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المجتمع .
3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي لأداء الإجماعى والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين المستهلكين .

4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

الفرضية الرئيسية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية بشركة السكر السودانية المحدودة) وتتفرع منها الفرضيات التالية:

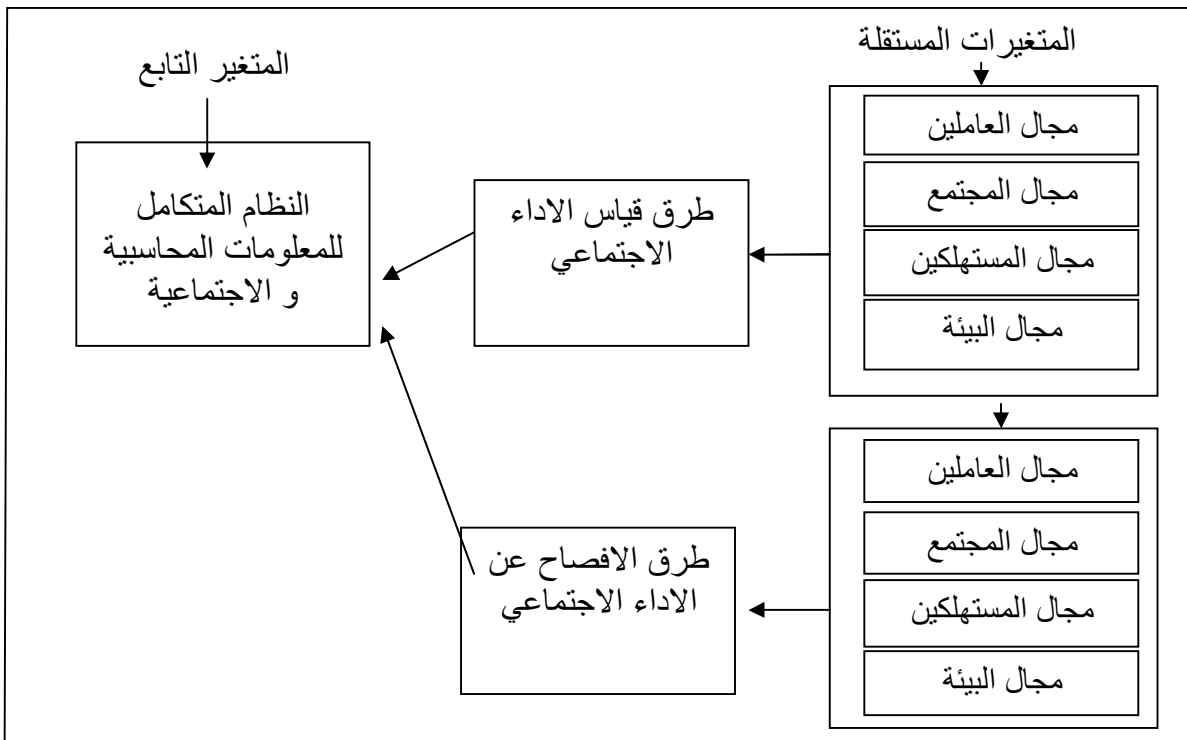
5. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

6. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع .

7. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

8. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

نموذج الدراسة



المصدر : إعداد الباحث ، 2016م .

منهجية الدراسة

تستخدم الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لاختبار وتوضيح اثر تطبيق طرق القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الإجتماعى لمجالات العاملين ، المجتمع ، المستهلكين ، والبيئة، وبيان تفسيراتها لتطور النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية للشركة السكر السودانية المحدودة.

مصادر جمع البيانات

المصادر الثانوية : الكتب والمقالات والنشرات الدورية والرسائل الجامعية .

المصادر الاولية : نتائج البحوث العلمية والتجارب والمخطوطات والتقارير الثانوية والإحصاءات الصادرة عن المؤسسات الرسمية والوثائق التاريخية والمذكرات بالاضافة الي استمارة الاستبانة.

نظريات الدراسة

تعتمد الدراسة علي النظرية الايجابية للمحاسبة لتحليل وتفسير والتنبؤ بسلوك الأطراف التي تتكون منها المنشأة، ومنها سلوك الإدارة حول اختيارها بين بدائل القياس والإفصاح ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء لتطوير نظام للمعلومات الإجتماعية .

حدود الدراسة

تتخصر حدود الدراسة بالآتي:

الحدود المكانية : شركة السكر السودانية المحدودة

الحدود الزمانية : 2016م

هيكلية الدراسة

تتضمن هذه الدراسة مقدمة واربعة فصول وخاتمة ، حيث تشمل المقدمة الاطار المنهجي والدراسات السابقة . أما الفصل الاول بعنوان القياس والإفصاح المحاسبي والاتجاهات المعاصرة فى الفكر المحاسبي ويشتمل على المبحث الأول الإطار المفاهيمى للقياس المحاسبي، المبحث الثانى للإطار المفاهيمى للإفصاح المحاسبي، المبحث الثالث الاتجاهات المعاصرة للقياس والإفصاح فى الفكر المحاسبي . والفصل الثانى بعنوان المسؤولية الإجتماعية والمحاسبة عنها ويشتمل على المبحث الأول للإطار المفاهيمى للمسؤولية الإجتماعية ، المبحث الثانى المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية ، المبحث الثالث القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعى . أما الفصل الثالث النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية ويشتمل على المبحث الأول نظام المعلومات المحاسبية، المبحث الثانى نظام المعلومات الإجتماعية ، المبحث الثالثالقياس والإفصاح المحاسبي فى نظام المعلومات للمحاسبية و الإجتماعية. أما الفصل الرابع الدراسة الميدانية ويشتمل على المبحث الأول نبذة تعريفية عن شركة السكر السودانية المحدودة ، المبحث الثانى إجراءاالدراسة الميدانية ، المبحث الثالثتحليل البيانات واِختبار الفرضيات. ثم الخاتمة وتشتمل على النتائج والتوصيات والمقترحات .

ثانياً : الدراسات السابقة:

بعد الإطلاع على الدراسات السابقة التى لها علاقة مباشرة بموضوع دراستي والتي سيتم عرضها وذلك لأهميتها فى إعداد هذه الرسالة كما يلى :

1. دراسة ، د. عبد العزيز محمود رجب ، 1981م (نتائج تضمين المسؤولية الاجتماعية ضمن البيئة المحاسبية) (1).

تمثلت مشكلة الدراسة في احتياجات القراء من المعلومات والتقارير الاجتماعية وأهدافها ، وماهية طرق القياس التي يمكن اللجوء إليها لقياس تكاليف ومنافع المسؤولية الاجتماعية مع ربط ذلك بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها. هدفت الدراسة إلى تحديد وتحليل آثار نتائج تضمين البيئة المحاسبية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية . تكمن أهمية الدراسة من التطور النسبي للمسؤولية الاجتماعية في الفكر المحاسبي ، إدخال مبدأ المنفعة الاجتماعية والذي يختص بالمنافع المعبر عنها كميًا مع مبدأ التكاليف الاجتماعية القابلة للقياس النقدي ، كما أن بعض عناصر التكاليف الاجتماعية لا يمكن التعبير عن قيمتها الحقيقية عن طريق القياس المباشر أو غير المباشر . اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي أسلوب دراسة الحالة باستخدام استمارة الإستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها، أن المشكلة الأساسية في قياس الأداء الشامل للمنشأة يكمن في أن معظم العناصر المكونة لهذا الأداء لا تكون لها أسعار تبادلية ، عدم إمكانية الوصول إلى مقاييس جيدة ومباشرة . أوصت الدراسة بضرورة الاستفادة من خبرة الخبراء الذين ينتمون إلى نظم أخرى مثل المهندسين والاجتماعيين للوصول إلى المقاييس الملائمة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة هدفت إلى بيان أثر نتائج تضمين البيئة لمحاسبية لأنشطة المسؤولية الاجتماعية ، وأوضحت علاقة قياس المنافع الاجتماعية بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، وتناولت طرق قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية المترتبة عليها . وتختلف دراسة الباحث عنها في تناول الإطار المفاهيمي المتكامل للمسؤولية الاجتماعية .

2. دراسة ، د. محمد بهاء الدين إبراهيم أحمد ، 1989م (الإطار العلمي لمقومات الصدق المحاسبي الواجب توافرها في تقرير المراجعة الاجتماعية) (2).

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توفر مقومات الصدق المحاسبي في تقرير المراجعة الاجتماعية وتضليل مجالات المسؤولية الاجتماعية للمشروعات باعتبارها الفئات المستفيدة من اتخاذ القرار والتي تهتم بنتائجه ، عدم نجاح الإدارة في قيام المنشأة بمسؤولياتها الاجتماعية المنوطة بها تجاه المجتمع. تكمن أهمية الدراسة في أن الصدق المحاسبي في تقرير المراجعة الاجتماعية يعتبر أداة لدعم الثقة في البيانات والمعلومات المنشورة بالتقارير الاجتماعية، اعتماد مستخدمي التقييم الاجتماعي على رأي المراجع الفني المحايد عند اتخاذ قراراتهم. هدفت الدراسة إلى إيضاح ظهور الحاجة إلى تقرير المراجعة الاجتماعية ، تحليل مقومات الصدق المحاسبي النظري والواقعي في القوائم والتقارير الاجتماعية. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي باستخدام إستمارة الإستبانة. توصلت الدراسة إلى نتائج

(1) د. عبد العزيز محمود رجب ، نتائج تضمين المسؤولية الاجتماعية ضمن البيئة المحاسبية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد 12 ، 1981م).

(2) د. محمد بهاء الدين إبراهيم أحمد ، الإطار العلمي لمقومات الصدق المحاسبي الواجب توافرها في تقرير المراجعة الاجتماعية ، (القاهرة : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، مجلد رقم 11 ، العدد الثاني ، 1989م).

منها ، إن موضوعية إهتمام المحاسبة الاجتماعية في مسيرتها للتقدم التكنولوجي والإجتماعي بالتركيز على القياس والإفصاح عن الأداء الإجتماعي أظهرت الحاجة الماسة إلى التوصل إلى مراجعة الأداء الإجتماعي بصورة منفصلة عن الأداء الاقتصادي ، ظهرت المراجعة الإجتماعية نتيجة لقصور المراجعة المالية في فحص وتقييم الأداء الإجتماعي والتحقق من مدى ملاءمة وكفاية الإفصاح فى القوائم والتقارير الاجتماعية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت إلى مراحل ظهور الحاجة إلى تقرير المراجعة الإجتماعية وتناولت مدى قيام المنشأة بمسؤوليتها الإجتماعية المنوطة بها تجاه المجتمع واهتمت بكيفية مراجعة الأداء الإجتماعي بصورة منفصلة عن الأداء الاقتصادي . وتختلف دراستى عنها فى تناولها إلى تحليل أهم المتغيرات المرتبطة بتطور مفهوم القياس والإفصاح الإجتماعي .

3. دراسة ، Guthrie and Parker ، 1990م

(¹Advances in Public Interest Accounting).

هدفت الدراسة لمقارنة الإفصاح البيئي والإجتماعي بين كل من الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وأستراليا للعام 1990 ، إهتمت الدراسة بالإفصاح المتعلق بالنواحي البيئية، والموارد البشرية . تناولت الدراسة مشكلة عدم الإفصاح البيئي والاجتماعي في التقارير المالية لعدد من الدول ، اعتمدت الدراسة المنهج الإستنباطي و الوصفي أسلوب دراسة الحالة بإستخدام إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إن الإفصاح الإجتماعي للمنشآت الأسترالية كان محدوداً بمقارنة المنشآت فى الدول الأخرى، تفصح جميع المنشآت بلا استثناء عن أدائها البيئي ولم تقدم أي معلومات سيئة عن أنشطتها، أما عن الإفصاح الإجتماعي عن الموارد البشرية ففى الدول الثلاثة له أفضلية بدرجة أعلى ، ويليه الإفصاح المتعلق بالمسؤولية البيئية . أوصت الدراسة بضرورة إضفاء صفة الشرعية لإلزام المنشآت فى كل من الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وأستراليا بالإفصاح البيئي والاجتماعي .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تعرضت لمقارنة الإفصاح البيئي والاجتماعي ومدى إلتزام المنشآت به، إلا أنها لم تتطرق للخصائص والاهداف التي تكون الإطار العام للمحاسبة الاجتماعية والذي من خلاله يتم الإفصاح الإجتماعي ، وتختلف دراستى عنها فى تناولها لدور المنظمات المهنية فى إصدار المعايير المحاسبية اللازمة للإفصاح ومتطلبات الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية .

4. دراسة ، د. محمد نبيل علام ، 1991م (حدود المسؤولية الاجتماعية - إطار فكري لمراجعة

الأداء الإجتماعي لمنظمات الأعمال فى دول العالم النامي) ⁽²⁾.

تمثلت مشكلة الدراسة فى أن غالبية المحاولات التي تمت على مستوى العالم العربي فى مجال المسؤولية الاجتماعية جاءت متأثرة بما قدمه الأدب المحاسبي بالخارج وخاصة الأدب الأمريكي الأمر

(¹)Guthrie J. ,&Park L., "Corporate social disclosure practice : an comparative international analysis, (Advance in public Interest Accounting vol.3,1990).

(²) د. محمد نبيل علام ، حدود المسؤولية الاجتماعية - إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال فى دول العالم النامي ، (الرياض : مجلة الإدارة العامة ، السنة الحادية والثلاثون ، العدد الثاني والسبعون ، 1991م) .

الذي نتج عنه نماذج مستوردة لا تتناسب وظروف التطبيق العملي في مجتمعات العالم النامي . هدفت الدراسة إلى إظهار الجوانب الفلسفية والفكرية لموضوع مراجعة الأداء الإجتماعي . تكمن أهمية الدراسة في اختبارها سلامة البناء المحاسبي والفلسفي للنموذج المقترح ومدى قابليته للتطبيق على إحصي المنظمات بالعالم العربي . اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، أسلوب دراسة الحالة باستخدام استمارة الإستبانة . توصلت الدراسة لنتائج منها ، أن مراجعة الأداء الإجتماعي لم تحظى بالقدر الواجب من الاهتمام من منظمات المحاسبة المهنية بدول العالم النامي ، إمكانية تقنين الأداء الإجتماعي عن طريق تحديد فئاته ومجالاته وأهدافه لتحقيق قياسه والإفصاح عن نتائجه ومراجعتة بشكل موضوعي سليم . أوصت الدراسة بضرورة إتباع إجراءات معينة عند فحص ومراجعة الأداء الإجتماعي للشركات العامة والخاصة ، ضرورة بيان دور المحاسبة في معالجة المشاكل الخاصة بقياس وعرض آثار الأنشطة الإجتماعية للمشروعات ، وضع نظام محاسبي متكامل لمجالات الأداء الإجتماعي يضمن دقة وموضوعية القياس .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة مكتملة لموضوع مراجعة الأداء الإجتماعي بتناولها للجوانب الفكرية والفلسفية لمراجعة الأداء الاجتماعي ، واقترحت نموذج لمراجعة الأداء الاجتماعي ، ولكنها لم تتطرق لمفهوم ومقومات المحاسبة الإجتماعية بقصد تطوير الأسس والأساليب أو المعايير القياسية في مجال تقييم البرامج الإجتماعية ، بينما تختلف دراستي عنها في تناولها لبيان أثر قصور مفاهيم القياس والإفصاح علي الممارسة التطبيقية للمحاسبة الإجتماعية وإقتير عن التأثير للنشاط الإجتماعي والمراجعة عنه.

5. دراسة ، يوسف فرج جهماني ، 1993م (المراجعة الاجتماعية والبيئية في الأردن) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في مدي شمول المراجعة في الأردن لبعض آثار المراجعة الاجتماعية والبيئية . هدفت الدراسة إلى معرفة وجهة نظر المراجعين حول إمكانية ممارسة المراجعة الاجتماعية والبيئية مستقبلاً في الأردن . تكمن أهمية الدراسة في اعتبار المراجعة الاجتماعية الأداة التي تؤكد مدى قيام المنشآت بمسؤوليتها الاجتماعية والمحاسبة عنها . اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والإستنباطي . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، أن برامج المراجعة التي تعد من قبل المراجعين تتضمن بعض الجوانب الاجتماعية وأن مجال الإهتمام ينصب على الأثر المالي دون الأثر الإجتماعي . أوصت الدراسة بزيادة دور المراجع في المجال البيئي والاجتماعي والذي يعتمد بشكل أساسي على تدخل الدولة عن طريق سن القوانين الملزمة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت إلي مفاهيم وأهداف المراجعة الاجتماعية ، وتناولت وجهات نظر المراجعين حول ممارسة المراجعة الاجتماعية ، وتختلف دراستي عنها في تناولها لأوجه

(1) د. يوسف فرج جهماني ، المراجعة الاجتماعية والبيئية في الأردن ، (الرياض : جامعة الملك فهد بن عبد العزيز ، كلية التجارة ، مجلة الاقتصاد والإدارة ، السنة 12 ، العدد الثالث ، 1993م).

الإختلاف حول مفاهيم وأهداف ومقومات الإطار الفكري للمحاسبة الإجتماعية وأوجه القصور في مفاهيم القياس والإفصاح للمحاسبة الاجتماعية وأثرها على دلالة القوائم المالية المنشورة .

6. دراسة ، عبدالكريم عمر الشبلي ، 1995م (القياس والتقرير في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرياً وتطبيقياً) ⁽¹⁾

تكمن أهمية الدراسة في موضوعية الدراسات التي تتناول القياس والتقرير عن الأداء الاجتماعي للمنشآت ولضمان استمرارية المحاسبة وتطورها فلا بد أن تلبي احتياجات المجتمع من المعلومات الاجتماعية بجانب المعلومات الاقتصادية تحقيقاً للفائدة المرجوة لجميع الأطراف المهتمة بالجانب الاجتماعي للمنشآت . هدفت الدراسة إلى التعرف على الأبعاد والاتجاهات المختلفة للقياس والتقرير عن المعلومات الاجتماعية بشكل عام ، إمكانية قيام الجهات المهنية بإعطاء المزيد من الإهتمام لموضوع المسؤولية الاجتماعية من الناحية النظرية بوضع مفاهيم محددة للتكاليف والمنافع الاجتماعية وكيفية قياسها والتقرير عنها وتطبيقها على المنشأة محل الدراسة . تناولت الدراسة مشكلة كيفية إخضاع الأداء الاجتماعي للمنشآت لقياس المحاسبي والتقرير والإفصاح عنه ، وتوصيله للفئات الاجتماعية المعنية ، عدم استخدام نظام محاسبة المسؤولية لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية الخدمية . إعتمدت الدراسة على دراسة المنهج الوصفي أسلوب دراسة الحالة باستخدام إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إن المسؤولية الاجتماعية هي الأساس الأول الذي تعتمد عليه المحاسبة الاجتماعية في منهجها العلمي وأسلوبها المنهجي ، تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية من تحقيق الأرباح إلى أن أصبحت جزءاً من المجتمع بالالتزام الاجتماعي كأساس لاستمرارية المنشآت في تحقيق أهدافها إنتهاءً بتضمينها كافة الأنشطة الاجتماعية للمنشآت اختيارياً أو إلزاماً بالقانون . أوصت الدراسة بضرورة وضع إطار واضح للمسؤولية الاجتماعية يبين أنواع الخدمات الاجتماعية والمنافع الاجتماعية المترتبة عليها ، ضرورة تصميم أنظمة محاسبية ذات طرق وأساليب ومعايير واقعية تحكم عملية الإفصاح الاقتصادي والاجتماعي في قوائم مالية تساعد على اتخاذ القرارات وذلك لقصور النظام الموجود على الوفاء بهذا الدور .

يتضح للباحث أن الدراسة تناولت جانبان في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، هما القياس والتقرير عن الأداء الاجتماعي ، حيث أوضحت مجاله في الدول العربية ، وتعرضت لإستخدام نظام محاسبة المسؤولية لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية الخدمية ، وتناولت كيفية إخضاع الأداء الاجتماعي للمنشآت للإفصاح عنه تلبية لإحتياجات المستخدمين . إلا أن ما توصلت إليه من نتائج يقتصر على المنشآت الليبية والقوانين التي تحكم محاسبة ومراجعة الصناعة فيها . وتختلف دراستي عنها فيتناولها المفاهيم وأهداف ومقومات المحاسبة الاجتماعية بالإضافة إلى بناء نظام للمعلومات الاجتماعية من

(1) عبدالكريم عمر الشبلي ، القياس والتقرير في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرياً وتطبيقياً في مجمع الصناعات الكيماوية بأبي كماش بالجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل ، 1995 م).

خلال تطوير مفاهيم القياس والإفصاح ، عليالمنظمات المهنية إصدار المعايير المحاسبية اللازمة للإفصاح.

7. دراسة ، G. S. Batra ، 1996م ،

(Dynamics of Social Auditing in Corporate Enterprises).⁽¹⁾

تناولت الدراسة المراجعة الاجتماعية وما يتعلق بها من طرق ووسائل لنمو وزيادة التوعية بين المؤسسات التجارية ومنظمات الأعمال الهادفة للربح نحو المساهمة في الأهداف الاجتماعية . إهتمت الدراسة بتقديم محاولات لتقييم الأداء الإجتماعي للمؤسسات فيما يختص بالتكاليف مقابل المنافع لدى المستفيدين ، لإيجاد نظام للمراجعة الاجتماعية على أسس علمية لمقارنة الأداء الإجتماعي بالارتكاز على مفهوم المراجعة الاجتماعية على أن يمتد ليشمل العاملين ، والبيئة ، والمجتمع . هدفت الدراسة إلى تطوير التقارير الاجتماعية وذلك لتأمين فعالية برنامج المراجعة الاجتماعية في قطاعات المنظمات التجارية بحيث يمكن إسهامه إيجابياً للمجتمع بشكل أوسع .

يتضح للباحث أن الدراسة تناولت عملية المراجعة الاجتماعية من حيث المفهوم والأهداف ، وتطرق إلى طرق ووسائل تطوير التقارير الاجتماعية لتأمين فعالية برامج المراجعة الاجتماعية. وتختلف دراسة الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لمقومات وإجراءات المراجعة الاجتماعية بالإضافة إلى تناولها لإطار المحاسبة الاجتماعية والذي من خلاله تتم مراجعة الأداء الاجتماعي.

8. دراسة ، د. محمد نبيل علام، 1998م (إخضاع تكاليف الأداء الاجتماعي على مستوى المنظمة للقياس الفعلي)⁽²⁾

تكمن أهمية الدراسة من شمول تغطيتها لطبيعة مفهوم الأداء الإجتماعي لمنظمات الأعمال ، من خلال دراسة أبعاد المسؤولية الاجتماعية بإسهام المنظمات في تحسين سبل الحياة للمجتمع دون عملية تقديم السلع والخدمات فقط . هدفت الدراسة إلى إظهار جهود المنظمات المهنية والباحثين والأجهزة التشريعية في مجال تقنين وتأسيس الأداء الإجتماعي لمنظمات الأعمال ، تحديد أبرز المشكلات والمعايير التي قدمها أدب التكاليف للقياس والتقرير عن تكاليف الأداء الإجتماعي لمنظمات الأعمال . تناولت الدراسة مشكلة غياب الإطار الشامل للأسس والمعايير المهنية اللازمة لإحكام قواعد القياس والإفصاح عن نتائج الأداء الإجتماعي، عدم تضمين التقارير المالية المنشورة للأداء الإقتصادي للمنظمة نتائج عن تكاليف وعائد الأداء الإجتماعي ومدى إعدادها وفقاً لمعايير مهنية مقبولة . إتمتت الدراسة علي المنهج الوصفي أسلوب دراسة الحالة حيث استخدمت إستمارة إستبائية . توصلت الدراسة إلى نتائج منها، أن كافة عناصر التكاليف للأداء الإجتماعي للشركات محل الدراسة تجاه العاملين فيها، والعملاء المستفيدين من منتجاتها، وأفراد المجتمع ، هي عناصر يمكن

⁽¹⁾G.S. Batra, Dynamics Of Social Auditing In Corporate Enterprise : Study of the Indian Corporate sector, (Managerial Auditing Journal, VoL.11, 1996).

⁽²⁾ د.محمد نبيل علام ، إخضاع تكاليف الأداء الاجتماعي على مستوى المنظمة للقياس الفعلي - دراسة ميدانية بمنطقة حوان الصناعية ، (سلطنة عمان : معهد الإدارة العامة ، مجلة الإداري ، المجلد 20 ، العدد 74 ، 1998م).

إخضاعها للقياس والتقارير عنها بشكل موضوعي ، إن التقرير عن الأضرار الاجتماعية بشكل وصفي متكامل مدعماً بالحقائق والأرقام يتيح لمستخدمي هذه التقارير التعرف على الأضرار الاجتماعية الناجمة عن أنشطة المنشأة محل الدراسة على مجتمعها بشكل يمكن معه رسم ملامح الصورة العامة لتكاليف هذه الأضرار الاجتماعية ودلالاتها . أوصت الدراسة بإضفاء صفة شرعية لقيام منظمات الأعمال بمسئوليتها الاجتماعية ، ضرورة وضع نظام محاسبي متكامل لمجالات الأداء الإجتماعي يضمن دقة وموضوعية القياس .

يتضح للباحث أن الدراسة تطرقت لمفهوم قياس الأداء الإجتماعي لمنشآت ، وتناولت لأبعاد المسؤولية الاجتماعية ، وأوضحت مشاكل القياس والإفصاح عن تكاليف الأداء الإجتماعي ، وتختلف دراسة الباحث عن هذه في تناولها لأهمية وأهداف ومقومات التكاليف الاجتماعية بالشكل الذي يمكن من تأصيل الأداء الإجتماعي للمنظمات الخدمية نظراً لطبيعتها الخاصة .

9. دراسة د. مجيد جاسم الشرع ، 1998م (المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية ومدى اتساقها مع المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها)⁽¹⁾.

هدفت الدراسة للتعرف على مدى اتساق مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية مع متطلبات التطبيق العملي في المحاسبة التقليدية . تكمن أهمية الدراسة في توضيح المرتكزات الأساسية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية . تناولت الدراسة مشكلة البعد الفلسفي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، ومشاكل القياس والتقييم والمعايير التي تحكم القياس الإجتماعي في تلك المصارف. اعتمدت الدراسة على المنهج الإستقرائيوالإستنباطي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، وجود إختلاف في مفهوم التكاليف الاجتماعية في المحاسبة التقليدية عن المفهوم السائد في المصارف الإسلامية بالرغم من عدم وجود إختلاف بينهما في التطبيق العملي، تتفق بعض مفاهيم المحاسبة التقليدية في قياس الربحية في كون تعظيم الربح يجب أن يتحقق في إطار تحقيق منافع اجتماعية مقبولة ، هنالك إتساق في العمل المصرفي الإسلامي مع الإطار العام لمفاهيم المحاسبة المتعارف عليها في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية . أوصت الدراسة بضرورة وجود بدائل لمفاهيم وطرق قياس تتلاءم وطبيعة العمل المصرفي الإسلامي بحيث تقره الهيئات المهنية المختلفة .

يتضح الباحث أن هذه الدراسة تطرقت إلي مسارات فلسفية وتطبيقية للمحاسبة الاجتماعية في المصارف الإسلامية إلا أن الصعوبات التي تواجه القياس المحاسبي للأنشطة الاجتماعية تحد من تطبيق النموذج المقترح وتناولت لدور المنظمات المهنية في إصدار المعايير المحاسبية اللازمة للإفصاح ومتطلبات الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية وتميز دراستي عنها في تناولها للصعوبات

(1)د.مجيد جاسم الشرع ، المحاسبة عن المسؤليه الاجتماعية في المصارف الإسلامية ومدى اتساقها مع المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها – دراسة ميدانية ، (عمان : مجلة المحاسب القانوني العربي ، العدد 106، يونيو ، 1998م).

التي تواجه القياس المحاسبي الإجتماعي ومحاولة تقديم طرق للقياس والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية.

10. دراسة ، Stan Wick Stan Wick، 1998م ،

(¹)Corporate Social Responsibility)

هدفت الدراسة إلى إختبار العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمنشآت والخصائص التنظيمية لها وأجريت الدراسة على مجموعة من الشركات الكيماوية . تناولت الدراسة مشكلة مدى إمكانية تحمل المنشآت الصناعية لمسؤوليتها الإجتماعية . اعتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطي أسلوب دراسة الحالة بإستخدام إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، هنالك علاقة قوية بين الإفصاح الداخلي والخارجي للمنشآت ، توجد علاقة إيجابية بين المنشآت وبين المسؤولية الاجتماعية لهذه المنشآت ، أن المنشآت الأقل حجماً تبدو أكثر إهتماماً ومساهمة في القضايا الاجتماعية وتعتبر ذات سلوك ومعايير أخلاقية أكثر من المنشآت الكبرى ، عدم وجود علاقة بين الإفصاح عن إنبعاث التلوث التي تصح عنها المنشآت لوكالات حماية البيئة وبين مؤشرات الإفصاح البيئي المطلوبة الأمر الذي يقيس محدودية رغبة تلك المنشآت عن الإفصاح عن هذه المعلومة .

يُضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت إختبار أثر العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمنشآت والخصائص التنظيمية لها وتطرق إلى إمكانية تحمل المنشآت الصناعية لمسؤوليتها الاجتماعية . وتختلف دراستها قنيتها وكيفية قياس وإفصاح المعلومات لإجتماعية في ظل نظام متكامل للمعلومات الاجتماعية.

11. دراسة ، د. وليد زكريا صيام ، د. عبد الناصر إبراهيم النور ، 1998م (واقع محاسبة المسؤليه

الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامه الأردنية) (2).

تناولت الدراسة مشكلة قياس مدى إدراك متخذي القرارات في الشركات المساهمة العامه الأردنية للاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية ومدى رغبتهم في وجود تشريعات توجب الإفصاح عن الأداء الإجتماعي لهذه الشركات . هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إدراك متخذي القرار في الشركات الصناعية المساهمة العامه لمفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناه الشامل وبيان مدى إدراكهم لأهمية المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع وحاجات المنظمه الإنتاجية والعاملين فيها، التعرف على إمكانية وجود تشريعات ملزمه تستوجب تطبيق المحاسبة الاجتماعية والإفصاح عن الأداء الإجتماعي في التقارير المالية المنشورة من قبل هذه الشركات . تكمن أهمية الدراسة في تتبعها لآثار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بإستعراض مساهمة الشركات في تحقيق التنمية الاقتصادية من ناحية وتحقيق التنمية الاجتماعية من ناحية أخرى . اعتمدت الدراسة المنهج لوصفي أسلوب دراسة الحالة -

(¹)Stan Wick & Stan W ick, p., **Corporate Social Responsiveness:(An Empirical Examination Using the Environmental Disclosure Index, I, CM, 1998).**

(²) د. وليد زكريا صيام ، د. عبد الناصر إبراهيم النور ، واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامه الأردنية - دراسة ميدانية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، السنة الثانية ، العدد الأول، 1998م).

باستخدام إستمارة إستبائية . توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، يدرك متخذو القرار في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها وأهميتها بمعناها الواسع ، بروز اهتمام هذه الشركات بجوانب المسؤولية الاجتماعية المقاسه في الدراسة. أوصت الدراسة بوضع نظام محاسبي واضح وسهل التطبيق لكيفية تحديد تكاليف وإيرادات المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية المنشورة ، وضع تشريعات تدعم الإفصاح عن الأداء الإجتماعي .

يتضح للباحث أن الدراسة تناولت لمفاهيم وأهمية وأهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية دون تقديم إطار نظري عام للقياس والإفصاح للمحاسبة الاجتماعية ، وتطرق إلى مدي إدراك متخذي القرارات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية وبيان مدي إدراكهم لأهميتها تجاه المجتمع وحاجات المنظمة الإنتاجية والعاملين فيها. وما يميز دراستي عنها تناولها لمفاهيم وأهداف ومقومات الإطار الفكري للمحاسبة الاجتماعية وتحليل أهم المتغيرات المرتبطة بتطور مفاهيم القياس والإفصاح الإجتماعي .

12.دراسة ، Ton Vander Wiele, et al ، 2001م ،

(A Corporate Social Responsibility Auditing within a Quality Management Framework) ⁽¹⁾

هدفت الدراسة إلى إيضاح المسؤولية الاجتماعية للشركات بمراجعة حساباتها بمنهجية كاملة وراء منح الجودة ونماذج الامتياز، التعرف إلى أي مدى بأن جوائز الجودة تدمج بالفعل بحيث يراود اختبار المسؤولية الاجتماعية . اهتمت الدراسة بتوقعات مستخدمي القوائم المالية والمشاكل المتعلقة بالإفصاح، الحد الأدنى من المتطلبات الاجتماعية وكيفية محاسبتها . الكشف عن مدى إفصاح المنشآت عن المسؤولية الاجتماعية بقوائمها المالية . تمثلت مشكلة الدراسة في أنواع المسؤوليات الاجتماعية التي تتبناها الشركات ، عدم إفصاح المنشآت لبعض جوانب المسؤولية الاجتماعية في قوائمها المالية. توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، أن غالبية هذه المنشآت تولي اهتماما متواضعا للإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية من حيث الطبيعة والحيز الذي توليه للبنود المفصحة عنها في القوائم المالية وأن مجالات أنشطة المسؤولية الاجتماعية ممثلة في فئات البنوك وشركات التأمين والمنشآت الخدمية والصناعية بغض النظر عن طبيعة نشاطها قد تتضمن قوائمها المالية نوعاً من الإفصاح الإجتماعي في تقاريرها المالية ، أن جوائز الجودة لم تدرج بعد النواحي الأخلاقية فيما يتعلق بالمسؤولية الاجتماعية ، وكلاهما مطالب بوضع تعريف واضح بمسؤوليتها الاجتماعية ، وأداة المراجعة المحسنة عنها ، تعريف أداة مراجعة الحسابات التي تعمل على تشجيع الحركة في هذا الاتجاه ومساعدة المؤسسات على التفكير في موقفهم فيما يتعلق بالمسؤولية الاجتماعية .

⁽¹⁾Ton Van derWiele ,and et al , **A corporate Social Responsibility Audit within a Quality Management Framework**, (Journal of Business ,Ethic Vol 31,Number4,2001).

يتضح للباحث أن الدراسة تناولت المسؤولية الاجتماعية بربطها بالجودة لاختبار مدى التزام المنشآت تجاه مسؤوليتها الاجتماعية وإمكانية توسيع الرفاهية على المجتمع بينما تتناول دراسة الباحث لمفهوم أهمية وأهداف نظام المسؤولية الاجتماعية.

14. دراسة، د. تامر ياسر البكري ، د. سعيد الديوه جي ، 2001م (إدراك المديرين لمفهوم المسؤولية الاجتماعية)⁽¹⁾ .

تمثلت مشكلة الدراسة في مدى إمكانية أخذ إدارة المنظمة المعاصرة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية منهجاً وتطبيقاً في تعاملها اليومي والإستراتيجي داخل المنظمة أو خارجها مع الأطراف المتفاعلة معها، مدى انعكاس ذلك على المنظمة في صياغة إستراتيجيتها وبرامجها وفق إدراكها لمفهوم المسؤولية الاجتماعية. تكمن أهمية الدراسة في بيانها لمفهوم المسؤولية الاجتماعية لدى مديري منظمات الأعمال وقياس إدراكهم وفقاً للمعايير الشخصية والمهنية التي يتحملونها فضلاً عن إطار عام نظري لمضمون مفهوم المسؤولية الاجتماعية (كلاسيكي ، إداري ، بيئي) . هدفت الدراسة إلى إيجاد إطار ومفاهيم للمسؤولية الاجتماعية تكون قابلة للتطبيق في تعامل إدارات المنظمات مع المجتمع ، العمل على تعزيز العلاقة القائمة بين المنظمات والمجتمع من خلال دراسة الحالة كنموذج للتشخيص والمعالجة للمشكلة في مجال المسؤولية الاجتماعية لمنظمات أخرى . اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي أسلوب دراسة الحالة حيث إستخدمت - إستمارة الإستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، ترتبط المسؤولية الاجتماعية بعلاقات ومتغيرات متعددة داخل وخارج المنظمة ينبغي الاتعد كظاهرة سطحية تتم معالجتها بإجراءات عامة أو إجهادات شخصية لمديري المنظمات حتى لا تؤدي لزيادة المشكلات التي يعاني منها الافراد وتقلل من دور المنظمة في المجتمع . أوصت الدراسة بضرورة تعزيز مساهمة المنظمة في البناء والتقدم وفقاً لإدراك مفهوم المسؤولية الاجتماعية ، عدم الاكتراث للإخفاقات التي تواجه المنظمة في تنفيذ التزاماتها تجاه رسالة عملها نحو المجتمع.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة أظهرت إطار نظري عام لمفهوم المسؤولية الاجتماعية ولكنها أغفلت المراجعة الاجتماعية بما يؤكد مدى وفاء المنظمة بالالتزامات الاجتماعية . وتختلف دراستي عنها في تناولها لأوجه القصور في مفاهيم القياس والإفصاح للمعلومات الاجتماعية في الفكر المحاسبي والممارسة العملية ، وتناول مفاهيم وأهداف ومقومات المراجعة الاجتماعية نحو تقديم نظام متكامل للمعلومات الاجتماعية .

15. دراسة ، محمد بدر حامد الصبيح، 2002م (المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية)⁽²⁾ .

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توافر نظام محاسبي يمكن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتقارير بشأنها وتقييم آثارها على نتائج أعمال المنشأة ومركزها التنافسي، حصر وتحليل وقياس تلك المدخلات

(1) د. تامر ياسر البكري ، د. أبي سعيد الديوه جي ، إدراك المسؤولين لمفهوم المسؤولية الاجتماعية ، (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، المجلة العربية للإدارة ، رقم المجلد 21 ، العدد الأول ، يونيو ، 2001م).

(2) محمد بدر حامد الصبيح ، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل ، 2002م).

والمخرجات للمحاسبة الاجتماعية والتقارير عنها. تكمن أهمية الدراسة من الاهتمام العالمي بالبيئة والذي حتم بدوره على علم المحاسبة الاهتمام بالجوانب المالية للأنشطة الاجتماعية والبيئية بتوسيع نطاق القوائم المالية لتشمل بيانات عن المسؤولية الاجتماعية بجانب البيانات الاقتصادية لزيادة موثوقية المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة إلى تحديد مفهوم ومجالات المسؤولية الاجتماعية للمنشأة، كيفية إختيار طريقة محاسبية لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، وتطوير مفهوم الإفصاح ليشمل المعلومات الاجتماعية بجانب المعلومات الاقتصادية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة لنتائج منها، أن للمسؤولية الاجتماعية مفهوم حديث نسبياً في الفكر المحاسبي، للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مجالات متعددة منها مجال البيئة ومجال العاملين ومجال المجتمع، أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تسعى إلى إظهار مدى مساهمة المنشأة اجتماعياً وتحقيق العائد الاجتماعي. أوصت الدراسة بضرورة العمل على زيادة وعي المستويات الإدارية المختلفة بأهمية المسؤولية الاجتماعية للمنشآت، ضرورة تعديل القوائم المالية لتشمل البيانات المتعلقة بالبيئة والمسؤولية الاجتماعية والبحث عن أساليب قياس للتكاليف والمنافع الاجتماعية، ضرورة إعطاء صفة شرعية لمراجعة الأداء الاجتماعي.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تمثل دعماً واسعاً للاهتمام بمجال المسؤولية الاجتماعية بإلزام الشركات لإصدار قوانين حماية البيئة لدفع المنشآت للاهتمام بالأداء الاجتماعي والتقارير عنه. بينما دراستي تسعى لإظهار معايير واقعية تستصحب الخبرات في العلوم الاجتماعية ذات الصلة بموضوع القياس والإفصاح في محاسبة المسؤولية الاجتماعية، بالإضافة إلى تناولها لمزايا نظام محاسبة المسؤولية.

16. دراسة، هدي دياب أحمد صالح، 2003م (مراجعة الأداء الاجتماعي والبيئي في منظمات الأعمال الهادفة للربح)⁽¹⁾.

تناولت الدراسة مشكلة عدم وضوح المفاهيم والخصائص لأنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية، والمبادئ والمعايير التي يمكن من خلالها القياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي محاسبياً، عدم وضوح المفاهيم والإجراءات والمقومات الخاصة بالمراجعة الاجتماعية والبيئية. هدفت الدراسة إلى تحليل الإطار الفكري العام لمفاهيم وخصائص ومبادئ ومعايير المحاسبة البيئية والاجتماعية، تحليل مدى اهتمام منظمات الأعمال الهادفة للربح ومكاتب المراجعة العاملة في السودان بالمحاسبة والمراجعة الاجتماعية والبيئية. تكمن أهمية الدراسة من اختبارها لمدى تطبيق منظمات الأعمال العاملة في السودان ومكاتب المراجعة والمحاسبة لمراجعة الأداء الاجتماعي والبيئي. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، أسلوب دراسة الحالة - حيث استخدمت استمارة إستبانة. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، عدم تطبيق مبادئ ومعايير خاصة بالإفصاح والقياس لأنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية يؤدي إلى إهمال الأداء الاجتماعي والبيئي من قبل منظمات الأعمال، تقسيم أنشطة

(1) هدي دياب أحمد صالح، مراجعة الأداء الاجتماعي والبيئي في منظمات الأعمال الهادفة للربح، (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، رسالة دكتوراة غير منشورة في المحاسبة والتمويل، 2003م).

المسؤولية الاجتماعية والبيئية إلى مجالات يسهل عملية القياس والإفصاح لنفقات وعوائد تلك الأنشطة و يوفر المعلومات المطلوبة من كل مجال لتحقيق أهداف نظام المحاسبة الاجتماعية . أوصت الدراسة بضرورة تفعيل أداء أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية في منظمات الأعمال الهادفة للربح من خلال إقناع متخذي القرارات بأهمية أداء أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية ، وضع القوانين والتشريعات الملزمة للأداء الإجتماعي والبيئي.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت لوضع إطار فكري وتطبيقي للمسؤولية البيئية والاجتماعية والمحاسبة عنها بالإضافة إلى بيان دور المحاسبة في معالجة المشاكل الخاصة بقياس وإفصاح آثار الأنشطة الاجتماعية والبيئية ، بينما دراستي تتعلق بوضع إطار علمي للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية نحو تطوير إطار عام للمراجعة الاجتماعية .

17. دراسة، د. توفيق عبد المحسن الخيال ، محمد حسن على مفتي ، 2003 م (أهمية الإفصاح

عن المسؤولية البيئية والاجتماعية في التقارير المالية المنشوره في المملكة العربية السعودية)⁽¹⁾.
تكمّن أهمية الدراسة بظهور بعض المنظمات التي تطالب الحكومات بالقضايا البيئية وإلزام منشآت القطاع الخاص بضرورة الاهتمام بذلك ، زيادة اهتمام الدولة بالقضايا الاجتماعية ممثلة في التعليم كبنية أساسية والتخلص من الفقر. هدفت الدراسة إلى إظهار أهمية الإفصاح البيئي والاجتماعي من خلال عرض نظري لبعض الأبحاث في هذا المجال ، التعرف على أهمية الإفصاح البيئي من منظور ثلاثة فئات وهي الأكاديميون والمستثمرون والمحاسبون القانونيون . تناولت الدراسة مشكلة الإفصاح البيئي والاجتماعي ودور المنشآت في تحمل مسؤوليتها البيئية والاجتماعية، مدى أهمية تعديل معايير المحاسبة السعودية للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية وتحديد الأهداف المحتملة للتقارير المالية المنشوره للمنشآت المساهمه السعودية ، تحديد الطرق والمواقع الممكنة للإفصاح عن المسؤولية البيئية والاجتماعية فيها. اعتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطي، حيث إستخدمت إستمارة إستبانه . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، تعزيز سمعة المنشآت في المجتمع واعتبار هذا النوع من المسؤوليات واجب ديني يعد من أهم الدوافع الممكنة لقبول المسؤولية البيئية والاجتماعية ، عدم وجود متطلبات قانونية يعتبر من أهم أسباب عدم الإفصاح عن هذا النوع من المسؤولية . أوصت الدراسة بضرورة بتصميم نظام محاسبي يمكن من مقارنة تكاليف وإيرادات المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية المنشورة ، وضع تشريعات تدعم الإفصاح عن الأداء الإجتماعي .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت أهمية الإفصاح البيئي والاجتماعي ودور المنشآت في تحمل مسؤوليتها البيئية والاجتماعية ، وتطرقت إلى أهمية تعديل المعايير المحاسبية للإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ، وتختلف دراستي عنها في تناولها إطار فكري لتطوير مفاهيم القياس والإفصاح للمحاسبة الاجتماعية .

(1) د.توفيق عبد المحسن الخيال ، محمد حسن على المفتي ، أهمية الإفصاح عن المسؤولية البيئية والاجتماعية في التقارير المالية المنشورة في المملكة العربية السعودية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، السنة السابعة ، العدد الثاني ، 2003م).

18. دراسة ، الهادي إبراهيم فضايلو، 2005م (المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال)⁽¹⁾.

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود إطار محدد للمحاسبة الاجتماعية وتدني إهتمام منظمات الأعمال بأداء أنشطة المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها ، عدم وجود أساليب قياس ملائمة لأداء الإجماعى والأسلوب الأمثل للإفصاح عن المعلومات الاجتماعية ، عدم وجود تشريعات منظمه لإلزام تطبيق المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال . تتبع أهمية الدراسة من الدور المنوط بالمعلومات الاجتماعية في تقويم الأداء الشامل للوحدات الاقتصادية من خلال عمليتي القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لضمان تحقيق المصالح المتوازنة . هدفت الدراسة لبيان دور المحاسبة في معالجة المشاكل الخاصة بالقياس والإفصاح والتقرير عن الأداء الإجماعى، إظهار مدى ملاءمة تطبيق الفروض والمبادئ المحاسبية علي محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، التعرف على اهتمام منظمات الأعمال بآثار الأنشطة الاجتماعية في القوائم المالية . اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي - أسلوب دراسة الحالة بإستخدام إستمارة إستبانة. توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، عدم وضوح الكثير من المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، عدم موضوعية المعايير التي تحكم القياس الإجماعى لاعتمادها على المدخل المتعدد والمعتمد على أساليب احصائية وأخرى وصفية تبعد عن الواقعية. أوصت الدراسة بحصر أهداف المحاسبة الاجتماعية في نطاق محدد وبشكل دقيق ، ضرورة تطوير أساليب القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتصبح أكثر واقعية بإبعادها عن الاجتهاد الشخصي.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تعرضت للإطار النظري للمسؤولية الاجتماعية من حيث الأهمية والأهداف ومجالات المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها ، القياس والإفصاح عن الأداء الإجماعى في منظمات الأعمال ، بينما دراستى تستعرض الإطار النظري للمحاسبة الاجتماعية والتحقق منه عبر مجموعه من الإجراءات الخاصه بالمراجعة الاجتماعية تمهيداً لإرساء نظام متكامل للمعلومات الاجتماعية.

19 . دراسة ، أبكر محمود أحمد محمد ، 2005م (معايير القياس والإفصاح في المنظمات غير الهادفة للربح)⁽²⁾.

تناولت الدراسة مشكلة الإختلاف في أهداف المنظمات سواء التجارية منها والهادفة للربح وتلك التي لا تهدف للربح والإختلاف بين الأسس والمعايير المحاسبية في كل منهما، صعوبة قياس الخدمات وصعوبة رقابة الأداء الإجماعى للمنظمات غير الهادفة للربح باعتبارها ذات طبيعة خدمية . تكمن أهمية الدراسة في دراسة معايير القياس والإفصاح المحاسبى لملاءمة التطبيق في المنظمات غير

(1) الهادي إبراهيم فضايلو ، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشور هفى المحاسبة والتمويل ، 2005م) .

(2) أبكر محمود أحمد محمد ، معايير القياس والإفصاح في المنظمات غير الهادفة للربح ، (الخرطوم : جامعة أمدرمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشور هفى المحاسبة والتمويل ، 2005م) .

الربحية في ظل قيام تلك المنظمات بأنشطتها ، الإهتمام بالجانب النظري للمحاسبه وصولاً إلى معايير قياس وإفصاح صالحه للتطبيق عملياً في تلك المنظمات . هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى الحاجة إلى معايير محاسبية خاصة تحكم الممارسه المحاسبية للمنظمات غير الهادفة للربح ، توفير الوسيلة والسند العلمي لإعداد القوائم المالية لتلك المنشآت لتفي بحاجة مستخدميها من نتائج الأعمال ورقابة الأداء في ظل وجود متغيرات بيئية محيطية بالمجتمع الذي تعمل فيه هذه المنظمات ، صياغة المعايير المحاسبية بالصورة المنسجمة مع تلك المتغيرات بما يتيح إنتاج المعلومات المحاسبية . استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستنباطي . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، صعوبة قياس الخدمه المؤداه بوصفها (مخرجات) أساسيه للمنظمات غير الربحية مما يؤدي إلى قصور القوائم المالية في الوفاء بالإفصاح عن قيم وكمية مخرجات هذه المنظمات ، الحاجة إلى معايير قياس وإفصاح تلائم قياس تلك المخرجات ، قصور القوائم المالية المعدة في المنظمات غير الربحية وافتقارها للنمطية في الإعداد بما يحتم عليها إتباع معايير محاسبة خاصة بها لتحقيق عملية القياس والإفصاح. أوصت الدراسة بضرورة إيجاد وسائل لقياس الخدمات المؤداه في المنظمات غير الربحية تحقيقاً لقوائم مالية تفي بإفصاح عن قيم وكمية مخرجات هذه المنظمات.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت لمفهوم وأنواع المنظمات غير الهادفة للربح وأهم خصائصها عن تلك التي لا تهدف للربح ، بإستعراض طبيعتها حيث تجاوزت هذه المنظمات إطارها الجغرافي لأداء أنشطتها . ويميز دراستي عنها في تناولها لأوجه القصور للقياس والإفصاح في الفكر المحاسبي والممارسة التطبيقية .

20. دراسة، محمد المعزز المجتبى إبراهيم ، 2006 م (إطار علمي للمراجعة الاجتماعية وتقييم الأداء الإجتماعي لتحقيق المساءلة الاجتماعية) (1).

ظهرت أهمية الدراسة من اهتمامها بالمحاسبة والمراجعة للأنشطة الاجتماعية للمشروعات الاقتصادية لتطوير علم المحاسبة والمراجعة لخدمة المجتمع ، التعرف على الأبعاد والاتجاهات المختلفة للقياس والتقرير والمراجعة عن المعلومات الاجتماعية بشكل عام ، محدودية الدراسات التي تناولت القياس والمراجعة عن الأداء الإجتماعي للمشروعات الاقتصادية باعتباره من أحدث موضوعات الفكر المحاسبي في الآونة الأخيرة بشكل خاص . هدفت الدراسة إلى وضع إطار فكري للمفهوم المستحدث لمسؤوليات إدارة المشروع ، تحديد البنيان الفكري لنظم المحاسبة الاجتماعية كبعدين (فلسفي ، محاسبي) للمراجعة الاجتماعية ، التحقق من قوائم المحاسبة الاجتماعية وتقييم الأداء الإجتماعي لمشروعات الأعمال بتقديم تصور لكيفية الإستفادة من المراجعة الاجتماعية في عملية القياس ومعايرة الأداء الإجتماعي بغرض تقييمه. تناولت الدراسة مشكلة الحاجة الماسة إلى المحاسبة الاجتماعية في الفكر المحاسبي والتطبيق العملي له لقياس الأداء الإجتماعي لمشروعات

(1) محمد المعزز المجتبى إبراهيم ، إطار علمي للمراجعة الاجتماعية وتقييم الأداء الإجتماعي لتحقيق المساءلة الاجتماعية ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشوره في المحاسبة والتمويل، 2006 م) .

الأعمال ، كيفية إعداد القوائم المالية الاجتماعية التي ينبغي نشرها للمجتمع بجانب المحاسبة التقليدية عن الأداء الإقتصادي والتي عرفت بالمحاسبة المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج العلمي الشامل والمنهج الاستقرائي والمنهج التحليلي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، الحاجة إلى المراجعة الاجتماعية حقيقة علمية ترجع إلى العلاقة الوثيقة بين المشروع والمجتمع والمتمثلة في المسؤولية الاجتماعية باعتبارها السبب المنشئ للمراجعة الاجتماعية ، من الأسس الضرورية لوجود تقييم الأداء الإجتماعي للمشروعات عمل إطار علمي للمراجعة الاجتماعية تمارس من خلاله ، ويسبق ذلك كله وجود بعد محاسبي إجتماعي يقدم قوائم محاسبية اجتماعية منشورة حسب متطلبات الإفصاح .

أوصت الدراسة بتتمة ودعم المفهوم المستحدث للمسؤولية الاجتماعية وتوجيه البحوث عن الإطار الفكري لنظرية المراجعة الشاملة لكافة نواحي الأداء (المالي - الإجتماعي) ، استحداث أساليب ومعايير تلائم القياس لهذا النوع من الأداء بغرض تقييمه. ضرورة الاهتمام بموضوع المراجعة الاجتماعية من المنظمات العلمية والمهنية ووضعها في إطار قانوني ملزم .

يتضح لباحث أن هذه الدراسة تطرقت لمبررات الحاجة إلى إطار علمي للمراجعة الاجتماعية باستعراض نشأة وتطور مفهوم إدارة المشروع ، الإطار الفكري للتفسير المستحدث لمسؤولية إدارة المشروع ، ووجهت نحو تعريف للمراجعة الإجتماعية والنواحي التنظيمية فيها ، باستعراض تقرير المراجعة الاجتماعية ومستويات الأداء وتقييم الأداء الإجتماعي كمدخل لتحقيق المساءلة الاجتماعية، حيث تمثل إضافة للدراسات السابقة في مجال المراجعة الإجتماعية. وتختلف دراستي عنها بإستعراض إطار مفاهيمي متكامل للقياس والإفصاح المحاسبي تقنيا لنظام متكامل للمعلومات الاجتماعية من خلال المراجعة الإجتماعية لممارسة المهنة في ظل مستويات الأداء المناسبة و تقييم الجوانب الإجتماعية لأنشطة مشروعات الأعمال.

21. دراسة ، إبراهيم علي احمد أمشير ، 2006م (نظام محاسبة المسؤليه ومدى مراعاة الشركات النفطية الليبية لها)⁽¹⁾

تناولت الدراسة مشكلة التعرف على نظام محاسبة المسؤليه ومدى إمكانية مراعاة شركات النفط الليبية لتطبيقه ، التعرف على مدى مساعدة المقومات الأساسية لنظام محاسبة المسؤليه في تقييم أداء شركات النفط الليبية.هدفت الدراسة إلى تحديد نظام محاسبة المسؤليه ، إظهار المقومات التي يبنى عليها ، تبيان مدى إدراك القائمين بإعداد تقارير محاسبة المسؤليه لنظام محاسبة المسؤلية تحقياً لقياس وتقييم الأداء الفعلي لشركات النفط الليبية . تكمن أهمية الدراسة من أهمية قطاع النفط والذي يعتبر من أهم القطاعات التي تعتمد عليها الدولة في عمليات التمويل والتنمية

(¹) إبراهيم علي أحمد أمشير ، نظام محاسبة المسؤلية ومدى مراعاة الشركات النفطية الليبية لها ،(الخرطوم : جامعة النيلين، رسالة ماجستير غير منشور هي المحاسبة والتمويل ، 2006م) .

ومن ثم بروز حوجة هذا القطاع للتخطيط السليم والرقابة الفعاله تحقيقا لأهدافه بكفاءة وفعاليه. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي أسلوب دراسة الحالة - بإستخدام إستمارة الإستبانة. توصلت الدراسة إلي نتائج منها ،مراعاة نظام محاسبة المسؤولييه لخطوط التنظيم (السلطات والمسؤوليات) أدبي دوره بفاعلية ،قيام نظام محاسبة المسؤولييه على أساس تقسيم الشركه إلى مراكز مسؤليه يُمكّن من قياس الأداء الفعلي لكل مركز من مراكز المسؤولييه، تسعي محاسبة المسؤولية إلى إبتكار روح المنافسة لدي مراكز المسؤولية لتحقيق أقصى كفاءه وفعاليه في الشركه.أوصت الدراسة بضرورة اهتمام الباحثين في مجال محاسبة المسؤولية بنظام محاسبة المسؤولية وتفعيله للاستفادة منه وإستخدامه كأداة للتخطيط والرقابة وتقييم أداء الشركات.

يتضح لباحث أن الدراسة تطرقت للإطار العلمي لنظام محاسبة المسؤولية من حيث مفهوم محاسبة المسؤولييه وأهدافها وخصائصها ومقوماتها الأساسيه ومزايا تطبيقها ، بينما تتناول دراستي المراجعة الإجتماعيه في إطار فكري من حيث الأهداف والتطور إعتقاداً على المحاسبة الإجتماعيه كبعد فلسفي يُمكّن من الوصول إلى نتائج في تقييم أداء المنشآت بتطبيق المعايير المناسبه .

22. دراسة ، طارق محمود العنزي ، 2006م (الإفصاح عن المسؤولية في المنشآت النفطية الليبية)(1)

أهتمت الدراسة بالعلاقة بين المحاسبة الإجتماعيه والمستخدمين لمخرجاتها ، دور المجتمع كأحد عوامل الإنتاج . هدفت الدراسة الي التعرف على أسس القياس والإفصاح عن معلومات المحاسبة الإجتماعيه في أنشطة الوحدات الإقتصادية . تكمن مشكلة الدراسة في القصور في مخرجات الوحدات الإقتصادية لقياس مساهمتها في الوفاء بمسؤولياتها الإجتماعيه ، بشكل يساعد على معرفة المعالجات والمخرجات التي تمكن الجهات المستخدمة من معرفة الأداء الاجتماعي للمنشأة الإقتصادية . أعتمدت الدراسة على إطار عملي مؤيد ببعض الحجج والبراهين العلميه والتطبيقات الميدانيه . توصلت الدراسة الي نتائج منها ، تعتبر المحاسبة الإجتماعيه من أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي ، ويرتبط تطورها بتطور احتياجات المستخدم منها وأتساع قاعدة الملكيه نتيجة ظهور الشركات المساهمه . اوصت الدراسة بالتوسع في القياس المحاسبي وتحقيقالتوافقالتجانس بينمصالالمؤسساتومصالالمجتمع .

يتضح للباحث إن هذه الدراسة تطرقت لأسس القياس والإفصاح عن معلومات المحاسبة الإجتماعيه في أنشطة الوحدات الإقتصادية ، بينما تسعي دراستي إلي تناول مزايا نظام محاسبة المسؤولية .

23. دراسة ، يوسف محمود جربوع ، 2006م (مدي تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعيه بالشركات في قطاع غزة)(2)

(1) طارق محمود العنزي ، الإفصاح عن المسؤولية في المنشآت النفطية الليبية، (ليبيا : جامعة قاريونس ، رساله دكتوراه غير منشوره ، 2006م).

(2) يوسف محمود جربوع ، مدي تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعيه بالشركات في قطاع غزة (فلسطين: غزة ، الجامعة الإسلامية ، رساله دكتوراه غير منشور هفي المحاسبة والتمويل ، 2006م).

هدفت الدراسة التعرف على التعريف لـ وجود منظمات أعمال
 من الشركات والمؤسسات المتخصصة لممارسة المسؤولية الاجتماعية وتحديد مفهوم المسؤولية
 الاجتماعية وطبيعتها ومجالاتها والرقابة عليها ،
 التعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية التي تقدمها الشركات . اهتمت
 الدراسة بمشاكل البيئة الناتجة عن ممارسة النشاط الاقتصادي للشركات الكبرى
 والتكاليف التي يجب أن تتحملها كتعويض عن أضرارها بالبيئة ومواردها الطبيعية، مدتها بيد المدراء الماليين ورؤساء
 أقسام المحاسبة بالشركات لإدخال المحاسبة عن الأداء الاجتماعي لهذه الشركات ضمن حساباتها . تكمن مشكلة
 الدراسة في الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في نطاق الأنشطة التي تعكسها تلك المعلومات ، كيفية
 تحديد نوعية المعلومات التي ينطوي عليها الإفصاح في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتلغ الرسالة التي
 تفصح عنها تلك المعلومات ومضمونها وطريقة عرضها . اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي باستخدام
 إستمارة الإستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، ان الإطار
 العامل للمسؤولية الاجتماعية عموماً غير محدد المعالم،
 المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمشروع والتي يمكن تقنينها عن طريق تحديد فئاتها ومجالاتها وأهدافها ومتغيراتها
 وبالتالي يمكن تحديد سبل قياسها والإفصاح عنها بشكل موضوعي . اوصت الدراسة
 بالإفصاح عن معلومات جديدة يمكن تتضمنها القوائم المحاسبية التقليدية ،
 وبيانها للمحاسبة الاجتماعية والمعلومات التي يعمل فيها المشروع .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت لأسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في
 القوائم المالية وتحديد مفهوم المسؤولية الاجتماعية وطبيعتها ومجالاتها والرقابة عليها، بينما تطرقت لدراسة
 التحليل المتغيرات المرتبطة بتطور مفاهيم القياس والإفصاح الاجتماعي .

24. دراسة ، Edirme Turkiye ، 2007م

(¹)Remembering Thirty – Five Years of Social Accounting)

تمثلت مشكلة الدراسة في تطبيق المحاسبة الاجتماعية ومدى الإفصاح عنها في التقارير المالية
 للمنظمات هدفت الدراسة إلى إستعراض أدبيات المحاسبة الاجتماعية واختبار تطبيقاتها . اهتمت
 الدراسة بإظهار البعد النظري للمحاسبة الاجتماعية وأثرها في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية،
 بإستخدام ثلاثة فترات لمائيو (1997) كما في 1970 – 1980 ، 1981 – 1990 ، 1991 –
 1995 بالإضافة إلى فترة أخرى من 1995 – 2006م بإستعراض أدبيات المحاسبة الاجتماعية
 والبيئية . إعمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي أسلوب دراسة الحالة باستخدام إستمارة إستبانة .
 توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، أن مسؤولية المحاسبة الاجتماعية وسيلة للتواصل وتوجيه المنظمات
 لتحسين إلتزامها البيئي تجاه الفئات المستهدفة بالرغم من الزيادة النسبية والاهتمام بالمحاسبة

(¹)Edirme-Turkiye, Remembering Thirty-Five Years of Social Accounting, A Review of the Literature and Practice,(Turkey: Tarbzon , 2007).

الاجتماعية وتطبيقاتها وأدبياتها فلا تزال هنالك مشاكل تتعلق بتطبيقات المحاسبة الاجتماعية والتي يجب أن تؤخذ في الحسبان. اوصت الدراسة بمعالجة المعوقات التي تتعلق باضفاء الصفة الشرعية بالزام المنظمات بالافصاح عن مسؤولياتها الاجتماعية نحو المجتمع ، المسؤولية المؤسسية وحقوق الملكية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت الإطار النظري للمحاسبة الاجتماعية من حيث الأهداف والأهمية والمقومات وتختلف دراستي بأنها تعرضت لأدبيات القياس والإفصاح للمحاسبة الإجتماعية والمراجعة الإجتماعية .

25. دراسة ، جميل حسن محمد النجار ، 2007م (متطلبات الإفصاح في القوائم المالية لدى شركات المساهمة العامه)⁽¹⁾.

تمثلت مشكلة الدراسة في إحجام الشركات المساهمة العامة العاملة عن الإفصاح الكافي والملائم مما يؤدي إلى ضعف قدرة مستخدمي القوائم المالية على إتخاذ القرار الإستثماري ، تحديد معوقات الإفصاح في القوائم المالية الصادره عنها ، تحديد أهم العوامل التي تعتبر قيلاً على متطلبات الاتجاهات المعاصرة للتوسع في الإفصاح ليتمكن مستخدمي القوائم المالية من الاستفادة منها . هدفت الدراسة إلى التعرف على إمكانية توفر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية الصادره عن الشركات المساهمة العامه بالتطبيق الكامل لمتطلبات الإفصاح من وجهة نظر المستفيدين منها . تكمن أهمية الدراسة في إظهار ملاءمة المتطلبات المختلفة للإفصاح وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية من وجهة نظر الإدارة التي تقوم بإعداد هذه التقارير لمساعدة هذه الشركات في الوصول إلى مستوى أفضل من الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية تلبية لاحتياجات المجتمع المحلي في مختلف القطاعات. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام إستمارة استبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إستخدام معايير المحاسبة الدولية في إعداد القوائم والتقارير المالية يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي ، وجود الفروقات في مقدرة مستخدمي القوائم والتقارير المالية في التعامل مع المعلومات يعود إلى اختلاف التخصصات العلمية ومستويات الخبرة العملية. أوصت الدراسة بتفعيل أداء ودور جمعيات المحاسبة والتدقيق في فلسطين من خلال قيامها بدور الإرشادات المهنية وصياغة ميثاق لأخلاقيات مهنة المحاسبة والتدقيق ، قيام الجهات الحكومية المختصة بتوفير كافة البيانات عن المعلومات المالية عن الحالة الاقتصادية المحلية والإقليمية والدولية ومعلومات عن البيئة القانونية والاجتماعية ، تبنى إدارة الشركات المساهمة العامة الفلسطينية سياسة ذات منهجية لتفعيل التعليم المستمر وإعداد وعقد الدورات التدريبية لأعضائها الماليين لزيادة مقدرتهم على إعداد وعرض القوائم والتقارير المالية وفقاً للمتطلبات القانونية والمهنية .

(¹) جميل حسن محمد النجار ، متطلبات الإفصاح في القوائم المالية لدى الشركات المساهمة العامه، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشور هي المحاسبة والتمويل ، 2007م).

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت لواقع بيئة نشاط الأعمال في فلسطين في ظل تطور المعرفة المحاسبية من واقع البيئة الاقتصادية والقانونية ، باستعراض الإطار الفكري للمحاسبة من حيث الأهداف والتطور، عرض التقارير المالية الدورية للشركات المساهمة العامة بتعريف هذه التقارير وخصائصها ومكوناتها وصولاً لطبيعة المعلومات التي تحتويها تلك التقارير والتعرف على المشاكل التي تواجهها، أظهرت مكانة الإفصاح في النظرية المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية حيث وجهت الدراسة نحو مفهوم وطبيعة الإفصاح التي يجب الإفصاح عنها ومسؤولية مراجع الحسابات الخارجي عن الإفصاح في التقارير المالية . ويميز دراستي عنها تطرقت لأوجه القصور للقياس والإفصاح المحاسبي نظرياً وتطبيقياً .

26. دراسة، صبري حسن عطية أبو ناموس ، 2007م (القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والبيئية وأثره في القوائم المالية المنشورة واتخاذ القرارات في منظمات الأعمال) (1).

هدفت الدراسة إلى التعرف على المحاولات التي بذلت في مجال قياس وعرض المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمشروع ، بيان نتائج هذه المحاولات من نتائج تمهيداً لإرساء المزيد من الأسس التي تكفل قياس التكاليف الاجتماعية والبيئية والتقرير عنها . تكمن أهمية الدراسة في تناولها لقياس التكاليف البيئية والاجتماعية ودرجتها ضمن إتخاذ القرارات في منظمات الأعمال كأحد الخيارات اللازمة لدراسات الجدوي في المشروعات ، البحث عن الإطار الفكري والتطبيقي للمحاسبة الاجتماعية والبيئية واختبار مدى تطبيقها في منظمات الأعمال . تمثلت مشكلة الدراسة في قصور أساليب المحاسبة المالية عن توفير معايير لقياس نتائج الأنشطة الاجتماعية والبيئية للوحدات الاقتصادية بزيادة اهتمام الفكر المحاسبي المطلوب لقياس الأداء الاجتماعي والبيئي لتلك الوحدات ، عدم إعداد التقارير والقوائم الاجتماعية والبيئية التي تظهر مدى وفاء هذه الوحدات بمسؤولياتها المتمثلة في الأنشطة الاجتماعية والبيئية وهي بصدد إتخاذ القرارات بالوحدات الاقتصادية بما يحقق التوافق بين مصلحتها ومصلحة المجتمع . اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي ، أسلوب دراسة الحالة بإستخدام إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها، إن تقسيم أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية إلى مجالات متعددة يُسهّل عملية القياس والإفصاح لنفقات تلك الأنشطة بتوفير المعلومات المطلوبة من كل مجال مما يحقق أهداف نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية ، يمكن تطبيق بعض فروض ومعايير القياس المطبقة في المحاسبة المالية في محاسبه أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية ، أن قيام المنشآت بتحمل مسؤولياتها الاجتماعية والبيئية تجاه المجتمع يؤكد الأثر الإيجابي لذلك . أوصت الدراسة بث المحاسبين للاهتمام والبحث عن الطرق التي تُمكن من وضع أداء أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية من ضمن البيئة المحاسبية ، الاهتمام بإجراء المزيد من الدراسات اللازمة لوضع

(1) صبري حسن عطية أبو ناموس ، القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والبيئية وأثره في القوائم المالية المنشورة واتخاذ القرارات في منظمات الأعمال ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشور هفي المحاسبة والتمويل ، 2007م).

فودج محاسبي عن التكاليف الاجتماعية بحيث يكون سهل الفهم والتطبيق معاً لتمكّن الشركات من تطبيقه بتكلفه معقولة .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت الفروض المحاسبية التي تحققت في ظلها الأهداف الوظيفية للمحاسبة بغية الوصول إلى إمكانية قياس التكاليف الاجتماعية البيئية للمشروع والتقرير عنها ، من خلال استعراض الإطار النظري لها حيث قدمت نموذجاً للمحاسبة والتقرير عنها ، تطرقت إلى قصور التقارير والقوائم التقليدية في مجال تقييم الأداء الشامل للمشروع . وما يميز دراستي عنها بأنها تضمنت تناولها للمحتوي العلمي لمفهوم القياس والإفصاح للتكاليف الاجتماعية ومشاكل ربطها بالمنافع الاجتماعية تمهيدا لإرساء إطار متكامل للمراجعة الاجتماعية .

27. دراسة ، Tourn- Germannou and et al ، 2007م،

(¹) (The Changing Nature of the Contemporary Accounting Profession)

تتمثل مشكلة الدراسة في تقييم تطور المحاسبة إقليمياً ودولياً خاصة في دولة اليونان وشرح التغيرات الاقتصادية وتأثيرها على مهنة المحاسبة . هدفت الدراسة إلى تفسير وتحليل التغيرات المحاسبية عالمياً وفي اليونان . إهتمت الدراسة بفحص مسيرة البلدان الغربية المتطورة وظهور التطور لمهنة المحاسبة فيها، من خلال تتبع إنتشار التنمية الاقتصادية والاجتماعية وحاجات العمل للمعلومات المالية للتخطيط والرقابة، حيث مرت مهنة المحاسبة بالتغيرات الرئيسية تحولاً من معالجة المعلومات الأولية إلى مستثنيين وإستراتيجيون في العمل . إستخدمت الدراسة المنهج الوصفي - أسلوب دراسة حالة بإستخدام إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، أن المهنة اليونانية تبقى تحت سيطرة الدولة وهي ما زالت تحتاج آليات تنظيمية تتجز مستويات أعظم من المهارة لأعضاء المهنة ، مهنة المحاسبة في اليونان حتى الآن مازالت تعدّل في الحاجات المتنوعة من العمل الإقتصادي والاجتماعي والتقدم المتقفي السريع . أوصت الدراسة بالإبتعاد عن الإنغلاق والتحرك نحو إنجاز تفاصيل السوق التي تلبي حاجات المجتمع .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت ملامح عامة لآثار التغيرات الاقتصادية تحت مظلة إستشارية العمل الإقتصادي والاجتماعي ، ولكنها لم تطرح القطاعات الاقتصادية والتي يجب أن تساهم إيجابياً نحو الأهداف الاجتماعية بشكل عام وتختلف دراستي عنها في تناولها لإطار فكري لتطوير مفاهيم القياس والإفصاح للمحاسبة الاجتماعية.

28. دراسة ، مبارك شريف على الإمام ، 2007م (مراجعة الأداء البيئي - إطار مقترح في

البيئة السودانية) (2)

(¹)Tourn- Germannou and et al , (The Changing Nature of the Contemporary Accounting Profession, 2007).

(²) مبارك شريف على إمام ، مراجعة الأداء البيئي - إطار مقترح في البيئة السودانية ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة دكتوراه غير منشور هي المحاسبة والتمويل ، 2007م).

تمثلت مشكلة الدراسة في تجاهل معظم الوحدات الاقتصادية للقياس والإفصاح المحاسبي للأنشطة البيئية، أن مراجعة الأداء البيئي لا تجد الاهتمام المهني الكافي من قبل مكاتب المراجعة العاملة في السودان ، عدم بيان أثر مراجعة الأداء البيئي في ترشيد القرارات الإستثمارية بما توفره من معلومات. تكمن أهمية الدراسة في أن الوحدات الاقتصادية العاملة في السودان تمارس أنشطته في ظل ضغوط قويه من أطراف عديدة من أجل تحسين مراجعة أدائها البيئي وحوجتها الماسه إلى إستراتيجيه وأساليب إدارية لتحقيق ذلك ، إمكانية الحصول على المعلومات التي تعطى صورته كاملة عن وفاء الوحدات الاقتصادية لمسؤوليتها الجديدة تجاه البيئة ومدى الإفصاح عنها ، إذ لم يعد المستثمرون يوجهون استثماراتهم للمشروعات التي تحقق أكبر ربح فحسب ، إنما أصبحوا يأخذون في الاعتبار مدى التزام الوحدات الاقتصادية بمسؤوليتها البيئية وإظهار حاجتهم إلى معلومات صحيحة ودقيقة ومراجعة عن الأداء البيئي . هدفت الدراسة التعرف على أبعاد الأداء البيئي ونظم الإدارة البيئية والحاجة إلى توسيع اهتمامات المراجعة استجابة لمتطلبات البيئة بإقتراح مدخل إجرائي لمراجعة الأداء البيئي لإبراز طبيعة المساهمات التي يمكن أن تقدمها المهنة بالنسبة للمشكلات البيئية. إعتمدت الدراسة على منهج المسح الإجتماعي ، أسلوب دراسة الحالة - بإستخدام إستمارة إستبانته. توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، غياب منظومة للمحاسبة ومراجعة الأداء البيئي تحقق مبدأ استغلال أجهزة الرقابة وعلائية تقاريرها، إيصال نتائج الرقابة البيئية إلى الجهات المعنية للتعرف على ما تحدثه الجهات محل الرقابة من أضرار بالبيئة ، هنالك متطلبات لتنفيذ عملية مراجعة الأداء البيئي منها وجود الإطار التشريعي المتكامل لمراجعة الأداء البيئي بكوادر مؤهله ، يعتبر غياب البعد البيئي في تقييم نجاح الوحدة الاقتصادية من معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية المنشورة . أوصت الدراسة بضرورة استحداث تقرير للأداء البيئي من واقع سجلات الأداء البيئي يخضع للمراجعة ويشار فيه إلى وفاء الوحدات الاقتصادية بالتزاماتها البيئية، تحديد المقاييس المختلفة لقياس أنشطة المسؤولين البيئية في الوحدات الاقتصادية ، تفعيل أداء هذه الأنشطة من خلال إقناع متخذي القرارات بأهميتها بوضعها في إطار قانوني ملزم.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت لمفهوم وأهمية مراجعة الأداء البيئي ومدى الحاجة إليها، وإستعرضت إجراءات وعمليات ونتائج مراجعة الأداء البيئي ، بالإضافة إلى الإفصاح والقياس المحاسبي للتأثيرات البيئية ، ويميز دراستي عنها بأن إقتراحت بعض الطرق لقياس التكاليف الاجتماعية بطرح بعض النماذج التي من خلالها يمكن عرض معلومات المحاسبة البيئية والإجتماعية مواكبة للعالمية في تطور القوائم المالية .

29. دراسة ، د. عبد السلام نايف المبروك ، 2007م (الاتجاهات المعاصرة في المراجعة وأثرها على تطور المهنة في دولة قطر) (1)

(1) عبد السلام نايف المبروك ، الاتجاهات المعاصرة في المراجعة وأثرها على تطور المهنة بدولة قطر، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة دكتوراه غير منشوره في المحاسبة والتمويل، 2007م.

هدفت الدراسة إلى التعرف على الاتجاهات المعاصرة في المراجعة والمتمثلة في المراجعة الاجتماعية، المراجعة البيئية، مراجعة جوده الإنتاج، جودة عملية المراجعة بإستعراض جهود الباحثين والكتاب والمنظمات المهنية والعالمية والعربية حول هذه الاتجاهات، بيان كيفية التقرير عن الاتجاهات المعاصرة في المراجعة وأثرها على تطور المهنة في دولة قطر. تتبع أهمية الدراسة من أولوية تدرج المجتمع والبيئة والإنسان بمراعاة أن المجتمع هو الخلية الذي يعتبر الإنسان أحد أفرادها. وأية إساءة إلى البيئة تعنى الإساءة للإنسان نفسه، مما يتطلب المصادقية في المعلومات المتعلقة بالمجتمع والبيئة وجودة المنتج والتي تفصح عنها المنشآت الاقتصادية الإجتماعية بمراجعتها والتأكد من إن الجهة التي ستقوم بالمراجعة هي خاضعة لعملية المراجعة للتأكد من قيام مراجعتها والالتزام بمتطلبات جودة الأداء المهني وأثر ذلك على تطور المهنة. تمثلت مشكلة الدراسة في التحدي الذي يواجه مهنة المراجعة في دولة قطر والمتمثل في مدى مواكبتها للتطورات والمستجدات وتلبية إحتياجات المجتمع من خلال القيام بدورها التطبيقي للاتجاهات المعاصرة للمراجعة بالممارسة المهنية خاصة وأن هنالك قصوراً واضحاً تعاني منه معظم مكاتب المراجعة بقطر بتركيزها على المراجعة التقليدية دون التطرق لهذه الاتجاهات عدم بيان أثر المتغيرات التي ستُمكن مكاتب المراجعة من القيام بعملية مراجعة هذه الاتجاهات على تطور المهنة. إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، أسلوب دراسة الحالة باستخدام استمارة استبانة. توصلت الدراسة إلى نتائج منها، أن للمراجعة الاجتماعية مفاهيم وأهداف ومزايا ومقومات وإجراءات ومعايير مهنية تكون المجال الفكري والتطبيقي لها، عدم إدراك المنشأة لمفاهيم محاسبة المسؤولية الاجتماعية من العوامل التي تعوق مراجعي الحسابات بدولة قطر عن القيام بالإتجاهات المعاصرة في المراجعة والتي تتطلب مستويات أداء مهني مماثلة لمستويات الأداء المهني في المراجعة المالية. أوصت الدراسة بضرورة إصدار التشريعات المتعلقة بالمراجعة الاجتماعية والبيئية على أن تتضمن هذه التشريعات مواد ملزمة للمنشأة للإفصاح عن مسؤولياتها نحو الاتجاهات المعاصرة في المراجعة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت للمراجعة الاجتماعية والبيئية من حيث المفهوم والأهمية بتناول متطلباتها ونطاقها ومعاييرها واستعرضت أثر العوامل البيئية على القوائم المالية والأدوات المستخدمة في تنفيذها وصولاً لمراجعة التقرير البيئي، وتناولت جودة المراجعة ومراجعة الجودة. بينما تناولت دراستي المراجعة الاجتماعية كأحد مخرجات النظام المتكامل للمعلومات الاجتماعية لتأكيد مدى قيام منشآت الأعمال الهادفة للربح للقيام بمسؤوليتها الاجتماعية لاسيما التي تمارس أنشطة تخص المجتمع بإعداد نظام للمعلومات الاجتماعية يتضمن نظم محاسبية عن الإتجاهات الحديثة في المراجعة ويعتني بمتطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عنها.

30. دراسة ، مصطفى حامد سالم الحكيم ، 2007م (دور القياس المحاسبي للجودة الشاملة في زيادة المحتوى الإعلامي للتقارير والقوائم المالية المنشورة) (1).

هدفت الدراسة للتعريف بالإتجاهات الحديثة للقياس المحاسبي ، توضيح مفهوم الجوده الشاملة والذي نتج عن تطور مفهوم القياس المحاسبي المعتمد على المعايير المحاسبية من ناحية والقياس المتوازن للجوده الشاملة من ناحية أخرى . تتبع أهمية الدراسة من دورها في توضيح العلاقة بين القياس المحاسبي والقياس المتوازن للجوده الشاملة لتحديد التأثير المتبادل بينها ، تطوير التقارير المالية المنشورة لتعبر عن المركز التنافسي . تمثلت مشكلة الدراسة في تحليل عدم قدرة نظرية القياس المحاسبي الحالية والتي يعبر عنها في التقارير والقوائم المالية من توضيح مستوى الأداء الحقيقي خلال الفترة المحاسبية ، تضليل المستخدمين للقوائم المالية من تحديد إستراتيجية المؤسسه وقدرتها على تحقيق أرباح في المدى المتوسط أو الطويل لتعدد الخيارات في بدائل القياس ، عدم قدرة المقاييس المحاسبية على الترجمة الفوريه لنتائج الحدث المراد قياسه . إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ، بإستخدام إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، تعتبر النماذج التقليدية للقياس المحاسبي المعتمدة على المقاييس المالية غير كافية لتحديد المستوى السليم لنشاط المنشآت بسبب التزايد المستمر للمتغيرات الجديدة على بيئة الأعمال والتي أدخلت العديد من المقاييس الكمية للأداء ، أن الإفصاح المحاسبي داخل التقارير والقوائم المالية يضيف كثير من المعلومات التي يحتاجها المستفيدين من هذه التقارير ، يعتمد القياس المحاسبي المتوازن بصورة رئيسة على إختيار مجموعة من مؤشرات الأداء تعبر عن أداء المنشأ بشكل متوازن وتشمل كافة أنشطة المنشأ . أوصت الدراسة بتقديم نموذج للقائمة المقترحة للقياس المحاسبي المتوازن والذي يُمكّن من بناء نظام متكامل للمراجعة على هذه القائمة من خلال وضع الهيئات العالمية للمحاسبة لقائمة متوازنة لها إطار نظري وإطار علمي يحدد كيفية القياس والعرض والإفصاح عن المعلومات غير المالية ويُمكّن من متابعة نشاط القطاعات الاقتصادية المختلفة في السودان .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت القياس المحاسبي والقياس المحاسبي للجوده الشاملة من حيث المفهوم والأهميه والمبادئ والمعايير بإستعراض بعض النماذج العالميه في هذا المجال ، وركزت على التقارير المالية المنشورة من حيث المفهوم والأهداف والمستخدمين والإفصاح فيها ، وبميز دراستي عنها بأنها استعرضتالاتجاهات الحديثة للقياس والتقارير والمراجعة عن نظام المحاسبة الإجتماعية .

32. دراسة ، د. مجيد عبد الحسين هاتف ، 2009م (إدراك المسؤولين الاجتماعية للشركات العراقية والإفصاح عنها في التقارير المالية الخارجية) (2)

(1) مصطفى حامد سالم الحكيم ، دور القياس المحاسبي للجودة الشاملة في زيادة المحتوى الإعلامي للتقارير والقوائم المالية المنشورة ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشوره في المحاسبة والتمويل، 2007م).

(2) د. مجيد عبد الحسين هاتف ، إدراك المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية العراقية والإفصاح عنها في التقارير المالية الخارجية ، (القاهرة : المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد الثالث والثلاثون ، العدد الأول ، 2009م).

تكمّن أهمية الدراسة من وجهة النظر الأكاديمية والتطبيقية على مستوى المنشآت والمجتمع بتزايد الحاجة إلى وجود الأنظمة المحاسبية السليمة والفعالة والمستندة إلى أسس علمية لقياس كفاءة الأنشطة الاقتصادية للمشروعات فى تحقيق الإستغلال الأمثل لموارد المجتمع ومن ثم تحقيق الرفاهية الاجتماعية لأفراده . تمثلت مشكلة الدراسة بالتساؤلات الآتية : ما إمكانية إدراك إدارات الشركات الصناعية العراقية للمسؤولية الاجتماعية فى مجالات البيئة ؟ وما مدى التفاعل مع المجتمع والعاملين والمستهلكين فيها ؟ ما مدى الإفصاح الحالى عن المسؤولية الاجتماعية فى التقارير المالية الخارجية ؟ كيفية التعرف على أسباب تدنى مستوى الإفصاح فيها ؟ . هدفت الدراسة إلى بيان مستوى إدراك إدارات الشركات الصناعية العراقية لمسؤوليتها الاجتماعية ، بيان مستوى إفصاح هذه الشركات عن المسؤولية الاجتماعية فى تقاريرها المالية الخارجية. إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفى التحليلي - أسلوب دراسة الحالة بإستخدام إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة لنتائج منها ، إن إدارات الشركات الصناعية العراقية تدرك وبشكل عالى مسؤوليتها الاجتماعية فى المجالات محل الدراسة ، تدنى إفصاح هذه الشركات عن مسؤوليتها الاجتماعية لعدم وجود أنظمة وتعليمات مهنية أو حكومية تلزم بذلك ، وعدم تحديد طريقة وإسلوب العرض فى هذا المجال . أوصت الدراسة بتحديد مفهوم المسؤولية الاجتماعية ومجالاتها بشكل واضح من قبل المنظمات المهنية أو الحكومية ، ضرورة تحديد أسلوب وطريقة العرض والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات فى تقاريرها المالية .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت لبيان الصفة الشرعية لإلزام الشركات خاصة الصناعية منها بإصدار قوانين للإفصاح عن مسؤولياتها الاجتماعية لدفع المشروعات للإهتمام بالأداء الإجماعي والتقارير عنه ، ويميز دراستي عنها فيتناولها المحتوى العلمى لمفهوم القياس والإفصاح للتكاليف الاجتماعية ومشاكل ربطها بالمنافع الاجتماعية والإنقادات لنماذج الفكر المحاسبي فيما يتعلق بالقياس والإفصاح بالإضافة إلى بيان أهمية وأهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تمهيداً لإرساء إطار متكامل للمراجعة الاجتماعية .

33. دراسة، Saltiel Wedzerai Musvote and et.al، 2010م،

(¹) (The Concept of a Scale in Accounting)

هدفت هذه الدراسة إلى إختبار تطبيق مفهوم التدرج فى القياس المحاسبي والذى يجعل من الممكن التفرقيين إمكانية أن يحتوى أي شيء على خاصية محددة وإلى أى مدى مقارنة بعدم إحتوائه على نفس الخاصية ، كما هو الحال بالنسبة للحسابات الجارية والتي تختص بخاصية معينه . تناولت الدراسة مشكلة ما مدي إمكانية مقارنه مسألة تطبيق القياس المحاسبي عن طريق أساسيات النظرية التمثيلية للقياس لتحديد ما إذا كان هنالك سمات لظاهرة المحاسبة يمكن قياسها بتدرج معلوم أو مؤسس. توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، أن مؤشرات مفهوم العينة التمثيلية يتم تطبيقه بشكل خاطئ

(¹)Saltiel Wedzerai Musvote and et al“the Concept of a scale in accounting”, (South African Journal Of Economic and Management Sciences, Vol.13, No 4, 2010).

في النظم المحاسبية ، وذلك لأن القياس التمثيلي يتوقف على إفتراض ان هذا النظام يتم إعتبره كنظام قياس إذا كانت الاتجاهات والنوعيات للظاهرة المراد دراستها قابلة للقياس على ضوء تدرج راسخ ، لذلك إقترح هذه النتيجة أن المحاسبة هي ليست مقياس للإنضباط .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة إستعرضتالقياس المحاسبي من وجهة نظر النظرية التمثلية للقياس ولكنها لم توضح المفاهيم التي تكون الإطار العام للقياس والإفصاح للمعلومات الإجتماعية، ويميز دراستي عنها بأن إقتراحت بعض الطرق لقياس التكاليف الاجتماعية بطرح بعض النماذج التي من خلالها يمكن عرض معلومات المحاسبة الإجتماعية مواكبة للعالمية في تطور القوائم المالية .

34. دراسة، سمير محمد هارون ، 2011م (دراسة تحليلية لجودة القياس والإفصاح المحاسبي عن

المسؤولية الإجتماعية في الشركات المساهمة بقطاع غزة) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: ما مدى إدراك أصحاب الشركات والمديرين والمحاسبين فيقطاع غزة لمفهوم محاسبة المسؤولية؟ ما مدى إلتزام الجمعيات المهنية والمحاسبية في قطاع غزة بإصدار معايير للإلتزام بالمسؤولية الإجتماعية؟ إهتمت الدراسة بتحديد مفهوم المسؤولية الإجتماعية وإبراز دورها بتأصيل المفاهيم الأساسية للأداء الإجتماعي ، الإرتقاء بمخرجات النظام المحاسبي للشركات في قطاع غزة بغية تقديم المعلومات المحاسبية لتقي بقياس مساهمة الشركات في رفاهية المجتمع . إهتمت للؤاسة بالإفصاح عن الأداء الإجتماعي وإمكانية قياس هذا الأداء ليساعد على تحديد الأنشطة الإجتماعية وقياس تأثيراتها علي البئية والمجتمع .إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي أسلوب دراسة الحالة بإستخدام إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، ليس هنالك إماماً كافياً لدى أصحاب الشركات والمديرين والمحاسبين في قطاع غزة بمفهوم المسؤولية وأساليب قياس التكلفة والعائد لإرتباط الممارسات المالية والمحاسبية بالأنظمة والقوانين المالية الموضوعية من قبل الإحتلال . أوصت الدراسة بزيادة وعي المستثمرين لأهمية المسؤولية الإجتماعية وتحفيزهم علي الإلتزام بها من خلال توسيع إدراكهم لما يحققه ذلك على المجتمع ككل ، وضع قوانين تلزم الشركات بالإلتزام بمصالح البئية والمجتمع.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت الإطار الفكري لمحاسبة المسؤولية الإجتماعية من حيث الأهمية والأهداف والمقومات . وتختلف دراستي عنها بأنها تطرقت إلى المجال الفكري والتطبيقي للمراجعة الإجتماعية من حيث المفهوم والأهداف والمقومات واستعرضتالاتجاهات الحديثة للقياس والتقرير والمراجعة عن نظام المحاسبة الإجتماعية .

35. دراسة ، فهد راعي الفحما ، 2012م(مدى إلتزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح

عن بنود محاسبة المسؤولية الإجتماعية) (2)

(1) سمير محمد هارون ، دراسة تحليلية لجودة القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية في الشركات المساهمة بقطاع غزة ، (ليبيا : طرابلس ، جامعة قاريونس ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل، 2011م).
(2) فهد راعي الفحما ، مدى إلتزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الإجتماعية، (عمان :جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل ، 2012م).

تختلف الشركات فى درجة التزامها بتحقيق المسؤولية الإجتماعية فى بيئة الأعمال ، منها ما يعارض أو يتردد أو يؤيد تحقيق المسؤولية كما وتسعى بعض الشركات فى إظهار دورها فى تحقيق المسؤولية الإجتماعية لتحسين سمعتها من خلال إتباع أساليب محاسبية مضللة ، من هنا تمثلت مشكلة الدراسة بالتساؤلات التالية :ما مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة وأنظمة وقوانين حماية البيئة الكويتية ومدى الإفصاح عن حماية المستهلك وأنشطة المجتمع هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود المسؤولية الإجتماعية فيها . تتبع أهمية الدراسة فى حاجة الشركات المساهمة العامة الكويتية لزيادة المحافظة على البيئة لإضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المتعلقة بمحاسبة المسؤولية الإجتماعية والإفصاح عنها بواسطة جهات مهنية مستقلة ومحيدة. إستخدمت الدراسة المنهج الوصفى التحليلى توصلت الدراسة لمجموعة من النتائج منها، أن الشركات المساهمة العامة الكويتية تلتزم بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الإجتماعية محل الدراسة أوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات منها بضرورة إستمرار التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن تكاليف بنود محاسبة المسؤولية الإجتماعية المتعلقة بحماية البيئة الكويتية ، حماية المستهلك ، والأنشطة الخاصة بالمجتمع ، وأنظمة وقوانين حماية البيئة العامة .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة وأنظمة وقوانين حماية البيئة الكويتية وتختلف دراسة الباحث عنها فى تناولها المحتوى العلمي لمفهوم القياس والإفصاح للتكاليف الإجتماعية ومشاكل ربطها بالمنافع الإجتماعية تمهيداً لإرساء نظام متكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية.

36. دراسة ، محمد فلاق ، 2013م (المسؤولية الإجتماعية للشركات النفطية العربية - شركتي سونطراك الجزائرية ، أرامكو السعودية أنموذجاً) (1)

تمثلت مشكلة الدراسة بالتساؤلات التالية :ما المقصود بالمسؤولية الإجتماعية للشركات وما هو التطور التاريخي لها ؟ ما هي الدوافع الى التى تشجع الشركات للإضطلاع بمسؤوليتها الإجتماعية وما هي التحديات التى تواجهها فى القيام بدورها الإجتماعى .هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تبنى الشركات العربية ممثلة فى شركتي سونطراك الجزائرية ، أرامكو السعودية لمفهوم المسؤولية الإجتماعية فيهما ، والتعرف على تأثيرات المسؤولية لهاتين الشركتين . تتبع أهمية الدراسة من الأهمية المتزايدة للمسؤولية الإجتماعية ومنافعها الجمة على الشركات. إستخدمت الدراسة المنهج الوصفى التحليلي توصلت الدراسة لمجموعة من النتائج منها، أن الشركات محل الدراسة تساهمان فى تنمية مجتمعاتهم المحلية من خلال دعم الأنشطة الإجتماعية والثقافية والرياضية .أوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات منها بضرورة توصية إدارة الشركتين بدورهما فى تحمل مسؤوليتهما

(1) محمد فلاق ، المسؤولية الإجتماعية للشركات النفطية العربية - شركتي سونطراك الجزائرية ، أرامكو السعودية أنموذجاً ، الجزائر : جامعة حسيبة بن بو على، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، مجلة الباحث ، العدد12، 2013م) .

الإجتماعية نحو مجتمعاتهما عن طريق توجية إستثماراتها في مشاريع ذات صبغة إجتماعية تساهم في الحد من البطالة وتنمية الجوانب الإجتماعية والثقافية والرياضية .

يتضح للباحث أن الدراسة تناولت الدوافع الى التي تشجع الشركات للإضطلاع بمسؤوليتها الإجتماعية وما هي التحديات التي تواجهها في القيام بدورها الإجتماعي وتختلف دراسة الباحث عنها في أنها تضمن تأصيل بعض المفاهيم الأساسية للأداء المحاسبي والإجتماعي .

37. دراسة ، أنس أحمد سعيد عوض ، 2014م (أسباب عجز الشركات عن القيام بالمسؤولية الإجتماعية - دراسة حالة على الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية)⁽¹⁾

تمثلت مشكلة الدراسة بالتساؤلات التالية : هل يمثل ضعف التشريعات ، ضعف الثقافة ، ضعف الإهتمام بالقضايا الإجتماعية والبيئية أسباب لعجز الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق عن القيام بمسؤوليتها الإجتماعية .هدفت الدراسة إلى بيان أسباب عجز الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق عن القيام بمسؤوليتها الإجتماعية . تتبع أهمية الدراسة من إدراك الشركات محل الدراسة لأهمية واجباتها الأخلاقية من خلال وضع إستراتيجيات مختلفة تسعى وتؤكد على قيامها بمسؤوليتها الإجتماعية . إستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام إستمارة إستبانة. توصلت الدراسة لمجموعة من النتائج منها، أنه ضعف التشريعات، ضعف الثقافة ، ضعف الإهتمام بالقضايا الإجتماعية والبيئية كانت أسباب هامة في عجز الشركات الأردنية للقيام بمسؤوليتها الإجتماعية . أوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات منها ، ضرورة تفعيل المؤسسات الإعلامية والأهلية والمجتمعية على العمل كقوى ضاغطة على الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق عن القيام بمسؤوليتها الإجتماعية.

يتضح للباحث أن هذه ادراسة تناولت أسباب عجز الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق عن القيام بمسؤوليتها الإجتماعية وتختلف دراسة الباحث عنها فباقتراحها بعض الطرق لقياس التكاليف الاجتماعية بطرح بعض النماذج التي من خلالها يمكن عرض معلومات المحاسبة البيئية والإجتماعية .

38 . دراسة ، مدحت فوزى وادى ، 2016م ، (أثر الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الإعلامية الفلسطينية)⁽²⁾

تعتبر محاسبة تكاليف المسؤولية الإجتماعية مركز إهتمام المجتمعات المتقدمة لا سيما في ظل منافسة بيئة الأعمال المعاصرة ، كما أن المؤسسات الإعلامية مطالبة من جهة المجتمع بتقديم معلومات نحو إسهاماتها ودورها في المجتمع خاصة وأن هذه المؤسسات تنجز أعمالها بإستخدام موارد

(1) أنس أحمد سعيد عوض ، أسباب عجز الشركات عن القيام بالمسؤولية الإجتماعية - دراسة حالة على الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية ،(عمان: جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل ، 2014م).

(2) مدحت فوزى وادى ، أثر الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الإعلامية الفلسطينية، (فلسطين : جامعة القدس المفتوحة ، كلية إدارة المال والأعمال ، المؤتمر العلمي الأول ، الموسوم بعنوان : المسؤولية الإجتماعية لمؤسسات القطاع الخاص وانعكاساتها على المجتمع الفلسطيني ، للفترة 12 مارس 2016م).

المجتمع الإقتصادية ، من هنا تمثلت مشكلة الدراسة بالتساؤلات التالية: هل يوجد أثر للإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية تجاه المجتمع ، الجمهور ، البيئة ، الموظفين على الأداء المالي للمؤسسات الإعلامية الفلسطينية ؟. هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الإعلامية الفلسطينية التعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات تكاليف المسؤولية الإجتماعية في المؤسسات الإعلامية الفلسطينية. تتبع أهمية الدراسة من إهتمام المؤسسات بالمسؤولية الإجتماعية لما لها من دور كبير في ظل التوجه لرفاهية المجتمع ككل ، كما أن أهمية قطاع المؤسسات الإعلامية تظهر من خلال الدور في العمل الوطني. إستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام إستمارة إستبانة. توصلت الدراسة لمجموعة من النتائج منها، وجود أثر متباين للإفصاح على تكاليف المسؤولية الإجتماعية بمحاورها تجاه المجتمع ، الجمهور ، البيئة ولكنه ضعيف جداً تجاه الموظفين على الأداء المالي للمؤسسات الإعلامية محل الدراسة. أوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات منها ضرورة تعزيز الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية تجاه الموظفين .

يتضح للباحث أن الدراسة تناولت أثر للإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية تجاه المجتمع ، الجمهور ، البيئة ، الموظفين على الأداء المالي للمؤسسات الإعلامية الفلسطينية وتختلف دراسة الباحث عنها في تناولها التحليل المتغيرات المرتبطة بتطور مفاهيم القياس والإفصاح عن الأداء المحاسبي والإجتماعي لمجالات العاملين ، المجتمع ، المستهلكين ، والبيئة .

1/ الفصل الأول

القياس والإفصاح المحاسبي والاتجاهات

المعاصرة في الفكر المحاسبي

المحاسبة نشاط خدمي وظيفتها تقديم معلومات كمية ذات طبيعة مالية بالدرجة الأولى عن الوحدات الاقتصادية بغية أن تكون هذه المعلومات مفيدة في الاختيارات الرشيدة بين طرق النشاط البديلة وذات منفعة في اتخاذ القرارات الاقتصادية ، سواء بالنسبة للمستخدمين الداخليين ، و الخارجيين . ويتوقف نجاح المحاسبة في أداء مهمتها بوصول الرسالة المحاسبية بشكل ينسجم مع أهداف الفئات المستخدمة للبيانات والمعلومات المحاسبية و زيادة المنفعة المرجوة والمتوقعة . يبرز الهدف النهائي والأساسي للمحاسبة وهو توصيل المعلومة النافعة للمستخدمين ولا يتأتى ذلك إلا عبر القياس السليم والمنطقي للأحداث الاقتصادية والإفصاح المحاسبي المناسب عنها ، بما يمكن من اتخاذ القرارات . وربط ذلك بالاتجاهات المعاصرة للقياس والإفصاح تبريراً لتعدد وظائف المحاسبة ومجالاتها وتطورها التاريخي مقابللة للاحتياجات المتطورة والمتنامية في المجتمع المالي و المجتمع ككل حلاً لمشكلات تعارض

المصالح بين إدارة المنشآت ومستخدمي البيانات المحاسبية وتوجيه النشاط الاقتصادي لخدمة المجتمع.

ويعرض هذا الفصل من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للقياس المحاسبي

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي

المبحث الثالث: الاتجاهات المعاصرة للقياس والإفصاح في الفكر المحاسبي

مفاهيم القياس المحاسبي

1/1/1 مفاهيم القياس

عرف القياس بأنه قول مؤلف من قضايا، فإذا كانت هذه القضايا سليمة وصحيحة بذاتها وبمقارنتها ببعضها البعض نتج عن ذلك نتائج صحيحة⁽¹⁾. كما عرف بأنه إجراء معين بواسطة الجهاز والأرقام للأفراد (بمعنى الأشخاص والأشياء والأحداث) طبقاً لقاعدة معينه ، وتحدد هذه القاعدة مجموعة خواص معينه ، أو الجانب الكمي لإحدى الملاحظات مؤدية بذلك إلى وجود مدرج متى ما توفرت علاقة واحد لواحد بين بعض خصائص مجموعه من الأرقام والعمليات التي يمكن ملاحظتها من الأفراد أو إجراؤها عليهم⁽²⁾ عرف أيضاً بأنه تحديد أرقام للتعبير عن خصائص معينه طبقاً لقواعد

(¹) الإمام الغزالي، معيار العلم، (القاهرة: دار المعارف، 1990م)، ص 40.

(²) Jillis , D, L , **International Encyclopedia of the Social Science** , (The Macilion . Co. vol. 1998), p. 95.

طبيعياً يتم التوصل إليها من خلال أسس معينة⁽¹⁾. عرف بأنه عملية مقارنه تهدف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار⁽²⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف القياس ما يلي :

1. التحديد العددي للأشياء لتصوير حقائق معينهمقارنة الشئ بمقياس مناسب متفق عليه يمكن من المفاضلة بين البدائل .

2. اتصال القياس بالتعيين العددي يظهر حقائق ملموسة ، بشرط وضع حدود القواعد التي يمكن استخدامها في تعيين الأرقام .

3. إبراز العلاقات القائمة بين خصائص الأحداث المراد إخضاعها للقياس باستخدام لغة الرموز والأرقام معاً لإجراء عمليات حسابية ، وبين الظواهر غير الحسية التي يمكن قياسها إحصائياً أو رياضياً .

4. حصر تعريف القياس في وصف طبيعته فقط ، يتطلب وصفاً دقيقاً للجهاز ورصد الأرقام ، ولكنه يهمل أهمية الأرقام ومرجعيتها لشئ يراد قياسه.

5. بخصوص الجهاز فإن ذلك الرقم الذي تم قياسه يمثل طاقه - تكرار - طول، ومثل هذه التحديدات تستلزم استخدام قواعد معينة تعكس الإطار النظري المقاس والذي يؤدي لتعقيد كبير في مفهومه.

يستطيع الباحث تعريفالقياس بصفة عامة بأنه ، تعيين أرقام السمات أو الخصائص للأشياء التي تكون محلاً للقياس والمنتسمة بدلاله ، والتي تصف جوهرية نتيجة عملية القياس.

أولاً : القياس فياللغة

عرف القياس في اللغة بأنه مصدر وفعله قاس ومن ذلك قايسالشئ قياساً ومقايسة، أي قدر الشئ بكذا وإلى كذا وإقتاس الشئ بغيره وعليه ومنه المقياس والذي يعنى المقدار⁽³⁾، وكلمة قياس تعنى المضاهاة بين شئين أحدهما مقيس وهو موضوع القياس والآخر مقياس وهو المعيار المناسب المتفق عليه ويشتركان معاً في صفات معينة ، كما أن كلمة Measure ترتبط بكلمة متر Meter ويطلق على علم المقياس Metrology⁽⁴⁾، حيث أن القياس رد الشئ إلى نظيره ، وفي تفسير لفظ قاس ، قاس الشئ بغيره وعلى غيره وإليهقيسا وقياسا، أي قست الشئ بالشئ قدرته على مثاله⁽⁵⁾ ، أن القياس هو الصورة المختارة للاستدلالات غير المباشرة للنتيجة المطلوبة⁽⁶⁾ويطلق القياس على كل من القياس

(1) محمد مطر، التاصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح ، (عمان: دار وائل للنشر ، 2004م) ، ص114.

(2) ريتشارد شرويدر ، وآخرون ، نظرية المحاسبة ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2010م) ، ص185 .

(3) أبو الفضل جمال الدين بن منظور ، لسان العرب، (بيروت : دار صادر ، المجلد6 ، 1990م) ، ص187.

(4) The American College Dictionary, A dictionary for Accounts, (Random House, N.y. 1995), p755.

(5) إسماعيل بن حماد الجوهري ، الصحاح ، ط8 ، (بيروت : دار العلم للملايين ، 2000م) ، ص965 .

(6) على سامي النشار، المنطق الصوري منذ أرسطو وتطوره العام، (الإسكندرية : المكتبة التجارية الكبرى ، 2000م)، ص ص

والاستنباط غير أن القياس نوع واحد من أنواع الاستنباط ، فعلم الحساب إستنباطي لكنه ليس قياساً إلا في حالات قليلة (1).

يستنتج الباحث من تعاريف القياس في اللغة ما يلي :

1. المقارنة بين شيئين أحدهما مقيس وهو موضوع القياس والآخر مقياس وهو المعيار المناسب المتفق عليه ، يتطلب اشتراكهما معاً في صفات معينه .
 2. الصورة المختارة للاستدلالات غير المباشرة تؤيد النتائج المطلوبة .
- يستطيع الباحث تعريف القياس بأنه ، التعبير عن الأشياء المراد قياسها بالأرقام ، وتحديد أرقام لتمثل خصائص ويتم ذلك بتحديد الشيء المرغوب قياسه ثم مقارنته بمقياس مناسب متفق عليه.

ثانياً : القياس في الفكر الإسلامي

القياس في مضمون الفقه الإسلامي يقترب من مدلوله اللغوي فقد صحَّ عن رسول الله صلى الله عليه وسلم كان يحاسب الجبابة ، ويأمر بكتابة الحساب لحفظ الأموال وضبط الإيرادات والنفقات (2). كما أرشد المولى عز وجل في بضع وأربعين موضعاً من القرآن ، تحمل جميعها معنى تشبيه الشيء بنظيره والتسوية بينهما في الحكم (3) . كما أن فضل النهضة الإسلامية كبير في تعليم الغرب كيفية التحصيل والصرف بقياس وإِنفاق الضرائب على خدمات الدولة العامة وتوجيه الزكاة إلى مصارف محدده شرعاً وبذلك يتفق مفهوم التوزيع العادل مع نظرية الأموال أو الإعتمادات المخصصة في الحكومة التي تعتمد على إنفاق موارد معينه لتحقيق أغراض معينه (4). وعرف أيضاً بأنه شئ إذا وضعت فيه أشياء أكثر من واحد لزم عن تلك الأشياء الموضوعه بذاتها شئ آخر غيرها اضطرار (5).

يستنتج الباحث من القياس في مضمون الفكر الإسلامي ما يلي :

1. القياس لغة خاصة في التعبير يقصد بها تحديد المعلومات التي تعبر تعبيراً صحيحاً عن ظاهره معينه.
 2. يبدو ثمة تقارب بين مدلول القياس اللغوي ومدلوله في الفكر الإسلامي من حيث التسوية في الحكم بين الشئ ونظيره عند قياس الشئ بتقديره على مثيله .
- يستطيع الباحث تعريف القياس بأنه ، التقدير الكمي لمستويات الأشياء وفق إطار مقاييسي معين استناداً على أن كل شئ موجود بمقدار وكل مقدار يمكن قياسه .

ثالثاً : القياس في المحاسبة

(1) زكي نجيب محمود ، المنطق الوضعي ، ط8 ، (القاهرة : مكتبة الأنجلو المصرية ، 2003م) ، ص 242 .

(2) د إبراهيم فؤاد احمد ، الموارد المالية في الإسلام ، (القاهرة : دن ، 1972م) ، ص 272 .

(3) ابن القيم الجوزيه ، أعلام الموقعين عن رب العالمين ، (القاهرة : مكتبة الكليات الأزهرية ، 1980م) ، ص 130-132 .

(4) د . كمال محمد عطية ، نظرية المحاسبة في الفكر الإسلامي ، (القاهرة : دن ، 1986م) ، ص 106 .

(5) ابن سينا ، الشفاء ، جزء المنطق ، ط8 ، (القاهرة : المؤسسة العامة للطباعة والنشر ، 1999م) ، ص 3.

عرف بأنه تعيين أرقام للظواهر الاقتصادية الماضية والحاضرة والمستقبلية والتي تتعلق بوحدة محاسبية على أساس المشاهدة وطبقاً لقواعد⁽¹⁾. كما عرف بأنه تقييم الأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء نشاط معين ، والمرتبطة به داخل الوحدة لمحاسبية مع بيان التغيرات التي تطرأ على تلك الأحداث ، وأثرها على المركز المالي⁽²⁾. عرف أيضاً بأنها التعبير عن خصائص الظواهر الاقتصادية الماضية والحاضرة والمستقبلية في صورة أرقام تربط بينها علاقات محدد ، وفق قواعد سبق تحديدها على أسس علمية وعملية وبناءً على خبرة القائم بالقياس⁽³⁾. عرف بأنه المطابقة بين الخواص أو العلاقات⁽⁴⁾. كما عرف بأنه ، تخصيص قيم رقمية لحدث أو عنصر معين مرتبط بالمنشأة على أن يشتمل القياس على عمليات التعريف والتبويب لهذا الحدث⁽⁵⁾ عرف أيضاً بأنه تعبير رقمي عن أحداث الوحدة المحاسبية باستخدام وحدة قياس مناسبة في ضوء الأسس المحاسبية المتعارف عليها والخبرات المتراكمة ، فهو قياس حكمي يخضع للتقدير والحكم الشخصي في قياس الأحداث الاقتصادية⁽⁶⁾. عرف بأنه قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خصائصها وذلك وفقاً لقواعد يتم إنتاجها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة⁽⁷⁾. كما عرف بأنه فن الإقرار بالآثار الاقتصادية للمعاملات المالية وقياسها وذلك عن طريق تحديد القيم المتعلقة بالعناصر الأساسية التي تشملها القوائم المالية بالنسبة لمنشأة معينة للوصول إلى نتائج أعمال المنشأة من ربح أو خسارة⁽⁸⁾. عرف أيضاً القياس في المحاسبة بأنه تحديد نتائج أعمال المنشأة للوصول إلى ما حققته من أرباح وخسائر ، ويتطلب ذلك تحديد قيم الإيرادات والمصروفات⁽⁹⁾. عرف بأنه قرن الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية وجارية ومستقبلية استناداً على قواعد محددة⁽¹⁰⁾. كما عرف بأنه تحديد القيم

(¹) AAA, Committee on foundation of Accounting Measurement , **Report of The Committee on Foundation of Accounting Measurement** , (The Accounting Review, Supplement, 1971) , p3.

(²) رمضان محمد غنيم ، تقييم وتطبيق نتائج القياس للمحاسبة عن الموارد البشرية وأثرها الفكري والسلوكي ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 1982م) ، ص 40 .

(³) محمد أبو العلاء عبد السلام ، استخدام أساليب الاحتمالات في تطوير القياس المحاسبي للقيم المالية المتوقعه ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 1982م) ، ص 14 .

(⁴) إسماعيل إسماعيل ، التكلفة الإجتماعية لتلوث البيئة بين الفكر وإجراءات القياس المحاسبي ، (دمشق : مجلة بحوث جامعة حلب ، العدد 20 ، 1997م) ، ص 20 .

(⁵) محمد بزماوي ، القياس والإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي في المنشآت الصناعية ، (دمشق : جامعة حلب ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م) ، ص 35 .

(⁶) فرحات الصافي علي ، أسس القياس والإفصاح عن مخاطر الاستثمارات في المؤسسات المالية الإسلامية ، (القاهرة : جامعة الأزهر ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2001م) ، ص 78 .

(⁷) وليد ناجي الحيايلى ، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (عمان : مكتبة دار الحامد ، 2002م) ، ص 152 .

(⁸) طارق عبد العال حماد ، المدخل الحديث في المحاسبة عن القيمة العادلة ، (القاهرة : الناسخ للكمبيوتر ، 2003م) ، ص 5-8 .

(⁹) احمد نور ، المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية والعربية والمصرية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2004م) ، ص 7 .

(¹⁰) خالد عطية وآخرون ، منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع البيئية فى المشروعات الصناعية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الثانى ، 2005 م) ، ص 37 .

المتعلقة بكل من العناصر الأساسية للقوائم المالية⁽¹⁾ عرف أيضاً بأنه القياس الكمي والنقدي للأحداث المالية والخاصة بالنشاط التجاري لمشروع معين ما يؤمن الدقة والموضوعية والتحديد والوضوح في التفسير⁽²⁾.

يتضح للباحث من تعاريف القياس في المحاسبة ما يلي :

1. تعيين أرقام عن سمات فيزيقية واقتصادية لموارد اقتصادية تحت تحكم وحدة ما وفقاً لقواعد، تلائم ربط السمات بالنظام العددي .

2. قياساً تاريخياً بالارتكاز للماضي في حالة التأكد التام وفقاً لسياسة الحيطة والحذر كما هو الحال في المحاسبة الاقتصادية ، أو قد يكون قياساً مستقبلياً وفقاً لتحليل أحداث الماضي ربطاً بمجريات أحداث الحاضر ، في حالة التآرجح بين درجتي التأكد التام والاحتمال ، مما قد يستصحب نوعاً من الانحرافات السالبة والموجبة كما هو الحال في التكاليف المعيارية ، لذلك يتطلب الأمر الدقة في المقاييس اعتماداً على كفاءة الإدارة في الجانب التخطيطي والرقابي للأداء.

3. يمثل القياس الكمي أحد الخصائص التي تميز المناهج في مجال العلوم الطبيعية والاجتماعية، وأن القياس النقدي يعتبر بمثابة الخاصية التي تكسب النتائج المحاسبية طبيعتها المميزة ، أي القياس المالي للعمليات بواسطة النقود ومع ذلك يمكن استخدام القياس الكمي في حالات محاسبية كثيرة .

4. القياس المحاسبي وسيلة لتحقيق هدف وليس غاية في حد ذاته ، إذ يمثل جوهر المحاسبة فكراً وتطبيقاً ومنه تستمد المحاسبة صفة العلمية بإخضاع ظواهرها للقياس .

يستطيع الباحث تعريف القياس المحاسبي بأنه ، تخصيص الأرقام للأحداث المالية والاقتصادية في الوحدة المحاسبية وربطها بالماضي والحاضر والمستقبلي ، بموجب قواعد وإجراءات محددة، بغية الوصول إلى معلومات تفيد في تقييم الأداء الشامل للوحدة المحاسبية .

2/1/1 تطور مفهوم القياس المحاسبي

تطور مفهوم القياس المحاسبي من تحويل الكميات الأولية أو العينية إلى قيم مالية⁽³⁾، ليشمل مراحل تحديد وتصنيف العمليات الاقتصادية إلى مجموعات أو موارد اقتصادية متجانسة⁽⁴⁾، ترتبط

(1) د. محمد إبراهيم عبد الحميد ، القياس المحاسبي وقيمة المنشأة ، (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ورشة عمل المدخل المحاسبي لترشيد قرارات الاستثمار والتمويل ، الفترة من 6-10 مايو ، 2007م) ، ص 3 .

(2) محمد عباس بدوى ، المحاسبة الاجتماعية بين النظرية والتطبيق ، (الإسكندرية: دار المكتب الجامعي الحديث ، 2007م) ، ص ص 91 ، 92 .

(3) Igiri Yuji ,The Theory of Accounting Measurement, Srastat , (FI: AAA , 1975), p . 56 .

(4) Hend Rikson, Eldon S. Accounting Theory 3rd, ed (Home Wood) Ill : Irwin, Inc, 1997), P.126.

بنشاط المنشأ أو إعداد المعلومات المحاسبية الملائمة لأهداف المستخدمين من داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية . كما أنه أهتم بتحقيق التوازن بين حقوق والتزامات المصالح المختلفة كأحدى القيود الهامة أو العوامل المتحكمة والتي تؤخذ في الاعتبار وصولاً للربح التوافقي ليعبر عن نتائج الأداء الاجتماعي للمشروعات ، بعد أن كان مسؤولاً عن قياس وتعظيم ثروة الملاك كهدف أساسي للمشروعات الاقتصادية (1) . تبنى شمول الخواص المعنوية للقياس شريطة تمتع العنصر محل القياس بصفة المقارنة والمتابعة بين خاصية عنصر القياس، والجانب الكمي له (2) . يعتبر مقياس الأداء المتلزن إطاراً شاملاً لقياس الأداء يتضمن المقاييس المالية التي تعبر عن نتائج الماضي بالإضافة إلى المقاييس التشغيلية والتي تمثل مسببات أو مخارج للأداء المالي المستقبلي (3) . فمن خلاله يتم ترشيد عملية اتخاذ القرارات بتوفر قدر كبير من المعلومات التي تؤثر في مستقبل المنشأة والعاملين فيها (4) .

يتضح للباحث من تطور مفهوم القياس المحاسبي ما يلي:

أ. عملية القياس هو التحديد الرقمي لظاهر معينة (قيمة مالية) .

ب. يرتبط القياس بظواهر اقتصادية معينة .

ج. لا تخضع الأرقام الناتجة من عملية القياس للآراء الشخصية إنما لقواعد معينة تحقيقاً لمصالح فئات المستخدمين .

3/1/1 عملية القياس

عملية القياس بشكل عام هي التعبير عن خاصية أو مجموعه من الخصائص لموضوع القياس ، بأساليب القياس ، فالقياس يقع على موضوع ، وتتبع أساليب القياس في استخدام هذه المقاييس وذلك بغية الوصول إلى الهدف المرغوب من عملية القياس (5) . عرفت عملية القياس بالخطوة الأساسية في العمل المحاسبي (6) . كما عرفت بأنها التحقق من بعض الصفات المشتركة بين طبيعة الشيء موضوع القياس بصفته معرضاً للتغير من وقت لآخر ومن مكان لآخر ، وبين المقياس بصفته معياراً ثابتاً في

(1) عبد الحميد عبد الفتاح الشافعي ، نماذج القياس المحاسبي وترشيد البعد الاجتماعي لقرارات الأمن الصناعي في المشروعات والتعدينية ، (القاهرة: جامعة القاهرة ، كلية التجارة بينها ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، السنة الحادية عشر ، العدد الثاني ، 1991م) ، ص 301 .

(2) كمال النقيب ، تطور الفكر المحاسبي، (عمان : مطبعة الفطافطة الزرقاء ، 1999م) ، ص 266 .

(3) محمد أحمد محمد العسيلي ، مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي لآثار التخطيط الإستراتيجي للخصخصة علي مستوي أداء المنظمات ، (القاهرة: جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد التاسع والستون ، السنة السادسة والأربعون ، 2007م) ، ص 488 .

(4) شيرين عاطف سيد محمد ، تطوير القياس المحاسبي للأداء في ضوء العلاقات الوكاليه ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2002م) ، ص 8 .

(5) رولا كاسر لايقة ، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار ، (دمشق : جامعة تشرين ، كلية الاقتصاد، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2007م) ، ص 41 .

(6) د.أشرف عبد العزيز يوسف ، أطار فكري مقترح للمحاسبة المالية في مصر ، (القاهرة: جامعة حلوان ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2005م) ، ص 50 .

أي زمان ومكانويتطلب تمكينها لعناصر الأحداث المالية والاقتصادية توافر خاصية مشتركة بينهما وتكون مستهدفة لاختيار أساس سليم وملائم يؤدي لقياسها كميًا⁽¹⁾. عرفت أيضاً بأنها مقارنة عنصر بعنصر آخر للوصول للقيمة العادلة التي يخترنها العنصر المقاس وعادة ما تكون وحدة القياس هي النقود⁽²⁾.

يستنتج الباحث من عملية القياس ما يلي:

1. مدلول وصل العقل بالطبيعي في القياس .
 2. إمكانية استخدام وحدة النقود وفق إجراءات اقتران محددة بعدد ما في مجال الأعداد الحقيقية. يتضمن عملية مقابلة لخاصية التعدد النقدي للأحداث الاقتصادية في أيمنشأه.
 3. عملية تحويل معطيات الحس إلى بناءات منطقيه عن طريق الأرقام ، يحصر إطارها في الخواص الطبيعية الملموسة كالطول والوزن ، بينما الخواص المعنوية كمستوى الذكاء والمنفعة الحدية غير قابلة للقياس طالما أنها لا تخضع لقاعدة الإضافة الطبيعية .
- يستطيع الباحث تعريف عملية القياس بأنها ، ترجمة معلومات بمستوى من الدقه بتضمينها مجموعة من الإجراءات لتحديد ما ينبغي قياسه باستخدام أداة تتحدد بواسطتها كمية ما يوجد بالشئ من خصائص يمكن قياسها وفق معايير محددة للحصول على نتائج .

4/1/1 مقومات عملية القياس

تتمثل مقومات عملية القياس بالاتي⁽³⁾:

1. نظام عددي: يستخدم في ترتيب الأشياء من حيث خواصها وتحديد مقادير وكميات هذهالخواص.
2. قواعد حسابيه: تمثل اتساق القوانين التي تحكم الربط بين موضوع القياس والنظام العددي في تحديد القيم التي تعطى للقيود المحاسبية.

5/1/1 أبعاد القياس

تتمثل أبعاد القياس بالاتي⁽⁴⁾:

1. موضوع القياس: يتم القياس للأشياء والأحداث ، بتحديد كل أو بعض الخصائص والسمات فيها، بهدف تحديد المعلومات التي تعبر تعبيراً صحيحاً عن ظاهره معينه ، وتقديمها إلى ذوى المصالح حتى يستطيعوا الوصول إلى نتائج موضوعيه⁽⁵⁾.

⁽¹⁾ محمد سمير الصبان ، دراسات في الأصول المالية – أصول القياس والاتصال المحاسبي ، (بيروت: الدار الجامعية، 1999م)، ص147.

⁽²⁾ وليد ناجي الحياى ، نظرية المحاسبة ، (الدانمارك: الأكاديمية العربية المفتوحة، 2007م) ، ص101.

⁽³⁾ Mustafa F. Abed- Magid, **Towards A Better Understanding of The Role of Accounting Measurement** , (The Acc. Review , April 1999), pp, 346- 350 .

⁽⁴⁾ عبد الحميد أحمد محمود ، القياس المحاسبي للأصول ، (القاهرة : جامعة جنوب الوادي ، كلية التجارة بسوهاج ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، المجلد الرابع ، العدد الأول ، 2000م) ، ص4 .

⁽⁵⁾ د.جلال الشافعي ، الموضوعية كمييار للقياس المحاسبي ، (جامعة المنصورة : كلية التجارة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، العدد الأول ، 1978م) ، ص65 .

2. النظام العددي: يتم التعبير عن الأشياء ، الخصائص ، السمات بالأرقام التي يتيحها النظام العددي، مما يساعد على تحقيق الأهداف المرجوة منه اعتبار علم المحاسبة وثيق الصلة بكثير من العلوم الإنسانية⁽¹⁾ .

3. قواعد القياس: يتطلب تحديد القواعد أو القوانين التي تحكم الربط بين موضوع القياس والنظام العددي.

4. يمكن عد الزمن بعداً للقياس لتجميع الأحداث غير المتجانسة والتي حصلت في أوقات مختلفة والتعبير عن ذلك في شكل قيم محاسبية محددة⁽²⁾. ولكي تعكس الأرقام المحاسبية الأحداث الاقتصادية بشكل صحيح يفترض الا تختلف نتائج الأحداث الاقتصادية المتشابهة كنتيجة لاستخدام قواعد القياس المحاسبية (أي فرض عدم وجود ما يعرف بالاختلاف المحاسبي)⁽³⁾.

يتضح للباحث من أبعاد القياس ما يلي :

1. إمكانية محاولة الإستفادة من التطور الذي قطعته القياس في كيفية أخذ بعد الزمن بعين الاعتبار لدى إدخال الأحداث الاقتصادية بالوحدة المحاسبية في السجلات المحاسبية .
2. طريقه التعبير عن كميته معينه من الخاصية أو تحديد مركز العنصر تجاه غيره من العناصر الأخرى عمل عقلي يترتب عليه انتقال الذهن من الكلي إلى الجزئي المندرج تحته.
3. ربط النظام العددي الصوري ببعض السمات في الأشياء أو الأحداث بأدوات القواعد الرمزية يتضمن العمليات المخترعة لربط وتخصيص الأرقام بالأحداث وفقاً لقواعد محده.

6/1/1 أركان القياس

تتمثل أركان القياس بالاتي⁽⁴⁾:

1. أصل (المقياس) : المحل الثابت له الحكم الملحق به .
 2. فرع (المقيس) : ما تولد عن غيره وانبنى عليه .
 3. علة : الصفة المشتركة بين الأصل والفرع .
 4. حكم : الجواز أو التحريم ، ويمثل الإثبات ركن لكل قياس والنفي إلا لعله .
- تتسم أركان القياس عامة بالدقة حتى إنه يطلق على الفكر القياسي ، الفكر المتميز بالدقة وتلمس الدليل الصحيح⁽⁵⁾. ونظراً لتعدد أركان وأساليب القياس ينبغي على المحاسب اختيار معيار مناسب للمفاضلة بين أساليب القياس البديلة ، وبصفة عامة يتفق معظم المحاسبين على ملائمة البيانات

(1) سليم رستم ، عبد الحلیم كراجه ، أصول المحاسبة ، ط8، (عمان: دار الأمل للنشر والتوزيع ، 2002م) ، ص10.
(2) Ross L . Walts and Jearald L . Z immerman . **The Demand and Supply of Accounting Theories**, (The Accounting Market for Excuses Accounting, The Acc. Review, April 1999), pp273 ، 301.

(3) د.سالم إسماعيل الحصادي ، فحص إنتقادی لواقع القياس المحاسبي، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة البحوث الاقتصادية ، المجلد الرابع ، العددان الأول والثاني ، 1996م) ، ص116 .

(4) الموسوعة العربية الميسرة ، (القاهرة : مؤسسة فرانكلين للطباعة والنشر ، 2000م) ، ص141 .

(5) محمد عبد السلام ، القياس الفني والتربوي ، (القاهرة : مكتبة النهضة العربية، 2005م) ، ص65 .

المحاسبية (الهدف الذي من أجله تستخدم البيانات المحاسبية) لتعتبر معياراً هاماً يجب أن يؤخذ في الاعتبار عند اختيار أسلوب القياس المناسب⁽¹⁾.

7/1/1 أركان عملية القياس المحاسبي

تتمثل أركان عملية القياس المحاسبي في الآتي⁽²⁾:

1. الخاصية محل القياس (الشيء المراد قياسه) : تعتبر المنشأة هي مجال للقياس ، فإن عملية القياس قد تنصب على الطاقة الإنتاجية للمنشأة كما قد تنصب على خاصية أخرى كالتعدد النقدي لحدث إقتصادي معين كالمبيعات في المنشأة .
2. المقياس المناسب للخاصية محل القياس: يتوقف اختيار نوع المقياس على الخاصية محل القياس، فنقاس الطاقة الإنتاجية بعدد الوحدات المنتجة في الساعة ، أما خاصية التعدد النقدي فالمقياس المستخدم فيها هو مقياس للقيمة .
3. تحديد وحدة القياس المميزة والملائمة للخاصية محل القياس : فإذا كان الهدف للخاصية محل القياس هو القياس الكمي ، فقد لا يقتصر الأمر لتحديد المقياس المناسب فقط ، بل يتعداه لتحديد نوع وحدة القياس المميزة أيضاً.
4. تحديد الشخص القائم بعملية القياس يلعب دوراً رئيسياً في اختيار أساليب عملية القياس فضلاً عن تحديد نتائجها في غياب مقاييس غير موضوعية .

8/1/1 خطوات القياس المحاسبي

تتمثل خطوات القياس المحاسبي في الآتي⁽³⁾:

1. تحديد الخاصية محل القياس: إما أن تكون الخاصية محل القياس حدثاً تاريخياً ذو أثر على المركز المالي ، إما أن تكون حدثاً مستقبلاً ذو آثار اقتصادية للمنشأة .
2. تحديد نوع المقياس المناسب لعملية القياس مع وحدة القياس المميزة للقياسات: تحديد نوع الخاصية محل القياس ، وعلى أغراض عملية القياس ، فإذا انحصرت أغراض عملية القياس في مجرد تبويب الحدث محل القياس فالمقياس المناسب يكون مقياساً سلمياً ، وإذا انحصرت أغراض عملية القياس في المقارنة بين قيمة حدثين فيكون عندها المقياس المناسب هو مقياساً ترتيبياً ، أما إذا تجاوزت عملية القياس إلى تحديد المحتوي الكمي للحدث ، عندها يستخدم المقياس النسبي .
3. تحديد أسلوب القياس المناسب: المدى الزمني لعملية القياس ، والهدف منها ، فإذا كان الهدف من عملية القياس إثبات العمليات بالدفاتر فتتخصص في الأسلوب المباشر ، فيما عدا ذلك

(¹) Robert K. Jacdicke, "Reliability and Objectivity in Accounting Measurement, (The Accounting Review , July1996), P,474 .

(²) محمد مطر ، موسى السيوطي ، التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية ، ط2، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع ،2008م) ، صص131، 132 .

(³) محمد سالم اللولو ، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة – دراسة تطبيقية ، (عزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) ، ص 47 .

يستخدم القياس غير المباشر والذي بموجبه تتحدد القياسات في إطار عملية الاحتساب القائمة على علاقة رياضية .

يستنتج الباحث من خطوات عملية القياس ما يلي :

1. الاستفادة من خطوات عملية القياس المحاسبي في مجال التكاليف والمنافع الإجتماعية المتعلقة بالأداء الاجتماعي .

2. إمكانية ربط عملية القياس بالهدف المرغوب من القياس المحاسبي من تكاليف ومنافع للوصول إلى صافى الاستثمارات الإجتماعية وفقاً للخصائص المتعلقة بالأداء الاجتماعي .

9/1/1 مكونات عملية القياس المحاسبي

تتمثل مكونات عملية القياس المحاسبي بالآتي⁽¹⁾ :

1. الناحية النظرية: تحديد الخواص التي ينبغي قياسها ، إذ لا تخضع جميع الخواص للقياس كما لا تخضع الظواهر في حد ذاتها ، إنما يركز الاهتمام في خاصية معينة أو مجموعة من الخواص ذات الصلة . فقياس الأصول لا ينصب لتحديد وزنها أو حجمها إنما ينصب على قيمتها . أي منفعتها المتوقعة مستقبلاً ، وقد تكتسب الوحدة الاقتصادية حق الحصول عليها نتيجة أحداث ماضية⁽²⁾.

2. الناحية الفنية :نظام القياس من حيث تحديد وحدة القياس والتي تتطلب الثبات و التجانس لتنتج عنها مقاييس قابلة للتجميع والقياس ، لتحديد قواعد التعبير الكمي عن الخصائص والظواهر والعلاقات بتطبيق النظام العددي⁽³⁾

3. يتضح للباحث من مكونات عملية القياس المحاسبي أنها ، ترتبط بفن تحديد العلاقات بين الأشياء وتطبيق إجراءات محاسبية عليها ، ينبغي أن تتطور إلى مستوى القياس النوعي للمعلومة المحاسبية وتقديمها لفئات المستخدمين للحكم على نتائج قياس أعمال المنشأة .

10/1/1 محددات القياس المحاسبي

تتمثل محددات القياس المحاسبي في:

1. حصر وتحديد الإطار الذي تنصب عليه عملية القياس: يشمل الأحداث والمعاملات المالية ، قياس القيم الاقتصادية مقاسه بوحدة نقدية ثابتة ، في لحظة زمنية معينة تمثل نهاية السنة المالية المعتمدة للتوصل إلى تلك القيم الاقتصادية في قائمة المركز المالي للوحدة المحاسبية، أو ما يطرأ عليها من نقصان خلال الفترة المالية ، معبراً عنه بأوجه الإنفاق المختلفة وبنود الإيرادات للتوصل إلى محددات نتائج أعمال الوحدة المحاسبية ، من خلال صياغة تلك القيم في قائمة

(1) رشا حمادة ، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره على القوائم المالية، (دمشق: جامعة دمشق ، مجلة

العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد الثامن عشر ، العدد الأول ، 2002م) ، ص 49 .

(2) د. على شاهين ، النظرية المحاسبية ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، دن ، 2006م) ، ص 21.

(3) د.عباس مهدي الشيرازي ، نظرية المحاسبة ، (الكويت: ذات السلاسل ، 1990م) ، ص 63 .

الدخل لنفس الوحدة المحاسبية⁽¹⁾. أو إبراز القيمة الحقيقية للموارد المتاحة وأوجه استخدامها وإمكانية القياس والمقارنة بينها في لحظتين مختلفتين في نهاية أعمال الدورة المحاسبية⁽²⁾.

2. تحديد نطاق القياس المحاسبي: يتحدد نطاق القياس المحاسبي بالآتي⁽³⁾:

أ. تضيق نطاق القياس المحاسبي ، باقتصاره على بعض المجالات (المسؤولية الاجتماعية، الإنتاجية ، أداء العمال ، الربحية ، المركز السوقي) ، مما يبرر ظهور العديد من الأنظمة التي تنتج مقاييس أخرى تستدعي إصطلاح نظم المعلومات الإدارية .

ب. توسيع نطاق القياس المحاسبي ليشمل المجالات المختلفة ، وبذلك يعتبر نظام المعلومات الإدارية جزء من المحاسبة حيث يتسع نطاق القياس المحاسبي بما ينعكس على استخدام وحدات متعددة للقياس .

ج. اقتصار نطاق القياس المحاسبي على بعض المجالات ، وتوسيع نطاقه ليشمل المجالات المختلفة الأخرى.

3. حصر وتحديد الأهداف المرجو تحقيقها من جراء تطبيق وظيفة القياس المحاسبي على مصادر الدخل⁽⁴⁾. إن النظرة الشاملة وفق المنظور الإقتصادي والمحاسبي للقياس نابعة من الآتي⁽⁵⁾ :

أ. قياس الموارد التي تحقق الدخل: إن موضوع القياس (أي مصادر واستخدامات الأموال) يشكل المصدر الأساسي لتحقيق الدخل ، ولأجل الاطمئنان على استمرار انسيابه وسلامة تحققه وبمعدلات عائد إن لم تكن متزايدة فلا تكون متناقصة ، أصبح من الضروري زيادة الاهتمام ورعاية تلك الثروة التي تشكل مصدر تحقق الدخل وتدقيقه والحفاظ عليها وصيانتها وهذا يستلزم بالضرورة مواكبة عملية القياس المحاسبي لها وباستمرار لإظهار التغيرات التي تطرأ عليها لمواجهة وتجنب ما قد يؤثر على تناقص الدخل في الوقت المناسب.

ب. تأمين الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة: تمثل دراسة الفرص البديلة بهدف توجيه تلك الموارد والطاقات نحو الاستغلال العقلاني الرشيد، بهدف زيادة عوائد الدخل المتحقق والمتنامي ، وتقليل فرص الضياع والضغط على أوجه الإنفاق قدر المستطاع . وعلى ضوء تحقيق الغرضين أعلاه لابد من إجراء عملية القياس المحاسبي للقيم الاقتصادية في لحظه زمنية محددة، على أن يؤخذ في الحسبان العامل الزمني والقيمة الحالية للنقود المعبرة عن قيمة تلك المنافع

(1) مصطفى الشامي ، البعد الإعلامي المحاسبي – اتصال وإفصاح – لترشيد القرار الإستثماري ودعم سوق المال في مصر ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 1997م) ، ص ص 489 - 491 .

(2) محمد عباس بدوي ، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع ، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر ، 2000م) ، ص ص 202 ، 203 .

(3) محمد عمرو وهيب ، القياس المحاسبي لمتغيرات السلوك البشري وأثره على خفض التكلفة، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ببنها ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، السنة الحادية عشر ، العدد الأول ، 1991م) ، ص 270 .

(4) د.كمال عبد العزيز النقيب ، مقدمه في نظرية المحاسبة ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2004م) ، ص 329 .

(5) Lehman, glen, " Environmental Accounting: Pollution Permits or Selling The Environmental" (Critical Perspectives on Accounting , Vol ,7, no, 6, 1996) , pp66 - 68.

الناجمة عن استثمار الموارد ، بما يؤكد تطور القياس المحاسبي ليشمل معلومات عن أداء المنشأة بجانب إعداد معلومات تساعد في التخطيط لأنشطتها الاقتصادية والاجتماعية .

ج. الحفاظ على الموارد المتاحة وصيانتها : وذلك من أجل استمرار تدفق الدخل .

د. الحفاظ على المنافع والخدمات التي تحققها تلك الموارد : طالما أن الموارد التي تسهم في توليد الدخل قد تم المحافظة عليها فهذا يعنى استمرارية تدفق الدخل هي الأخرى قد تم المحافظة عليها من حيث المبدأ ، بغض النظر عن التغيرات التي تطرأ على هذه السلعة أو تلك الخدمة على المستوى الفردي ، وينبغي معرفة قيمتها الاقتصادية ، إذ أن المعيار الأساسي هو مجموع القيم الاقتصادية لكافة المنافع والخدمات والسلع التي تم الحصول عليها .

هـ. التعرف على أسعار القياس : يختلف بالنسبة للأصول المتداولة بالمقارنة مع الأصول الثابتة، حيث أن إمكانية القياس بالنسبة للنوع الأول أسهل مما عليه الحالة بالنسبة للأصول الثابتة بسبب قصر المدى الزمني وخضوع عملية القياس لمبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل ، بينما الأصول الثابتة فإن عمرها الإنتاجي طويل نسبياً مما يظهر آثار تقلبات السوق في ظل التضخم لذا يستلزم الأمر اللجوء إلى التكلفة الاستبدالية بالنسبة للأصول التي تشتري بهدف بيعها كأصل متداول⁽¹⁾.

4. معايير الحكم على تحقيق أهداف القياس المحاسبي: يتحدد الهدف الأساسي في قياس الموارد المتاحة للاستغلال ، وقياس البدائل وكيفية توجيهها نحو الاستغلال ، وللتأكد من تحقيق هذه الأهداف لا بد من الاعتماد على المعايير والمقاييس التي تمثل أفضل الأدوات والإجراءات الممكنة والتي يمكن استخدامها في الحكم على الأداء عن طريق قياس الفعاليات على المعايير المقابلة لها لتحقيق أهداف القياس التي تقرها الإدارة وترغب فيها وتلزم المختصين بتحقيقها.

11/1/1 معايير الحكم على تحقيق أهداف القياس المحاسبي

تتمثل معايير الحكم على تحقيق أهداف القياس المحاسبي بالآتي⁽²⁾ :

1. الصلاحية للغرض المستهدف: يعتبر قياس الربح واظهار حقيقة المركز المالي للمنشأة الاقتصادية ، هما الهدفان الأساسيان في القياس المحاسبي ، ويتطلب بيانات ومعلومات محاسبية كافية ودقيقه ويمكن الاعتماد عليها لتفسير الاحتياجات المختلفة للمستفيدين من وجود التكافؤ بين الأرقام الكمية المعبرة عن الأهداف المحاسبية وبين الأحداث الاقتصادية التي تعبر عنها هذه الأرقام ، حتى يمكن الاعتماد عليها وعرضها عرضاً صادقاً وأميناً . هذا مما يزيد من درجة الإعتمادية على البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات الرشيدة⁽³⁾.

(1) د. جورج دانيال ، ترشيد القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في الوحدات الاقتصادية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 1993 م) ، ص 26.

(2) د. محمد توفيق بليغ ، التكاليف المعيارية ، (القاهرة: مكتبة الشباب ، 1994م) ، ص ص 70 ، 71 .
(3) حيدر محمد على بنى عطا ، مقدمه في نظرية المحاسبة والمراجعة ، (الخرطوم : أكاديمية السودان للعلوم المالية والمصرفية، 2007م) ، ص 41 .

2. القابلية للتحقق يتم اشتقاقه من الموضوعية ويسمح بأن يقدم قياساً محاسبياً مختلفاً باختلاف الأغراض التي تهدف إليها البيانات المحاسبية ، دون إلزام المحاسب بإتباع نظام للقياس دون غيره ، فقد يتم القياس بناءً على التكلفة التاريخية لأغراض ضريبية وتكون عندها البيانات التاريخية المدعمة بمستندات الشراء أو الصرف هي الأساس المنطقي لقابلية التحقق وفي نفس الوقت يتم القياس على أساس تكلفة الاستبدال لأغراض إدارية أو اقتصادية ، وتكون البيانات المتعلقة بأسعار السوق في تاريخ إعداد القوائم المالية على أساس قابلية التحقق ، كما يتم إعداد تنبؤات تتضمن الأرباح المتوقعة في المستقبل والموازنات التخطيطية لفترة قادمة ، ويكون ذلك على أساس قابلية التحقق هو الافتراضات التي قامت عليها هذه التنبؤات ومدى موضوعيتها⁽¹⁾.

3. الالتزام بالموضوعية: تستخدم للتعبير عن الظاهرة أو الحدث موضوع القياس ، طرق وأساليب القياس ، الموقف الفكري ، المعلومات المعروضة ، المنهج ككل ، والاسترشاد ببعض الحجج التي يعتمد عليها في تقدير الأحكام الشخصية لتحقيق أهداف القياس⁽²⁾. كما يقصد بها التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيداً عن التحيز الشخصي⁽³⁾. أن تحقيق الموضوعية يتم من خلال التوفيق بين منفعة المعلومات وموضوعيتها ، مما يستلزم التحديد الدقيق للسمات المراد قياسها وأن هذا التحديد يحقق الآتي⁽⁴⁾:

أ. تحديد الهدف من القياس واختيار قواعد القياس الأكثر ارتباطاً بتحقيق الهدف .

ب. إمكانية التعرف على درجة الموضوعية التي يتضمنها القياس بتحقيق الهدف المرغوب فيه مع بذل محاوله لاستبعاد العوامل الشخصية . وتتمثل مفاهيم الموضوعية بالآتي⁽⁵⁾ :

i. المقاييس غير الشخصية ، بحيث لا يعتمد القياس على شخصية القائم به ، ويكون القياس مستقلاً عن التصور الذهني للمحاسب .

ii. المقياس المبني على وجود دليل قابل للتحقيق ، يتفق مع معيار الموضوعية حيث عرفت موضوعية القياس بأنها خاصية من خصائص المعلومات المحاسبية تمكن الأفراد المؤهلين والمستقلين من الوصول إلى نفس النتائج عند فحصهم لنفس الدليل . ويمكن التأكد من توافر شروط الموضوعية في المحاسبة عن طريق⁽⁶⁾:

(1) حسين القاضي ، نظرية المحاسبة ، (دمشق : مطبعة الإتحاد ، 1991م) ، ص ص 440 ، 441 .

(2) حارس كريم العاني ، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية ، (عمان : جامعة فيلادلفيا ، المؤتمر العلمي الرابع الفترة من 6-10 مايو ، 2005م) ، ص 39.

(3) د. جلال الشافعي ، الموضوعية كمعيار للقياس المحاسبي ، (القاهرة : الجمعية العربية للتكاليف ، مجلة التكاليف ، العدد الثالث ، 1978م) ، ص 196 .

(4) عبد الحميد عبد المنعم عقده ، النموذج المحاسبي والعملية القرارية - مدخل النظم السلوكية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 1977م) ، ص 212 .

(5) Hend Rikson , Eldon, **Accounting Theory** , (Richard D. Irwin .1982) , pp 78 ,79 .

(6) حسين القاضي ، مأمون حمدان ، نظرية المحاسبة ، (عمان: الدار العلمية للنشر ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2001م) ، ص 251 .

- اختبار مدى تمثيل المعلومات المحاسبية لحقائق الحياة الاقتصادية .
- قيام عدد من المحاسبين بإعادة القياس المحاسبي الذي قدمه احد المحاسبين والوصول إلى نفس النتائج مما يقدم دليلاً على حياد المحاسب وعدم تدخله بها .
- 4. الفائدة : أن ممارسة أي نشاط إقتصادي بغض النظر عن طبيعة وحجم النتائج المرجوة منه، تتطلب الأخذ في الحسبان عامل التكلفة بمفهومها الإقتصادي والاجتماعي ، بمقارنة النتائج والمعلومات المحاسبية الناجمة عن عملية القياس وما تتكبدته تلك العملية من تكاليف (اقتصادية المعلومة)⁽¹⁾ . كما تتوافر في المعلومات المحاسبية قدر من الإفادة لمستخدمي المعلومات داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية ، وأن تكون مفيدة في مجالات شتى وصولاً للأهداف المرجوة⁽²⁾.
- 5. الهدف من النشاط أو الإلزام القانوني: إن الهدف الذي تسعى لتحقيقه المنشأة يلزمها بتحمل تكاليف اجتماعية مقابل الأنشطة التي تتبناها بمحض إرادتها لتحقيق أهداف اجتماعية لتكوين صورة ذهنية طيبة في أذهان المستخدمين بغض النظر عن وجود أو عدم وجود إلزام قانوني يلزمها بذلك ، وتدرج الأنشطة التي تؤديها المنشأة إلزاماً بالقانون تحت تكاليف الأنشطة الاقتصادية تمييزاً لها عن التكاليف الاجتماعية لإمكانية مساءلة المنشأة عنها حيال عدم الوفاء بتلك الأنشطة⁽³⁾.

يستنتج الباحث من محددات القياس المحاسبي مايلي :

1. قياس الطاقات المتاحة حالياً أو البديلة في فترة زمنية مستقبله وما ينشأ عليها من تغيرات خلال تلك الفترة .
2. تكيف القياس المحاسبي مع المتغيرات التي تطرأ على ظروف البيئة الجديدة، طالما أن هذه المتغيرات تمس الظواهر المحددة التي تدخل في إطار القياس المحاسبي بالاستجابة لهذه المتغيرات والتعامل معها ليساير القياس المحاسبي التطور .
3. يتسع نطاق القياس ويكون على درجه من الشمول لجميع الظواهر الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، لتعرض القياس المحاسبي لانتقادات عديدة نتيجة قصوره في معالجة مشاكل القياس والناجمة عن تضيق نطاقه ، وعدم حل مشكلة لغة القياس .
4. تحديد نطاق القياس المحاسبي ينبغي إن يكون مبنياً على أساس من التكلفة والعائد(اقتصادية القياس).

(¹) مصطفى حسن بسيوني ، مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة الشركات ، (الإمارات: جامعة الإمارات ، كلية الإدارة والاقتصاد، المؤتمر الدولي ، مهنة المحاسبة والمراجعة والتحديات المعاصرة ، 2007م) ، ص 8، 9 .
(²) American Accounting Association, "A Statement of Basic Accounting Theory", (Report of the Committee Illinois , Second Edition , 1968), p. 8 .

(³) عبد الناصر نور ، منير شاكر ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، (الأمارات العربية المتحدة: معهد التنمية الإدارية ، المجلة الدولية للعلوم الإدارية ، العدد الثالث ، 2001م) ، ص 264 .

5. تحديد التكاليف التي ستتكبدها المنشأة من جراء التوسع أو التضيق في نطاق القياس المحاسبي والتحقق من نوع جودة المعلومات المتاحة عن المنشأة والمنافع التي ستعود عليها نتيجة هاتين السياستين.
6. قياس مدى قيام الإدارة بتحقيق الأهداف المنوط بها ، وفحص الأسباب التي تقف وراء عدم تحقيق بعض الأهداف، واقتراح الوسائل التي تكفل معالجة أسباب الانحرافات عن هذه الأهداف بتوفير حافز مناسب يعمل علرفع مستوى الأداء .
7. تمثل المعايير حلقة الربط بين آلية لقياس وإجراءاته التنفيذية ، والأسس والقواعد التي يتم على ضوئها القياس، وما تسفر عنه عملية القياس من نتائج إيجابية أو سلبية.
8. الموضوعية ، تعتبر ضروره منهجيه للبحث العلمي وضرورة عملية تقتضيها طبيعة المحاسبة ذاتها، حيث تستفيد فئات عديدة تختلف مصالحها أو تتعارض من المعلومات المحاسبية ودون موضوعية القياس المحاسبي وإيجابيته فإن مصالح بعض المستفيدين قد تتعرض للخطر .
9. الموضوعية مسألة نسبية تتعدد درجاتها من المستويات الميتافيزيقية التيلا وجود لها إلى الموضوعية المنهجية التي تعنى الاستقلال التام عن شخص معين ، و الموضوعية العملية التي تعنى الابتعاد عن الحكم الشخصي وإن كانت العمليات المحاسبية لا تخلو من ذلك .
10. موضوعية القياس، تعنى بتوفير القدر المطلوب من التأثير على اختيار أفضل النماذج عند التمييز بين موضوعية وسائل القياس وموضوعية النتائج المرغوب فيها من القياس .
11. لا يوجد بصفة عامة اتفاق في الرأي حول مفهوم موحد للقياس في مجال العلم الواحد أو في مجال العلوم المختلفة، بالرغم من وجود علاقة تاريخية بين القياس والمحاسبة باعتبار أن المحاسبة تمثل آلية للتعبير عن الأحداث الاقتصادية وفي ذات الاتجاه وسيلة لتوصيل المعلومات المفيدة عن الوحدة الاقتصادية للفئات ذات الشأن دعماً لوجود القياس حيثما وجدت المحاسبة.

2/1-المبحث الثاني مفاهيم الإفصاح المحاسبي

1/2/1 مفاهيم الإفصاح

أولاً : الإفصاح في اللغة

عرف بأنه قوة النفع الكامنه في المعلومات والتي تعظم نوعيتها مما يقتضى أحياناً تعدد الإفصاح عن نفس الخصائص ذات التأثير المغزوي في إتخاذ القرارات اللصيقه بظاهره معينة ، بما يتطلب إخضاع تلك الخصائص للقياس والإفصاح عن نتائج هذا القياس مما يؤدي في النهاية إلي تحقيق الهدف من الإفصاح النظامي بقدر من الكفاءه⁽¹⁾. كما عرف بأنه الكشف والتبيان⁽²⁾. وكلام فصيح يقصد به كلام سليم وواضح يدرك السمع حسنة والعقل دقتة⁽³⁾. عرف أيضاً بأنه اظهار سر غامض⁽⁴⁾. افصح الصبح اذا بان وظهر مما يدل على ان الافصاح عند العرب يعني الظهور والوضوح ، وهو مشتق من الفصاحة⁽⁵⁾. كما الإفصاح لغويًا يعني البيان⁽⁶⁾. والفصيح هو صاحب البيان والمنطق اللسان الذي يميز

(1) د. عصافيت سيد عاشور ، التكامل بين القوائم المالية المعدة وفقاً لأساس الاستحقاق والقوائم المالية المعدة وفقاً للأساس النقدي في الإفصاح عن نوعية الدخل ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 1990م)، ص 677 .

(2) محمد محمد علي هاشم ، مدي التزام وحدات الجهاز المصرفي السعودي بالإفصاح عن السياسات المحاسبية، آفاق جديدة، (القاهرة : جامعة المنوفية ، كلية التجارة ، السنة الثامنة ، العدد الثالث والرابع ، لعام 1996م) ، ص 51.

(3) العبيد محمود البدوي وآخرون ، معجم أسماء العرب ، (عمان : مكتبة عمان ، مجلد 2 ، 1997م) ، ص 1331.

(4) إبراهيم مصطفى وآخرون ، المعجم الوسيط ، ط 2 ، (القاهرة : مجمع اللغة العربية ، 2001م) ، ص 179.

(5) حسن عبد الجليل صبيحي ، دور المراجع الخارجي في زيادة فعالية الإفصاح والشفافية في التقارير المالية المنشورة في البيئة المصرية ، (القاهرة :جامعة حلوان ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، العدد الأول ، 2002م) ، ص 9 .

(6) مجد الدين محمد بن يعقوب الفيروز أبادي، القاموس المحيط ، (بيروت : مؤسسة الرسالة ، 2003م) ، ص 299 .

جيد الكلام من رديئة⁽¹⁾. فيقال أفصح عن الشيء إذا بينة وكشفة⁽²⁾. وأفصح الأعجمي إذا تكلم العربية ،
اركمؤررد في وقولته أفجّل وعجلاً ملهجي له. إننا فأر سله معي رداء أصد دقذني إذي
أذاف أن يكذبون⁽³⁾. سورة القصص ، الآية رقم (34).

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح في اللغة ما يلي :

1. يتمثل في الظهور والوضوح والبيان ومشتق من الفصاحة .
2. يستوعب معلومات تكمن منفعتها في التأثير على عملية إتخاذ القرار.

ثانياً : الإفصاح في المحاسبة

عرف بأنه المقياس غير الملموس لقياس مدى كفاية البيانات الإيضاحية والتكميلية في القوائم المالية⁽³⁾.
كما عرف بأنه الإطار الذي يضمن التوفيق بين وجهات النظر المختلفة للفئات ذات العلاقة بتوفير حد
أدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبالكيفية التي تحقق المصالح الرئيسة لتلك الفئات⁽⁴⁾. عرف أيضاً بأنه
بأنه الإسلوب الذي تعرض به المعلومات المالية بما يعظم الإستفادة منها كون التقارير المالية
والإفصاح وجهان لعمله واحده وهي خدمة أهداف المستخدمين من ذوي الصلة من خارج الوحدة
الإقتصادية⁽⁵⁾ عرف فبأنه تقديم المعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون وملائم لمساعدتهم في إتخاذ
القرار⁽⁶⁾. كما عرف بأنه الأداة الرئيسة والفعالة لتوصيل نتائج الأحداث الإقتصادية للأطراف ذات
المصلحة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الخاصة بقرارات الاستثمار والتمويل⁽⁷⁾. عرف أيضاً بأنه نشر
المنشأة أى معلومات تتضمنها القوائم المالية تاريخية أو مستقبلية محاسبية أو غير محاسبية
للمستخدمين الخارجيين لمقابلة إحتياجاتهم المختلفة⁽⁸⁾. عرف بأنه إظهار المعلومات المالية فى الوقت
المناسب كمياً أو وصفاً فى القوائم المالية أو فى الهوامش ، لمستخدميها الخارجيين لتمكينهم من إتخاذ
القرار الملائم⁽⁹⁾. كما عرف بالشفافية التامة التي تمكن من عدم إخفاء أى معلومات قد تضر بمستخدمي

(1) غسان محمد الأمين أحمد ، دور مراقب الحسابات فى زيادة فعالية الإفصاح ومنفعة التقارير والقوائم المالية المنشورة
وملاحظاتها ، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2008م) ، ص 96.

(2) عجلان العياشي ، غلاب فاتح ، الملتقى العلمي الدولي حول - دور الإفصاح والشفافية والحوكمة المصرفية فى تمويل
التنمية المستدامة ، (الجزائر : جامعة محمد بوضياف بالمسيلة ، 10 - 11 نوفمبر 2009م) ، ص 3 .

(3) محمد سمير الصبان ، المراجعة - مدخل عملي تطبيقي ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة والنشر، 1999م) ،
ص 10 .

(4) لطيف زيود وآخرون ، الإفصاح المحاسبي فى القوائم المالية للمصارف وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 30 ، (سوريا:
جامعة تشرين، كلية العلوم الاقتصادية والقانونية ، مجلة الدراسات والبحوث العلمية ، العدد الثاني، 2000 م)، ص 197.

(5) عبد الفتاح محمد الصحن ، أصول المراجعة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2000م) ، ص 21.

(6) سالم عبد الله حلس ، يوسف محمود جربوع ، المحاسبة الدولية ، (عمان : مؤسسة الوراق للطباعة والنشر، 2002م) ،
ص 96.

(7) عدنان عبد الله الملحم ، معوقات وأسباب عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي فى الشركات المساهمة
السعودية ، (الرياض : المجلة العربية للمحاسبة ، المجلد 6 ، العدد الأول ، 2003م) ، ص 2.

(8) حسين خشارمة ، مستوى الإفصاح فى البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة فى الأردن ، معيار
المحاسبة الدولية رقم 30- دراسة ميدانية ، (الجزائر : جامعة النجاح ، مجلة جامعة النجاح للبحوث ، كلية التجارة ،
2003م) ، ص 96 .

(9) فريدريك تشوى وآخرون ، المحاسبة الدولية ، (الرياض : دار المريخ للطباعة والنشر ، 2004م) ، ص 209.

بمستخدمي القوائم المالية⁽¹⁾. عرفاً أيضاً بأنه نشاط يحقق أهداف معينة لمستخدمي التقارير المالية المنشورة في إتخاذ قراراتهم الاستثمارية المختلفة، وتتوقف فعاليتها للأغراض الخارجيه على سلوك الأطراف المؤثرة فيه⁽²⁾. عرف بأنه إظهار المعلومات المالية كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الملاحظات في الوقت المناسب، لجعل القوائم ملائمة للمستخدمين الخارجيين والذين لا تخول لهم سلطة الإطلاع على سجلات المنشأة⁽³⁾. كما عرف بأنه عرض المعلومات الضرورية وغير المضملة لقارئ القوائم المالية الواعي لمساعدته علي التنبؤ المستقبلي تركيزاً علي البنود غير العادية ، والإفصاح عن السياسات المحاسبية بهدف خدمة الأطراف أصحاب المصلحة⁽⁴⁾. عرف أيضاً بأنه الإختصاص بكل ما له علاقة بالقوائم المالية لعرض بنود محتوياتها ومعلوماتها الكمية أو الوصفية، فضلاً عن السياسات المحاسبية التي يتم إتباعها في القياس لتحديد قيمة كل بند لتخفيض حالة عدم التأكد لمستخدمي هذه القوائم عن الأحداث الاقتصادية مستقبلاً⁽⁵⁾. عرف بأنه توفير المعلومات الملائمة بشفافية لمتخذى القرار بهدف ترشيد قراراتهم الاقتصادية⁽⁶⁾. كما عرف بأنه إظهار جميع الحقائق المالية الهامة والتي يترتب عليها إختلاف جوهرى في إتخاذ قرار مستخدمى القوائم المالية⁽⁷⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح في المحاسبة ما يلي :

1. عرض المعلومات المالية من خلال التقارير والقوائم المالية بموضوعية .
2. تتطلب قاعدة الإفصاح إعداد وتبويب المعلومات بصورة تتفق والشروط النوعية الواجب التقيد بها، لأن تصوير المعلومات بطريقه مغايره للواقع أو بصورة توحي بإحتمال أكثر من معني ستؤدي إلي إتخاذ قرار خاطئ بالنسبة للمستفيدين .
3. أداة رئيسة وفعالة لتوصيل نتائج الأحداث الإقتصادية للمستخدمين للمساعدة في ترشيد إتخاذ القرارات .
4. مقياس غير ملموس لقياس كفاية البيانات الإيضاحية في القوائم المالية .
5. الإفصاح عن السياسات المحاسبية لخدمة الأطراف ذات المصلحة .

(1) د. فؤاد بن أحمد المبارك ، قياس مدى التزام الشركات المساهمة السعودية بمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام، (القاهرة : جامعة سوهاج ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، العدد الأول ، 2004م) ، ص 59.

(2) عبد العزيز محمد قطب ، استخدام التبيوب القطاعي بغرض تحسين الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية المنشورة ،(القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2005م) ، ص 15 .

(3) محمد المبروك أبو زيد ، المحاسبة الدولية، (القاهرة : أبتراك للنشر والتوزيع ، 2005م) ، ص 578.

(4) فوقيه محمود محمد أبو النور ، أثر خصائص الوحدة الاقتصادية على مستوى الإفصاح الاختباري عن المعلومات المالية وغير المالية بالتقارير السنوية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، 2010م) ، ص 44.

(5) عبد الحكيم محمد عبد الفتاح أبو دغيم ، تحسين القياس والإفصاح المحاسبي بغرض تقييم الإداء التشغيلي للبنوك العاملة في مناطق السلطة الفلسطينية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) ، ص 95 .

(6) معتز ميرغنى سيد أحمد محمد ، الإفصاح المحاسبي بالتقارير المالية ودوره في تفعيل حوكمة الشركات ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2011م) ، ص 55 .

(7) أ. جودى محمد رمزى ، إهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات ، (بسكرة : جامعة محمد خيضر ، كلية العلوم الاقتصادية والقانونية ، الملتقى الوطني حول - حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالى والإدارى ، يومى 6-7-2012م) ، ص 8.

6. ركزت معظم التعريفات السابقة علي توصيل المعلومات اللازمة والضرورية بصورة توضح حقيقة الوضع المالي للمنشأة بشفافية تامة .

7. إظهار المعلومات المالية في الوقت المناسب تلبية لإحتياجات مستخدمي القوائم المالية .

8. أداة إتصال بين المنشأة الإقتصادية والمستخدمين الخارجيين من خلال الإفصاح عن البيانات والمعلومات بشفافية .

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح المحاسبي بأنه، توصيل حقيقة الوضع المالي للمنشأة للمستفيدين بالطريقة التي تسمح بإعتمادهم على المعلومات المفصحة عنها في إتخاذ القرار الإستثماري.

2/2/1 مداخل الإفصاح

تتمثل مداخل الإفصاح بالآتي⁽¹⁾:

المدخل الأول: إيجابية الإفصاح

ضرورة نشر المعلومات بشقيها المالي وغير المالي لمستخدمي القوائم والتقارير الماليه على إتخاذ قرار إستثماري رشيد دون تضليل أو تحريف للصورة الحقيقية لأداء المنشأة، إعتياداً على كفاية البيانات والتقارير المحاسبية بتوفير معلومات إضافية تتناسب وإحتياجات الإستثمار المستقبلية لعملية إتخاذ القرار، من خلال تفسير معلومات فعلية وتقديرية بما يخدم إحتياجات المستخدمين ، وتوضيح رؤيه أشمل لأبعاد الأداء الإقتصادي والإجتماعي، لتدعيم المقدرة التنبؤية لمتخذي القرار⁽²⁾.

المدخل الثاني: سلبية الإفصاح

بيان الآثار السالبة في حالة الإفصاح غير الكافي بعرض المعلومات المالية للمنشأة في القوائم المالية والتي توفر وصف دقيق لمواردها والإلتزامات التعليلها ونتائج النشاط فيها لتقييم ادائها تاريخياً ومستقبلياً⁽³⁾ .

يستنتج الباحث من مداخل الإفصاح ما يلي :

1. إيجابية الإفصاح تبرز إيجاد آلية فعالة للإتصال .
2. سلبية الإفصاح تبين الآثار السالبة المترتبة على إتخاذ القرار غير الرشيد ، إعتياداً على عرض معلومات غير كافية.
3. التعارض الحقيقي بين مفهومي إيجابية وسلبية الإفصاح إذا استخدمت بالمعنى الواسع للسياق، يكمن من حيث درجة الشدة بينها .

(1) عبد الستار الكبيسي ، الشامل في المحاسبة المالية ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2003م) ، ص 29 .

(2) د. بكر إبراهيم محمود ، الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي في العراق ، (بغداد : جامعة المستنصرية ، مجلة الإدارة والإقتصاد ، العدد 71 ، 2008م) ، ص 8.

(3) د. سعد بن صالح الرويتع ، مدى ملاءمة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في ظل إختلاف الظروف والعوامل البيئية ، (الإسكندرية : كلية التجارة ، مجلة البحوث العلمية ، المجلد 37 ، العدد الأول ، 2000م) ، ص 309 .

4. قصر الإفصاح على الأرقام الواردة بالقوائم المالية التقليدية لن يحقق الهدف السلبي له، لأن هذه الأرقام غالباً ما تكون في صورة مصفوفة كلية تتطلب تفصيلات ليتسنى للقارئ معرفة حقيقة هذه الأرقام.

3/2/1 تبويب الإفصاح في أدبيات المحاسبة

لكي يتحقق للمحاسبة إستيعاب التطور الذي صاحب بيئة الأعمال بأبعادها المختلفة ، نتيجته لتعدد نماذج القرارات وتطور حاجات مستخدمي المعلومة المالية أصبح من الضروري الأخذ بمفهوم الملائمة لتصبح المعلومة أكثر نفعاً للمجتمع ، وترتب علي ذلك أن الفكر المحاسبي أصبح يميز بين المستويات التالية للإفصاح بحيث يعكس كلا منها قدراً من المعلومات ممثلاً في الآتي:

أولاً : تبويب الإفصاح من ناحيه الكمية ، ويتمثل في :

1. الإفصاح الكامل

عرف بشمولية التقارير المالية لكل المعلومات والإيضاحات المهمة لقراء القوائم المالية مع مراعاة مفهوم الأهمية النسبية بإدراك إحتمال عدم إدراج معلومة ما بشكل تفصيلي معين قد يصدر ضرراً بليغاً بمن يعتمد علي هذه القوائم في صنع وإتخاذ قراره⁽¹⁾. كما عرف بإفصاح القوائم المالية عن كافة المعلومات المتعلقة بالنشاط الإقتصادي للمنتقة والملائمة لإتخاذ القرارات من أصحاب المصالح فيها⁽²⁾. عرف أيضاً بأنه الإعلام عن جميع المعلومات المتعلقة بمنشآت الأعمال⁽³⁾. عرف بأنه تضمين القوائم المالية أي معلومات تخص المنشأة إقتصادياً وتؤثر على مستخدمي القوائم المالية فيها⁽⁴⁾. كما عرف بأنه تصميم القوائم المالية وعرضها لتصف بدقه الأحداث الإقتصادية التي أثرت علي المنشأة بإحتوائها على معلومات كافية تجعلها مفيدة وغير مضلله للمستثمر⁽⁵⁾ عرف أيضاً بأنه الإفصاح عن كافة المعلومات المحاسبية المتوفرة ، مما يؤدي إلى إغراق مستخدمي القوائم المالية بمعلومات قد لا تكون هنالك حاجة لديها⁽⁶⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح الكامل بأنه :

1. عرض كافة المعلومات المالية الملائمة لمستخدمي التقارير المالية لتساعد في إتخاذ القرار.

(¹) M.R. Mathew, and M.H. Perea, **Accounting Theory and Development**, (New York: Chapman Hall, 1991), P. 206.

(²) د. زكريا فريد عبد الفتاح ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2000م) ، ص 56.

(³) د. جمعة إبراهيم محمد شهاب ، دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة – بني سويف ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، السنة الحادية عشر ، العدد الثالث ، المجلد الثاني ، 2001م) ، ص 74.

(⁴) فداغ الفدغ ، النظرية والتطبيق في القوائم المالية والأصول ، ط2 ، عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2002م) ، ص 71.

(⁵) Ahmed Riahi – Belkaoui, **Accounting Theory**, 5th ed (Thomson Learning : 2004), P.225.

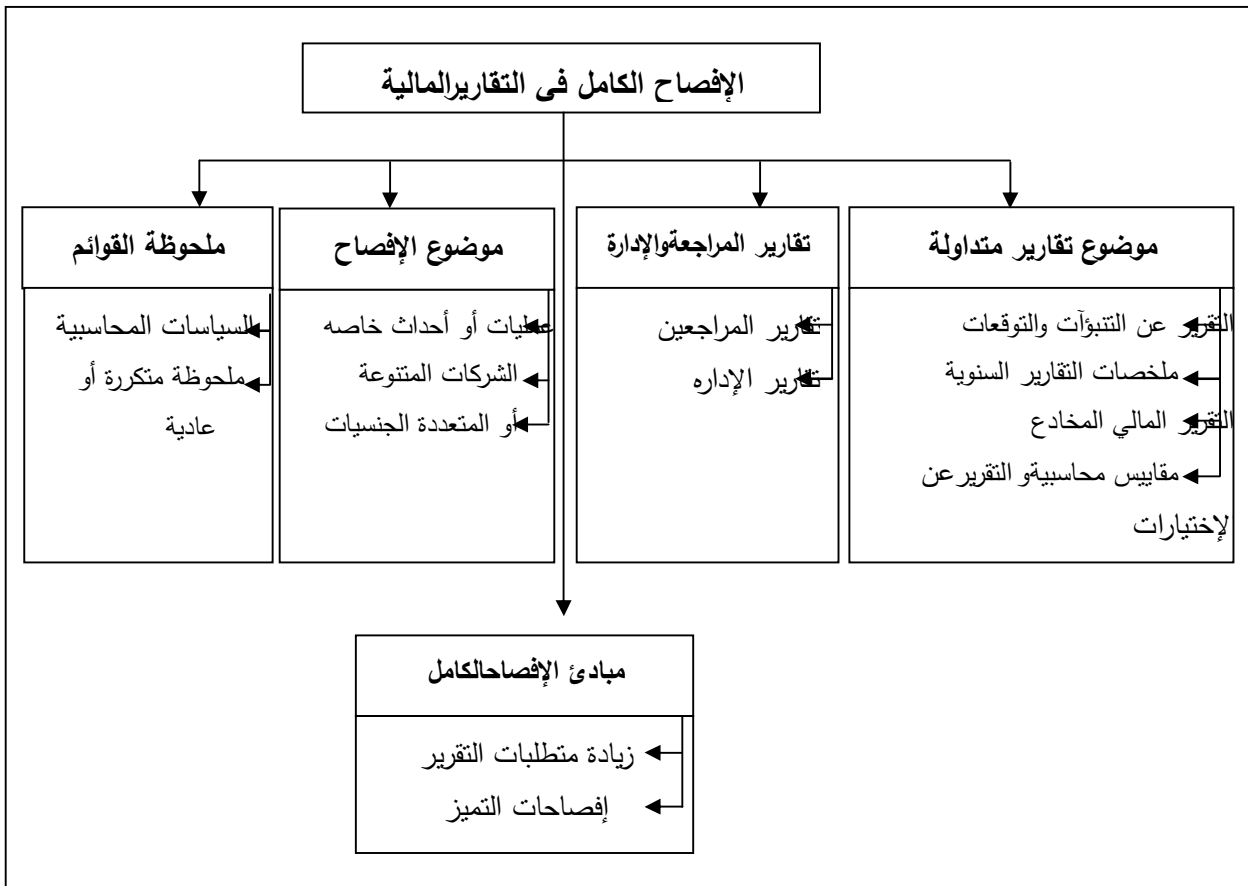
(⁶) يوسف محمود جربوع ، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المساهمة الصناعية العامة بقطاع غزة ، (غزة : مجلة الجامعة الإسلامية ، العدد الأول ، 2007م) ، ص 250.

2. إظهار المعلومات في التقارير المالية وفقا لأهميتها النسبية .
3. شمولية التقارير المالية للمعلومات والإيضاحات المهمة لمستخدمي التقارير والقوائم المالية .
4. أن تكون المعلومة قابلة للمقارنة ، لتحقيق أهداف الجهات المستفيدة منها .
5. عدم ملائمة المعلومات بزيادة كميتها ، يعمل على إخفاء المعلومات الجوهرية و صعوبة تفسير التقارير المالية .

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح الكامل بأنه ، عرض القوائم المالية لكافة المعلومات المالية الجوهرية ذات التأثير الملموس على قرارات مستخدميها على أن يتضمن حداً أعلى وأدنى من الإفصاح تحقيقاً لإقتصادية المعلومة .

يوضح الشكل رقم (1/2/1) مفهوم الإفصاح الكامل كما يلي :

شكل رقم (1/2/1)
مفهوم الإفصاح الكامل



Resource :Donald E ,et al.، ‘Intermediate Accounting’(Ninth edition, John Wiley & Sons , Inc, 1998) , P.1342 .

يتضح للباحث من الشكل (1/2/1) مايلي:

أ. توفير معلومة كاملة فى القوائم المالية والتقارير علي درجه من الخبرة يمكن أن تحد من عدم توزيع الموارد على الإستثمارات البديلة.

ب. توفير معلومة كاملة فى القوائم المالية والتقارير علي درجه من الخبرة تفيد المستخدم وسيطاً مالياً أم محلاً إستثمارياً .

2. الإفصاح العادل

عرف بتوفير رعايه متوازنة لإحتياجات جميع الأطراف المعنية والتي يحتمل أن تقرأ القوائم المالية وتعتمد عليها بتوصيل المعلومات فى وقت واحد وبنفس القدر إلى كافة المستخدمين دون تحيز إلى جهة معينة⁽¹⁾. كما عرف بعدم التمييز في توفير المعلومة لأحد الأطراف دون الآخر بهدف ضبط ممارسة الإفصاح المتعلق بالمعلومات لمجموعة معينة من المحللين أوالمؤسسين للتأثير عليهم أو كسب رضا المستثمرين المهمين⁽²⁾. عرف أيضاً بأنه تضمين المعلومات معاملة متساوية لكل المستخدمين الحاليين والمرقبين للقوائم والتقارير المالية⁽³⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح العادل ما يلى :

أ. يتصف بعدم التحيز ويتطلب المعاملة المتساوية لكل مستخدمى القوائم المالية بحد أدنى .

ب. عدم التمييز فى توفير المعلومات لفئة معينة ، لضبط ممارسة الإفصاح بشفافية .

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح العادل بأنه ، المعاملة المتوازنة لإحتياجات كافة مستخدمى القوائم المالية ، بمراعاة مصالح جميع الفئات المستخدمة للمعلومات بشكل متوازن .

3. الإفصاح الكافي

عرف بأنه إحتواء القوائم والتقارير المالية على جميع المعلومات والحقائق ذات الأهمية النسبية اللازمه لإعطاء المطلع عليها صوره واضحة وصریحة عن نتيجة أعمال المنشأة الإقتصادية ومركزها المالي⁽⁴⁾. كما عرف الإفصاح الكافي بأنه توصيل الحقائق الهامة والملائمة التي تتعلق بحاله المالية ونتائج العمليات للمنشأه للمستخدمين ، ويمكن أن يتم ذلك عن طريق القوائم أو الملاحظات الملحقه بها⁽⁵⁾. عرف أيضاً بأنه شمول القوائم المالية والملاحظات الإضافية المرفقة بها المعلومات المتاحة والضرورية المتعلقة بالمنشأة لتجنب تضليل الفئات ذات المصلحة⁽⁶⁾. عرف بأنه الإفصاح عن السياسات

(¹) وصفى عبد الفتاح أبو المكارم ، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية ، ط2، (الإسكندرية : دار الجامعة الجديدة ، 2004م)، ص110.

(²) Anil Arya, et al., unintended consequences of regulation Disclosure: **The Case of Regulation Fair Disclosure**, (Journal Accounting and public policy, vol.1. 24, issue 3, May, June, 2005), P. 244.

(³) إيمان عباس علي عباس ، التحليل النفعي لمشكلات القياس والإفصاح المحاسبي للأصول البيولوجية في منشآت الأعمال ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2011م) ، ص 96 .

(⁴) د. يسن محمد حسين أبو زيد ، دراسات في المراجعة ، (القاهرة : دار الثقافة العربية ، 1983م) ، ص 190 .

(⁵) Robert F., and Walter B. Meigs, **Accounting: The Basis for Business Decision**, 8th ed., (Singapore:Mcgrau. Hill, Inc., 1990), P. 502.

(⁶) طارق عبد العال حماد، التقارير المالية وأسس الإعداد والعرض والتحليل ، (عين شمس : جامعة عين شمس ، كلية التجارة رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م) ، ص35.

المحاسبية التي اتبعتها المنشأة ، حيث يعتمد المحاسبون أحيانا على الحكم الشخصي في بعض التقديرات المحاسبية والاختيار من بين السياسات المحاسبية البديلة عند إعداد القوائم المالية ومثل هذه التقديرات تؤثر على القوائم المالية للمنشأة والكيفية التي يتفهم بها مستخدمي القوائم المالية نتائج الأعمال والمركز المالي للمنشأة⁽¹⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح الكافي بأنه :

1. يتم عن طريق عرض القوائم المالية للمعلومات الملائمة المتعلقة بأنشطة المنشأة .
2. عرض السياسات المحاسبية التي إتبعها المنشأة عند إعداد القوائم المالية .
3. الاتجاه نحو تحقيقه بما لا يعمل على تضليل قارئ القوائم المالية يعد الهدف الأساسي لاعداد القوائم المالية طالما لم يتطرق الهدف إلى اتخاذ قرار إداري.
4. يعمل على عدم تضليل مستخدمي التقارير والقوائم المالية لشمولها على الملاحظات الإضافية اللازمة .

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح الكافي بأنه ، الحد الأدنى من المعلومات الواجب عرضه في القوائم المالية التي يطلبها مستخدمى تلك القوائم .

ثانياً : تبويب الإفصاح من الناحية النوعية ، ويتمثل في :

1. الإفصاح الوقائي

في ظل هذا الإفصاح تكون المعلومات الماليه علي درجة من الوثوق بها لذلك تخضع للمراجعة والتدقيق بواسطة مراجع مهني مستقل⁽²⁾. عرف الإفصاح الوقائي بأنه الإفصاح الذي تهدف معلوماته إلى محاولة القضاء على أى أضرار قد تصيب المستثمر العادى من جراء بعض الإجراءات والتعامل غير العادل عن المعلومات المالية⁽³⁾. كما عرف بتقديم المعلومات المالية التي تتمتع بأكثر قدر من الموضوعية والتي لا تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد بما يتناسب وقدرات المستثمر العادى ، لذلك يقتضى الأمر تبسيط المعلومات المنشورة بحيث تكون مفيدة للمستثمر محدود الدراية بالقوائم المالية⁽⁴⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح الوقائي بأنه :

1. تقديم المعلومات المالية التي تتمتع بقدر كاف من الموضوعية .
2. المعلومات المفصح عنها موثوق بها ، لذا تخضع للمراجعة من قبل جهة مستقلة .
3. يعبر عن محاوله لمعالجة أى أضرار تصيب مستخدمي المعلومات من بعض المعالجات غير العادلة.

(¹) Holtzman, M. , **Reporting Critical Accounting policies** , (The CPA Journal, Vol. 11, 12, 2007), PP. 42 – 45.

(²) Frances, J.R. and et al , **Accounting Theory : A Conceptual and Institutional Approach**, 3rd ed., (South Western Publishing: , 1992), P.24.

(³) أمين السيد أحمد لطفي ، نظرية المحاسبة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة والنشر ، 2005م) ، ص 491 .
(⁴) عثمان زياد عاشور، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي فى قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم واحد ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) ، ص 28.

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح الوقائي بأنه، يمثل نظرة تقليدية ، لإستناده إليرويه تفيد بضرورة إفصاح التقارير المالية عن كل ما يجعلها غير مضللة للمستثمر أو المستخدم العادي .

2. الإفصاح الإعلامي (التثقيفي)

في ظل أبعاد الإفصاح الإعلامي يتحدد نطاق الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية الأساسية والقيود التي أعدت في ظلها القوائم والتقارير المالية غير الأساسية بالإضافة للجداول الملحقة بمعلومات على درجة من الملائمة والموثوقية (1). ويتبلور هذا النوع نتيجة زيادة أهمية عنصر الملائمة كأحد الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية ، دون تجاهل موثوقية المعلومات الخاضعة للمراجعة ، ويتضمن المعلومات المتعلقة بإعداد تقارير مرجعية وأخرى خاصة بأثر تغيرات الأسعار بالإضافة إلى التنبؤات المالية (2).

كما عرف بأنه الإتجاه الحديث للإفصاح و الذي يتضمن معلومات على درجة من الدراسة والخبرة الدراسة والخبرة بغية التركيز على فائدتها في إتخاذ القرار (3). عرف أيضاً بأنه الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض إتخاذ القرار بشكل يحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطريقة غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات (4).

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح الإعلامياً أنه :

1. عرض المعلومات المناسبة لإتخاذ قرار بعيداً عن المصادر الداخلية للمعلومات.

2. يشتمل على تقارير مرجعية بالإضافة إلى تقارير أخرى خاصة بالأسعار وتنبؤات الأسعار .

3. يتحدد في نطاق الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية الأساسية والتقارير المالية غير الأساسية.

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح الإعلامي بأنه ، يمثل نظرة معاصرة ، لإستناده على رؤية تدل على توسيع نطاق تقديم معلومات للمستثمر الواعي بإستخدام المعلومة وتحليلها بما يعزز عملية المفاضلة بين البدائل الإستثمارية المتاحة .

ثالثاً : تبويب الإفصاح من ناحية الإلزام ، ويتمثل في:

1. الإفصاح الإختياري غير المقنن

عرف الإفصاح الإختياري بأنه الإفصاح عن كل الأخبار الجيدة والسيئة، بعرض بيانات عن الأصول غير الملموسة والتيزادت أهميتها في تقييم أداء المنشأ ، وإظهار المزيد من المعلومات عن القطاعات المستقبلية والمقاييس المستخدمة في إدارة العمليات وإنتاج الإستراتيجيات وعرض ما تحقق

(1) د. عبد الحميد أحمد محمود ، نطاق الإفصاح المحاسبي لفئات المصالح ، (القاهرة : جامعة أسيوط ، كلية التجارة بسوهاج ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، العدد الأول ، 1994م) ، ص 451.

(2) د. شريف محمد البارودي ، الإفصاح المحاسبي وسوق الأوراق المالية ، (القاهرة : د. ن ، 2001م) ، ص 109 ، 110.

(3) سيد محمد على جبارة ، تصميم نظام لتقويم الأداء بالمصارف التجارية في ضوء مخرجات نظم المعلومات المحاسبية ، (بغداد : جامعة المستنصرية ، كلية الإدارة والاقتصاد ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2002م) ، ص 2.

(4) ماجد إسماعيل أبوحماد ، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح وجودة التقارير المالية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) ، ص 49.

من الخطط والأهداف التي سبق الإفصاح عنها⁽¹⁾. كما عرف بأنه تقديم المنشأة الاقتصادية لمعلومات إضافية قد لا تنص عليها التشريعات المالية بهدف تقديم أكبر قدر من المعلومات لمستخدمي القوائم المالية للحد من اللجوء إلى مصادر معلومات أخرى قد تكون مضللة⁽²⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح الإختياري بأنه:

- أ. عرض بيانات عن الأصول غير الملموسة .
- ب. تقديم معلومات إضافية قد لا تنص عليها القوانين المالية بغرض تقديم أكبر قدر من المعلومات للمستخدمين .
- ج. يساعد في عرض ملامح البيئة التنافسية التي تعمل فيها المنشأة، بتوفير مزيداً من الفهم والشفافية لإستراتيجية المنشأة لدى المستثمرين والدائنين معاً .

يستطيع الباحث تعريف الإفصاح الإختياري بأنه، عرض كافة المعلومات الإيجابية والسلبية ببيانفرص المخاطر المحتملة أن تواجهها المنشأة، مما يوضح رؤية الإدارة لعوامل النجاح الرئيسية.

2. الإفصاح الإجمالي

عرف بأنه النشر العمدي للمعلومات الماليه سواء كانت كمية أو وصفية إلزاماً بالقانون من خلال قنوات رسمية أو غير رسمية⁽³⁾. عرف أيضاً بأنه ما تنص عليه القوانين والمعايير المحاسبية في دولة ما ، بتقديم القدر الكافي والمناسب من المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لتمكينهم من إتخاذ قرار مالي رشيد⁽⁴⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الإفصاح الإجمالي بأنه:

1. عرض المعلومات المالية من خلال قنوات رسمية وغير رسمية طبقاً للنصوص القانونية الملزمة.
 2. البعد عن تقديم معلومات تعكس درجة كبيره من عدم اليقين بمر اجعتها بواسطة مراجع مستقل وفقاً للمعايير، يتسق مع صدق إخلاء المسؤولية تجاه المستخدمين .
- يستطيع الباحث تعريف الإفصاح الإجمالي بأنه، الإظهار المقنن للمعلومات المالية و إتاحتها للمستخدمين وفقاً للتشريعات الملزمة بذلك اعتماداً على معايير معينة .

يوضح الشكل رقم (2/2/1) مفهوم الإفصاح من حيث الإلزام:

شكل رقم (2/2/1)

مفهوم الإفصاح من حيث الإلزام

(1) فايزة محمود محمد عبيد الله ، إطار مقترح لتحسين جودة التقارير الخارجية عن أعمال المنشأة في ظل استخدام نظام قياس الأداء المتوازن – دراسة تطبيقية ، (الاسكندرية : جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراة غير منشورة ، 2005م)، ص 12.

(2) محمد طارق يوسف ، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات ، (القاهرة : شرم الشيخ ، مؤتمر متطلبات الحوكمة وأسواق المال العربية ، 2007م)، ص 7.

(3) د. عبد الحميد أحمد محمود ، مدى تأثير الحجم والأداء وسياسة الإفصاح في التقارير المنشورة في الصحف ، (القاهرة : جامعة سوهاج ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، مجلد 3 ، العدد 2 ، 2000م) ، ص 2.

(4) محمد طارق يوسف ، مرجع سابق، ص 14.

مؤيدو الإفصاح الإختياري	مؤيدو الإفصاح الإجباري
1.المزايا: أنه ضروري نظرا للآثار الإقتصادية الضاره للإفصاح الإجباري على القدره التنافسيه للشركات.	1. المزايا: أنه ضروري لتحقيق التوزيع الأمثل للموارد المتاحة وكذلك العدالة في توزيع العائد بين الأطراف المختلفة.
إن المديرين يكون لديهم الحافز للإفصاح الإختياري الناتج عن المصلحة الذاتية نظراً لفصل الملكية عن الإدارة - المستثمرين.	تقنين الإفصاح ضروري من خلال المعايير لأن ذلك يمثل الحد الأدنى للإفصاح الكافي.
	تحقيق الثقة في سوق الأوراق المالية مما يشجع المستثمرين علي توجيه مدخراتهم لغرض الإستثمارات المتعددة.
2. العيوب : ضرورة وجود الحوافز التي تشجع وتحفز المديرين علي الإفصاح الإختياري.	
3.إن الإفصاح الإختياري له آثار سلبية علي الشركات والمستثمرين والإقتصاد متمثلة في عدم إمكانية توزيع أمثل للموارد المتاحة.	3.تكلفه غير مباشره فهي تمثل الآثار علي الإقتصاد من خلال التأثير المباشر علي القدره التنافسيه للشركات التي تقوم بالإفصاح.

Recourse:Frederick D .and et.al, **International Accounting**, (Prentice Hall Inc, 1999),
PP. 125 – 127.

يتضح للباحث من الشكل رقم (2/2/1) ما يلي :

1. دعم تحقيق ثقة المعلومة المحاسبية من خلال زيادة دراية ووعي المستخدم او المستثمر فيما يختص بإتخاذ القرار الإستثماري أو العدول عنه ، وقياس درجة المخاطرة ، تركيزاً علي منفعة المعلومة القائمة علي خاصيتي الموثوقية والملاءمة يمكن مستخدمي المعلومات علي تكوين تنبؤاتهم عن نتائج أحداث المنشأة.
- 2.صدق العرض وإمكانية التحقق والحياد ، يمثل إضافة جديدة إلي المعلومات التي يمكن إخضاعها للمراجعة ، معلومات إضافية قد لا تخضع للمراجعة ولكنها تتمتع بدرجة عالية من الملاءمة .
3. وجود الحوافز التي تشجع وتحفز المديرين على الإفصاح الإختياري ، هي تكلفة إضافية تؤخذ في الحسبان.

4/2/1 حدود الإفصاح

تتباين وجهات النظر حول مفهوم حدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في البيانات المالية المنشورة ، لتباين أهداف الفئات ذات العلاقة من إستخدامها، وبذلك يصعب الوصول لمفهوم موحد للإفصاح يضمن توفير كافة إحتياجات ورغبات جميع الفئات في هذا المجال، بما يتطلب وضع إطار عام يضمن توفيق وجهات النظر المتباينة بالشكل الذي يوفر الحد الأدنى المرغوب من الإفصاح فيه وبالكيفية التي تحقق المصالح المشتركة لتلك الفئات ، من خلال مستوى الإفصاح المثالي ومستوى الإفصاح المتاح⁽¹⁾. يصعب توفير المستوى المثالي للإفصاح لعدم الدراية الكاملة بطبيعة النماذج المتعددة للقرارات ، وعدم الإلمام الكافي بمدى حساسيتها للبدائل المختلفة من المعلومات المحاسبية ، والتباين الواضح في إستجابة متخذيها لأنماط المعلومات المتوفرة لديهم من نظم القياس المحاسبي بموجب بدائل مختلفة، كما أن نطاق الإفصاح عن المعلومات يتطلب المرونة في إطار عناصره الرئيسية من حيث طبيعة المعلومة التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية والأطراف المستفيدة منها ووقتية هذه المعلومة⁽²⁾، كالم يقتصر نطاقه في مجرد تفعيل القوائم المالية، وإنما تجاوزت الفكرة لتجعل منة آلية دقة ومصادقية لما يعرض فيها من معلومات كبنية أساسية لعمليات الإفصاح المحاسبي في نطاق عرض المعلومات والشكل الذي يعرض به ، أما صحة ومصادقية الأرقام المعروضة في تلك القوائم المالية ، فهي تتعدى حدود الإفصاح لتدخل في نطاق مشكلة القياس المحاسبي⁽³⁾.

يستنتج الباحث من حدود الإفصاح ما يلي :

1. تتباين وجهات النظر حول مفهوم حدود الإفصاح للمعلومات ، لتباين أهداف مستخدمي المعلومات.
2. صعوبة توفير المستوى المثالي للإفصاح لعدم الدراية الكاملة بطبيعة النماذج المتعددة للقرارات الإدارية .
3. مصادقية الأرقام في القوائم المالية تتعدى حدود الإفصاح لتدخل في القياس المحاسبي .
4. عدم تحديد قواعد محددة للفرقة بين حدود مستويات الإفصاح ، بل التمييز بينها يعتبر من الأمور محل الخلاف ، باعتبار أن تحديد حدوده يعتبر من الأمور النسبية التي يكون الاختلاف بشأنها باختلاف الأفراد والظروف التي تم في ضوءها.

5/2/1 أسباب الزيادة في متطلبات الإفصاح المحاسبي

(1) محمد بوشليح ، مدى التزام البنوك الأردنية بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات ، (عمان : جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) ، ص46 .
(2) لعبيبي هاتوخلف ، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الإجتماعية ، (الدمارك : الأكاديمية العربية ، 2009م) ، ص29 .
(3) خالد الطيب ، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1) ، (دمشق : جامعة دمشق ، المجلد 18 ، العدد الثاني ، 2002م) ، ص 69 .

تتمثل أسباب الزيادة في متطلبات الإفصاح بالآتي (1):

1. تعقد بيئة الأعمال : مع تعاظم العمليات والأحداث المالية والإقتصادية فى بيئة الأعمال وصعوبة تلخيص هذه الأحداث فى تقرير مختصر أدت بدورها إلى إستخدام الملاحظات بصورة مكثفة فى شرح هذه الصفقات وآثارها المستقبلية من خلال بث المعارف من مصدر إنتاجها إلى مستقر الإستفادة منها وإستخدامها (2).
2. المحاسبة كأداة للإشراف والرقابة: إن الإفصاح الذى يقدم من منشآت الأعمال يعد من وجهة نظر بعض الجهات الحكومية من الأمور الجوهرية لضبط حركة النشاط المالى والإقتصادى بما يجنب حدوث أزمات مالية، بالإضافة إلى إحكام الجانب الرقابى من خلال التوسع فى الإفصاح وتعدد مجالاته بالأخذ فى الحسبان الهدف من إعداد البيانات المحاسبية، والفئات المستفيدة منها (3).
3. الحاجة إلى المعلومات الفورية : حاجة المستخدمين لمعلومات تتعلق بالبيانات الفترية ومعلومات مالية وأخرى تنبؤية ، كما أن بعض المنشآت أصبحت توصى بنشر التنبؤات المالية التى تجنبها بعض المحاسبين لفترة طويلة (4).

يستنتج الباحث من أسباب الزيادة فى متطلبات الإفصاح المحاسبى الآتى :

1. كبر حجم منشآت الأعمال يؤثر فى تقديم أحداث مالية فى تقرير مختصر.
2. المعلومات فى الماضى والحاضر تلبى حاجة المستخدمين مستقبلا.

6/2/1 معوقات التوسع فى الإفصاح المحاسبى

تتمثل معوقات التوسع فى الإفصاح المحاسبى بالآتى (5) :

1. العمل على توفير معلومات عن المنشأة للمنافسين للإستفادة منها وإستخدامها ضد المنشأة.
2. فقدان ثقة المستخدمين فى المعلومات الإضافية المفصح عنها، عند إظهار القوائم المالية معلومات تعبر عن إنخفاض فى حجم النشاط يدفع بعض المستثمرين لسحب أرصدهم منها، أو كما لو أظهرت المنشأة معلومات تعبر عن إرتفاع حجم النشاط فقد يدفع العاملين فيها إلى طلب

(1) Keieso Donald ,and et al , **Intermediate Accounting** , Tenth Edition , (USA: John Wiley & sons, 2007), P. 128.

(2) بلعادى عمار، دور حوكمة الشركات فى إرساء قواعد الشفافية والإفصاح ، (الجزائر : جامعة أم البواقي ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الملتقى الدولى حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة – واقع ورهانات ، الفترة 7-8 ديسمبر، 2010م) ، ص 120 .

(3) لطيف زيود وآخرون ، دور الإفصاح المحاسبى فى سوق الأوراق المالية فى ترشيد قرار الإستثمار ، (سوريا : جامعة تشرين ، كلية الإقتصاد ، مجلة الدراسات والبحوث العلمية ، العدد الأول ، 2007م) ، ص 180.

(4) دونالدكيسو، جيرى ويجانت ، المحاسبة المتوسطة ، تعريب أحمد حامد حجاج ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2007م) ، ص 1339 .

(5) Harvey Mike and keer Fred, **Financial Accounting Theory and Standard**, Second Edition, (London: Prentice Hall, 1983), P.174.

حصة أكبر من الأرباح المتوقعة قبل أن تتحقق فعلا ، مما يلحق الضرر بالمنشأة من التوسع في المعلومات الإضافية.

3. تخشى الإدارة من رفع دعاوى قضائية ضدها إذا أفصحت إختياريا عن الدخل المتوقع وكانت تنبؤاتها مفرطة بتمكين المستثمرين من مقاضاتها لتعويضهم عن الخسائر التي تعرضوا لها نتيجة إعتماهم على التنبؤات الخاطئة⁽¹⁾.

4. إرتفاع كلفة الإفصاح عن معلومات إضافية يؤدي إلى عزوف الإدارة عن التوسع في الإفصاح.

يستنتج الباحث منمعوقات التوسع في الإفصاح المحاسبي ما يلي :

1. حماية المنشآت من الدعاوى القضائية التي قد ترفع ضدها، من خلال النص في قوائمها المالية على بعض الملاحظات التي تبين ما هو فعلى وما هو متبأبه من هذه البيانات والمعلومات.
2. تشجيع المنشآت على الإفصاح بصورة طوعية عن معلوماتها .
3. زيادة كمية المعلوماتالمفصح عنها سيؤدي إلى إرباك وتشويش مستخدمى المعلومات المحاسبية.

1/7/3/ أهمية الإفصاح المحاسبي

تتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي بالآتى:

1. حاجة الدول النامية لبيانات مالية دقيقة لمساعدتها على مواكبة تطور الإفصاح فى الدول المتقدمة بصورة أكثر مصداقية ، ودفعاً نحو التقدم الإقتصادى⁽²⁾.
2. توفير المعلومات اللازمة للمستخدمين حتى يتسنى لهم إتخاذ قراراتهم الإقتصادية⁽³⁾.
3. تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من المعلومات ، بإإضافة إلى الآثار المترتبة على القرارات المتخذة بناء على هذه المعلومات⁽⁴⁾.
4. توفير بيانات ومعلومات محاسبية تساعد متخذ القرار بتقديم المعلومات المهمة ذات الأثر المالى للجهات المختلفة⁽⁵⁾.
5. صحة المعلومات المفصح عنها وإاحتها فى الوقت المناسب بإإضافة إلى تقدير العائد عنها⁽⁶⁾.
6. زيادة الحاجة إلى المعلومات مالية وغير مالية توفر لكافة المستخدمين المناخ الجيد لإتخاذ القرار وتحقيق التكافؤ بين المستثمرين⁽¹⁾.

(1) أحمد السيد ، مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين منهج مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصرى ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، مجلة البحوث التجارية ، العدد الرابع ، 1993م) ، ص112.

(2) Suwaidan and, et.al., An Empirical of the Examination of the Relationship between Increased Disclosure in Industrial Corporate Annul Reports and Risk, (Dirastat, Administrative Sciences, Vol.27 ,No,2, 2000), P.467.

(3) د. عادل رزق ، الإفصاح فى المؤسسات العربية ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ندوة :أساليب القياس طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية والتمويل ، للفترة 8 – 12 يونيو 2007م) ، ص 52.

(4) معتز برهان جميل العكر ، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي فى البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأمانة المالية فى القطاع المصرفى الأردنى، (عمان: جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م) ، ص15.

(5) د. الشحات محمد عطوة الزنقراني ، مدى تطبيق معايير الإفصاح المحاسبي فى القوائم المالية لوحدات قطاع الأعمال العام ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، 1992م) ، ص ص 637 ، 638.

(6) أحمد علي الضرغامى ، القياس والإفصاح المحاسبي لنشاطى المربحة والمشاركة وأثرها على قرارات المستثمرين فى ضوء المعايير المحاسبية والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، 2005م) ، ص 113.

7. تعدد بيئة النشاط الإقتصادي وزيادة التطور بإمكانية إستيعاب عدد كبير من المعلومات وعكسها على نحو من السرعة والكفاءة المطلوبة ، فضلاً عن تزايد أعباء الإفصاح عن المعلومات المالية في المنشآت (2).

8. أهمية وظيفة الإتصال المحاسبي من خلال إظهار المعلومات المحاسبية الموثوق بها (3).

9. وضع الإفصاح والشفافية ضمن أسلوب ممارسة الإدارة الرشيدة ، والذي يتسم بالدقة والوقتية عن كافة النواحي ذات الأهمية (4).

10. يعد أحد الوظائف الرئيسة التي تركز عليها المحاسبة المالية والتي تتطلب الإفصاح عن جميع المعلومات المالية ذات العلاقة بنشاط المنشأة لصالح الأطراف المستفيدة (5) ، بالإضافة إلى الآثار المترتبة على القرارات المتخذة من قبل هذه الأطراف بناءً على هذه المعلومات (6).

يوضح الشكل رقم (3/2/1) أهمية الإفصاح المحاسبي :

شكل رقم (3/2/1)

أهمية الإفصاح المحاسبي



(1) إكرامي سعيد مختار ، تقييم الإفصاح في البنوك التجارية في ظل معايير المحاسبة الدولية والمصرية ومتطلبات البنك المركزي -دراسة تطبيقية ، (الإسكندرية: جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م) ، ص 13.

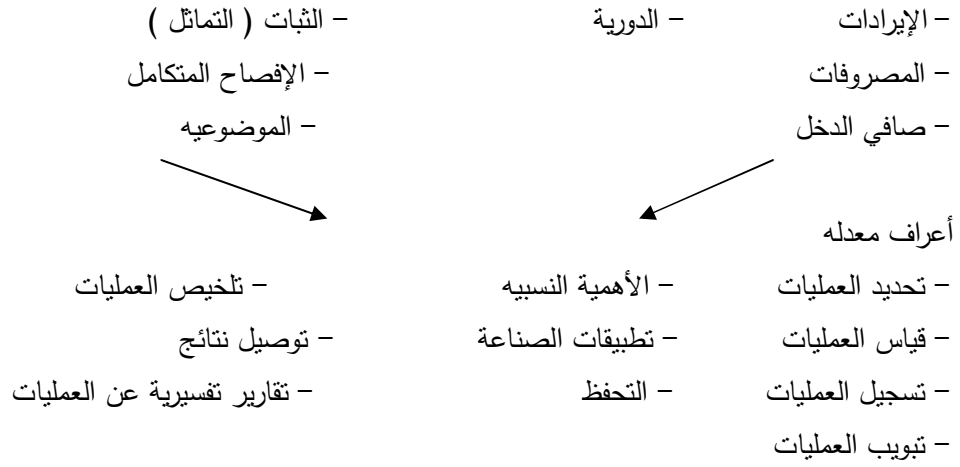
(2) خالد أمين عبد الله ، الإفصاح ودوره في نشاط التداول ، (عمان : اتحاد المصارف العربية ، 2004م) ، ص 3.

(3) د. محمود السيد الناغي ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (المنصورة : مكتبة الجلاء الجديد ، 1992م) ، ص ص 73 ، 74 .

(4) T. Lucey , **Management Accounting**, (London: Alline house, Adine Place, Dppuplication, 1996), P. 84.

(5) د. محمد عبد الشكور أحمد شحاته ، إطار محاسبي مقترح لتقييم الإدارة المصرفية لمتطلبات (IFRS7) بهدف تعزيز الإفصاح والشفافية - دراسة تطبيقية على بنك الرياض الدولي ، (الرياض : الجمعية السعودية للمحاسبة ، مجلة البحوث المحاسبية ، العدد الثاني ، 2013 م) ، ص 10.

(6) Buch man , and Simth ,A.J , **Transparency** , (Financial Policy Review , Vol.9. No.1), P.37.



المصدر : محمود السيد الناغي، نظرية المحاسبة، (المنصورة : مكتبة الجلاء الجديد ، 1992م)، ص 80.

يتضح للباحث من الشكل رقم (3/2/1) ما يلي :

1. إبراز هذا الإطار يعضد أهمية توصيل المعلومات المحاسبية للمجتمع .
2. بالرغم من عدم الإتفاق مع هذا الإطار في كلياته ، يظل عدم التسليم بهذا التقسيم المعتمد في الإطار قائما لإعتبارات التحفظ والأهمية النسبية عرفاً وليست مبادئ أو سياسه محاسبية أخرى. يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية للإفصاح المحاسبي:
1. تعدد الجهات المستفيدة من المعلومات المالية ، يتطلب موثوقية المعلومات المفصح عنها.
2. تعرض المعلومات المالية للمستفيدين وفقا لأهميتها النسبية .
3. حاجة مستخدمي المعلومات المحاسبية لمقابلة إتخاذ القرارات ، تقود متخذى القرار لإتخاذ قراراتهم بناءا عليها .

8/2/1 مبررات الإفصاح المحاسبي

تتمثل مبررات الإفصاح المحاسبي في الآتى⁽¹⁾:

1. حاجة الاطراف الخارجية لاكبر قدر من الافصاح عن السياسات و المعلومات المحاسبية.
 2. تلبية احتياجات قرارات مالية و اقتصادية رشيدة عن طريق الافصاح المحاسبي الشامل.
 3. خطط الانفاق الاستثماري وتحديد ربحية السهم .
 4. خطط توزيعات الارباح اضافة الي تقديم القوائم المالية والقوائم المالية القطاعية بالإضافة إلى المعلومات الاضافية التي ترفع درجة الافصاح المحاسبي الى درجة الافصاح الشامل.
- يستطيع الباحث إضافة المبررات التالية :

1. الحاجة إلى تنظيم الدول لسلوك المنشآت الإقتصادية ، بما يحقق المنفعة المجتمعية .
2. تأثير العمليات الصناعية والتلوث البيئي.

(¹) محمد طارق يوسف ، دور المعلومات المحاسبية في دعم اتخاذ القرار الإداري – الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات ومدى ارتباطها بالمعايير المحاسبية ، (القاهرة : جامعة الدول العربية ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ندوة في الفترة 19 - 23 نوفمبر 2006م) ، ص ص 13 ، 14 .

3. تزايد تأثيرات العوامل الإجتماعية على عملية إتخاذ القرار .

9/2/1 طرق الإفصاح المحاسبي

هنالك العديد من طرق الإفصاح عن المعلومات المالية ويعتمد اختيار افضل طريقة في كل حالة علي طبيعة المعلومات واهميتها النسبية ويمكن تبويبها بالآتي⁽¹⁾:

1. تقرير مراقب الحسابات ، تقرير مجلس الإدارة ، ويعتبر اسلوب القوائم المالية ذات الغرض العام انسب طرق الإفصاح من وجهة نظر مقارنة التكلفة بالعائد.

2. الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية أو الجداول المكملة لها.

3. المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية⁽²⁾.

يستنتج الباحث من طرق الإفصاح المحاسبي ما يلي :

1. يمكن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية الضرورية فى القوائم والتقارير المالية المنشورة والإيضاحات المرفقة بها ، من ترشيد القرارات.

2. فعالية تحقيق الإفصاح المحاسبي، تمكن المنشآت من التعبير عن محتوى قوائمها المالية الموجهة إلى فئات المستخدمين.

10/2/1 تحديد وسائل الإفصاح المحاسبي

يقصد بوسائل الإفصاح عن المعلومات مجموعة التقارير التي تستخدمها ادارة المنشأة في توصيل المعلومات الى مستخدمي التقارير المالية⁽³⁾. و هنالك العديد من وسائل الإفصاح عن المعلومات المالية يمكن ان تشمل علي عناصر القوائم المالية الاساسية ممثلة فى قائمة المركز المالي ، قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية، محتوية على المصطلحات والمعلومات التفصيلية والملاحظات الهامشية⁽⁴⁾.

يستنتج الباحث وسائل الإفصاح المحاسبي ما يلي :

1. تباين وجهات النظر حول وسائل الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها فى البيانات المالية هو نتيجة إختلاف المصالح لجميع فئات مستخدمي المعلومات المرتبطين بالمنشأة.

2. صعوبة توفير مستوى من الإفصاح يرضى طموحات جميع الفئات ذات الصلة.

3. تحتوى مصفوفة المصطلحات والمعلومات بصورة تفصيلية أو إيضاحية .

11/2/1 العوامل المؤثرة على الإفصاح

(1) د. محمد ربحان حسين ، حلول مقترحة لمشكلات التحاسب الضريبي والزكاة في المملكة العربية السعودية ، (الرياض : جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الاقتصاد والإدارة ، مجلة الاقتصاد والإدارة ، العدد 15 ، 1402 هـ) ، ص ص 172 ، 173 .

(2) عامر عمر علي محمد الرطان ، متطلبات الإفصاح عن ربحية السهم وتأثيرها على قرارات المستثمرين في ضوء المعايير المحاسبية الدولية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2006م) ، ص 74 .

(3) أمين السيد أحمد لطفى، نظرية المحاسبة - القياس والإفصاح والتقارير المالي عن الإلتزامات وحقوق الملكية ، الجزء الثانى، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2007م) ، ص 33 .

(4) Richard G. Schroeder, and Myrtle Clark, **Accounting Theory**, Fifth Edition, (New York :John Wiley and Sons, Inc), PP. 729, 730.

تتمثل العوامل التي تؤثر على الإفصاح بالتقارير في الآتي⁽¹⁾:

1. البيئة : إن الظروف الإقتصادية والسياسية ودرجة تنظيم مهنة المحاسبة تؤدي إلى إختلاف التقارير التي تعد من دولة إلى أخرى ، كما أن حاجة المستخدمين إلى معلومات إضافية عن التغيرات البيئية وأثرها على المنشآت ومرجعية ذلك لطبيعة النظام السياسى ودرجة الوعى به وطبيعة النظام الإقتصادى ودرجة النمو فية والسياسات المالية المطبقة ومدى الإلتزام بقواعد الإفصاح فيها.

2. المعلومات : تتأثر درجة الإفصاح بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها فى التقارير المالية ومدى توافر المعايير المناسبة للحكم على كفاءتها، والتي تؤخذ فى الحسبان عند أخذ القرار الإستثمارى لدى معظم الفئات المستفيدة من التقارير المالية⁽²⁾.

3. التكلفة : تفوق المنافع المرجو تحقيقها من الإفصاح تكاليف إعداد المعلومة وتوفيرها لمستخدمى التقارير فى الوقت المناسب وبذلك يعد محددًا رئيسياً لمستوى الإفصاح فى القوائم المالية.

4. المنشأة الإقتصادية : تتأثر درجة الإفصاح بظروف المنشأة وبعض المتغيرات المرتبطة بطبيعة النشاط الإقتصادى السائد فى المجتمع ، إذ يرتبط الإفصاح بتوفير المعلومات التي تساعد فى إعداد وتنفيذ وتقييم الخطط المركزية ، كما يرتبط بتوفير المعلومات لإقتصاديات السوق .

5. البيئة الثقافية والمجتمع: تعبر عن النظام الأسرى والتعليم والديانة السائدة فى المجتمع ، وهى مجتمعة لها أثرها الواضح فى تقييم مدى ملاءمة المعلومات للمستخدمين، لإختلاف تقييم البدائل المتاحة والتي تختلف بإختلاف النظام الخاص من وجهة نظر كل فرد فى المجتمع، وهذا التقييم يبرز فكرة المجتمع فى ترتيب أولويات الرفاه الإجتماعي والإختيار بين بدائلها والتي تتأثر بالقيم الثقافية السائدة مجتمعياً وتبعاً لذلك يتأثر مفهوم الإفصاح ونطاقه⁽³⁾.

6. نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم: تختلف نوعية المستخدمين وطبيعة إحتياجاتهم من دولة إلى أخرى بإختلاف طبيعة النظام الإقتصادى والسياسى السائد فى كل دولة ، لذلك يقتضى الأمر أن تعطى المنشآت على مستوى تلك الدول إهتماماً خاصاً فى قوائمها المالية

(1) بسام جرن ، أهمية التقارير المالية المرحلية للشركات المساهمة الصناعية الأردنية بالنسبة لقرارات المستثمر فى بورصة عمان ، (عمان :جامعة عمان ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م) ، ص16.

(2) Shah Rokh M. and et.al , **Financial Disclosure Levers and Foreign Stock International Financial Management and Accounting**,1992), P. 109.

(3) د. صالح سليمان عيد ، الأبعاد البيئية وأثرها على إختلاف النماذج المحاسبية الدولية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، مجلة كلية التجارة ، العدد السابع، 1992م)، ص248.

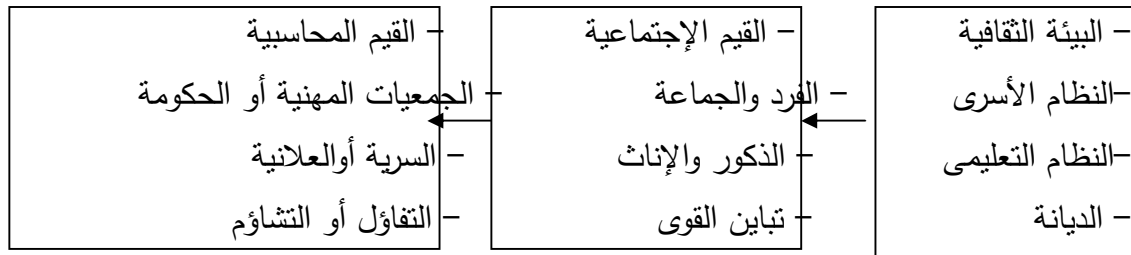
تلبية لإحتياجات المستخدمين والذين ترتبط مصالحهم بالمنشآت بصورة مباشرة أو غير مباشرة⁽¹⁾.

7. إصدار المعايير: تختلف الجهات المنوطة بإصدار معايير الإفصاح وتطويرها باختلاف مداخل التنظيم المحاسبي السائد فى كل دولة .
يستطيع الباحث إضافة العوامل التالية :

1. ارتباط اتجاهات المحاسبين بالقيم الثقافية والاجتماعية من خلال الشكل التالى :

شكل رقم (4/2/1)

ارتباط اتجاهات المحاسبين بالقيم الثقافية والاجتماعية



المصدر : إعداد الباحث ، 2014م .

2. دور المنظمات والهيئات المهنية فى تحديد طبيعة ونوعية مستخدمى المعلومات التى ينبغى الإفصاح عنها .

3. الإطار القانونى المنظم للإفصاح المحاسبي فى كل دولة على حدة .

12/2/1 مقومات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

تتمثل مقومات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية فى الآتى⁽²⁾:

1. تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية مع تحديد الأغراض التى تستخدم فيها المعلومة المحاسبية وربط ذلك العنصر بمعيار الملائمة.

2. تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية : إن البدائل المختلفة من أساليب وطرق عرض المعلومات فى القوائم المحاسبية تترك آثار مختلفة على متخذى القرارات من مستخدميها.

3. تحديد نوعية وطبيعة المعلومات المحاسبية التى يجب الإفصاح عنها ، ويتمثل هذا التحديد فى الإفصاح عن البيانات المالية المحتواه فى القوائم المالية التقليدية.

يستنتج الباحث من مقومات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية الآتى :

(1) الدون هند ركسون ، النظرية المحاسبية ، ترجمة كمال خليفة أبو زيد ، ط 4 ، (الإسكندرية : د.ن ، 2008م) ، ص586.

(2) سيد عطا السيد ، النظرية المحاسبية ، (عمان: دار الراية للنشر والتوزيع ، 2009م) ، ص163.

1. ربط عنصر الملاءمة بالغرض من إستخدام المعلومة المحاسبية إذا كان من المتوقع إستفادة المستخدم من هذه المعلومة فى غرض محدد .
2. ترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية بالتركيز على الأمور الجوهرية لتعبر عن سهولة فهم الإفصاح المناسب للمعلومة المحاسبية .

13/2/1 أهداف الإفصاح المحاسبى

تتمثل أهداف الإفصاح المحاسبى بالآتى⁽¹⁾ :

1. إشباع حاجات مستخدمى التقارير والقوائم المالية من البيانات والمعلومات المحاسبية .
2. تقديم معلومات محاسبية مفيدة لمستخدمى القوائم المالية بما يمكنهم من توجيه مدخراتهم لتحقيق العائد المجزئ وتقليل حالة عدم التأكد لدى المستخدمين الخارجيين⁽²⁾.
3. التعبير عن لوضع المالى للمنشأة من خلال القوائم المالية والتغيرات التى تطرأ عليها بتطبيق المعايير الدولية وتوفير الخصائص النوعية فى المعلومات⁽³⁾.
4. توصيل نتائج القياس المحاسبى لمستخدمى التقارير المالية لغرض مساعدتهم على إتخاذ القرارات، على أن تستوعب العملية المحاسبية إدراك الأنشطة الرئيسة للمنشأة وترميزها وتحليل العلاقات المتداخلة بينها .

5. توجيه السلوك نحو جهة محددة تمتلك سلطة فرض الإفصاح عن المعلومات⁽⁴⁾.

6. توصيل معلومة بمستوى فنى ، لفظى ، وسلوكى للمستخدمين⁽⁵⁾.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

1. إظهار العرض العادل للوضع المالى للمنشأة بالممارسة المتكاملة للمعايير الدولية للتقارير المالية مدعومه بالخصائص النوعية للمعلومات .
2. توفير المعلومات الملائمة للمستخدمين من أجل اتخاذ قرار رشيد يرتبط بالمنشأة معدة التقارير .
3. وقتية المعلومات المفصح عنها لزيادة إستفادة الجهات ذات الصلة فى إتخاذ القرار الرشيد .
4. إزالة الغموض فى البيانات المحاسبية بجعلها مفهومة لدى القارئ ذو الدراية بالقوائم المالية .
5. وصف العناصر المعترف بها بتقديم مقاييس ذات العلاقة بخلاف المستخدمة فى القوائم المالية ، ووصف العناصر غير المعترف بها بتقديم مقاييس مفيدة .

(1) طلال إبراهيم عرابى سحبنى ، قياس درجة ومدى الإفصاح المحاسبى فى الشركات الصناعية بالمملكة العربية السعودية ، (قطر : جامعة قطر ، كلية الإدارة والإقتصاد ، المجلة العلمية ، العدد الثامن ، 1997م) ، ص128 .

(2) Belkaoui, Ahmed, **Accounting Theory**, Fifth Edition, (London : Thomson Learning ,2004), P. 266.

(3) محمود السيد الناغى، نظرية المحاسبة ، (القاهرة : المكتبة العصرية ، 2011م ، ص347.

(4) عبد الجبار طه ، الإفصاح المحاسبى ودوره فى تنشيط أسواق المال العربية ، (القاهرة : جامعة الأزهر ، مجلة مركز صالح كامل للإقتصاد الإسلامى ، العدد التاسع ، 1999م) ، ص270.

(5) محجوب عبد الله حامد ، إطار عام للمراجعة الإجتماعية ، (أمدرمان : جامعة أمدرمان الإسلامية ، كلية العلوم الإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م) ، ص 80.

6. كفاية وفعالية تحقيق الإفصاح المحاسبي ، بإشباع حاجات مستخدمي المعلومات المحاسبية، وتمكين المنشآت من التعبير عن محتوى قوائمها المالية الموجهة إلى مجموعة المستخدمين ، لاسيما وأن الاستقرار المؤسسي يعتمد على معايير تحكم إعداد القوائم المالية على المستويين المحلي والدولي.
7. تصوير المعلومات المالية بأمانه وعدم إظهارها بصورة لا تمثلها أو بصورة توحى بأكثر من معني لها، يظهر القيم الإجتماعية للمنشآت .

3/1- المبحث الثالث

الاتجاهات المعاصرة للقياس والإفصاحي الفكر المحاسبي

نتيجة لقصور المحاسبة التقليدية في مجال القياس والإفصاح للأداء الإجتماعي للمنشآت ، ظهرت الاتجاهات المعاصرة للقياس والإفصاحي الفكر المحاسبي والتي تشتمل على تحديد وقياس صافي المساهمة الإجتماعية للمنشآت ، بحيث لا تشمل عناصر المنافع والتكاليف الخاصة والداخلية للمنشآت وإنما تستوعب عناصر المنافع والتكاليف الخارجية ذات التأثير المجتمعي وذلك من خلال الآتي:

أولاً : المحاسبة الإجتماعية

1/3/1 مفاهيم المحاسبة الإجتماعية

عرفت بانها عملية انتقاء أساليب القياس وتطويرها لتتناسب مع المعلومات ذات الطبيعة الاجتماعية وتوصيل تلك المعلومات إلى الأطراف المستفيدة منها⁽¹⁾. كما عرفت بأنها مساهمة منشآت الأعمال في تكاليف البرامج والأنشطة الساعية لرفع المستوى الثقافي ، الاجتماعي ، والصحي لأبناء المجتمع والبيئة على حد سواء ، ومدى انعكاساتها على تكاليف الإنتاج وأثرها على ربحية المنشأة⁽²⁾. عرفت أيضاً بانها العلم الذي يختص بقياس وتحليل الأنشطة ، والظواهر ذات الطبيعة الاجتماعية والاقتصادية استجابة لاهتمام الأطراف المعنية بالمسؤولية الاجتماعية للمنشأة⁽³⁾. عرفت بإنها إستخدام مؤشرات تحليلية متنوعة لملاحظة وفهم أثر بعض السياسات الإجتماعية الإقتصادية نحو تحسين دخل الفرد ، من خلال تطوير فاعلية الإستخدام الأمثل للموارد دعماً للرفاهة الإجتماعي⁽⁴⁾. كما عرفت من خلال

(1) محمد حسام بزماوي ، القياس والإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية ، (سوريا : جامعة حلب ، كلية الاقتصاد ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002م) ، ص 10 .

(2) وليد ناجي الحياي ، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، ط2 ، (عمان : دار حامد للنشر ، 2004م) ، ص 23 .

(3) Seider Lee and Seider Lynn, **Social Accounting Theory, Issues and Cases**, (Losangels: California, 4th ed, 2007), P.3.

(4) Djoni Hartono and Budyp Resosudarmo , **The Economy –Wide Impact Of Controlling Energy Consumption In Indonesia: An Analysis Using Asocial Accounting Matrix Framework**, (Indonesia: , University Of Indonesia, 2008), P . 1.

إظهار أهمية القطاعات الخدمية في تأهيل فرص العمل بمراعاة الروابط بين القطاعات المختلفة، بتحليل وقياس أثرها على القيمة المضافة والتوظيف كدلالة على الشراكات الذكية ودورها في خدمة وتلبية حاجات المجتمع (1).

يستنتج الباحث من تعاريف المحاسبة الاجتماعية ما يلي:

1. مراعاة التحديد الدقيق لمفاهيم المحاسبة الاجتماعية وما يترتب عليها من قياس للأداء الاجتماعي والإفصاح عنه للجهات المعنية .
2. الأداء الاجتماعي للمنشأة جزء لا يتجزأ من مسؤولية المحاسب ولا يمكن تجاهله.
3. مساهمة منشآت الأعمال في تكاليف البرامج والأنشطة الساعية لرفع مستوى الرفاهية الاجتماعية.
4. انتقاء أساليب القياس وتطويرها لتناسب مع المعلومات ذات الطبيعة الاجتماعية وتوصيلها الي المستفيدين .

يستطيع الباحث تعريف المحاسبة الاجتماعية بانها ، فرع محاسبي يختص بتحديد وقياس العمليات المتعلقة بقيام منشآت الأعمال بمسئوليتها الاجتماعية ، اختيارياً او إلزاماً بالقانون ، وإظهار العائد الاقتصادي المترتب عليها لصالح المنشآت في التقارير المحاسبية ، بما يمكن الفئات ذات العلاقة من إتخاذ القرار الملائم .

2/3/1 اتجاهات المحاسبة الاجتماعية

تتمثل اتجاهات المحاسبة الاجتماعية بالآتي (2):

1. تعد إمتداداً لمجال المحاسبة المالية متضمنة الأداء الاجتماعي في التقارير المالية التقليدية .
 2. تعتبر نظرة جديدة للمحاسبة تتبنى وجهة نظر المجتمع وليست المنشأة ، بتأسيس مفاهيم جديدة على قرار اقتصاديات الرفاه الاجتماعي .
 3. تمثل فرعاً متميزاً له خصوصية داخل الإطار العام للمحاسبة شأنه شأن الفروع المحاسبية الأخرى.
- يتضح للباحث من اتجاهات المحاسبة الاجتماعية بأنها :

1. إظهار إتجاهات المحاسبة الاجتماعية تعريفاً وإصطلاحاً يدعم ظهور الأداء الاجتماعي في التقارير المالية التقليدية .
2. تعكس نظرة المجتمع بتأسيس مفاهيم جديدة على قرار اقتصاديات الرفاه الاجتماعي .
3. المحافظة على المركز التنافسي إزاء المنشآت المماثلة من خلال تحسين سمعتها تجاه الأطراف ذات العلاقة بنشاطاتها الاجتماعية.

3/3/ 1 أهمية المحاسبة الاجتماعية

(¹)K.Ali Akkemik ,Assessing The Importance Of international Tourism For The Turkish Economy:Asocial Accounting Matrix Analysis, (Turkey : University Of Kadir Has ,Istanbl , 2012), P. 2.

(²) رضوان حلوة حنان ، بدائل القياس المحاسبي المعاصر - مشكلات محاسبية معاصرة ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2003م)، ص 266 .

تتمثل أهمية المحاسبة الاجتماعية بالآتي⁽¹⁾

دورها في التدقيق الاجتماعي : تعد المحاسبة الاجتماعية أهم مقومات التدقيق الاجتماعي، بقياس التكاليف الاجتماعية التي تكبدها منشآت الأعمال، تمهيدا لتفعيل دور المدقق لتحديد مدى إلتزام هذه المنشآت للوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية من عدمه .

2. المساهمة في اتخاذ القرار الاستثماري : في ظل الاستجابة المتزايدة لمنشآت الأعمال للقيام بالبرامج الاجتماعية ومحاولة قياسها والإفصاح عنها في التقارير المالية بصورة تتلاءم مع زيادة المتطلبات الاجتماعية في معدلات نمو ومؤشرات ربحية لتعكس نشاط المنشأة في المدى القصير والطويل⁽²⁾.

3 الحصول على معلومات كمية ووصفية: الحصول على معلومات كمية ووصفية عن كفاءة استخدام موارد المنشأة ، ومجهوداتها بشأن الاهتمام بالمحافظة على البيئة المحيطة بها ، لدعم مدى وفاء المنشآت بمسؤولياتها الاجتماعية⁽³⁾.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية :

1. إعداد الحسابات الاجتماعية لإظهار التزام منشآت الأعمال بمسؤولياتها الاجتماعية والتوجيه المناسب للأداء الاجتماعي للمنشآت .

2. زيادة الاطراف المعنية بالأداء الاجتماعي وتعقد بيئة الأعمال وتوسع حجم منشآتها .

4/3/1 أهداف المحاسبة الاجتماعية

تسعى المحاسبة الاجتماعية إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. الإفصاح عن أنشطة المنشأة ذات القابلية للوصف او القياس والتي تلائم التعبير عن الدور المنوط للقيام به وتأثيرها على المجتمع⁽⁴⁾ .

2. تضمين نظام للقياس ، يستخدم في تقييم احداث المنشأة وأنشطتها عن الرفاه الاجتماعي والإفصاح عن تلك المعلومات إلى كافة الأطراف ذات العلاقة⁽⁵⁾ .

3. الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية وتطويره في شكل مرفقات إيضاحية بالتقارير والقوائم المالية لترشيد قرارات تقييم المسؤولية الاقتصادية والاجتماعية للمنشأة⁽¹⁾.

⁽¹⁾ غالب عوض صالح ، إسماعيل محمود اسماعيل، دور مدقق الحسابات في حماية البيئة – دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة الإسراء ، ندوة المحاسبة ودورها في عملية التنمية الشاملة في الأردن، كانون الثاني ، 2000م) ، ص 7 .

⁽²⁾ عادل البهلول حميدان الطاهر ، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للأسمنت بليبيا ، (دمشق : جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، العدد الاول ، 2011م) ، ص446.

⁽³⁾ Chan, Christance and Mile Markus J., **Investor Reactions to Corporate Environmental Saints and Sinners: An Experimental Analysis**, (Accounting Business Research, Vol.29, No.4, 1999), PP. 265 – 268.

⁽⁴⁾ Hendriksen, Eidons, **Accounting Theory**, (USA: 6th ed., Recharad D. Iruvin, In Illinois, 2000), P.19.

⁽⁵⁾ محمد محمود خيربي ، دراسة تحليلية للمحاسبة والمحاسبين عن المسؤولية الاجتماعية للمنظمة ، (القاهرة : جامعة القاهرة، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 32 ، 1985م) ، ص 170 .

4. التعبير عن القيادة الأخلاقية والفكرية من خلال ربط الأساس الإقتصادي للمجتمع بإقتراح المشروعات التي تتطلب إعادة الثقة الموضوعية في المنشآت كوكيل للتغيير والتطور الإجتماعي البناء⁽²⁾.

5. تقييم الأثر الكامن للتغير السعري لبعض القطاعات الخدمية الإجتماعية تمشياً مع مؤشرات السعر التقديرية والتي تتفاوت في الأثر بين المنتج والمستهلك⁽³⁾.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية :

1. توفير نظام سليم للمعلومات لكافة الفئات المعنية ليعبر عن البرامج الاجتماعية للمنشأة ومساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية العامة .

2. توفير أسلوب ملائم للإفصاح عن تكاليف العمليات الاجتماعية في منشآت الاعمال نظراً لطبيعتها المميزة .

3. تحديد مدى اتساق الممارسة العملية واستراتيجية المنشأة مع طموحات الأفراد ، وترتيب أولويات المجتمع ككل .

4. تقديم أساس واقعي لعملية قياس الأداء الاجتماعي والمراجعة الخارجية لتقارير الأداء الاجتماعي للمنشآت وتقييمه .

ثانياً : المحاسبة البيئية

تزايد الإهتمام من قبل المنشآت بموضوع البيئية والمحاسبة عنها ، إلا أنه ليس هنالك إتفاق حول تعريف موحد للمحاسبة البيئية أو لاهدافها ، بالرغم من سعى بعض المنشآت للقياس عن الأداء البيئي والإفصاح عن نتائجه. ويتم تناول ذلك من خلال الآتي:

5/3/1 مفاهيم المحاسبة البيئية

عرفت المحاسبة البيئية بألهاختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لقياس الأداء البيئي للمنظمة والإفصاح عن نتائجها إلى الأطراف المعنية في المجتمع داخل أو خارج المنشأة⁽⁴⁾. كما عرفت بأنها إمتداد الإفصاح داخل الميادين غير التقليدية بتوفير المعلومات عن منع أو تخفيض التلوث ومعلومات بشأن المنتجات والعاملين والتفاعل مع المجتمع⁽⁵⁾. عرفت أيضاً بأنها فرع محاسبي يسعى لتحديد

⁽¹⁾ محمد السيد محمد أبو زيد ، إطار محاسبي مقترح للإفصاح عن الأداء البيئي في ظل معايير الجودة البيئية بالتطبيق على قطاع الأسمدة بجمهورية مصر العربية ، (عين شمس : جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص 89.

⁽²⁾ Crawford Spence , *Social Accounting,s Emancipatory Potential : Agramscin Critique* , (U.k: University of St Andrews, 2007), P.2.

⁽³⁾ K, Ali Akkemik, *Potential Impacts Of Electricity Price changes On Price Formation In The Economy* : A social Accounting Matrix Price Modeling Analysis For Turkey, (Turkey: University Of Ankara, 2010), P 2.

⁽⁴⁾ أحمد محمد الشهير ، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي في المنشآت الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية المحاسبية ، (أسبوط : جامعة أسبوط ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، العدد 25 ، 1998م) ، ص 46.

⁽⁵⁾ محمد مطر ، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات - القياس ، العرض ، والإفصاح ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2004م) ، ص 416 .

نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي من خلال مدخل بيئي وفقاً لعلاقة المنشأة بفئات المجتمع المختلفة وليس مصالح المالكين⁽¹⁾. عرفت بأنها قياس منشآت الأعمال لأنشطتها بطريقة تقلل أو تزيل التأثيرات البيئية السالبة وتعظيم التأثيرات الموجبة من خلال التحسين المستمر للأداء البيئي، وتدريب العاملين على الواجبات البيئية والإفصاح عنها لأصحاب المصالح⁽²⁾ وأنها أداة تمتد المستفيدين بالمعلومات لمحاسبية ومتخذى القرارات بمعلومات التكاليف المتعلقة بالنواحي البيئية لإعطاء صورة كاملة عن أداء المنشأة⁽³⁾. كما أنها عملية قياس التكاليف التي تتحملها المنشآت الإقتصادية عند قيامها بتطبيق أساليب محددة لمعالجة التلوث الناجم عن أنشطتها، والإفصاح عن الآثار السالبة لتلك الأنشطة البيئية، تحقيقاً لتنمية إقتصادية مستدامة⁽⁴⁾. عرفت بأنها توافر إجراءات الإدارة الرشيدة لتشمل الشفافية والإفصاح عن الأداء البيئي فى التقارير المالية لتسهم فى تحسين أداء المنشآت⁽⁵⁾. كما عرفت بأنها مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس الأداء البيئي وتحليله لمنشأة إقتصادية معينة، وتوصيل المعلومات اللازمة إلى الطوائف المختصة، لمساعدتهم فى إتخاذ القرارات وتقييمها⁽⁶⁾. يستنتج الباحث من تعاريف المحاسبة البيئية بأنها :

1. مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس الأداء البيئي وتحليله وتوصيل المعلومات اللازمة إلى المستخدمين.
2. قياس منشآت الأعمال لأنشطتها بطريقة تقلل أو تزيل التأثيرات البيئية السالبة وتعظيم التأثيرات الموجبة من خلال التحسين المستمر للأداء البيئي.
3. إمتداد الإفصاح داخل الميادين غير التقليدية بتوفير المعلومات عن منع أو تخفيض التلوث .
4. توافر إجراءات الإدارة الرشيدة لتشمل الشفافية والإفصاح عن الأداء البيئي فى التقارير المالية للمساهمة في ترشيد اتخاذ القرارات .

(1) طاهر محسن منصور الغالى، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الإجتماعية وأخلاقيات الأعمال والمجتمع، (عمان: دار وائل للنشر، 2005م)، ص110.

(2) د. نادية عبد الحليم راضى، دمج مؤشرات الأداء البيئي فى بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال فى التنمية المستدامة، (القاهرة: جامعة الأزهر للبنات، مجلة العلوم الإقتصادية والقانونية، العدد الثانى، 2005م)، ص2.

(3) رانية عمر محمد الباز، أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية – دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية بجدة، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز، كلية الإقتصاد والإدارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 1428هـ)، ص8.

(4) د. عبد الهادي الرفاعي وآخرون، التلوث البيئي الناجم عن الصناعة الثقيلة وإمكانية قياسها محاسبياً – دراسة تطبيقية على شركة مصفاة بانياس لتكرير النفط، (سوريا: جامعة تشرين، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية للعلوم الإقتصادية والقانونية، العدد الثالث، 2008م)، ص201.

(5) عيسى عبد الله عيسى الغنودى، إمكانية حوكمة الشركات الصناعية للبيئية، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والإدارية، العدد الثانى، 2009م)، ص889.

(6) د. عبد الرزاق قاسم الشحادة، القياس المحاسبى لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية للأسمدة وتأثيرها على قدرتها التنافسية فى مجال الجودة، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، العدد الأول، 2010م)، ص283.

5. قياس التكاليف التي تتحملها المنشآت الإقتصادية عند قيامها بتطبيق أساليب محددة لمعالجة التلوث الناجم عن أنشطتها .

يستطيع الباحث تعريف المحاسبة البيئية بأنها ، توصيل التأثير البيئي لأنشطة منشآت الأعمال للفئات ذات الصلة والمجتمع ككل ، من خلال تحديد أنصبة المنتجات من التكاليف البيئية والإفصاح عنها في التقارير المحاسبية بما يمكن من اتخاذ القرار الملائم .

6/3/1 أهمية المحاسبة البيئية

تتمثل أهمية المحاسبة البيئية بالآتي :

1.الاستمرار في تطوير مهنة المحاسبة : تطورت المحاسبة تلبية لاحتياجات المجتمع من المعلومات بشقيها البيئي والاجتماعي كمطلب جديد بجانب المعلومات الاقتصادية نتاجا طبيعيا للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، وظهور سلبيات عدم القياس والتقرير عن معلومات ثر أنشطة المنشآت على البيئة والمجتمع ، مما يعد دافعا لمن يقومون بالتلوث البيئي دون مراعاة الحاجة الاجتماعية للمجتمع⁽¹⁾.

2. حماية البيئة تتمثل في الحماية من الضوضاء والتلوث الناتج من المنشآت التي تسبب نشاطاتها العامة تلفاً بشكل مباشر أو غير مباشر لحياة المجتمع وممتلكاته العامة⁽²⁾.

3.تحقيق منافع إقتصادية: قياس وإفصاح المنشآت عن مسؤوليتها البيئية يحقق منافع الحصول على معاملة ضريبة مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضريبة المفروضة عليها ، تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم الطلي أو التمويل المخفض بالإضافة إلى دعم ثقة واحترام المجتمع للمنشآت⁽³⁾.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية :

1. التزام المنشآت بمسئوليتها البيئية المنوطة بها وفق التشريعات الملزمة بذلك .

2. تضطلع المنشآت بمسئولياتها البيئية بادخال معلومات ذات طابع كمي تؤثر جوهرياً على

اصول المنشأة والتزاماتها .

7/3/1 أهداف المحاسبة البيئية

تتمثل أهداف المحاسبة البيئية بالآتي :

(1) نادية عبد الحليم راضى ، مساهمة النظم المحاسبية في التقرير والإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال ، (القاهرة : جامعة الأزهر فرع البنات ، كلية التجارة ، المجلة العلمية ، العدد 19 ، 2001م) ، ص 413 .

(2) عبد الناصر نور ، منير شاكر ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية - محاولة بناء نموذج لقياس التكاليف الاجتماعية في الشركات الأردنية - دراسة تطبيقية في أحد الشركات الأردنية،(عمان : جامعة الإسراء - ندوة المحاسبة الاجتماعية ودورها في عملية التنمية الشاملة في الأردن ، للفترة من 6 - 8 يوليو ، 2000م) ، ص 21 .

(3) فائز محمد شيخ بامزاحم ، القياس المحاسبي لتكاليف أضرار التلوث البيئي على العاملين في قطاع تكرير النفط - دراسة تطبيقية في شركة مصفاة عدن ،(دمشق : جامعة دمشق ، كلية الإقتصاد ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2008م) ، ص92.

1. التحديد الواضح للجهات المعنية بالأداء البيئي للمنشأة ، بناءً على الأطراف ذات العلاقة بهذا الأداء في الوقت الحاضر والتي قد تزداد مستقبلاً⁽¹⁾.
 2. الحفاظ على بيئة صحية للإنسان ولكل مظاهر الحياة في المحيط الحيوي الذي يعيش فيه والعمل على التوازن البيئي وتحقيق الهدف الإستراتيجي للبيئة المستدامة⁽²⁾.
 3. الإلتزام بما يحدده مستوى الدولة من نشاطات المنشأة وما يخرج عنها للبيئة الخارجية من إنبعاثات وتصريفات ومخلفات .
 4. إعلام منشآت المجتمع بأطرافه المختلفة ، عن نشاطاتها ذات المضمون البيئي لدعم توفير قاعدة جيدة للمعلومات تخدم الفئات ذات العلاقة بكفاءة الإجراءات المتخذة للمحافظة على سلامة البيئة⁽³⁾.
 5. اخضاع التأثيرات البيئية السالبة لأنشطة المنشأة للقياس والتقرير عن معلومات ملائمة لأغراض اتخاذ القرار مساهمة في تحقيق الرفاه الاجتماعي ، بما يتسق مع إظهار إلتزام المنشآت بمتطلبات المسؤولية البيئية ومشاركتها في تحمل الأعباء العامة للمجتمع⁽⁴⁾.
- يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية :

1. توفير معلومات لفئات المستخدمين تساعد على إتخاذ القرارات وتقييم الأداء وتطوير البحوث في مجال سلامة البيئة.
2. إلتزام المنشأة بإجراءات حماية البيئة من التلوث تساهم في تأهيل حالة من الإستقرار النفسى والصحى للعاملين فيها وتقلل من حدة دوران التكاليف المرتبطة به.
3. عكس فعاليات المنشأة فى مجال حماية البيئة يخلى مسؤوليتها القانونية إزاء الأضرار التى تسببها منشآت أخرى مماثلة.

8/3/1 إتجاهات القياس والإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي

حظيت المسؤولية البيئية والاجتماعية باهتمام كبير بالرغم من القصور الواضح في إيجاد أدوات وأساليب مناسبة للقياس المحاسبي تخدم ذلك الحقل من المعرفة⁽¹⁾. وتتمثل اتجاهات القياس المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي بالآتى :

- (¹) صادق الحسنى ، تدقيق الأداء الاجتماعي للمنشآت في ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية ، (عمان : مجلة الإداري، معهد الإدارة العامة ، العدد 93 ، 2003م) ، ص 20 .
- (2) بوحفص روانى ، المراجعة البيئية فى المؤسسة الجزائرية – حالة مؤسسة الجزائر لصناعة الأتابيب (الجزائر : ورقة ، جامعة قاصدى مرياح ، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص116.
- (3) وليد ناجى الحياىلى ، إجراءات القياس المحاسبي للتلوث البيئي ، (عمان : مجلة التعاون الصناعى ، العدد 71 ، 1998م) ، ص48.
- (⁴) عبد الناصر نور ، نائل عدس، الحسابات الاجتماعية لقياس مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في تحقيق الرفاهية في الشركات السياحية الأردنية ، (عمان : جمعية المحاسبين الأردنيين بالتعاون مع الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب ، المؤتمر العلمي المهني السادس تحت شعار – المحاسبة في خدمة الاقتصاد ، للفترة من 22 – 23 أيلول ، 2004م) ، ص 7.

أولاً : القياس عن الأداء البيئي والاجتماعي :

1.وجهات نظر القياس عن الأداء البيئي والاجتماعي

يتمثل القياس عن التكاليف الاجتماعية والبيئية من وجهات نظر مختلفة بالآتي⁽²⁾:

- أ. القياس من وجهة نظر المجتمع (وجهة النظر الاقتصادية) : تتحدد التكاليف الاجتماعية بقيمة ما يتحمله المجتمع من تضحيات ، في شكل تكاليف منع أو علاج للأضرار الناجمة عن أنشطة المنشأة الاقتصادية ، بالإعتماد على تكلفة الفرصة البديلة في القياس.
- ب. القياس من وجهة نظر المنشأة (وجهة النظر المحاسبية) : تتحدد التكلفة الاجتماعية بكافة عناصر التكاليف الناجمة عن التزام المنشأة بمسئوليتها الاجتماعية ، ويعتمد هذا المفهوم على أساس التكلفة الفعلية في القياس⁽³⁾.
- ج. الأخذ بالمفهوم الواسع للتكاليف الاجتماعية : يتضمن وجهتي النظرية المحاسبية والاقتصادية معا لتلافي أوجه القصور في أسس القياس لكليهما ، بمحاولة اخضاع الأضرار التي تلحقها المنشأة بالمجتمع للقياس الكمي ومدى امكانية ترجمتها إلى قيم نقدية تمثل تكاليف اجتماعية تتحملها المنشأة ، بإعتبارها السبب المنشئ لحدوثها بدلا من كونها تكاليف غير خاضعة للمنشأة يتحمل عبؤها المجتمع⁽⁴⁾.

يستنتج الباحث من إتجاهات القياس البيئي والاجتماعي ما يلي:

1. قياس المنشأة لتكاليف تجنب الأضرار الاجتماعية بزيادة الإنفاق على منع التلوث يقلل من الأضرار التي تصيب المجتمع واقتراب تكاليف المنع من قيمة الأضرار .
2. التكاليف التي تتفقها المنشأة لإعادة بعض موارد المجتمع إلى ما كانت عليه تكون بصورة تقريبية.
3. إظهار العدالة بمحاولة اخضاع الأضرار التي تلحقها المنشأة بالمجتمع للقياس الكمي و ترجمتها إلى قيم نقدية تمثل تكاليف اجتماعية تتحملها المنشأة ، كونها السبب المنشئ لحدوثها.

2. أساليب القياس عن الأداء البيئي والاجتماعي

تتمثل أساليب القياس عن الأداء البيئي والاجتماعي بالآتي⁽⁵⁾:

(1) راضي موسى الحمادين ، محاسبة المسؤولية في المؤسسات الفندقية الأردنية – دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة آل البيت ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002م) ، ص 24 .

(2) عباس مهدي الشيرازي ، مرجع سابق ، ص 351 .

(3) أحمد محمد الشهير ، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي للمنشآت الاقتصادية من خلال الإطار النظري للنظرية المحاسبية ، (أسبوط : جامعة أسبوط ، كلية التجارة ، المجلة العلمية ، العدد 25 ، 1998م) ، ص 31 - 40 .

(4) مؤيد الفضل وآخرون ، المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، 2002م) ، ص 179 .

(5) حسين القاضي ، مامون حمدان ، مدخل معاصر في بناء نظرية المحاسبة ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2001م) ، ص142.

أ. أسلوب قياس تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية : تتمثل التكاليف الاجتماعية في قيمة الأضرار التي تقع على المجتمع نتيجة قيام المنشآت بأنشطتها الاجتماعية ، ولصعوبة تحديد قيمة هذه الأضرار يتم قياسها عن طريق حساب تجنب الأضرار الاجتماعية ، وتعد تكاليف منع الأضرار أقرب للتكاليف الاجتماعية المترتبة على الأنشطة الاقتصادية للمنشآت .

ب. أسلوب تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه : تمثل تكاليف التصحيح تكاليف أخرى بديلة للتكاليف الاجتماعية ، و تشمل المبالغ التي تنفقها المنشأة سواء لإعادة بعض موارد المجتمع إلى حالتها الأصلية تقريبا أو لإنشاء مورد جديد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بالأنشطة الاقتصادية للمنشأة⁽¹⁾ .

يتضح للباحث من أساليب القياس عن الأداء البيئي والاجتماعي ما يلي :

1. صعوبة تحديد قيمة الأضرار التي تقع على المجتمع لذلك يتم اللجوء إلى أسلوب بديل لتحديد قيمة التكاليف الاجتماعية الصحيحة وهو ما يسمى بحساب تكاليف تجنب الأضرار الاجتماعية.
2. المبالغ التي تنفقها المنشأة لإعادة الوضع إلى ما كان عليه تعتبر تكاليف اجتماعية إضافية .

ثانيا : أساليب الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي

تتمثل أساليب الإفصاح عن الأداء البيئي والاجتماعي بالآتي⁽²⁾:

1. أسلوب الدمج : تدمج معلومات محاسبة المسؤولية البيئية والاجتماعية مع المعلومات التقليدية للمحاسبة المالية بقوائمها ذات الغرض العام في تقرير واحد ، وان كان هذا لا يمنع من وجود بعض التقارير المنفصلة المتضمنة لبعض المعلومات البيئية والاجتماعية في شكل وصفي أو كمي⁽³⁾.

2. أسلوب الفصل : يأخذ هذا الأسلوب الأشكال التالية :

- أ. التقارير الوصفية : تصف هذه التقارير بطريقة سردية الأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المنشأة ، وهي تمثل نشاطات الالتزام الاختياري ، دون محاولة تقويم وتحليل التكاليف والمنافع المترتبة عليها ، حيث تمثل هذه التقارير المرحلة الأولى من مراحل تطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، ويتضمن نموذج تقرير العمل الاجتماعي بعض المعلومات الكمية المقارنة مع فرص التوظيف التي هيأتها المنشأة للمجتمع بالإضافة إلى وسائل رقابة حماية البيئة⁽⁴⁾.
- ب. التقارير التي تعرض التكاليف الاجتماعية دون المنافع الاجتماعية : تفصح فيها المنشأة عن المبالغ التي أنفقتها وفاءً لمسئوليتها الاجتماعية دون التطرق للإفصاح عن المنافع الاجتماعية التي تحققت خلال ذلك الانفاق .

(1) حسين القاضي ، نظرية المحاسبة ، (دمشق : مطبعة الاتحاد ، 1999م)، ص136.

(2) رضوان حلوة حنان ، بدائل القياس المحاسبي المعاصر – مشكلات محاسبية معاصرة ، مرجع سابق ، ص 274 .

(3) أمين السيد أحمد لطفي ، المراجعة البيئية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2005م) ، ص ص 90 ، 91 .

(4) Glautier M.andUunderdown B., **Accounting Theory**, 6thed, (London: Pitman Publishing, 1997),P. 691.

ج. التقارير التي تعرض كلاً من التكاليف والمنافع الاجتماعية : تعطي صورة كافية عن الأداء الاجتماعي للمنشأة وأن كانت صعوبة قياس المنافع الاجتماعية تبدو جلية لأن معظمها يتحقق لأطراف مستقبلية عن المنشأة ، كما ان صعوبة تحديد قيم نقدية لمعظم هذه المنافع إلا عن طريق التقدير الشخصي وبالتالي عدم موضوعية المقارنة بين التكاليف والمنافع الاجتماعية بشكل يعتمد عليه (1) .

يتضح للباحث من أساليب الإفصاح عن الأداء البيئي والإجتماعي بأنها :

1. أساليب عرض معلومات محاسبة المسؤولية البيئية والاجتماعية بصورة مدمجة او بأسلوب الفصل في المضمون التقليدي للقوائم المالية ، تعرض تقارير المدخلات والمخرجات لابرز الأداء الاجتماعي والبيئي .

2. صعوبة قياس المنافع الاجتماعية لأن معظمها يتحقق لأطراف مستقبلية.

ثالثاً : المحاسبة عن الموارد البشرية

تعتبر الموارد البشرية هي المورد الأكثر أهمية في أي منشأة ، بإعتبارها المورد الذي يتحكم ويوجه الموارد الأخرى، ولا تزال المحاسبة قاصرة عن تكلفة وقيمة الموارد البشرية ضمن قائمة المركز المالي لعدم إمكانية قياسها وفقاً لأساس يمكن قبوله قبولاً عاماً . وذلك من خلال الآتي :

9/3/1 مفاهيم الموارد البشرية

عرفت الموارد البشرية بأنها جميع الأفراد الذين يعملون بالمنشأة ، او جميع الأفراد الذين يحملون جنسية الدولة وقيمون بها بصفة دائمة⁽²⁾، وأنها العنصر البشري الذي يتلقى قدرًا كافيًا من التربية والتعليم والتكوين نظرياً وتطبيقياً ، والرعاية الصحية والاجتماعية ، فضلاً عن النواحي التنظيمية والعلاقات الإنسانية الأخرى⁽³⁾، وعرفت بأنها احد العناصر الاساسية لرأس المال الفكري متضمنة مجموعة من الخبرات المتراكمة والقدرات الإبتكارية لتستوعب فاعلية فريق العمل ، كونها اهم عنصر في البناء الحضري للمجتمعات البشرية⁽⁴⁾. كما عرفت بأنها أعلى مستوى الموارد المجتمعية كون الإنسان صانع التحول في الموارد الأخرى إلى طاقة منتجة ونافعة وموظف لها⁽⁵⁾، عرفت أيضاً بأنها الاستثمار في رأس المال البشري تخطيطاً للاعتبارات الكمية إلى النواحي النوعية المتأسسة على المعرفة

(1) حسين القاضي و مامون حمدان ، مرجع سابق ، 2001م ، ص 242 .

(2) سامي معروف عبد الرحيم ، المحاسبة عن الموارد البشرية ، (الإمارات : جامعة الإمارات العربية المتحدة ، مجلة العلوم الإدارية والسياسية ، العدد الثاني ، 1986م) ، ص 63 .

(3) حديد مختار ، التركيز العالمي على التنمية البشرية ضمن إطار متكامل لتنمية الموارد البشرية ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الإدماج في إقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية ، للفترة من 9 - 10 مارس ، 2004 م) ، ص 24 .

(4) د. جمال لعامرة ، تنمية الموارد البشرية - من منظور مجلس الشورى العرب ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، الملتقى الدولي حول تنمية الموارد البشرية وفرص الإدماج في إقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية ، للفترة من 9 - 10 مارس ، 2004م) ، ص 116 .

(5) لعلى بوكميش ، ماهية تنمية الموارد البشرية والواقع في العالم العربي النامي ، (القاهرة : جامعة الدول العربية ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ورقة عمل إدارة رأس المال الفكري ، للفترة من 8 - 12 يوليو ، 2007م) ، ص 100 .

وتقنياتها كمعياراً للنمو ، على أساس أن الموارد البشرية وسيلة استخدام الموارد غير البشرية وغاية ذلك الاستخدام أيضاً⁽¹⁾ .

يتضح للباحث من تعاريف الموارد البشرية الآتى:

1. تمثل وسيلة استخدام الموارد غير البشرية وغاية الاستخدام فيها .
 2. تخطي الإعتبارات الكمية إلى النواحي النوعية المتأسسة على المعرفة وتقنياتها كمعياراً للنمو لاينعكس على الإنتاجية كما فحسبوا إنما نوعياً كذلك نحو الإستخدام الأكفأ للموارد البشرية المتاحة.
 3. أحد العناصر المكونة لرأس المال الفكرى ، والذي يتلقى القدر الكافى من التربية والتعليم والرعاية الصحية والإجتماعية .
- يستطيع الباحث تعريف الموارد البشرية بأنها ، مورداً رئيسياً من الموارد المتاحة فى المنشآت وأصلاً من أصولها بغية تشغيل الموارد الأخرى لتحقيق منافع إقتصادية مستغلية .

10/3/1 أهمية الموارد البشرية

تتمثل أهمية الموارد البشرية فى الآتى :

1. الإستثمار فيها لتحقيق أهداف المنظمة كميزة تنافسية لإستمرارية البقاء⁽²⁾.
2. التعبير عن الجودة بمقدار المعرفة والمعلومات المتاحة للعمالة البشرية⁽³⁾ .
3. يرتبط عملها بالقدرات المادية والصناعية⁽⁴⁾.
4. تأثيرها الجوهرى على الإنتاجية⁽⁵⁾.
5. تنمية مهاراتها لضمان كفاءة وفعالية تشغيل المنشآت إعتقاداً على حسن الإستثمار فيها⁽⁶⁾.

يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية :

1. تنزايد قيمتها وحسن الإستفادة منها بالتقادم من خلال الخبرات المتراكمة مما يزيد من قيمة الأصل الإنتاجية كأداة تنافسية ، وأساس للإستغلال الإقتصادي والإجتماعى للمنشأة .
2. استمرارية التطور التكنولوجي ، تبرز الحاجة إلى البحث عن مداخل أكثر مرونة تسمح بإداء المهام بأقل عدد من العمالة .
3. إنشاء قاعدة بحثية جيدة للإستثمار فى الأفراد لتكوين قوة عمل ذات مهارة مرتفعة .

(1) هاني محمد السعيد عبده ، إدارة رأس المال الفكرى كمدخل لتنمية القدرات التنافسية لمنظمات الأعمال – دراسة ميدانية ، (السويس : جامعة السويس ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2009م) ، ص 81 .

(2) د. مصطفى كامل ، المدخل الاستراتيجي لإدارة الموارد البشرية ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ورشة عمل حول تنمية الموارد البشرية ، للفترة من 8 – 12 يوليو ، 2007م) ، ص 2 .

(3) أشرف عبد الرحمن محمد ، دور إدارة الموارد البشرية فى منظمات الأعمال المصرية فى ظل اقتصاد المعرفة ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2008م) ، ص 14 .

(4) عادل احمد زوايد ، إدارة الموارد البشرية - رؤية استراتيجية ، (القاهرة : دن ، 2002م) ، ص 39 .

(5) فاضل جابر ، تصميم نظم معلومات محاسبة الموارد البشرية فى الوحدات الاقتصادية ، (الدنمارك : مجلة الاكاديمية المفتوحة ، العدد الثاني ، 2007م) ص 34 .

(6) رحاب بشير ، واقع إدارة الموارد البشرية فى المؤسسات غير الحكومية فى قطاع غزة وسبل تطويره ، (طرابلس : منشورات الأكاديمية للطباعة والنشر ، 2007م) ، ص 24 .

4. تطوير نظم الابتكار .

5. توفير بيئة عمل تساعد على تحويل المعرفة إلى الممارسة العملية من خلال العمالة المؤهلة .

11/3/1 مفاهيم المحاسبة عن الموارد البشرية

عرفت المحاسبة عن الموارد البشرية بأنها امتداد للمبادئ المحاسبية لمقابلة التكاليف بالإيرادات، من خلال تنظيم البيانات المتعلقة بها وتوصيلها للمختصين معبراً عنها بقيم نقدية⁽¹⁾. كما عرفت بأنها عملية التقرير الدقيق للقيمة الحالية والمستقبلية للأصول الإنسانية من خلال سمعة المنشأة في المجتمع المالي والبيئة المحيطة⁽²⁾. عرفت أيضاً بأنها عملية تحديد وقياس الموارد البشرية لإمداد الوحدات الإدارية المعنية بهذه المعلومات⁽³⁾. عرفت بأنها عملية قياس وإعداد التقارير عن الديناميكا البشرية في المنشأة بتقييم ما يطرأ عليها من تغيرات على مدار الأزمنة بهدف توفير معلومات عن الأفراد في المنشأة لمتخذي القرار الداخليين والخارجيين⁽⁴⁾. كما عرفت بأنها إطار يختص بالقياس والتطبيق بغية بغية دراسة الأثر الفكري والسلوكي للموارد البشرية⁽⁵⁾، عرفت أيضاً بأنها أداة القياس الكمي للموارد البشرية من خلال الأساليب التطبيقية والافصاح داخلياً وخارجياً عن نتائج القياس ، بغرض تحقيق مقابلة التكاليف بالإيرادات⁽⁶⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف المحاسبة عن الموارد البشرية بأنها :

1. تحديد وقياس وتوصيل المعلومات للمستفيدين ، للمساعدة على رفع كفاءة المنشأة .
 2. قياس الكفاءة الإنتاجية للموارد البشرية ومعدل الإستثمار فيها .
 3. عرض النتائج التي يتم التوصل إليها في القوائم المالية المنشورة .
 4. فرض رقابة على إستخدام الموارد البشرية بتطبيق مبدأ مقابلة التكلفة بالإيراد .
- يستطيع الباحث تعريف المحاسبة عن الموارد البشرية بأنها ، محاولة تقييم الإستثمار في الأصول البشرية الممثلة في العاملين بالمنشأة كحيازة لطاقة بشرية تسهم بشكل مباشر أو غير مباشر في قيمتها، بما يعبر عن الثروة الحالية للخدمات مستقبلاً خلال العمر المتوقع للعاملين بها.

12/3/1 أهداف المحاسبة عن الموارد البشرية

تهدف محاسبة الموارد البشرية إلى⁽⁷⁾:

- (1) رمضان علي ، المحاسبة المتقدمة- دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة ، (عمان : دار الحامد ، 1997م) ، ص 296 .
- (2) إبراهيم فتوح ، مشكلات الاعتراف والقياس في المحاسبة عن الموارد البشرية اقتراح التطبيق في جامعة تشرين ، (عمان : جامعة أربد الأهلية ، مجلة أربد للبحوث والدراسات ، العدد الثاني ، 2000م) ، ص 24 .
- (3) علي محمد عبد الوهاب ، سعيد يسن عامر ، محاسبة الموارد البشرية ، ط2 ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2000م) ، ص 19.
- (4) سمية أمين علي ، المحاسبة عن رأس المال الفكري – دراسة تحليلية مع التطبيق على رأس المال البشري ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 60 ، 2003م) ، ص 28 .
- (5) سناء عبد الهادي الجعدي ، دور واهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص 29 .
- (6) فضل كمال سالم ، مدى اهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) ، ص 26 .
- (7) نوال بن عمارة ، صديقي سعود ، محاسبة الموارد البشرية ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية ، للفترة من 9 – 10 مارس ، 2004م) ، ص 4 .

1. تقديم المعلومات الضرورية عن القوة العاملة بالمنشأة .
 2. المساهمة في قياس تكلفة الموارد البشرية لمساعدة الإدارة في اختيار الأفراد الملائمين وتدريبهم وتحفيزهم .
 3. وضع نظام محاسبي ملائم يوفر المعطيات والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرار الملائم والمتمثل في الاستخدام الأفضل للعنصر البشري في المنشآت .
 4. تحقيق احتياجات الأفراد في المجتمع بالمحافظة على تقليل الآثار السلبية لأعلى التنظيم نفسه⁽¹⁾.
 5. القياس : قياس ما يتعلق بالموارد البشرية كما يلي⁽²⁾:
 - أ. قياس قيمة الموارد البشرية العاملة بالمنشأة ، بإستخدام طرق قياس قابلة للتطبيق العملى .
 - ب. قياس تكاليف إعداد وتجهيز الموارد البشرية .
 6. التقرير : التقرير عن بيانات الموارد البشرية فى القوائم والتقارير المحاسبية وتمثل فى:
 - أ. تسجيل وتلخيص البيانات الخاصة بها فى مختلف السجلات .
 - ب. إعداد التقارير الإضافية التى تتعلق بها .
 7. ترشيد القرارات : تقديم بيانات ذات فائدة لمساندة الإدارة فى إتخاذ القرار المناسب منها:
 - أ. دراسة البدائل المتاحة لإستغلال الموارد البشرية ، والمساعدة فى إختيار البديل الأمثل .
 - ب. ترشيد القرارات الخاصة بالإستثمار بإضافة عناصر جديدة .
- يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية :

1. توفير المعلومات الملائمة عن الموارد البشرية لمساعدة متخذى القرارات فى تخطيط إحتياجات المنشأة منها وتخصيصها على الوظائف المتاحة بما يكفل الجانب الرقابى .
2. وضع إطار للمحاسبة عن الموارد البشرية من خلال القياس والإفصاح ، بالممارسة للمقاييس المختاره ، ثم التقرير عن النتائج المستخلصة لشتى الأغراض .
3. تحديد عناصر الموارد البشرية .
4. إعداد موازنة للحصول على العنصر البشرى من خلال تقديم التكلفة المعيارية عن عمليات إستقطاب واختيار وتعيين العاملين وتدريبهم .

13/3/1 طرق قياس الموارد البشرية

تتمثل طرق قياس الموارد البشرية بالآتى:

أ. طرق قياس الموارد البشرية المعتمدة على التكلفة

تتمثل طرق قياس الموارد البشرية المعتمدة على التكلفة بالآتى⁽³⁾:

(¹) د. مصطفى كامل ، إدارة الموارد البشرية - المفهوم والتطور ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ورشة عمل - تنمية الموارد البشرية ، للفترة من 8 - 12 يوليو، 2007م) ، ص 5 .
 (²) د.عاطف محمد العوام ، دراسات فى نظرية المحاسبة ، (القاهرة : ماس للطباعة ، 2009م) ، ص 334 .
 (³) كمال حسين ، محاسبة التكاليف ، (عين شمس : البيان للطباعة والنشر ، 2003م) ص ص 129 ، 132 .

1. التكلفة التاريخية : فيها يتم تحديد عناصر التكلفة التاريخية للموارد البشرية والمتمثلة في تكاليف الاستقطاب ، الاختيار ، التعيين ، التوظيف والإنتاجية المفقودة خلال فترة التدريب . وتستمر مرجعية التكلفة التاريخية في التقرير عن البيانات المالية ، إلى معلومات تكون موثوقة في البداية، ولكنها تصبح أقل موثوقية بمرور الوقت لأنها تكتفي بالإبلاغ عن السجل التاريخي للأصول والمطلوبات مما يفقدها خاصية الملاءمة لاتخاذ القرار بعد فترة وقوع الحدث .
 2. تكلفة الفرصة البديلة : تتحدد قيمة الموارد البشرية داخل التنظيم من خلال مزايده تنافسية لمديري المراكز ، بحيث يشجع المسؤولين المزايدة على العمالة النادرة التي يرغبون في الحصول عليها داخل المنشأة ، ووفقاً لهذه المزايدة تحدد القيمة التي يمكن أن تضيفها الموارد البشرية في استعمال آخر بديل.
 3. القيمة السوقية : تحسب قيمة الموارد البشرية بخصم قيمة الأصول الملموسة من القيمة الكلية للمنشأة معبراً عنها بالقيمة السوقية لأسهم هذه المنشأة ، ويتوقف تقويمها لغرض المفاضلة وتحديد ملاءمتها لظروف المنشآت المختلفة عند حساب إهلاك الأصول البشرية علي نتائج الممارسة لكل منها ودقة المعلومات الناتجة عنها وتأثير كل منها على نتائج الأعمال والمركز المالي .
 4. تكلفة الاحلال : تمثل التكلفة التي تتحملها المنشأة اليوم لإحلال موارد بشرية بدلاً عن الموجودة حالياً ، وتعتبر عن مزيج التكلفة التاريخية ، تكلفة الاتصال ، تكلفة الإنتاج المفقودة أثناء الانفصال وتكلفة الفرصة المضاعة للوضع الحالي⁽¹⁾.
 5. الموارد المستقبلية : تقاس قيمة الموارد البشرية من خلال التنبؤ والتطوير المبدئي للعوائد المتوقع الحصول عليها وفق نماذج المرتبات والأجور ، نماذج الاختلاف في تكلفة العمل ونموذج تخصيص العوائد⁽²⁾.
- يتضح للباحث منطوق قياس الموارد البشرية المعتمدة على التكلفة بأنها :
1. تماشي التكلفة التاريخية للموارد البشرية مع فكرة القوائم المالية التقليدية ، وعدم صلاحيتها للتعبير عن القيمة الاقتصادية للعاملين بالمنشأة ، لتجاهلها العوائد المستقبلية للموارد البشرية.
 2. يكشف التنبؤ في تقرير العوائد المستقبلية درجة عالية من عدم التأكد.
 3. عدم موضوعية أساس اهلاك التكاليف المرتبطة بتوفير وتدريب وتنمية العاملين لإنعدام العلاقة بين هذه التكاليف وحالتي الزيادة أو النقص في انتاجية الأصول البشرية .
 4. عدم توفر تكلفة الإحلال بالنسبة لبعض الأصول البشرية ، بما يعبر عن عدم إمكانية تحديد تكلفة الإحلال بدقة .

(¹) روجي وجدي عبد الفتاح عواد ، محاسبة القيمة العادلة وأثرها على الأزمة المالية العالمية ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م) ، ص 45 .

(²) د. سمية أمين علي ، المحاسبة عن عناصر رأس المال الفكري ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 60 ، 2003م) ، ص ص 282 – 285 .

5. عدم وجود مبرر كافي لتضمين العمالة النادرة فقط ضمن الأصول البشرية والذي يمكن أن يفسر بأنه تمييز بين بعض فئات العاملين تحتاج المنشأة لخدمتهم جميعاً .
- ب. طرق قياس الموارد البشرية المعتمدة على القيمة
- تتمثل طرق قياس الموارد البشرية المعتمدة على القيمة بالآتي⁽¹⁾ :
1. الشهرة غير المشتراه : تقدر قيمة الموارد البشرية للمنظمة برسمة الإيرادات التي تزيد على الإيرادات العادية للصناعة أو لمجموعة الوحدات التي تشكل الوحدة جزءاً منها .
 2. المزايدة التنافسية : يعتمد على سعر المزايدة الأعلى ، كقيمة للفرد باعتباره المعادل التقديري المالي للاستخلم الأمثل لخدمات الأفراد بين مراكز الربح .
 3. القيمة الاقتصادية : تعبر عن مقاييس لقيمة الموارد البشرية متضمنة التنبؤ المستقبلي بالإيرادات، لتحديد مساهمة الموارد البشرية كغيرها من الأصول في الإيرادات بنسبة معينة.
 4. القيمة الحالية للإيرادات المستقبلية : يعبر عن النموذج الاقتصادي لرأس المال الإنساني وهو يعد مقياساً مقبولاً ومفيداً بتزويد مستخدمي البيانات المالية بمعلومات قابلة للتقويم حول التغيرات في العمالة بالمنشآت .
 5. تقديم المكافآت المستقلة : يعتمد على الحركة والادوار المختلفة للأفراد أو مناصبهم في المنظمة كونها عملية مستقلة تعتمد على الوظائف أو الخدمة التي شغلها الفرد في المنظمة سابقاً .
 6. العلاقة بين السبب والتدخل والنتيجة النهائية : تعتمد على علاقات مقاسة بين مصطلحات السبب والآثار الأفقية المؤيدة بوثائق ، والنتائج النهائية كقياسات ثابتة .
 7. الأبعاد الخمسة : تقدر القوة العاملة للمنشأة وتكاليف المدخلات المختلفة لتحسين كفاءة التنظيم الإنساني من خلال ابعاد الأصول الانسانية شاملة المعرفة ، المهارات ، الصحة ، الوفرة والوضع الجسماني ، باستخدام اللوائح المدققة والتقييم الشخصي لتقدير الأبعاد الأربعة الأولى ، واستخدام تقارير الملاحظة العامة لتقدير الوضع الجسماني حيث تعد الأبعاد الخمسة عملية أكثر من كونها نظرية .
 8. المنافع الصافية المعادلة لظروف التاكيد : تتضمن مراعاة وجهتي التكلفة والمنفعة لقيمة الموارد البشرية في المنشأة⁽²⁾ .

يتضح للباحث من طرق قياس الموارد البشرية المعتمدة على القيمة الآتي :

1. البيانات التاريخية لا يمكن الاعتماد عليها عند اتخاذ قرارات تعتمد على التنبؤ ، لإهمالها للأصول غير الملموسة للمنشأة .
2. التعبير عن معيار تحفيزي يخدم نظام الحوافز في المنشأة بتقدير قيمة الأفراد من خلال ،

(1) رشا حمادة ، القرار والافصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية ، (دمشق : جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، مجلة جامعة دمشق ، العدد الأول ، 2002م) ، ص 150 .

(2) رشا حمادة ، المرجع السابق ، ص 150 .

إختيار الأعلى قيمة ممن يرسو عليه المزداد ، كما ان قيمة الفرد ستخفص تدريجيا ولكن هذا ليس شرطاً حتماً بل من الممكن ان تزداد قيمته من سنة لأخرى بازدياد الخبرة ، مما يؤثر إيجابياً على الانتاجية .

3. تتحدد قيمة الفرد بالمنشأة بالتساوي بمجرد تساوي الأعمال والأجور ولا تختلف القيمة باختلاف الأداء.

4. إيجاد علاقة بين الوضع الجسماني وبين العوائد المالية على الاستثمارات من خلال جدول المرتبات معبراً عن ذلك بنقطة التعادل او العجز .

5. اغفال العلاقة العامة بين الأفراد كمجموعة واداء المنشأة بصورة كلية .

6. المعادل التقديري المالي للاستخدام الأمثل لخدمات الأفراد يعبر عن المزايدة التنافسية .

14/3/1 طرق الإفصاح عن الموارد البشرية

لا تقدم القوائم المالية التقليدية معلومات دقيقة وكافية لتحديد القيمة الحقيقية للمنشأة ، ويتطلب الإفصاح عن الموارد البشرية الإفصاح عن رأس المال المعرفي بما يحتويه من أصول معنوية تمثل قيمة جوهرية لإستمرارية الميزة التنافسية للمنشأة⁽¹⁾ .

وتتمثل طرق الإفصاح عن الموارد البشرية في المنشأة بالآتي⁽²⁾:

1. عدم الإفصاح : تعتبر نفقات الموارد البشرية مصروفات إيرادية تحمل للسنة المالية التي تخصها، وعندئذ لا يفصح عن أي معلومات عن الموارد البشرية بصورة مستقلة .

2. الإفصاح : ويشتمل على الآتي :

أ. الإفصاح المحاسبي : يشمل الإفصاح عن الأصول البشرية بإعداد قوائم مالية منشورة عن الإنفاق في الموارد البشرية وإهلاكها خلال سنوات عمرها الإنتاجي المتوقع ، حيث يتم فيها رسملة هذه الانفاق وإدراجه في المركز المالي ، وإقفال الاستنفاد السنوي في قائمة الدخل على مدى عدة سنوات مالية⁽³⁾. كما يتم إعداد قوائم مالية غير منشورة ليست وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

ب. الإفصاح غير المحاسبي : يتضمن الإفصاح عن الأصول البشرية في تقارير الإدارة وتقارير خاصة عن الأصول البشرية في شكل معلومات مالية وغير مالية ، يتمثل بالآتي⁽⁴⁾:

(1) د. محمد عبد الفتاح إبراهيم رزق ، إطار مقترح لتحديد تكاليف الإفصاح والتقرير عن رأس المال المعرفي ، (المنصورة : جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات التجارية ، العدد 31 ، 2007م) ، ص 24 .

(2) عادل محمد محمد حسن ، القياس والإفصاح ودورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي – دراسة تطبيقية ميدانية ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2013م) ، ص 80 .

(3) د. أحمد محمد موسى ، دراسات في المحاسبة الإجتماعية ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1979م) ، ص 403 .

(4) أريك فلامهولتز ، المحاسبة عن الموارد البشرية ، تعريب محمد عصام الدين زايد ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1992م) ، ص 66 .

- i. تقارير مجلس الإدارة : تفصح عن حجم إستثمارات المنشأة التي وجهت نحو تطوير إمكانيات العاملين لتمكين الفئات ذات المصلحة من تحديد مدى اهتمام الإدارة بتنمية مواردها البشرية وبالتالي تحقيق الربحية في المدى الطويل .
 - ii. قوائم مالية غير مراجعة : يفصح بموجبها عن حجم الاستثمارات في الموارد البشرية في قوائم مالية منفصلة لا تخضع للمراجعة ، بحيث تدرج ضمن ملاحق القوائم المالية المراجعة من قبل المراجع الخارجي .
 - iii. قائمة الاستثمارات المعنوية : تعبر عن تبويب منفصل عن قائمة الدخل ، متضمنا بيانات مالية عن الموارد البشرية مقارنة بمثيلاتها في العام السابق ، تجنب إستنفادها إذا اعتبرت اصول ثابتة .
- يتضح للباحث من طرق الإفصاح عن الموارد البشرية الآتي :
1. عدم الإفصاح عن معلومات الموارد البشرية بصورة مستقلة ، كونها نفقات إيرادية تخص السنة المالية الحالية تؤثر في دلالة القوائم المالية المنشورة .
 2. تتسع آثار الاستثمار في الموارد البشرية على التقارير المالية الخارجية ، كونها قناة الاتصال المتاحة بين المنشأة والأطراف الخارجية ، والتقارير المالية الداخلية كونها قناة اتصال داخل التنظيم الإداري في المنشأة .
 3. تفيد المعلومات المفصح عنها محاسبياً في القوائم المالية المنشورة الفئات ذات الصلة.
 4. يتم الإفصاح المحاسبي عن نفقات الموارد البشرية في القوائم المالية باعتبارها نفقات رأسمالية.
 5. يتمثل الإفصاح غير المحاسبي في تقارير مجلس الإدارة ، القوائم المالية غير المراجعة ، قائمة الإستثمارات المعنوية .

2/ الفصل الثاني

المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها

مقدمة

تعتبر المسؤولية الاجتماعية للمنشآت والمحاسبة عنها أحد الموضوعات التي استحوذت على اهتمام الباحثين في الآونة الأخيرة ، وذلك بعد أن أصبحت المنشآت مسئولة عن القيام بأنشطة ذات طابع اجتماعي ، سواء كان ذلك بنص القانون او بصفة اختيارية ، فأصبحت المجتمعات لا تسمح بتحسين أو زيادة أرباح إنتاجية المنشآت على حساب صحة العاملين أو ارضائهم عن ظروف العمل أو تحقيق الإستقرار الأسرى ، وظهرت محاولة ادراج هذه الأنشطة الاجتماعية في سجلات المنشآت والتقرير عنها في القوائم المالية .

يهدف هذا الفصل إلى تناول المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها ، ولتحقيق هذا الهدف تم تقسيم الفصل إلى المباحث التالية :

1/2 المبحث الأول :الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية

2/2 المبحث الثاني :المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

3/2 المبحث الثالث : القياس والافصاح المحاسبي عن الأداء الإجتماعي

الاطار المفاهيمي لـ المسؤولية الاجتماعية

1/1/2 ماهية المسؤولية الاجتماعية

المسؤولية الاجتماعية أصبحت حقيقة واقعة فمن الصعب على إدارة المنشآت تجاهلها ، وليس هنالك اتفاق على مفهوم محدد لها ، إذ يكشف هذا المفهوم الكثير من الغموض بين الباحثين ورجال الأعمال وغيرهم من ذوي العلاقة والاهتمام بالموضوع سواء كان ذلك في الدول المتقدمة التي قطعت منشآتها وباحثوها شوطاً كبيراً في هذا المجال أم في الدول النامية⁽¹⁾، عرفت المسؤولية الاجتماعية بانها التزام منشآت الأعمال تجاه المجتمع الذي تعمل فيه من خلال المساهمة الطوعية بمجموعة من الأنشطة الاجتماعية فيه⁽²⁾، كما عرفت بأنها إدراك موضوع الاصلاحات الاقتصادية عن الأداء الاجتماعي لضمان استمرارية الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي ليس فقط على مستوى الدولة الواحدة بل على المستوى الدولي⁽³⁾، عرفت أيضاً بانها التزام منشأة الأعمال بمتابعة السياسات والأعمال التي تفيد المجتمع⁽⁴⁾، عرفت بانها مسؤولية المنشأة تجاه تحقيق الأرباح وأصحاب المصالح والالتزام بالمسؤولية تجاه المجتمع ككل وبشكل عام⁽⁵⁾، كما عرفت بأنها مسؤولية المنشأة الاخلاقية تجاه مجاميع معينة من اصحاب المصالح الذين يتأثرون بصورة مباشرة بنشاطات المنشأة⁽⁶⁾، عرفت أيضاً بأنها الالتزام بالمساهمة الاجتماعية في التنمية المستدامة ، من خلال التعاون مع العاملين وأسرههم والمجتمع

(1) نائل العوامة ، مؤشرات المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ، (عمان : جامعة الأردن ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات التجارية ، العدد الثاني ، 1990م) ، ص 8 .

(2) طاهر الغالي ، صالح العامري ، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وشفافية نظام المعلومات ، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الأردنية ، (عمان : منشورات وقائع المنظمات العربية للتنمية الإدارية ، 2002م) ، ص 216 .

(3) عبد الوهاب شمام ، الشروط الاجتماعية للاصلاحات الاقتصادية ، (الجزائر : جامعة مستوري ، كلية التجارة ، مجلة العلوم الانسانية ، العدد الثامن عشر ، 2002م) ، ص 87 .

(4) Williams, C., **Management**, (U.S.A: South- Western Collage Publishing, 2002), P.42.

(5) فؤاد محمد الحمدي ، الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وانعكاسها على رضا المستهلك ، (بغداد : جامعة المستنصرية ، كلية الإدارة والاقتصاد ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2003م) ، ص 38 .

(6) طاهر الغالي ، الأداء الاجتماعي الداخلي وعلاقته بدوران العمل - دراسة ميدانية في شركة نفط الجنوب والشركة العامة للحديد والصلب في العراق ، (عمان : جامعة اليرموك ، كلية الاقتصاد والإدارة ، مجلة أبحاث اليرموك ، العدد الأول ، 2004م) ، ص 105 .

المالي ككل لتحسين مستوى معيشتهم على نحو مفيد لنشاط المنشآت والتنمية الاقتصادية والاجتماعية⁽¹⁾، عرفت بأنها الاقرار بتأثير نشاطات الاعمال على المجتمع وعلى اتخاذ القرارات⁽²⁾، كما عرفت بأنها مجموعة الالتزامات التي تقوم بها المنشأة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه ومنشأ هذه العلاقة التبادلية بينهما والمجتمع كيفية تلبية حاجاته وتحقيق أهدافه⁽³⁾، عرفت أيضاً بأنها اعتبارات اخلاقية معتمدة على النهايات من الأهداف في شكل التزامات بعيدة المدى من المنشأة تجاه المجتمع الذي تعمل فيه⁽⁴⁾، عرفت بأنها تغطية القضايا الاجتماعية، كون أن هذه المسؤولية ليست ولا يجب أن تفصل عن إستراتيجيات المنشأة بل وتتكامل معها⁽⁵⁾، كما عرفت بأنها تحسين صورة المنشأة أمام المجتمع بربط العلاقة بين الأداء المالي والاجتماعي ومحافظة المنشأة على اخلاقيات وعادات المجتمع وعلى بيئته الداعمة للتنمية المستدامة⁽⁶⁾، عرفت أيضاً بأنها عقد أخلاقي طوعي تتحقق فيه المنفعة المتبادلة بين المنشآت والمجتمع الذي تعمل فيه بكافة عناصرها عند قيام كلا الطرفين بواجباته وصولاً إلى المصلحة العامة⁽⁷⁾، عرفت بأنها مسؤولية تبني منشآت الأعمال لممارسات أعمال وإستثمارات اختيارية تدعم قضايا تحسين رفاهية المجتمع وحمايته ليست تركيزاً على الأنشطة المعروفة قانوناً أو لجهات تنظيمية أو متوقعة بالوفاء بمعايير معنوية أو أخلاقية معينة⁽⁸⁾، كما عرفت بمجموع التصنيفات الوصفية لأنشطة الاعمال والمرتكزة على نواتج الاعمال المتوقعة على المجتمع وأصحاب المصلحة والمنشأة نفسها⁽⁹⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف المسؤولية الاجتماعية ما يلي :

1. اتفاق على حد ادنى من المتغيرات التي تشكل الهيكل العام للمسؤولية الاجتماعية للمنشآت.
2. التزام منشآت الأعمال تجاه مجتمعاتها بالوفاء بأنشطة اجتماعية تتفق مع مفاهيم وقيم وتوقعات المجتمع .

(1) World Bank, **Opportunities and Options for Government to Promote Corporate Social Responsibility in Europe and Central Asia**, (Evident from Ulgraria, Croalia and Romania : working paper- March 2005) , P.10.

(2) Pride, W.M et. al., **Business**, (U.S.A: Houghto Mifflin Company, 2005), P.42 .

(3) سرمد كوكب جميل ، المسؤولية الاجتماعية للاستثمار الاجنبي المباشر- تحليل نقدي لمعطيات منظمة التجارة العالمية في عصر العولمة ، (بفداد : جامعة الموصل ، مجلة العلوم الانسانية ، العدد الثامن عشر ، 2005م) ، ص 12 .

(4) محمد الصيرفي ، المسؤولية الاجتماعية للإدارة ، (الاسكندرية : دار الوفاء لنديا الطباعة والنشر ، 2007م) ، ص 15 .

(5) Ayob Mohnood, **Corporate Social Responsibility Baseline Report**, (Turkey: Ankara, 2008), P.40.

(6) د. مها محمد مصطفى الشال ، المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص ورجال الاعمال – التوجهات الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية ، (القاهرة : أكاديمية السادات للعلوم الإدارية ، المؤتمر العلمي السنوي الثالث عشر ، 2009م) ، ص ص 433 – 435 .

(7) صالح السحيباني ، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية ، (الرياض : المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص بالتنمية ، 23 – 25 مارس ، 2009م) ، ص 4 .

(8) فيلب كوتلر ، نانسي لى ، المسؤولية الاجتماعية للشركات ، ترجمة علاء أحمد صلاح ، (القاهرة : الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ، 2011م) ، ص 270 .

(9) د. وائل عمران علي العواجي ، إطار مقترح لقياس الاداء الاجتماعي لمنشآت الاعمال – دراسة ميدانية تحليلية لشركات الاتصالات العاملة في مصر ، (القاهرة : جامعة حلوان ، كلية التجارة وإدارة الاعمال ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، العدد الثالث ، 2012م) ، ص 390 .

3. تتحدد بإمكانيات وطاقة المنشأة على ألا تتجاوز الحد الأدنى من الازدعان القانوني .
 4. تعبر بنشاطات ينبغي أن تسهم في حل مشكلات المجتمع أو تخفف من حدتها .
 5. مسؤولية أى منظمة بالدرجة الأولى تمثل مسؤولية إجتماعية ، الوفاء بها يضمن إستمراريتها.
 6. ممارسة أساسية فى ثقافة المنظمات تولد نطاقاً جديداً من الشراكة بين القطاعات العامة ، الخاصة وغير الربحية ، بغية تحقيق التنمية الإقتصادية والإجتماعية .
 7. مفهوم طوعى يعبر عن كيفية تفاعل المنشأة مع مختلف أصحاب المصالح .
- يستطيع الباحث تعريف المسؤولية الاجتماعية بانها ، مجمل الأنشطة التي تضطلع بها المنشآت، لتفي ببعض الاحتياجات الاجتماعية ، بصورة مباشرة أو غير مباشرة ، سواء كان هذا الاضطلاع بهذه الأنشطة اجارياً او اختيارياً على أن تكون ذات صبغة اجتماعية شاملة أصحاب المصالح الداخليين والخارجيين بالمنشأة .

2/1/2 طبيعة المسؤولية الاجتماعية

إن لكل مجتمع ظروفه الخاصة به سواء كانت ظروف اقتصادية ، اجتماعية ، سياسية أو دينية، والتي تختلف من مجتمع إلى آخر ، مما يؤدي إلى اختلاف المسؤوليات الاجتماعية والتي تنتظر فئات معينة من منشآت الأعمال الوفاء بها ، باختلاف القيم والمشكلات والحاجات الاجتماعية في كل مجتمع⁽¹⁾. إلا أن بعض تلك المشكلات والحاجات الاجتماعية تتسم بصفة التغير في نفس المجتمع بمرور الزمن ، و يصبح من الصعب تحديد مجموعة ثابتة من الأنشطة الاجتماعية تظهر انها التزام بمسؤولية اجتماعية كفيلة إذا ما أوفت بها المنشأة بان تسهم في حل المشكلات الاجتماعية السائدة في كل مجتمع وفي كل زمان ، بما يعبر عن صفة إعلامية تعوق إستخدام المسؤولية الاجتماعية مستقبلاً⁽²⁾. إن الطبيعة الديناميكية للمشكلات الاجتماعية هي عدم قدرة منشآت الأعمال على التعامل معها إلا عن طريق نشاطات اجتماعية لها صفة الحركة والتغير المستمرين⁽³⁾، وإمتداد المسؤولية الاجتماعية للمنشأة وتكاملها بالاسهام في تطوير العاملين وتحسين حياتهم مع مبادرات المنشأة في التدخل لمعالجة المشاكل التي يعاني منها المجتمع⁽⁴⁾. وتتأثر المسؤولية الاجتماعية بالأسلوب النقدي ، التاريخ ، وثقافة المجتمعات بما يعبر عن الإتجاه القمعى التطرفى فى بعض المجتمعات أحياناً⁽⁵⁾ وتستوعب طبيعة المسؤولية الاجتماعية التحليل المنهجي لأثر أنشطة الوحدة المحاسبية على

(1) عبد الفتاح مسعود السمهوري ، يوسف مصطفى سعادة ، مدى اهمية تضمين معايير التدقيق للقيم الاجتماعية ، (عمان : الجامعة الأردنية ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات التجارية ، العدد الثاني ، 1997م) ، ص 395.

(2) Craig Deagan and Sharon Soltys , **Social Accounting Research :An Austrasian Perspective**, (University Of Melborn , :Australia , 2007), p. 73 .

(3) أمين السيد احمد لطفي ، المراجعة البيئية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2005م) ، ص 83 .
(4) الطاهر خامرة ، المسؤولية البيئية والاجتماعية - مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة ، (الجزائر : ورقلة ، جامعة قاصدي مرياح ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص 81.

(5) Rania Kamal , **Criticall Appreciating Social Accounting In The Arab Middle East: (Postcolonial Perspective**, Http :Issn , 0897 -3660\ Doi :1016 \S0897- 3660(7)20005 - 4,2007),P.105.

على المجتمع وأصحاب المصالح الآخرين بإظهار بياناتها في القوائم المالية⁽¹⁾، بالإضافة إلى أنها تعكس الارتباط الغرضي للمسؤولية الاجتماعية بالتحليل التوثيقي للطلب النهائي على القطاعات الخدمية، من خلال إستهداف توفير وظائف عمل تسهم في توسيع محتوى قطاع الرعاية الاجتماعية⁽²⁾، إلا أن معظم الدراسات التطبيقية الأولية للمسؤولية الاجتماعية في العديد من الدول تتماشى ومبادئ القيم، بإستخدام نموذج النمو المستمر من خلال تحليل البيانات التسويقية المناسبة كقياس للرفاهية الاجتماعية⁽³⁾.

يتضح للباحث من طبيعة المسؤولية الاجتماعية ما يلي:

1. تمثل التزام المنشأة للعمل بصورة تخدم مصالحها ومصالح المتأثرين بسلوكها بشكل عام، وتوازن التغيير المستمر في طبيعة مثل هذا النوع من المسؤوليات .
2. اختلاف المسؤوليات الاجتماعية باختلاف القيم والمشكلات والحاجات الاجتماعية والتي تختلف من مجتمع إلى آخر.
3. عدم منطقية تحديد مجموعة ثابتة من الأنشطة الاجتماعية كونها التزام بمسؤولية اجتماعية كفيلا إذا ما أوفت بها المنشأة، بان تسهم في حل المشكلات الاجتماعية السائدة في كل مجتمع وفي كل زمان.
4. طبيعة معلومات المسؤولية الاجتماعية والتي تلزم القرار الإستثماري الملائم (المنافع والتكاليف)، تستوعب مستوى المعلومة المالية، الكمية أو الوصفية ذات الدلالة الاجتماعية نحو تقدير المنفعة التي تعود على المجتمع من المقترح الإستثماري .

3/1/2 عوامل ظهور المسؤولية الاجتماعية

تتمثل العوامل التي أدت إلى ظهور المسؤولية الاجتماعية بالآتي⁽⁴⁾:

1. التطور الكبير في وعي الانسان وا إدراكه لذاته والمجتمع .
2. تعزيز القيم الانسانية والاجتماعية من خلال اسهام منشآت الاعمال .
3. التوسع الكبير في حجم منشآت الأعمال وتعدد عملياتها والعلاقات بينها وما صاحب ذلك من ضغوط الجمعيات والمجتمعات وتناميها .
4. أهمية رضا المجتمع وقبوله لأهداف منشآت الاعمال ووسائل عملها .

(1) Quarter., Mook, L., And Richamond, B., **What Counts: Social Accounting for Non Profits and Comparatives**, (New Jersey: Engle Wood Cliffs Prentice Hall, 2003), P.3.

(2) Kijong Kim , **Ex –Ante Evaluation Of Targeted Job Program : Hypothetical Integration In social Accounting Matrix Of South Africa**, (United States :Institute Of Bard college , 2011) , P.1 .

(3)Thomas Aronsson ,**Anote On Social Accounting and Unemployment**, (Sweden :University Of Umea , 1998) , P.2.

(4)طاهر محسن منصور ، صالح مهدي محسن ،المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات الأعمال ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2005م) ، ص 48 .

5. تبني منشآت الاعمال المزيد من الاهتمام والالتزام الاجتماعي سواء كان ذلك مفروضاً عليها بنص تشريعي او بمحض إرادتها .

يتضح للباحث من عوامل ظهور المسؤولية الاجتماعية ما يلي :

1. وجود النظام القانوني للقيام بالنشاط المعني ، يمثل الأساس للتفرقة بين الانشطة الاجتماعية والاقتصادية للمنشأة .

2. تحديد نتائج اعمال المنشآت من خلال مدخل اجتماعي يعبر عن رضا المجتمع وقبوله لأهداف المنشآت ووسائل عملها .

3. سعي المنشآت للمواءمة بين مصالحها وحاجات الاطراف الاخرى المستفيدة ، تحقيقاً للتوازن بين الاهداف الاقتصادية والاجتماعية .

يستطيع الباحث إضافة العوامل التالية :

1. إتساق المسؤولية الاجتماعية للمنشآت واهتماماتها في المدى الطويل .

2. قيام المنشآت بوضع البرامج والأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق أهداف إجتماعية ، تتكامل مع الأهداف الإقتصادية للمنشآت .

3. إعلام أفراد المجتمع بنتائج الأداء الإجتماعي بما يؤدي إلى التوافق بين الأهداف الاقتصادية للمنشآت وما يتوقعه المجتمع منها .

4. إستجابة المنشآت بالمشاركة الطوعية في معالجة المشاكل التي تتسبب فيها .

4/1/4 مراحل تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية

تتمثل مراحل تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية بالآتي⁽¹⁾ :

1. **المرحلة الأولى** : تتحدد فيها مسؤولية المنشأة بتوجيه مواردها المتاحة بما يحقق زيادة الربحية والالتزام بالعلاقة القانونية بينها والمجتمع .

2. **المرحلة الثانية** : في ظل تلك المرحلة تتحمل المنشأة نوعين من المسؤوليات هما :

أ. المسؤولية الخاصة : تسعى المنشأة فيها لتحقيق أرباح لأصحابها .

ب. المسؤولية الاجتماعية : تعبر عن الحد من الآثار السالبة لأنشطة المنشأة ، والمساهمة في تحقيق جزء من المسؤولية المجتمعية .

3. **المرحلة الثالثة** : تمثل هذه المرحلة الاتجاه الحديث للمسؤولية الاجتماعية من خلال :

أ. النظر إلى المنشأة بانها نظام فرعي من نظام اجتماعي بحيث يفرض ذلك الوضع على إدارة المنشآت المحافظة على التوازن بين الانظمة الفرعية لتحقيق البقاء والنمو .

(1) د. ياسين نبيل أحمد ، إطار مقترح للافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الوحدات غير الهادفة للربح ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد الأول ، 2013م) ، ص 176 .

ب. تتسع دائرة المسؤولية الاجتماعية لتستوعب المساهمين ، العاملين ، العملاء ، الموردین والمجتمع ككل ، لتحقيق المنشآت مستوى مرضي من الأرباح يتماشى والاهداف الاجتماعية.

يستنتج الباحث من مراحل تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية الآتي :

1. محافظة المنشآت على التوازن بين الانظمة الفرعية لتحقيق الاستمرارية والبقاء .
2. يعزز اسهام منشأة الاعمال تحقيق القيم الانسانية والاجتماعية .

5/1/2 أسباب الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية

تعددت الاسباب التي ادت إلى إلقاء عبء المشاركة والاهتمام بالمشاكل الاجتماعية على المنشآت، ومطالبة المجتمع بفئاته المختلفة باعطاء المزيد من الأولوية للجوانب الاجتماعية مع الجوانب الاقتصادية وتتمثل هذه الاسباب في الآتي⁽¹⁾:

1. زيادة الاهتمام بالبيئة والمحافظة عليها : زاد الاهتمام بالبيئة نتاجاً للتطور التكنولوجي الكبير وما صاحبه من تلوث بيئي نتيجة قيام المنشآت بالتخلص من مخلفات التشغيل الصناعية ، مما أفرد محاولة إلزام المنشآت بمسؤوليتها في الحفاظ على البيئة .

2. اتساع حركة المطالبة بتحقيق فرص عمل متكافئة بدون تفرقة : يتضح ذلك بصدور قوانين تلزم المنشآت باتاحة فرص تشغيل الافراد المعاقين بنسب معينة من عدد العمال ، ومطالب المرأة في المساواة في العمل على جميع المستويات ، مما ادى إلى ظهور مسؤولية اجتماعية للمنشآت تجاه مثل هذا النوع من الفئات .

3. تجنب التدخل الحكومي : تحاول المنشآت عادة تفادي اصدار أي قوانين حكومية تؤثر سلباً على نشاطاتها ، وتتجنب فرض غرامات مالية على المخالفات ، وعليه تعطي المنشآت المزيد من الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية لتفادي أي اشراف ورقابة حكومية على انشطتها.

4. إعتبرات تغير بيئات جديدة للمنشآت كالاتي⁽²⁾:

أ. التغير في حاجات الناس : تطورت الحاجات الانسانية بتطور الحياة عموماً ، إذ لم تعد رغبات الناس تقتصر على المتطلبات الاقتصادية فقط ، بل تعدتها إلى متطلبات اجتماعية متزايدة بمرور الزمن مما حدا بالمنشآت بتلبية هذه المتطلبات حفاظاً على استمرارية نشاطها.

ب. التغير في وظيفة الإدارة : ادى كبر حجم منشآت الأعمال وانفصال الملكية عن الإدارة فيها، إلى تحول النظرة التقليدية لديها من تعظيم الربح إلى نظرة جديدة مفادها تحقيق أرباح معقولة في حدود قيود تفرضها جماعات ضاغطة في المجتمع ، حيث ساهمت في تكوين هذه

(1) د. محمد محمود عبد الحميد ، الاتجاهات الحديثة في المراجعة - المراقبة والمراجعة الداخلية لنظام التشغيل الالكتروني للبيانات، ط2 ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2002م) ، ص ص 19 ، 20 .

(2) نجية محمود سيد احمد ، المسؤولية الاجتماعية للمشروعات والمحاسبة الاجتماعية المالية ، (القاهرة : الجمعية العربية للتكاليف ، مجلة التكاليف ، العدد الأول ، 1982م) ، ص 56 .

الجماعات في الدول المتقدمة الحركات الاجتماعية ممثلة في حركة حماية المستهلك ، حركة البيئة ، حركة المساواة بين البشر ، حركة المصلحة العامة⁽¹⁾.

ج. التغيير في المجتمع تتأثر وتتأثر المنشآت بالمجتمعات المحيطة بها ، وكلما كبرت ازداد أثرها إلى تلبية فرص العمل التي توفرها لأفراد المجتمع ، وزيادة أثرها على البيئة عند قيام المنشآت بالتخلص من مخلفاتها ، مما يستوجب زيادة اهتمامها بمسئوليتها المجتمعية سواء بتوفير فرص عمل جديدة للأفراد أو بمكافحة التلوث البيئي الذي تسببت فيه .

د. التغيير في المنشآت والنظم الاقتصادية: تساهم التغييرات في النظم الاقتصادية للمنشآت في إظهار الحاجة إلى نموذج للمسئولية الاجتماعية ، حيث أدى كبر حجم المنشآت إلى ظهور مشاكل تتعلق بها تبعاً لزيادة حجمها ، إذ يتمحور نتاج العمل بصورة مباشرة أو غير مباشرة حول القوة الاقتصادية والاجتماعية ، ويسبب التأثير الاقتصادي والاجتماعي تصبح دولا اقتصادية تتنافس على الموارد والمؤسسات وتؤثر على سياساتها، وفي ظل هذه البيئة الجديدة يصبح من الطبيعي ظهور مشاكل تتعلق بالمسئولية الاجتماعية ، لأن المسئولية تصاحب القوة في النموذج التنظيمي للمنشآت⁽²⁾ .

5. تحول متطلبات وتوقعات المجتمع من منشآت الأعمال : هنالك تفهم أوسع وتفاعل أعمق مع البيئة بأن تُخذ منشآت الأعمال في قراراتها المصلحة الكلية وفاءً بمسئوليتها الاجتماعية كأحد الأهداف المرغوب تحقيقها بالإضافة إلى تحقيق الربحية ، بتدرج الاهداف على نسق يلبي احتياجات المنشآت والمجتمع ككل⁽³⁾.

6. تزايد الاعتراف بالمسئولية الاجتماعية للمنشآت الاقتصادية : تتغير الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة بممارسة المنشآت لأنشطتها ، بما تعكس معه نوعين من المسؤوليات ينبغي تحملها بغية تحقيق الرفاه الاقتصادي والاجتماعي للمنشآت⁽⁴⁾.

يتضح للباحث من أسباب الاهتمام بالمسئولية الاجتماعية ما يلي :

1. لم يعد معيار الربحية المعيار المناسب الوحيد لمعرفة مدى نجاح المنشآت بعد أن القت مقاييس جديدة بظلالها على منشآت الأعمال .
2. معيار تحمل المنشآت لمسئوليتها الاجتماعية من خلال توفير المتطلبات الاجتماعية على مستوى الفرد او الجماعة نتاجاً لتغير بيئة أعمال المنشآت .

(1) د. جلال مطاوع ابراهيم ، المسئولية الاجتماعية والموازنات الرأسمالية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد الثالث والثلاثون ، 1985م) ، ص ص 290 ، 291 .

(2) Keth Davis, Robert L. Blomsrom, **Business and Society Environment and Responsibility**, 3rd ed., (New York: Mearaw – Hill, 1995), Chapter 3, P.3.

(3) د. فريد راغب محمد النجار ، السياسات الإدارية واستراتيجية الاعمال مع دراسة تحليلية للمراجعة الادارية : مباديات الاعمال ونظريات التفاوض والحالات الإدارية العربية ، ط5 ، (القاهرة : مكتبة شقرون ، 2000م) ، ص 246.

(4) د. هناء محمد هلال الحنيطى ، د. إنعام محسن حسن ، مدى تطبيق محاسبة المسئولية فى البنوك الإسلامية العاملة فى الأردن ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد الثاني ، 2012م) ، ص 48.

3. تعطي المنشآت المزيد من الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية لتفادي أي إشراف ورقابة حكومية على انشطتها.

4. يتمثل نتائج العمل بصورة مباشرة أو غير مباشرة حول القوة الاقتصادية والاجتماعية .

5. حماية البيئة تمثل جزءاً حيوياً من المبدأ المعاصر لحقوق الإنسان .

6. يمكن أن تتنافس المنظمات على زبائنها من خلال المزيد من الإهتمام بالخدمات التي تظهر تحسين البيئة المجتمعية .

يستطيع الباحث إضافة الأسباب التالية :

1. الإهتمام بالموارد البشرية : إهتمام المنشآت بحقوق الإنسان ، والإلتزام بتوفير ظروف عمل آمنة للعاملين لا تسمح بتشغيل الأطفال القصر .

2. تزايد الضغوط الحكومية والشعبية : من خلال التشريعات التي تتأدى بضرورة حماية المستهلك، العاملین والبيئة .

3. التطورات التكنولوجية المتسارعة :الإلتزام بتطوير المنتجات ، مهارات العاملین ورفع قدراتهم الإنتاجية ، بالإضافة إلى ضرورة الإهتمام بالتغيرات في أذواق المستهلكين وتعظيم المنفعة بتتمية مهارات متخذى القرار .

6/1/2 مجالات المسؤولية الاجتماعية

حددت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) مجالات المسؤولية الاجتماعية في الآتي⁽¹⁾:

1. خدمة المجتمع : تساهم المنشآت بتقديم مساعدات للمجتمع المحيط بها انطلاقاً من العلاقة بينها والمجتمع والذي يؤثر فيها ويتأثر بها ، وتتمثل مجموعة الأنشطة في توفير السكن الشعبي، دور المسنين ، الحضانة ، دور اللقطاء ، الاطفال المشردين بالإضافة إلى استخدام الأفراد المعاقين وتدريبهم والمساهمة في تعليم وثقافة المجتمع⁽²⁾.

2. المنتج : تمثل الأنشطة ذات العلاقة بحماية المستهلك ، الأنشطة التي ترتبط بالعلاقة مع العملاء بما يحقق رضاهم عن المنتج المقدم لديهم⁽³⁾، من خلال وضع علامة مميزة له او الإشارة إلى أسلوب التعبئة والتغليف ودرجة الجودة فيه ، وصولاً إلى درجة عالية من المتانة

(¹) American Accounting Association, **Report of Committee on Social Cost**, (The Accounting Review Supplement to Volume XIX, 1975), PP. 58 , 59.

(²) صالح الصرافي ، المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة ، (تركيا : مركز الأبحاث الاحصائية والاقتصادية والاجتماعية بالدول الاسلامية ، مجلة التعاون الاقتصادي بين الدول الاسلامية ، العدد الثامن عشر ، 1997م) ، ص 147 .

(³) Gray. R., **The Social Accounting Project and Accounting Organization and Society**, (Gaza Strip: Journal of Islamic Universities, Human Studies Service , Vol.15, Issu.1, 2002), PP. 239 – 244.

والامان ، انطلاقاً من القواعد التي تساعد المنشآت على تفهم مسؤولياتها الاجتماعية وممارستها بقناعة⁽¹⁾.

3. الرقابة والبيئة: يعد هذا المجال اهم مجالات المسؤولية للمنشآت خاصة أن التوسعات الضخمة والتقدم التقني وما نتج عنه من الإستخدام المتزايد للموارد الطبيعية غير القابلة للتعويض، وزيادة المخلفات الصناعية ، فضلاً عن التوسع في استخدام الكيماويات الزراعية أدت إلى التلوث البيئي بصورة واضحة بما يستدعي فرض الرقابة على هذا المجال⁽²⁾، لا سيما وان حماية البيئة شكلت وتشكل جزءاً حيوياً من المبدأ المعاصر لحقوق الانسان واي مساس باضرارها قد يلحق الضعف بهذه الحقوق⁽³⁾.

4. العاملين: يمثل الانفاق على الموارد البشرية في المنشآت استثماراً حقيقياً تجني ثماره في الاجلين القصير والبعيد وهو يمثل مجالا داخياً من مجالات المسؤولية الاجتماعية ، تلزم المنشأة فيه بتوفير الخدمات اللازمة لتحسين جودة حياة العاملين من خلال الأتي⁽⁴⁾:

- أ. تنمية مهارات العاملين الفنية والإدارية بتوفير البرامج التدريبية اللازمة لهم داخليا وخارجياً .
- ب. المساعدة مادياً ، في تأدية المناسك الدينية كالحج والعمرة .
- ج. المساهمة في التأمين الاجتماعي للعاملين ، بمعدلات تتناسب ورواتبهم للحصول عليها بعد سن التقاعد .

د. وضع نظام للرعاية الصحية شاملاً دفع تكاليف العلاج للفرد وذويه .

هـ. وضع نظام للحوافز والمكافآت .

5. المساهمات العامة: يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع لكافة أفراد المجتمع على النحو التالي⁽⁵⁾:

أ. أنشطة خاصة بالبذل في سبيل الانسانية ، تتمثل في :

i. تدعيم المؤسسات المعرفية والعلمية .

ii. تدعيم الهيئات التي تقدم الأنشطة الثقافية والخيرية والاعاثة .

ب. أنشطة خاصة بالخدمات الصحية ، تتمثل في :

i. تقديم البرامج والمشروعات التي تحد من الأوبئة .

(1) د. محمد بطرس إبراهيم ، المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية ، (القاهرة : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة بينها ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، العدد الأول ، 1986م) ، ص 323 .

(2) يوسف محمد جربوع، مدى تضمين القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، مجلة الجامعة الاسلامية ، العدد الأول ، 2007م) ، ص 248 .

(3) مطبوعات منظمة العفو الدولية ، وثيقة رقم ASA/20/15/2004 – 29 نوفمبر / 2004م .

(4) خالد صبحي حبيب إباد ، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية – دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية ، (غزة : الجامعة الاسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) ، ص 26.

(5) أباد محمد عودة ، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية – دراسة ميدانية تطبيقية على فنادق ذات فئات خمس نجوم في الاردن ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية العلوم المالية والإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) ، ص 51.

ii. توفير وسائل وإمكانيات وخدمات الرعاية الصحية .

ج انشطة خاصة بالنقل ، تتمثل في :

i. توفير وسائل ترحيل العاملين من وإلى العمل .

ii. المساهمة في رصف وانشاء الطرق والجسور .

د.انشطة خاصة برعاية مجموعات معينة من الأفراد ، تتمثل في :

i. المساهمة في رعاية ذوي الاحتياجات الخاصة من ذوي الاعاقات بتوظيفهم بنسب معينة.

ii. المساهمة في توفير وجبات غذائية لغير القادرين مالياً .

6. حددت البحوث التطبيقية التي تمت عن طريق فحص القوائم المالية أن مجالات المسؤولية

الاجتماعية تشمل الرقابة على البيئة ، توظيف الاقليات ، المسؤولية تجاه العاملين ، تحسين

المنتج ونشاطات خدمة المجتمع ، لتقييم فاعلية بعض المؤشرات الداخلية بتحديد خصائص

القطاعات المباشرة وغير المباشرة وآثارها المتعلقة بالمجموع والرابط بينها إقتصادياً وبيئياً⁽¹⁾، بينما

عبرت البحوث الانتقادية أن مجالات المسؤولية الاجتماعية تشمل البيئة ، الموارد غير المتجددة ،

الموارد البشرية ، الموردون ، العملاء والمجتمع⁽²⁾.

يلحظ الباحث من مجالات المسؤولية الاجتماعية الآتى :

1. عدم الاجماع على مجالات محددة تكون نموذجاً فريداً لقياس وتحليل الانشطة الاجتماعية .

2. تباين اتجاهات الأنشطة الاجتماعية نحو تبويبها في مجموعات متجانسة ، يظهر الاعتماد على

الفكرة التي يراد مناقشتها والاطار الذي يرجى تحليله .

3. تمثل المسؤولية الاجتماعية للمنشآت ، قيماً على معيار الربحية ، من خلال الأخذ في الحسبان

الآثار السالبة على المجتمع عند ممارسة الأنشطة الطبيعية .

4. تحديد مجالات المسؤولية الاجتماعية ، من خلال مدخل التحليل النظري لمفهوم المسؤولية

الاجتماعية من وجهات نظر مختلفة ، المنشأة ، المجتمع وأصحاب المصالح .

5. تعبر مجالات المسؤولية الاجتماعية نتاجاً للعلاقة المتبادلة بين المنشآت وبيئات الأعمال

والمجتمع بصفة عامة .

6. في ظل الاعتبارات المعاصرة الزمت منشآت الاعمال الاقتصادية بالقيام ببعض الانشطة ذات

المضمون الاجتماعي.

7/1/2 مبررات تحمل المنشآت للمسؤولية الاجتماعية

تتمثل مبررات تحمل المنشآت للمسؤولية الاجتماعية في الآتى⁽³⁾ :

(¹)Carmen Rodrigues Morilla , And et.al , **Economic And Environmental Efficiency Using Asocial Accounting Matrix**, (Span: university Of Sevilla , 2007), P. 774 .

(²) د. نجوى محمد بحر الدين ، الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية المنشورة في شركات الاتصالات بالسودان ، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية التجارة ، المجلة العلمية ، العدد الأول ، 2012م) ، ص 213.

(³) محمد الفيومي قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية الجديدة للنشر ، 2000م) ، ص 228.

1. إستمرارية المنشآت بناءً على رغبة المجتمع ، تستمد جذورها وقوتها من خلالها صورة أفضل عن أنشطتها ومدى صلاحيتها للعمل في الفترة طويلة الأجل ، فهي منطقتان بتقديم العوائد والمنافع الاجتماعية ، من خلال إستمالة الأعمال البيئية والاجتماعية المتعددة كبداية لتنمية دائرة المحاسبة الاجتماعية بغية تحقيق وتأهيل مجتمع أكثر عدالة (1).
2. اظهر التطور في المجال الصناعي الكبير الذي شهده العالم بعد الثورة الصناعية أثراً كبيراً على مجالات عديدة في حياة البشر ، منها احتياجات لتأهيل الكادر البشري للقيام بالاعباء الضخمة لمقابلة هذا التطور سواء في المجال الصناعي أو التكنولوجي واستنزاف الموارد الطبيعية وما ينتج عن الصناعة من مخلفات تزيد من مسببات التلوث البيئي وتأثيراته على مستوى الصحة والتعليم والثقافة ، مما القى على الجانب الاجتماعي المحيط بالمنشأة ، تأثيرات إيجابية او سلبية، كان على المنشأة أن تمثل دوراً في مواجهة تلك التحديات باعتبارها المسبب الأكبر لها ، وذلك بتحمل المسؤولية الاجتماعية والتقرير والافصاح عنها(2).
3. إن مسؤولية المنشآت تجاه مجتمعاتها تتحدد في العمل على استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة بشكل يحقق زيادة الربحية وفق مراعاة الالتزام بالقواعد والقيم السائد في المجتمع (3).
يستطيع الباحث إضافة المبررات التالية :

1. اتساع نشاط وفعالية عدد الجمعيات المعنية بحماية المستهلك وحقوق الانسان والبيئة .
2. اظهر صورة أفضل عن أنشطة المنشأة ومدى صلاحيتها للعمل في المدى الطويل ، يظهر إستمرارية المنشآت بناءً على رغبة المجتمع .
3. تزايد حجم للمنشآت وزيادة تأثيراتها الإيجابية على البيئة داخلياً وخارجياً ، يظهر تبني منشآت الأعمال لقواعد محاسبية تتفق مع القيم والحاجات المجتمعية .

8/1/2 مبادئ المسؤولية الاجتماعية

تعتبر عن الاهداف الاجتماعية التي تتعهد المنشأة بالالتزام بتحقيقها وهي بمثابة المدخلات ، وتتمثل المبادئ الآتية (4):

1. ذاتية الاخلاق الإدارية : في ظل هذا المبدأ ترغم الإدارة على ممارسة السلوك الاخلاقي الملائم الذي يساعد على تحقيق نواتج الاعمال المرجوة داخل المنشأة .

(1)Christine Cooper and et.al, **Discussion Of The Political Potential Of Social Accounting**, (U.K : University Of Strathclyde,2003), P. 2.

(2) محمد سالم اللولو ، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العالمية – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ، (غزة : الجامعة الاسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) ، ص 40 .

(3) حسن سويلم ، المتطلبات النظرية والعملية للتقرير عن التكاليف البيئية ، (الزقاريق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، العدد الثاني ، 2001م) ، ص 178 .

(4)د. وائل عمران علي العواجي ، إطار مقترح لقياس الاداء الاجتماعي لمنشآت الاعمال – دراسة ميدانية تحليلية لشركات الاتصالات العاملة في مصر ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 2013م) ، ص 12 .

2. الشرعية : تعمل في المستوى المؤسسي لتحليل فكرة رئيسة مفادها أن هنالك التزامات وظيفية على منشآت الاعمال التعهد بتنفيذها كعضو في مجتمع الاعمال ، مستخدمة القوة والشرعية الممنوحة لها من قبل المجتمع بطريقة مسئولة لا تسيء لأي من أطراف المجتمع، مما يمكنها من المحافظة على شرعيتها المجتمعية المكتسبة⁽¹⁾.

3. الحوكمة تحتل الدراسات التي تناولت الحوكمة وتطبيقاتها مكاناً بارزاً في حقول اجتماعية هامة وإن لم تكن ليست بنفس الاهتمام من الدراسات المتعلقة بالأداء الاجتماعي لمنشآت الاعمال ، فبعض تلك الدراسات رصدت الضغوط المجتمعية والمؤسسية على منشآت الاعمال لحثها على اصدار تقارير اجتماعية متضمنة العولمة وما تمثله من فرص وتحديات للمنشأة ، الاطار القانوني والاخلاقي الذي تعمل المنشأة في ظلّه ، وتصدي المنشآت لقضايا اجتماعية معينة⁽²⁾.

4. إعادة التشكيل : تظهر أغلب مشروعات المسؤولية الاجتماعية في صورتها التقليدية وسائل تحويلية ، تتطلب إضافة للإمتهادات التقليدية الإتجاه نحو الرمزية التي تحقق أهداف تلبية إحتياجات للمجتمع⁽³⁾.

5. المسؤولية العامة : تعبر عن مسؤولية منشآت الاعمال عن نواتج اعمالها وتأثيراتها على المجتمع، من خلال ايجاد ارضية مشتركة بين الأداء الاجتماعي لتلك المنشآت وتوجهات أصحاب المصالح بما يحقق أهداف المنشأة الاجتماعية ويرضي أصحاب المصلحة ، بالإضافة إلى تغيير السلوك المؤسسي بما يتسق مع التوجهات المجتمعية عبر الاعلام ، ضغوط أصحاب المصلحة والنشطاء ، حملات المقاطعة والمبادرات التشريعية والتنظيمية في المجتمع⁽⁴⁾.

يتضح للباحث من مبادئ المسؤولية الاجتماعية الآتي :

1. عرضة خسارة منشآت الاعمال التي تسيء للقوة الشرعية الممنوحة لها من قبل المجتمع .
2. مسؤولية منشآت الاعمال عن نواتج اعمالها المؤثرة على المجتمع .
3. تبني الإدارة والموظفين الالتزام الأخلاقي والاجتماعي تجاه المجتمع .

يستطيع الباحث إضافة المبادئ التالية :

1. الإذعان القانوني : تلتزم المنشأة بجميع اللوائح والقوانين السارية محليا ، دوليا ، المعلنة والمنفذة طبقا لإجراءات محددة .

(¹) Kang, Y.C. and Wood, D. J., **Before – Profit Corporate Social Responsibilities: Turning the Economic Paradigm upside-down.** In Night, D-and Collions, D.(eds) **Proceedings for International Association for Business and Society** (Vienna: IABS, 1995), PP.408-410.

(²) ياسر أحمد السيد ، دراسة مدى اهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية لدعم حوكمة الشركات بالتطبيق على الشركات السعودية ، (القاهرة : جامعة طنطا ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، العدد الثاني ، 2009م) ، ص 467 .

(³)Rob Garu and et.al ,**New Accounting : Towards Reframing Of Social Accounting** , (U.K: University Of U.K ,2013), P.16.

(⁴) د. عادل مبروك محمد ، دور المسؤولية الاجتماعية في الحد من الاثار السلبية للأزمة المالية ، التوجهات الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص تجاه المشكلات الاقتصادية والاجتماعية ، (القاهرة : أكاديمية السادات للعلوم الادارية، المؤتمر العلمي الثالث عشر ، 2009م) ، ص ص 11 ، 12 .

2. إحترام مصالح الأطراف : تقرر المنشأة وتتقبل أن هنالك تنوعاً بالمصالح للأطراف المعنية .
3. الشفافية : تفصح المنشأة عن أنشطتها وسياساتها وقراراتها بما فى ذلك التأثير على البيئة والمجتمع ، بالإضافة إلى إتاحة المعلومات للمتأثرين أو المحتمل تأثرهم بشكل جوهري من قبل المنشأة .

2/2 المبحث الثانى

المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

1/2/2 مفاهيم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

عرفت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، بأنها القياس والتقرير عن العمليات المتعلقة بأثر أنشطة المنشآت على المجتمع⁽¹⁾، وهي نظام معلومات للقياس والتقرير عن مجموعة الأنشطة التي تضطلع بها المنشآت لتفي بالاحتياجات الاجتماعية وتعود هذه الاحتياجات على المنشأة بفائدة اقتصادية ، ويكون الاضطلاع بها اجبارياً أو اختيارياً ، أو عادت على المنشأة بمنافع اجتماعية داخلياً أو خارجياً ، بحيث تجري موازنة بين التكاليف والمنافع لمعرفة صلاحية استمرارية المنشآت⁽²⁾، كما عرفت بأنها قياس وتوصيل المعلومات عن أثر نشاطات المنشأة الاقتصادية على المجتمع والبيئة المحيطة والعاملين فيها⁽³⁾، وهي قياس النشاط الاجتماعي وتحديد مدى سلامة مخرجات ومدخلات العملية الانتاجية مع الشروط البيئية والاخلاقية والاجتماعية⁽⁴⁾. عرفت بأنها خروج المحاسبة عن اطارها التقليدي إلى الاتصاف بالشمول لرصد الاحداث والتقرير عنها ، بما يحقق النفع الكامل لأطراف المجتمع ، مع مراعاة قياس الاداء الاجتماعي لمنشآت الأعمال والآثار الاجتماعية والبيئية التي تتسحب على المجتمع نتيجة ممارسة المنشآت لأنشطتها في ظل عدم توفر نظم محاسبية تصمم لخدمة هذا الاطار⁽⁵⁾ ، كما عرفت بأنها قياس صافى المساهمات الاجتماعية للمنشآت بمقارنة المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع بالتكاليف التي تتحملها المنشأة خلال نفس الفترة⁽⁶⁾، عرفت بأنها مفهوم تقوم المنشأة بمقتضاه بتضمين اعتبارات اجتماعية في بيئة اعمالها وتفاعلها مع أصحاب

(¹) Raiph W. Estes, **Corporate Social Accounting**, Awitey Inter Science Publication, (New York: 1996), P, 3.

(²) مجيد جاسم الشرع ، مرجع سابق ، ص ص 51 ، 52 .
(³) يوسف فرج جهمني ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة ، (عمان : مجلة أبحاث اليرموك ، العدد الرابع ، 1996م) ، ص 46 .

(⁴) محمد سالم اللولو ، مرجع سابق ، ص 35 .
(⁵) J.L. Book Hold, **Accounting System, Transaction Processing and Controls**, 5th ed., (USA: McGraw Hill, 2000), P.4 .

(⁶) محمد بدوي ، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع ، (الاسكندرية : الدار الجامعية الجديدة للنشر ، 2000م) ، ص 119 .

المصالح على نحو طوعي⁽¹⁾، كما عرفت بانها مبادرة استثمار منشآت الأعمال التجارية جزءاً من أرباحها من اجل تحقيق رفاه المجتمع ، ليكون الجمهور صورة ايجابية عنها ، وتؤسس لقاعدة من المستهلكين الواعين⁽²⁾، عرفت أيضاً بأنها مجالاً من مجالات المحاسبة يستدعي إفصاح المنشآت عنها وتطبيقها ميدانياً مع الإلتزام بتحقيق التوازن بين مصالح مترابطة لأطراف متعددة ، وتغطية التقارير المالية لإحتياجات كافة فئات المجتمع بما يتطلب التوسع في الإفصاح المحاسبي⁽³⁾، و بأنها قياس وتقييم الاحداث الاقتصادية والاجتماعية معاً سواء للحكومات او المنشآت ، كون المحاسبة التقليدية تقوم بقياس الاحداث الاقتصادية فقط⁽⁴⁾، كما عرفت بأنها الإفصاح الإختياري للمنشآت عن المعلومات المعلومات المالية وغير المالية ، فى صورة كمية أو وصفية للإعلام والتأثير على متلقى هذه المعلومات⁽⁵⁾، عرفت أيضاً بأنها كل الخطط والبرامج والمشاريع التى تلتزم بها المنشآت أمام جمهورها لتحقيق مزايا إجتماعية⁽⁶⁾.

يتضح للباحث من تعاريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ما يلي:

1. انقله مقاييس وإجراءات لقياس الأداء الاجتماعي بغية توفير معلومات مفيدة عن ذلك الأداء للجهات المستفيدة .
 2. لا يوجد اتفاق محدد لتعريف المحاسبة الاجتماعية .
 3. تستثمر منشآت الأعمال التجارية جزءاً من ارباحها من اجل تحقيق رفاه المجتمع ، ليكون الجمهور صورة ايجابية.
 4. تتمحور فى وظيفتي القياس للأداء الاجتماعي للمنشآت والافصاح عن نتائجه بما يكفل إجراء تقييم لأي منشأة من خلال معايير تعد لذلك الهدف .
 5. طوعية ، تضمين اعتبارات اجتماعية فى بيئة اعمال المنشأ وتفاعلها مع أصحاب المصالح.
- يستطيع الباحث تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بانها ، عملية حصر انشطة المنشأة ذات المضمون الاجتماعي وقياس أدائها الكلي على مستوى المنشأة والافصاح عن نتاجه بصورة تتلاءم واحتياجات الفئات ذات الصلة .

(¹) Commission of the European Communities, **Promoting European Frame Work for Corporate Social Responsibility**, (Green Paper, Industrial Relations and Industrial Chance, Employment and Social Affairs, July, 2001) , P.10.

(²) برفين محمود ، نطاق المسؤولية الاجتماعية للشركات في البلدان النامية ، (الأمم المتحدة : نيويورك ، مؤتمر التجارة والتنمية الاونكتاد (UNCTAD) ، ورقة عمل فى 12 مارس 2004) ، ص ص 65 – 70 .

(³) يوسف محمد جربوع ، سالم عبد الله حلس ، مدى تأثير الأداء البيئي على ممارسة المحاسبة ومراجعة الحسابات فى المنشآت الاقتصادية ، (بغداد : جامعة الموصل ، كلية الإقتصاد والإدارة ، تنمية الرافدين ، 2006م) ، ص 4 .

(⁴) Kaya , Ugur, Yayla , Hilmi , **Remembering Thirty Five Years Of Social Accounting : Review Of Literature And Practice** , (Turkya : 2007), P.6.

(⁵) د. عبد الله على عسيري ، إفصاح شركات المساحة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية فى تقاريرها المالية ، (الزقازيق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، العدد الثانى ، 2011م) ، ص 181.

(⁶) عبد الحكيم مصطفى محمود جودة ، مدى إفصاح الشركات المساهمة العامة الأردنية والقترية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، (القاهرة : جامعة سوهاج ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، العدد الثانى ، 2011م) ، ص 250 .

2/2/2 اهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تتمثل أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالآتي⁽¹⁾:

1. التعرف على مساهمة المنشآت في تحقيق الرفاهية المجتمعية ، بقياس وتوصيل المعلومات المتعلقة باحتياجات الأطراف المختلفة داخل او خارج المنشأة إختيارياً او الزاماً بالقانون وبشكل يمكن المضطلع على تلك المعلومات من تقييم الأداء الاجتماعي للمنشأة⁽²⁾ .
2. تسعى المنشآت الاقتصادية نتاجاً لنمو الوعي البيئي بين الأفراد لحماية البيئة ، لتحقيق ضمان استمرارية نشاطها لاسيما في ظل الاهتمام المتزايد باهمية الدور الذي يمكن ان تؤديه المراجعة البيئية تحقيقاً لذلك الهدف⁽³⁾.
3. تحديد ما إذا كانت إستراتيجية المنشأة والأنشطة ذات الأثر المباشر على قطاعات المجتمع ومراكز الأفراد والموارد تتسق مع الطموح المقبول للأفراد والأولويات الاجتماعية⁽⁴⁾ .
4. تحديد مدى تماشي أهداف المنشأة مع طموح الافراد بتحقيق نسب معقولة من الأرباح ، وارتباط ذلك بعملية القياس المحاسبي⁽⁵⁾ .
5. رقابة أداء مختلف مستويات العاملين في المنشأة من خلال ربط مسؤولية الأداء بالأفراد⁽⁶⁾، بغية بالأفراد⁽⁶⁾، بغية تقديم معلومات تعكس مدى الكفاءة والفاعلية في مختلف أداء مراكز المسؤولية دعماً لجهود التحسين المستمر⁽⁷⁾ .
6. إيجاد علاقة مباشرة بين الإيرادات والتكاليف والأشخاص المسؤولين عن حدوثها ضمن مراكز المسؤولية⁽⁸⁾؛ تمهيداً لمحاسبتهم وفقاً للصلاحيات الممنوحة لهم على أساس إمكانية التحكم فيها⁽⁹⁾.

(¹)Tomas, N. **Firm Resources, Quality and Environmental Reputation**, (United Kingdom: British Accounting Review, Vol. 34, 2000), P.62.

(²) محمد سعيد السنينري، المحاسبة البيئية ، (الكويت : جمعية حماية البيئة ، 1989م) ، ص ص 14 ، 15 .

(³) جورج دانيال غالي ، تطوير المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2001م) ، ص 427 .

(⁴) نبيل فهمي سلامة ، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية ، ط2، (بور سعيد : مكتبة الجلاء الحديثة ، 1999) ، ص 17.

(⁵) Gray R., and Bebbington, **Environmental Accounting Managerialism and Sustainability**, (Advances In Environmental Accounting and Management, Vol.1, 2000), P36.

(⁶) عبد الحكيم مصطفى جودة وآخرون ، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية – دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية ، العدد الثاني ، 2009م) ، ص 8.

(⁷) عبد الرزاق محمد قاسم ، أليات تحقيق التكامل بين نظام تكاليف الأنشطة ونظام محاسبة المسؤولية ، (دمشق: جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، العدد الأول ، 2008م) ، ص 47.

(⁸)Drury Colin ,**Management and Cost Accounting**, Third ed,(Chaman And Hal, 1992), P477.

(⁹) دبالا جميل الرزى ، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية في قطاع غزة – دراسة تطبيقية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص17.

7. توفير المعلومات الملائمة عن الاداء الاجتماعي للمنشآت ومدى مساهمتها في تحقيق اهدافها الاجتماعية ، وترشيد القرارات المتعلقة بتوجيه الانشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع⁽¹⁾.

يستطيع الباحث اضافة الاهداف التالية :

1. توفر البعد الاجتماعي داخل انظمة الحسابات على المستوى القومي .
2. تعمق الدور الاجتماعي لمنشآت الأعمال من خلال تحفيدها لخدمة المجتمع في ظل مشاركة الدول في اعباء التنمية الاقتصادية والاجتماعية .
3. توفر فرص لتحسين أساليب وآليات القياس ، بما يتماشى مع النظام المصحح بيئياً .

3/2 أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تظهر أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالآتي :

1. المطالبة المتزايدة من قبل الهيئات والجمعيات المحاسبية للمنشآت الاقتصادية ، بتضمين قوائمها المالية الأنشطة التي لها مضمون اجتماعي والافصاح عن تأثيراتها الملموسة⁽²⁾.
2. تحديد مدى التزام المنشأة الاجتماعية ، فضلاً عن توفير المعلومات الملائمة عن التكاليف والمنافع لها ، الأمر الذي ينعكس على الإدارة في صورة تحملها لنوعين من المسؤولية ، الأولى تتمثل في تحقق الرفاه الاجتماعي للملاك ، والثانية تحقيق الرفاه الاجتماعي للمجتمع ككل⁽³⁾.
3. المساعدة في التعرف على مساهمة كل مركز مسؤولية في تحقيق أهداف المنشأة ككل ، من خلال تقييم أداء الأقسام والإدارات المختلفة⁽⁴⁾.
4. إستنباط معايير مناسبة للتأكد من سلامة تنفيذ الخطط المحددة عبر التخطيط السليم ، بما يمكن من التحقق من التكامل الداخلي بين الأقسام والإدارات في المنشأة بغية تحقيق الأهداف⁽⁵⁾.
5. تجاهل ادخال التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي لها مضمون اجتماعي عند تحديد التكاليف الحقيقية ، يتضح من خلال حصر التكاليف الخاصة بالمنشأة واعتبارها تكاليف حقيقية للنشاط بغض النظر عما إذا كان لهذا النشاط تأثيرات سلبية على البيئة او المجتمع ، والذي يمثل

(¹) Ball A., 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, Vol. 1, No.1., 2000), P. 241.

(²) عبد الحي مرعي ، محمد سمير الصبان ، دراسات في تطور الفكر المحاسبي وبعض المشكلات المحاسبية المعاصرة ، ط3، (د.م. دن ، 1999م) ، ص 384 .

(³) صالح السعد ، المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية - الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية ، دراسة ميدانية استكشافية ، (الرياض : جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الإقتصاد والإدارة ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، العدد الثاني ، 2007م) ، ص ص 76 ، 77 .

(⁴) نائل جبريل ، محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية ، (عمان : جامعة آل البيت ، كلية الإقتصاد والعلوم الادارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1999م) ، ص24.

(⁵) أبوبكر غلاء ، مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية في الشركات الصناعية الليبية ، (عمان : جامعة آل البيت ، كلية الإقتصاد والعلوم الادارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م) ، ص20.

تكاليف اجتماعية لا تؤخذ في الحسبان عند تحديد التكلفة الحقيقية لنشاط معين ، والتي تتضمن التقسيمات التالية⁽¹⁾:

- أ. كلفة خاصة : التكلفة النقدية التي تتحملها المنشأة والتي يمكن قياسها ممثلة في الموارد التي تستنفد نتيجة قيام المنشأة بنشاط معين او مجموعة من الأنشطة .
- ب. كلفة اجتماعية : تكاليف يتحمل عبؤها المجتمع ككل او بعض الأطراف الخارجية وليس المنشأة التي تسببت في احداثها في صورة تضحية يتحملها المجتمع كموارد تستنفد نتيجة مزاوله أنشطة المنشأة .

يلاحظ الباحث من أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الآتي :

1. مساهمة النشاط الاجتماعي عند إعداد القوائم المالية في تحسين النتائج وإظهار هذه القوائم بصورة أكثر تعبيراً عن الواقع العملي لاسيما بالنظر للمحاسبة بانها ذات ابعاد او أغراض متعددة .

2. تزايد الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية لمجرد أن المبرر الأساسي لوجود المنشآت الاقتصادية لم يعد تعظيم الربح ، كما أنه لم يعد العامل الوحيد لتقييم الأداء .

3. انخفاض ربحية المنشآت التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية ، مقارنة بمثيلاتها التي لا تتحمل نفس المسؤولية ومن ثم إظهارها بمظهر غير ملائم ، مما يستدعي الربط بين التكاليف الاجتماعية لأنشطة المنشآت والمنافع التي تسببها تلك الأنشطة عند دراسة الأداء الاجتماعي. يستطيع الباحث إضافة الأهمية التالية :

1. توفير فرصة لإدخال البعد الاجتماعي في أنظمة الحسابات القومية لمساعدة المستخدمين بوضع الخطط التنموية على المستوى القومي ، بالإضافة إلى تحسين الأسس والأساليب المتبعة في قياس الناتج المحلي الإجمالي ومعدلات النمو المحققة فيه .

2. تعميق الدور الاجتماعي للمنشآت الاقتصادية المختلفة ، بتحفيزها لخدمة البيئة التي تعمل فيها والمساهمة مع الدولة في تحمل أعباء التنمية الاجتماعية والاقتصادية .

4/2/2 أسباب زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية

تتمثل الأسباب التي أدت إلى زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمنشآت في الآتي⁽²⁾:

1. حرص العديد من دول العالم على تنفيذ برامج تنمية الموارد البشرية من خلال مطالبة منظمات المجتمع المدني بتحقيق قدر من العدالة الاجتماعية وحقوق الانسان .

(¹) حارس كريمة العاني ، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية – دراسة تطبيقية في مملكة البحرين ، (عمان : جامعة فلادلفيا ، المؤتمر العلمي الرابع للريادة والإبداع ، للفترة من 15-17 مارس، 2005م)، ص 11 .

(²) محمد مطر ، موسى السيوطي ، التأصيل النظري لممارسات المهنة المحاسبية ، ط2، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2008م)، ص 240 .

2. عدم قدرة الحكومات لوحدها لحل مشكلات التلوث البيئي التي أحدثتها منشآت الأعمال وتحمل المجتمع من تبعاتها الكثير .
 3. الأثر السلبي لقيام الصناعات الحديثة ودورها في القضاء على ثروات طبيعية والاضرار بالصحة العامة للانسان والبيئة .
 4. النظرة الحديثة فى القيم المجتمعية بالمطالبة إلى ايجاد توازن بين مصالح المنشآت ومصالح فئات المجتمع المتعددة .
 5. الضغوط التى تتعرض لها المنشآت الإقتصادية من أجل الإلتزام بالمشاركة فى حل مشكلات البيئة.
 6. حرص الكثير من دول العالم على تنفيذ برامج التنمية للموارد البشرية .
 7. تنامي الاهتمام بالتنمية الاجتماعية و التاكيد على اهمية المحاسبة عنها باقامة شراكات بين القطاع العام والخاص والمجتمع المدني ، لاسيما وان التدهور في مستوى التنمية ينصب على هروب رؤوس الأموال ويؤثر على الاستثمار محلياً واجنبياً⁽¹⁾.
- يستطيع الباحث اضافة أسباب الاهتمام بالمحاسبة الاجتماعية كما يلي :

1. تعرض منشآت الأعمال الاقتصادية للضغوط بتحمل تكاليف ازالة الآثار السالبة الناتجة عن قيامها بالأنشطة الانتاجية الزاماً بالمشاركة في مسؤولياتها البيئية والاجتماعية .
2. بيان دور التكاليف الاجتماعية بالتكاليف من خلال مقابلة الايرادات لتفي القوائم المالية المخصصة لتلك الأنشطة بتكلفتها الحقيقية بالمنشآت .
3. زيادة الإهتمام بالقضايا المتعلقة بإنخفاض مستوى المعيشة لبعض الفئات ، الفقر ، البطالة ، ظلت من مسؤولية الحكومات لفترة زمنية طويلة .
4. إتخاذ التدابير الإحترازية فى مواجهة التحديات التى تتعرض لها البيئة.
5. نشر ثقافة الوعي الحسي بالمسؤولية البيئية والاجتماعية وتنميته .

5/2/2 مكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تتمثل مكونات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالآتي⁽²⁾ :

1. أطراف مستفيدة داخل المجتمع : تتميز العملية الاجتماعية بآثارها الخارجية على المجتمع ، ولذلك لابد من وجود اطراف خارجية تستفيد من أنشطة المنشآت والتي تتم من خلال عمليات التبادل السوقى ام لا .

نهال المغربل ، ياسمين فواد ، المسؤولية الاجتماعية لرأس المال في مصر ، بعض التجارب WWW.IEFPDIA.COM الدولية ، (القاهرة : المركز المصري للدراسات الاقتصادية ، ورقة عمل رقم (38) ، 2008م) .

(2) Abu- baker Nafes and Adel KarimMohammed ,Corporate Social Responsibility and Accountability As A Comprehensive Approach For Developing Reporting And Disclosure Practices In Jordan (Derasat : VOL .25,No.2,1998), P.415.

2. تأثير ملموس على المجتمع من القيام بالعملية الإجتماعية : تستوعب طبيعة تأثير العمليات الاجتماعية التأثيرات النابعة من التقدم التكنولوجي ، بعمليات وانشطة المنشأة التي تحقق الأمان في استخدام المنتج او تحسين كفاءة وجودة الخدمات المنتجة ، بينما يشتمل التأثير الناتج من تطبيق السياسات الإدارية الصديق للإعانات الموجهة للجمهور والاستجابة لاحتياجات المستهلك.
3. استخدام معدلات لتسعير المنافع والتكاليف المتعلقة بكل عملية اجتماعية لاسيما وان هذه العملية لا تخضع لاختبارات السوق .

يتضح للباحث من مكونات نظام المحاسبة عن المسؤولية ما يلي:

1. تطبيق النظام المحاسبي يظهر تأثير كل عملية إجتماعية على كلا من صافي الدخل الاجتماعي وحقوق المجتمع .
2. قيام المنشآت بدورها تجاه المسؤولية الاجتماعية ، يضمن إلى حد ما على دعم جميع أفراد المجتمع في المساهمة لتحقيق أهدافها كونه طرفاً مستفيداً من انشطتها .

6/2/2 أهداف نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية

تتمثل أهداف نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالآتي (1):

1. توفير البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالنشاط الاجتماعي للمنشأة الاقتصادية ، بتضمينه مجموعة من الاجراءات المحاسبية الخاصة بتسهيل وعرض الأنشطة والأحداث ذات العلاقة بمجالات المسؤولية الاجتماعية المنشأة وفرض الرقابة عليها كما يلي :
 - أ. قياس الأنشطة الاجتماعية عن طريق تسجيلها وتبويبها والافصاح عنها في مجموعة من التقارير المالية وتقديمها بصورة دورية لجهات المستخدمين .
 - ب. مساعدة الاجهزة الرقابية في تقويم الأداء الاجتماعي للمنشأة الاقتصادية وبما لا يتعارض مع الهدف العام .
 - ج. توفير المعلومات عن أثر أنشطة المنشأة على البيئة المحيطة .
 - د. تحديد كلفة المحافظة على البيئة المحيطة بالمنشأة جراء اضرار عناصر التلوث البيئي التي يعكسها نشاط المنشآت .
 - هـ. اعداد التقارير الاجتماعية والصحية لتسهيل مهمة الرقابة على نشاط المنشآت والتحقق من مدى التزامها بالقوانين الملزمة بذلك .
 - و. الرقابة على بنود المسؤولية تكاليف وإيرادات واستثمارات في كل مركز من مراكز المسؤولية، للمساعدة على تقويم الأداء الخاص بكل مركز من مراكز المسؤولية بصفة مستقلة، وتقويم أداء المنشأة ككل ، بما يفيد في تحقيق المساعدة في التعرف على

(1) يحي زياد وآخرون ، أهمية المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية في عملية التحليل المالي بالتطبيق على شركة الخازر لانتاج المواد الانشائية ، (بغداد : جامعة الموصل ، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 24 ، العدد 67 ، 2002م) ، ص 197 .

مسئولية المستويات الادارية والعناية بها، إعداد الشخصيات الصالحة للقيادة وتفويض السلطة و المسؤولية⁽¹⁾.

2. ربط جميع عناصر النشاط بالمسؤولية عنها على أساس مفهوم القابلية للمقارنة⁽²⁾ .

3. المساعدة فى عملية التخطيط والتنظيم والرقابة .

4. المقارنة بين المخطط له والمنفذ فعلياً لكل مركز مسؤولية على حدة ، بعد تقسيمها إلى مركز التكلفة، مركز الإيراد ، مركز الربحية ومركز الإستثمار⁽³⁾.

5. العمل على توفير خطة للحوافز تقوم على أساس موضوعى بمكافأة من يحقق معدلات المحددة فى نطاق المسؤولية ، وعقاب وتوجيه من لا يحقق ذلك .

يستنتج الباحث من أهداف نظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ما يلي :

1. إمكانية اتخاذ القرارات المختلفة في مجال تحليل الربحية لقرار استمرار تشغيل بعض المراكز او الاستغناء عنها ، باجراء التعديلات اللازمة في مجال أنشطة ومسئولية مراكز المسؤولية الاجتماعية .

2. إمكانية الرقابة على مختلف العمليات وبنود المسؤولية الاجتماعية ، بالتعرف على الانحرافات واتخاذ الاجراءات التصحيحية المناسبة .

3. المساهمة في إعداد انظمة المكافآت .

4. توفير تقارير الأداء بمقارنة الأداء الفعلى بالمخطط والوصول للانحرافات السالبة والموجبة يمكن من ربطها بالشخص المسؤول عنها .

يستطيع الباحث اضافة الاهداف التالية :

1. توفر البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمنشأة ومدى مساهمتها في تحقيق الاهداف الاجتماعية .

2. توصيل نتائج القياس الاجتماعي إلى الاطراف ذات الصلة من خلال قوائم مالية اجتماعية تستحدث لهذا الغرض .

3. وضع البرامج الاجتماعية وتحديد مساهمة المنشآت الاقتصادية فيها ، فى ضوء الاهداف العامة التي تسعى لتحقيقها .

4. مساعدة الأجهزة التخطيطية فى تحديد أولوية الأنشطة والبرامج الاجتماعية من خلال المعلومات التي يوفرها النظام كمؤشر لنقاط القوة والضعف فى مستوى المنظمات فى المساهمة الاجتماعية.

(¹) هشام حسن احمد ابو النصر ، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية فى القوائم المالية المنشورة، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2001م) ، ص 11 .

(²) سمير أبو الفتوح صالح ، المحاسبة الإدارية الإستراتيجية ، ط3، (الإسكندرية : المكتبة العصرية ، 2000م) ، ص453 .
(³) Horngren Charles T , and et .al, **Management and Cost Accounting**, (London: Prentice Hall,Inc.,2005), P.225.

5. توفير معلومات ملائمة لكل فئات المستخدمين .

7/2 أسس نظام محاسبة المسؤولية

تتمثل أسس النظام المحاسبي لمحاسبة المسؤولية بالآتي (1):

1. وحدات الاشراف و المسؤولية (مراكز المسؤولية) .

2. قياس الأداء الفعلي وتقويمه بمقارنته بالمخطط .

3. اتباع مبدأ الرقابة بالاستثناء .

4. فصل عناصر التكاليف التي يمكن التحكم فيها ورقابتها تحت كل مستوى إداري عن عناصر

التكاليف التي لا يمكن رقابتها .

5. تحديد هذه الأسس في المنشآت الاقتصادية والاجتماعية كما يلي :

أولاً : مراكز المسؤولية

تتمثل مراكز المسؤولية في مجال نشاط إداري او فني تتمركز فيه مجموعة من الموارد البشرية والمادية تحت اشراف شخصي معين ، من شأن هذا المجتمع التفاعل مع الامكانيات لتحقيق هدف معين ومن الناحية العلمية تشمل مراكز المسؤولية لكل منشأة ما يلي (2):

أ. الإنفاق (التكلفة)

يكون تركيز المسؤولية فيها محصورة في المدخلات وتكاد تنعدم فيه سيطرة المسؤل عن المركز على المخرجات ، مع الأخذ في الحسبان أن مفهوم مركز الإنفاق لمركز المسؤولية ، ليس مرادفاً لمفهوم مركز التكلفة ، إذ ان الأخير يمثل دائرة نشاط تتجمع فيها عناصر التكاليف فقط لتحقيق هدف معين لا يشترط أن تكون تحت مسؤولية شخص معين (3) ، بينما يستخدم التوبيخ إلى مراكز تكلفة بغرض تجميع التكاليف تمهيداً للتعرف عليها وتحميلها للمستفيدين منها وليس بغرض المساءلة عنها كما هو الحال بالنسبة لمركز المسؤولية . وليس هناك ما يمنع من تطابق مركز المسؤولية مع مركز التكلفة إذ تمكن مدير مركز التكلفة من التحكم والتأثير على كافة عناصر التكاليف بالمركز تحت مسؤوليته . وفي ظل التطبيق الصحيح لأسس محاسبة المسؤولية يوضع نظام محاسبي يخدم كلاً من هدف تحديد التكلفة والرقابة عليها ، فقد تصبح التفرقة بين مراكز المسؤولية ومراكز التكلفة غير موضوعية (4) ، مع الأخذ في الحسبان بأن قياس الأداء من خلال التركيز على التكاليف التي أنفقت على مخرجات العملية الإنتاجية فقط بمقارنة التكلفة الفعلية بالمخططة خلال فترة زمنية معينة (5).

ب. الربحية

(1) هشام حسن احمد أبو النصر ، مرجع سابق ، ص 222 .
(2) محمد عبد العزيز أبو رمان ، دراسات في المساءلة المحاسبية نحو اطار لتقويم الأداء ، ط3 ، (القاهرة : مكتبة الأنجلو المصرية ، 2000م) ، ص 88 .
(3) ري إتش جاريسون ، أريك نورين ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة محمد عصام الدين زايد ، أحمد حامد حجاج ، (الرياض : دار المريخ للنشر والتوزيع ، 2000م) ، ص 614 .
(4) د. منير محود سالم ، المحاسبة الإدارية ، ط3 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2000م) ، ص 267 .
(5) ليستر هيتجر ، وسبرج ماتولنتش ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة أحمد حامد حجاج ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2007م) ، ص 459 .

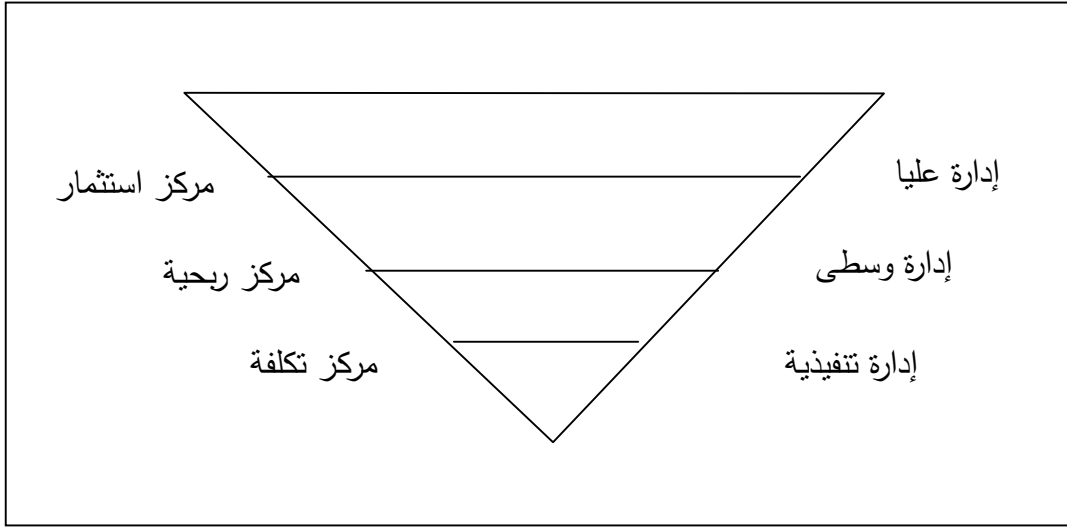
فيه تتسع دائرة سلطة المسئول عن مركز المسؤولية ليشمل المدخلات والمخرجات ، فيكون بذلك مسؤولاً عن الربحية لاله من سلطة التأثير على مكوناتها ، ويهدف إلى تعظيم الأرباح دون إلحاق الضرر بمراكز المسؤولية الأخرى بشكل ينعكس سلباً على تعظيم أرباح المنشأة ككل⁽¹⁾.

ج. مركز الاستثمار

يعبر عن أى مركز مسؤولية داخل المنشأة تتسع دائرته لتشمل الإيرادات والتكاليف بالإضافة مجال القرار الاستثماري والمفاضلة بين الأصول التي يستلزمها المركز⁽²⁾ . ويمكن تبويب مركز الاستثمار كالاتي :

شكل (1/2/2)

ربط مراكز المسؤولية بالمستويات الإدارية



المصدر : إعداد هشام حسن احمد ابو النصر ، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية في القوائم المالية المنشورة ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2001م) ، ص8.

يتضح للباحث من الشكل أعلاه الآتي :

1. تختلف أسس نظام محاسبة المسؤولية بين المراكز المختلفة .
2. تتباين دائرة المسؤولية ومكوناتها من مركز مسؤولية إلى آخر ، يمكن ربط مركز المسؤولية بمستوى إداري معين .
3. فلسفة التقسيم إلى مراكز مسؤولية يعتبر أساس رقابي من خلال ربط التصرفات للأفراد في حدود ما يخول لديه من سلطات .
4. يتطلب تطبيق مركز الربحية الاستقلال النسبي في العمل والفصل بين التكاليف الخاصة به والمراكز الأخرى تمهيداً للمساءلة المحاسبية وتقويم الأداء .

(1) أسامة الحارس ، المحاسبة الإدارية ، (عمان : دار الحامد للنشر ، 2004م) ، ص419.

(2) Garrison Ray H, and et. al., **Managerial Accounting** , Eleventh ed , (Irwin, 2006) , P542.

ثانياً : قياس الأداء الفعلي وتقويمه مقارنة بالأداء المخطط

وضع برامج الأداء المستقبلي لكل بنود ومراكز المسؤولية ، وبمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط يمكن معرفة الانحرافات مما يمكن من اتخاذ الإجراءات اللازمة⁽¹⁾.

ثالثاً : فصل عناصر المسؤولية التي يمكن التحكم فيها وراقبتها عن تلك التي لا يمكن التحكم فيها أو راقبتها

إن البنود التي يمكن التحكم فيها تكون هي أساس مساءلة المسئول ، مع الأخذ في الحسبان بأنه لا يمكن إطلاق أن كل بنود المسؤولية يمكن التحكم فيها ولا يمكن التحكم فيها باستمرار . وذلك لأن التحكم في بنود المسؤولية يتأثر بعوامل المستوى الإداري للمسئول وطول الفترة الزمنية ، ففي المدى الطويل غالباً ما تكون جميع البنود يمكن التحكم فيها والتاثير عليها من مستوى إداري معين، وكلما ارتفع المستوى الإداري للمسئول اتسع نطاق مسؤوليته ، وبالتالي يتسع نطاق البنود التي يمكنه التحكم فيها ويساءل منها⁽²⁾.

رابعاً : مبدأ الرقابة بالاستثناء

الرقابة بالاستثناء هي نظام يعطي المدير إشارات الخطر عندما يكون إنتباهه مطلوباً ، وتجنب المشاكل التي يمكن لمروسيه حلها ، وتطبيق هذا الأساس يجعل كل مستوى إداري بالمنشأة لا يمارس ولا يراقب من العمليات إلا ما يؤهله له موقعه التنظيمي⁽³⁾.

يتضح للباحث من اسس نظام محاسبة المسؤولية ما يلي :

1. تختلف مكونات المسؤولية لكل مركز مسؤولية ، باختلاف مقاييس الكفاءة وتقويم الأداء .
2. يكمن التمييز بين مراكز المسؤولية في القياس والتتبع لمكونات المسؤولية .
3. إجراءات مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط تعكس معلومات ينبغي تفسير نتائج الانحراف عنها وتحديد المركز المسئول عنها .
4. تطبيق مبدأ الرقابة بالاستثناء يجعل كل مستوى إداري بالمنشأة لا يراقب من العمليات إلا ما يؤهله له موقعه التنظيمي ، وبالتالي تقليل كثرة اتخاذ القرارات .

(1) هشام حسن احمد أبو النصر ، مرجع سابق ، ص222 .

(2) المرجع السابق ، ص8 .

(3) د. سيد محمود الهوارى ، الإدارة المالية في شركات القطاع العام والخاص ، ط3 ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2000م)، ص 29 .

3/2 المبحث الثالث

القياس والافصاح المحاسبي عن الاداء الاجتماعي

أولاً : القياس الاجتماعي

1/3/2 مفاهيم القياس المحاسبي الاجتماعي

عرف القياس المحاسبي الاجتماعي بأنه تحديد وقياس تنفيذ المنشآت النشاط الاجتماعي تطوعاً للوفاء بالتزاماتها تجاه الملاك والمجتمع⁽¹⁾، كما عرف بأنه نتاج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية لمعرفة التكاليف (التضحيات) التي تتحملها المنشأة نتيجة ممارسة انشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع⁽²⁾، عرف أيضاً بأنه مجموعة المفاهيم والأدوات المستخدمة بواسطة المحاسبون لقياس كفاءة الأشخاص لأجل تبنى أهداف المنشأة⁽³⁾، عرف بأنه تحليل المسؤولية الاخلاقية للمنشأة بتحسين نوعية الحياة بصفة عامة، تجاه مجموعة أصحاب المصالح التي تتأثر بشكل مباشر او غير مباشر بأعمال المنشأة⁽⁴⁾، كما عرف بأنه قياس كفاءة المنشأة في استخدام مواردها المتاحة سواء أكانت موارد بشرية أو مادية ، لتقييم نشاط المنشآت بالتحقق من بلوغ الأهداف المخططة والتي تمثل قيوداً مفروضة على المنشأة من قبل المجتمع الداخلي والخارجي⁽⁵⁾، عرف بأنه تفويض سلطة إتخاذ القرار وبعض الصلاحيات إلى رؤساء الأقسام الإدارية لتمكينهم من أداء المهام الموكلة لديهم من خلال تحليل العمليات المالية ذات التأثير على المجتمع⁽⁶⁾، كما عرف بأنه تحليل الاحداث والعمليات المتعلقة بأنشطة المنشأة الاجتماعية ، ثم تسجيلها في تاريخ حدوثها ، وتتبع حركة

(1) محمد أمين عبد الله قائد ، نحو مبادئ متعارف عليها لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد الثاني والثلاثون ، 1985م) ، ص 57 .

(2) السعيد عبد العزيز شعيب ، نحو نظرية المحاسبة الاجتماعية ، (الزقازيق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2002م) ، ص 255 .

(3) Ronald W Hilton, **Managerial Accounting** (Mcgraw Hill, 1991), P 447.

(4) شوقي ناجي جواد ، إدارة الاعمال – منظور كلي ، (عمان : دار الحامد ، 2000م) ، ص 61 .

(5) عبد الملوك مزهودة ، الأداء بين الكفاءة والفعالية – مفهوم وتقييم ، (الجزائر : بسكرة ، جامعة محمد خيضر ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد الأول ، 2001م) ، ص 90 .

(6) محمد تيسير عبد الحكيم الرجبى ، المحاسبة الإدارية ، ط3 ، (عمان : دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع ، 2004م) ، ص 326 .

تبادل الاحداث لتحديد آثارها على مصالح أطراف التبادل على شكل وحدات نقدية تمثيلاً مع فرض وحدة القياس⁽¹⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف القياس المحاسبي الاجتماعي ما يلي :

1. القياس المحاسبي ليس هو الهدف ، وإنما وسيلة لتحقيق الهدف ، وهو توفير معلومات تعبر

بمصادقية عن الظاهرة موضع القياس إلى فئات المستفيدين .

2. المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية لمعرفة التكاليف التي تتحملها المنشأة نتيجة ممارسة انشطتها الاجتماعية.

يستطيع الباحث تعريف القياس المحاسبي الاجتماعي بأنه ، تسجيل وتبويب أحداث الأنشطة الاجتماعية لمنشآت الأعمال بغية تحديد آثارها المجتمعية .

2/3/2 مفاهيم القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي

عرف القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي بأنه تحديد وتحليل الأحداث المقتصرة على الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المنشآت إلزاماً بنص القانون أو الاستجابة للضغوط الاجتماعية⁽²⁾. كما عرف بأنه المساهمة في التعرف على مدى التزام المنشآت بدورها في الحفاظ على البيئة⁽³⁾، عرف أيضاً بتفاعل الحاجات المختلفة للتوقعات الاجتماعية بتفادي الحفاظ على المصالح الذاتية بما يتماشى مع النظرية الاجتماعية ، بهدف توفير دلائل تطبيقية لأهمية المتغيرات التي تساعد في توضيح الاختلافات في كمية الأداء الاجتماعي الطوعي ، من خلال تحليل البيانات لبعدين ثقافيين ، عدم الثبات والنظام المدني والاجتماعي كمؤشرين عن معلومات الأداء الاجتماعي⁽⁴⁾. عرف بأنه سعى أدبيات المسؤولية الاجتماعية التقليدية في الممارسة ، البدائل ، النقد ، التنظير من خلال تحديد الإمتيازات ، الطلب ، الاستفادة من الثروة النظرية في بناء الثقة بالنفس وكيفية التجربة الشاملة في القياس كمعين للمسؤولية الاجتماعية في تقييم البدائل⁽⁵⁾، كما عرف بأنه قياس البيانات الاقتصادية بين مجموعة من المدن بتقدير مؤشرات للقطاعات الاجتماعية المتنوعة ، بغية إظهار الارتباط بينها

(1) محمد عباس بدوي ، المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق ، (القاهرة : دار المكتبة الجامعية للنشر ، 2007م) ، ص 28 .

(2) جورج دانيال غالي ، مرجع سابق ، ص 16 ، 17 .

(3) د. نور الدين هندواوي ، الحماية الجنائية البيئية - دراسة مقارنة ، ط 5 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2000م) ، ص 107 .

(4) Mitchell Willeams, **Voluntary Environmental and Social Accounting Disclosure Practices**, in the Asia-Pacific Region: An International Empirical Test of Political Economy Theory, (Canada:University of Calgary, the International Journal of Accounting, Vol. 34, No. 2, 1999), P.209.

(5) Rop Gray , **The Social Accounting Project and Accounting Organizations and Society**, Privileging Engagement, imaginings, New Accounting and Pragmatism over Critique , The Center For Social Environment Accounting Research, (University of : Glasgow : U.K, 2002), P. 65.

والمخرجات في المجتمع⁽¹⁾، عرف أيضاً بأنه عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية على مستوى الفترة ، شاملة العناصر الداخلية ذات التأثير على جميع قطاعات المجتمع بالإضافة إلى العناصر الخارجية ، وإيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة⁽²⁾. عرف بأنه تحليل الأداء الاجتماعي إلى مكونات يمكن التثبت منها⁽³⁾.

يتضح للباحث من تعاريف القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي ما يلي :

1. قياس البيانات الاقتصادية بتقدير مؤشرات للقطاعات الاجتماعية المتنوعة ، لإظهار الارتباط بينها والمخرجات المجتمعية.
2. ربط قياس صافي المساهمات الاجتماعية بفترة زمنية محددة ، من خلال التعرف على مدى التزام المنشآت بدورها في الحفاظ على البيئة .
3. الاستفادة من الثروة النظرية في بناء الثقة بالنفس وكيفية التجربة الشاملة في القياس كمعين للمسؤولية الاجتماعية في تقييم البدائل.
4. قياس صافي المساهمات الاجتماعية يأخذ في الحسبان الأنشطة ذات الأثر السلبي والايجابي في المنشأة ككل، بهدف توفير دلائل تطبيقية لأهمية المتغيرات التي تساعد في توضيح الاختلافات في كمية الأداء الاجتماعي الطوعي.

3/3/2 الإتجاهات المختلفة للأداء الاجتماعي

إن تحديد الاتجاهات المختلفة لمجالات الأداء الاجتماعي في مجموعة محددة وثابتة من الأنشطة بوصفها أنشطة اجتماعية أمر لا يتفق مع طبيعة المشكلات الاجتماعية التي قد تتغير بتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالمجتمع⁽⁴⁾، فالأنشطة الاجتماعية الخاصة بالماضي قد لا تلائم الوقت الحاضر ، كما ان الأنشطة الاجتماعية الخاصة بالوقت الحاضر قد تكون غير مناسبة مستقبلاً⁽⁵⁾. ترجع صعوبة تحديد الأنشطة الاجتماعية للمنشأة الاقتصادية للأسباب الآتية⁽⁶⁾:

1. عدم تحديد الأهداف الاجتماعية بدقة

(¹) Paul Courtney and .et.al, **Small Towns as Sub- Poles in English Rural Development: Investigation Rural – Urban Linkages Using Sub – Regional Social Accounting Matrices** , (United Kingdom : 2007), P.1

(²) مؤيد الفضل وآخرون ، **المشاكل المحاسبية المعاصرة** ، ط3 ، (عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2012م) ، ص 194 .

(³) Ball, A., et.al ,**External Transparency On Internal Capture ? The Role Of Third Party Statements In Adding Value To Corporate Environment Reports** ,(Business In Strategy and The Environment ,Vol,1. 2000), P.241.

(⁴) د. محمد محمود عبد المجيد ، **الاتجاهات الحديثة في المراجعة** ، ط4 ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2002م) ، ص 24 .

(⁵) In Asia –**Pacific Region : An International Empirical Test Of Political Economy Theory**, The International Journal Of Accounting , Vol .34, No.2, (University Of Calary , Canada : 1999, P.209).

(⁶) د. محمد محمود عبد المجيد ، د. جورج دانيال غالي ، **المراجعة المتقدمة** ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مطابع الدار الهندسية ، 2000م) ، ص ص 186 ، 187 .

إن صعوبة التحديد الواضح للأهداف الاجتماعية ناتج عن تغير طبيعة الموضوعات الاجتماعية نفسها، فالموضوعات الاجتماعية ذات المغزى الاجتماعي في لحظة معينة قد تفقد أهميتها في لحظة أخرى ، كما ان فكرة التعبير عن الأهداف الاجتماعية بدلالة اهداف المجتمع ومصالحه ككل، لا تحدد بدقة ما يتكون منه هذا الكل ، فالأفراد لهم مصالح مختلفة ، ومزايا جماعة معينة قد يكون لها تأثير ضار على جماعة اخرى ، وتبرز مشكلة الأهداف الاجتماعية في ان المجتمع كله ليس متجانساً في قيمة واهدافه .

2. عدم تحديد المسئول عن وضع الأهداف الاجتماعية

ليس واضحاً من المسئول عن وضع الأهداف الاجتماعية ، هل تضع كل منشأة إقتصادية أهدافها بواسطة الاداريين فيها أم أن مصدر التوجيه يكون خارجياً ؟

3. كيفية توزيع الموارد الاجتماعية بعدالة

تتشارك بعض فئات المجتمع في القيم المجتمعية ، لذلك ترتبط المنشأة بعلاقة توفر نافذة حول الكيفية التي تخذ بها المجتمعات قراراتها حول توزيع الموارد الاجتماعية بعدالة بحيث تقود هذه القرارات لتحقيق أهداف إجتماعية من خلال تأسيس روابط بين العدالة والبيئة⁽¹⁾.

4. دور النظام المحاسبي في التنظيمات الاجتماعية

يسعى لتوفير المعلومات اللازمة لها والتي كانت تخضع في الماضي لإتجاهات الإدارة ورجبتها في ترشيد القرارات ، بتبنى الأسلوب الملائم لذلك ، ومع إزدياد دور التنظيمات الاجتماعية في المجتمعات الحديثة أصبحت تخضع للمبادئ المحاسبية بحيث تستهدف من خلالها توفير معلومات تفصح عن الأداء ، وبالتالي تقييم كفاءة وفاعلية إستغلال الموارد المتاحة⁽²⁾.

يستنتج الباحث من الإتجاهات المختلفة للأداء الاجتماعي ما يلي :

1. تحديد مجالات الأداء الاجتماعي على منشأة ما ، لا يعني بالضرورة القيام بكافة الأنشطة الاجتماعية في كل مجال وفقاً لامكانياتها وظروف المجتمع الذي تعمل فيه .
2. تتغير الأنشطة الاجتماعية من فترة إلى أخرى ، بما يصعب معه تحديد مجالات معينة للأداء الاجتماعي في المدى الطويل ، وإن كان يمكن ذلك في المدى القصير على ان يعاد النظر في تلك المجالات دورياً بما يتناسب مع تغير الظروف .
3. تشمل الأنشطة الاجتماعية مجالات الأداء الاجتماعي داخل وخارج المنشأة .
4. وضع إطار عام لمجالات الأداء الاجتماعي قانونياً ، يحدد الحد الأدنى من المسؤولية الاجتماعية الواجب الالتزام بها من قبل المنشآت الاقتصادية .

(¹)Amanda Balland Will Sead , **Social Jus Ice In Cold Climate: Cold Social Accounting Make Difference ?** (U.K : University Of Notting ham ,2005), P. 455.

(²) د.سلطان أحمد سلطان ، د. وصفى حسن أبو المكارم ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والتنظيمات الاجتماعية الأخرى ، (الرياض : دار المريخ للنشر، 2009م) ، ص54.

4/3/2 أساليب عملية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي

هنالك عدة أساليب تتبع في عملية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي ، وتتوقف أي منها على أغراض عملية القياس ، تتمثل في الآتي (1) :

أولاً : أساليب القياس المباشرة

تحدد نتيجة القياس المحاسبي وفقاً للأساليب المباشرة ، لقيمة الخاصية محل القياس مباشرة دون الحاجة إلى عملية الاحتساب القائمة على توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس ، كقياس تكلفة أحد الأصول لغرض اجتماعي من خلال تحديد ثمنها المثبت في فاتورة لشراء .

ثانياً : أساليب القياس غير المباشرة

تستخدم أساليب القياس غير المباشرة ريثما يتعذر قياس قيمة الأثر الاجتماعي محل القياس بصورة مباشرة ، مع الأخذ في الحسبان ان عملية القياس غير المباشرة لا تتم إلا بخطوة مسبقة للقياس المباشر وهو ما يسمى بالقياس بالأسلوب المشتق ، كقياس تكاليف منع حدوث ضرر اجتماعي مع ملاحظة ان هذه المقاييس لا تعبر في الواقع عن الرقم الدقيق لقيمة الاضرار المجتمعية ولكنها تمثل افضل رقم بديل للتكاليف الاجتماعية(2).

ثالثاً : أساليب القياس التحكيمية

تمثل أساليب القياس التحكيمية إجرائياً أساليب القياس المشتقة وتتباين معها في موضوعية القواعد التي تحكمها دون الأساليب غير المباشرة التي تنتقد مثل هذه القواعد ، مما يجعلها أكثر عرضة للتحيز الشخصي ممن يتولى القيام بعملية القياس (3) .

يلحظ الباحث من اساليب عملية القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي ما يلي :

1. استجابة القياس المحاسبي للآثار التي تركتها العوامل البيئية بتضمينه ابعاد متعددة تخدم اغراضاً متعددة .

2. تمثل قيمة الخاصة محل القياس أسلوباً مباشراً لقياس الأداء الاجتماعي .

3. تباين المعلومات يلائم أغراض متباينة وتبعاً لذلك فإن المقاييس المتباينة تخدم أغراضاً متباينة.

4. دلالة اتساع أساليب القياس الوصفي ، الكمي ، النقدي فضلاً على الاعتماد على المقاييس

المتاحة في العلوم الأخرى واستخدامها في المجال المحاسبي عن النشاط الاجتماعي للتوصل إلى مقاييس معقولة يمكن تحقيقها .

5/3/2 أركان هيكلية الأداء الاجتماعي

(1) وليد ناجي الحياي ، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات – الاطار الفكري وتطبيق ، (عمان : دار حنين للنشر ، 1996م) ، ص 215 .

(2) محمد نبيل علام ، مرجع سابق ، ص 22 .

(3) مؤيد الفضل وآخرون ، المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2002م) ، ص ص 179 – 181 .

تتمثل أركان هيكلية الأداء الاجتماعي بالآتي (1):

1. قياس الأداء الاجتماعي للعاملين بالمنشأة

يشتمل على قياس جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المنشأة لعاملها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية أو طبيعة أو نوع أعمالهم، مع توفير المنشأة كافة سبل متانة العلاقة والالتناء للعاملين فيها .

2. قياس الأداء الاجتماعي لحماية البيئة ، ويتمثل بالآتي :

أ. التكاليف البيئية : تنشأ عملية قياس التكاليف البيئية بعد مزاولة المنشأة لنشاطها بالتخلص من مخلفات تلك الأنشطة بطريقة لا تضر بالبيئة أو الاستفادة منها من خلال إعادة تدويرها في النشاط بتحمل المنشأة تكاليف يمكن قياسها ، بالإضافة إلى تكاليف الأداء الاجتماعي المضحى بها لحماية أفراد المجتمع المحيط ، داخل النطاق الجغرافي لعمل المنشأة(2).

ب. تكاليف الوقاية: تعبر عن الأنشطة المنفذة لمنع إنتاج النفايات التي أدت لتدهور الجودة البيئية ، تكاليف الاكتشاف عن الأنشطة المنفذة لتحديد مدى اتفاق العمليات المتجانسة والنظم داخل المنشأة مع المعايير البيئية ، تكاليف الفشل البيئي كونها تكاليف داخلية فشلت المنشأة في تفاديها في الماضي أو تكاليف خارجية تمثل الأنشطة المؤداة بسبب إنتاج الملوثات وانطلاقها في البيئة سواء كانت تكاليف مدركة أو غير مدركة(3) .

3. قياس الأثر البيئي

بمراعاة العناصر ذات الأهمية وفقاً لطبيعة نشاط المنشأة والاعتبارات البشرية والاجتماعية (4)، وفقاً لمداخل تقدير تكاليف البيئة الانشائية أو الهندسية باستخدام قواعد رقابية للسيطرة على التلوث(5).

4. قياس الأداء الاجتماعي لخدمة المجتمع

يسهل قياس كافة التكاليف المتعلقة بإسهامات المنشأة في خدمة المجتمع وتميمته .

5. قياس الأداء الاجتماعي لتطوير الإنتاج

يشمل المظاهر النوعية للمنتجات بقياس كافة تكاليف الأداء الاجتماعي والتي تصب في خدمة المستهلكين وتحقيق الرضاء لديهم عن الخدمات المقدمة وتطبيق دورة المنتج كاملة يتم قياس كافة التكاليف في الماضي والحاضر والمستقبل والتي تتحقق قبل وبعد وأثناء دورة التصنيع في مرحلة

(1) Moser T. James, "A Social Accounting of Cost and Benefit Of Derivatives, (Stone Bridge Center : Cusp Communication Group, 1998), P. 58.

(2) Nash Eyck mans, **ImplementationOf Interventional Pollution Conrad Problems**, (Journal of Environmental Economics and Management, No. 32, 1997), PP. 319 – 322.

(3) جمال عبد الحميد عبد العزيز ، تطوير نظم معلومات المحاسبة البيئية لأغراض ترشيد القرارات الإدارية – دراسة نظرية تطبيقية، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م) ، ص 46 .

(4) أسامة الخولي ، البيئة وقضايا التنمية والتصنيع ، (الكويت : سلسلة عالم المعرفة للنشر والتوزيع ، 2002م) ، ص 194 .

(5) جلال البناء ، المعايير الاقتصادية للمشكلات البيئية والقوانين المتعلقة بها ، (الاسكندرية : المكتب المصري الحديث للنشر ، 2007م) ، ص 78 .

الأبحاث والتطوير ، التصنيع ، الخدمات ما بعد البيع ، التعبئة ، الاستخدام ، ثم مرحلة دورة التخلص من المنتج (1).

يستنتج الباحث من أركان هيكلية الأداء الاجتماعي الآتي :

1. تتحمل المنشأة تكاليف اجتماعية بصورة مباشرة عند تنفيذها أنشطة تتوافق مع قوانين البيئة.
2. تعتبر التنمية إحدى وسائل الارتقاء بالإنسان وليس وسيلة مساهمة في استنفاد موارد البيئة وإيقاع الضرر بها دون مراعاة لحقوق المجتمع .
3. مضار التلوث البيئي بكافة أنواعه تعبر عن تكاليف اجتماعية يتحملها المجتمع بممارسة المنشآت بعض الأنشطة الضارة .
4. تطبيق قياس مؤشرات الأداء الاجتماعي يتطلب معلومات محاسبية صريحة عن كافة التكاليف المؤثرة على بيئته ومحيط الاستثمار تمهيدا لقياسها .

6/3/2 اهداف الأداء الاجتماعي

تتمثل اهداف الأداء الاجتماعي بالآتي (2):

1. **عملاء المنشأة:** المسؤولية الاجتماعية من خلال الالتزام ببذل كافة الجهود وتوفير كافة الظروف اللازمة لتعميق حالة الرضا عن المقدم لديهم من سلع وخدمات .
2. **الملاك :** المسؤولية الاجتماعية في حالة الملكية العامة من خلال بذل كل الجهود لتحقيق الأهداف المخططة للدولة، بينما يظهر الهدف في حالة الملكية الخاصة من خلال بذل كافة الجهود الكفيلة بتحقيق العائد المناسب على الاستثمار وضمان استمراريته .
3. **العاملين بالمنشأة :** المسؤولية الاجتماعية نحو العاملين من خلال توفير كافة العوامل الممكنة لتكوين حالة الانتماء للمنشأة وتحسين المستوى المادي والنفسي والاجتماعي لديهم .
4. **المجتمع :** تظهر جلياً المسؤولية الاجتماعية من خلال السعي الجاد للارتقاء بمستوى الإنسان اجتماعياً واقتصادياً وعلمياً ، ببذل كافة الجهود اللازمة لتغطية الجوانب اللازمة والمناسبة ، وصولاً لتكوين إنطباع طيب لدى المجتمع نحو المنشأة وتحقيق القبول العام ، من خلال المعادلة المتوازنة لكافة قطاعات المجتمع في علاقتها بالمنشأة (3).

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية :

1. تحديد آثار تنفيذ السياسة الاجتماعية للمنشأة نحو المجتمع .
2. تحديد آفاق السياسات الاجتماعية للمنشأة وكيفية تنفيذها .
3. توفير معلومات عن برامج وسياسات المنشأة في المجال الاجتماعي لكافة فئات المجتمع.

(1) ماجدة حسين إبراهيم ، إطار مقترح لتخفيض تكاليف الإنتاج والجودة من منظور مدخل تكاليف دورة حياة المنتج ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 2000م) ، ص 302 .

(2) صادق الحسني ، مرجع سابق ، ص 21 .

(3) Philip. B. Shane and Barry H.Spicer, **Investor Corporate Social Performance and Information:** (An Empirical Study , The Accounting Review , AAA, Vol. 1. 2005),P.94.

7/3/2 مبررات المحاسبة عن الأداء الاجتماعي

تتمثل مبررات المحاسبة عن الأداء الاجتماعي من خلال الآتي (1):

1. تساهم المحاسبة عن الأداء الاجتماعي عند إعداد القوائم المالية ، في تحسين النتائج وجعلها اكثر تعبيراً عن الواقع العملي من الناحية الإجتماعية .
 2. النظرة الشاملة على ان المحاسبة ذات أبعاد واغراض متعددة ، من خلال المحاسبة عن الأداء الاجتماعي .
 3. تقييم المنشأة ، تقييم اجتماعي ، حيث لم تعد الكفاءة الإقتصادية هي المعيار الوحيد للحكم على كفاءة الأداء ، بل الأخذ في الحسبان الأداء الاجتماعي بما يحتم وجود مقياس كلى اقتصادي - اجتماعي لقيم اداء المنشأة الاقتصادية .
 4. دالة مخرجات المحاسبة عن الأداء الاجتماعي تعبر عن المساهمات العامة ، ومساهمة الموارد البشرية ، ومساهمة المنتج او الخدمة .
- يستطيع الباحث اضافة المبررات التالية :

1. ربط القياس بطبيعة الأهداف المحاسبية لتستوعب اهداف اجتماعية يؤدي إلى تبيان طبيعة البيانات المحاسبية المطلوبة والمشملة على التأثير الاجتماعي .
2. قياس المساهمات الاجتماعية للمنشأة والتي لها تأثيرات على كل او بعض قطاعات المجتمع .
3. تحديد فاعلية المنشأة في توزيع المنافع داخل المجتمع ، من خلال العلاقة الارتباطية بين الأداء الاجتماعي والاقتصادي وتحقيق الرفاه الاجتماعي .

8/3/2 مشاكل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي

تتمثل مشاكل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي في الآتي (2) :

1. إعداد التقارير الاجتماعية: نجد أن المحددات التي تواجه معدى التقارير الاجتماعية هو صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية ، لتشابك الأنشطة بين كليهما ، النابع من طبيعة نشاط المنشأة والذي يؤدي إلى مشكلات كيفية القياس لكل نشاط بشكل مستقل .
2. قياس التكاليف الاجتماعية في المنشآت : أدى اختلاف الأدب المحاسبي في محاسبة المسؤولية الاجتماعية حول مفهوم محدد للتكاليف الاجتماعية إلى أن يجعل إمكانية قياس التكاليف الاجتماعية للمنشآت على درجة عالية من الصعوبة وتستدعي الحل مسبقاً لتحديد المفهوم قبل

(1) د. جورج دانيال غالي وآخرون ، المراجعة المتقدمة مدخل كمي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مطبعة جامعة عين شمس ، 2007م) ، ص 117 .

(2) سعدون الساقى ، عبد الناصر نور ، محاسبة WWW.PHIALADELPHIA.JO\LIBRARY \2000.COM (عمان : جامعة الاسراء ، 2000م) .

البحث عن أسس القياسي الكفيلة بها ، والتي تتضمن وجهات نظر مختلفة لتعريف التكاليف الاجتماعية كما يلي :

أ. **النظرة المحاسبية** : عرفت التكاليف الاجتماعية بأنها مبالغ تم إنفاقها نتيجة التزام المنشأة ببعض مسؤولياتها الاجتماعية اختياريًا أو الزامًا بالقانون ولا تحصل منها المنشأة على منافع مباشرة مقابل هذه التكاليف (1).

ب. **النظرة الاقتصادية** : تمثل الاعباء التي يتحملها المجتمع كنتاج للآثار الاقتصادية السالبة نتيجة ممارسة المنشأة لانشطتها، وهي تأخذ مفهوم تكلفة الفرصة البديلة بدلاً من أساس التكلفة الاجتماعية، بما يؤدي إلى ظهور مشكلة المفاضلة لأي البديلين لاختيار أساس القياس المناسب للتكاليف الاجتماعية.

ج. **النظرة الاقتصادية والمحاسبية** : يلائم هذا المفهوم الممارسة العملية لقياس التكاليف الاجتماعية لتلبي أوجه قصور كليهما، حيث تشمل التكاليف الاجتماعية جميع نفقات المنشأة على انشطتها التيتمليها المسؤولية الاجتماعية بالإضافة إلى ما تشمله من قيم الاضرار التي تحملها المجتمع (2).

3. **قياس العوائد الاجتماعية في المنشآت**: تأخذ مشكلة قياس العوائد الاجتماعية أبعاد أكثر من قياس التكاليف الاجتماعية لكونها ترتبط داخل المنشأة بعملياتها او خارجها بالبيئة المحيطة ، او قد تتحقق لكل الأطراف في وقت واحد داخل وخارج المنشأة وذلك وفق ممارستها لأنشطة اجتماعية ، بالإضافة إلى إن العوائد الاجتماعية تظهر في صورة سلوكية تؤثر على النواحي المعنوية للأفراد تاركة نوعاً من الرضا عن المنشأة مما يظهر صعوبة قياس هذه الظواهر بصورة كمية نقدية بطريقة مباشرة (3).

4. **إعداد المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس المحاسبي**: عناصر الأداء الاجتماعي لأي منشأة تمثل عناصر التكاليف الناشئة عن التزام المنشأة بمسئولياتها الاجتماعية وتكمن مشكلة كيفية قياسها ومقارنتها بالمنفعة الاجتماعية التي يمكن ان تكتسبها المنشأة نتيجة التضحية النابعة من المسؤولية الاجتماعية للمنشأة باعتبارها النشاط المسبب لعملية الانفاق ومن ثم حدوث عناصر التكاليف الاجتماعية ، وهي في حد ذاتها مفهوم غير محدد الملامح مما يعني عدم القدرة على تحديد مفردات التكاليف الاجتماعية بشكل دقيق وحصر وقياس هذه المفردات من خلال التقرير بشكل مناسب (4). وتظهر ضرورة إيجاد معايير اجتماعية ملائمة للقياس في المحاسبة في (5):

(1) Hughes and Willis, **How Quality Control Concepts can Reduce Environmental Expenditures**, (Journal of Cost Management,2003), PP. 15, 19 .

(2) نوفان حامد محمد العليمات ، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية ، (دمشق: جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، رسالة دكتوراة غير منشورة ، 2010م) ، ص 64 .

(3) السيد المرسي ، المحاسبة في البنوك المتخصصة بالجمهورية العربية اليمنية ، (صنعا: دن ، 1999م) ، ص ص 96 - 99 .

(4) سعدون الساقى ، عبد الناصر نور ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، مرجع سابق ، ص 199 .

(5) نبيل سلامة ، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية ، (بورسعيد : مكتبة الجلاء الحديث ، 1999م) ، ص ص 36 - 38 .

أ. **الصلاحية** : يتطلب أن تعكس التقارير الاجتماعية الآثار الاجتماعية للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع الفئات ذات العلاقة وإيجاد صلة بين المحاسبة الاجتماعية والهدف المنشود منها .
ب. **الخلو من التحيز** : يتحقق بالاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي للعوائد والتكاليف الاجتماعية .

ج. **السببية** : يتطلب إيجاد دلالة تفسيرية واضحة لكل نتائج القياس المحاسبي الاجتماعي داخلقوائم المالية والملاحظات الملحقة بها .

د. **التكاليف الاجتماعية التاريخية** : تظهر اهمية هذا المعيار من خلال تحقيقه لمبدأ الموضوعية والقابلية للمقارنة والتحقق .

هـ. **العائد الاجتماعي** : يمكن ان يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية كبديل لمبدأ تحقق الإيراد في مجال المحاسبة المالية .

و. **مقابله العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها** : مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية وهو يماثل مبدأ مقابل الإيرادات بالتكاليف في مجال المحاسبة المالية .

يستنتج الباحث من مشاكل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي ما يلي :

1. عمق مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية بصورة أكبر من قياس المنافع الاجتماعية لارتباطها بعدة أطراف .

2. صعوبة إيجاد مقاييس محاسبية ملائمة تخضع من خلالها معظم التكاليف الاجتماعية للقياس النقدي والتخوف من استخدام القياس النقدي بصورة تقريبية .

3. لم يعد استخدام معيار الربحية كأساس لتقييم الأداء لإظهار المنشآت التي لا تأخذ التكاليف الاجتماعية في الاعتبار بانها أكثر كفاءة من نظيراتها التي لا تأخذ بذلك .

4. صعوبة قياس قيمة الانطباع الحسن للعملاء عن المنشأة .

ثانياً :

9/3/2 مفاهيم الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي

عرف الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي بأنه توفير معلومات ملائمة لأغراض اتخاذ القرار بالمساهمة في تحقيق الرفاه الاجتماعي⁽¹⁾ ، كما عرف بأنه عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للمنشأة⁽²⁾، عرف أيضاً بأنه الاتجاه الأكثر حداثة نحو استخدام مفهوم أكثر شمولية يتضمن المعلومات المالية معلومات أخرى وصفية،

(¹) لقمان محمد أيوب ، نظام محاسبي مقترح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، (الموصل : جامعة الموصل ، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1992م) ، ص 35 .

(²) Jennifer, Griffin, et.al. The Corporate Social Performance and Corporate Financial Performance Debate, (Boston University, Vol. 36, No. 1997), P. 4.

والإتجاه إلى عدم الربط بين الإفصاح والمراجعة الخارجية من خلال عدم افصاح كل المعلومات للمراجعة مما يعطي الفرصة إلى الإفصاح عن انماط جديدة يصعب اخضاعها للمراجعة⁽¹⁾، عرف بأنه الارتباط الوثيق بمضمون وظيفة المحاسبة من كونها وسيلة لخدمة اصحاب المشروع ، إلى وسيلة لخدمة الإدارة، ثم وسيلة لخدمة المجتمع ككل ، من خلال التغيرات البيئية التي تأثرت بها هذه الوظيفة ودواعي الإفصاح عنها سواء كانت تخص البيئة الداخلية التي يعمل بها النظام المحاسبي ، والبيئة الخارجية التي يتعايش معها النظام المحاسبي⁽²⁾. كما عرف بأنه إعلام الأطراف الإجتماعية المختلفة ذات الصلة بنتائج أدائها الإجتماعي فى مجالات ، تنمية العاملين ، حماية البيئة ، خدمة المستهلك ، وأمان المنتج⁽³⁾.

يستنتج الباحث من مفاهيم الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعى ما يلى :

1. الإفصاح عن معلومات صافى المساهمات الإجتماعية داخليا وخارجيا على أن تصل المعلومات المفيدة للجهات ذات الصلة لإتخاذ القرار الملائم .
 2. الإتجاه نحو الإفصاح الإختيارى عن بعض المعلومات الهامة التى تساعد على التنبؤات المستقبلية بما يعزز تقويم الأداء الإجتماعى بربط أحداث الماضى بالمستقبل .
- يستطيع الباحث تعريف الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعى بأنه ، قيام منظمات الاعمال بتقديم بيانات ومعلومات دورية إلى المجتمع تبين من خلالها نتائج الأداء الاجتماعى ومدى كفاءة وفاعلية استغلال موارد المجتمع .

10/3/2 أسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح عن الأداء الاجتماعى

تتمثل أسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح عن الأداء الاجتماعى فى الآتى⁽⁴⁾ :

1. تحسين المستوى الاعلامى للتقارير المالية : يساهم الإفصاح عن الأداء الاجتماعى فى معالجة القصور بشأن قابلية القوائم المالية المقارنة بين المنشآت ، لاسيما أن الفئات التقليدية التى تستفيد من التقارير المالية المنشورة من حملة الأسهم ، الدائنون ، الحكومة ، المجتمع المحلى ، المجتمع الإقتصادى ، العاملون ، والمستهلكون .
2. ظهور المستثمر الاخلاقي : ظهرت اخلاقيات الاستثمار بوضوح فى عدم التركيز من قبل المستثمرين على النواحي الاقتصادية فقط لاتخاذ قرار الاستثمار ، بل تعدى ذلك ليشمل الجوانب والمعايير الدينية والسياسية والاجتماعية عن الأداء الاجتماعى⁽¹⁾.

(1) احمد هاني ، الإفصاح عن المخاطر فى التقارير المالية المنشورة ، (الزقازيق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، العدد 13 ، 1998م) ، ص 25 - 28 .

(2) أحمد محمد سليم ، مدخل مقترح لزيادة فاعلية الإفصاح المحاسبي بهدف تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية فى ضوء معايير المحاسبة المصرية ، (السويس : جامعة قناة السويس ، كلية التجارة بالاسماعيلية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2004م) ، ص 78 .

(3) حيدر بن عطا ، مفاهيم محاسبية ، (عمان : دار الحامد للطباعة والنشر ، 2007م) ، ص 18 .

(4) Crawford Spence , **Social Accounting's Emancipator Potential Agramscian Critique**, (United Kingdom: University of St Andrews , 2007), P.20.

3. مسؤولية المحاسبين ومهنة المحاسبة : أوضحت جمعية المحاسبين الأمريكية (A.A.A) اهتمام المحاسبين بالافصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية كآلاتي⁽²⁾:

أ. البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية ذات الطبيعة الكمية والمالية تؤثر على اصول المنشأة ونفقاتها والتزاماتها.

ب. التغيير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر بضرورة تحمل المنشآت تكاليف المحافظة على البيئة تؤدي إلى معالجة بيانات الأنشطة الخاصة بالبيئة عن طريق وظيفة المحاسبة في المنشآت .

4. ثمة عقد إجتماعي بين المنشآت والمجتمع تسعى بمقتضاه لتعظيم الثروة الإجتماعية، لتكتسب شرعية وجودها كياناً تنظيمياً إزاء المجتمع ، من خلال القوانين التي تبين كيفية نهوض تلك المنشآت بمهامها وإسهامها في تحقيق أهدافها وإخلاء مسؤوليتها الإجتماعية⁽³⁾.

5. تفصح بعض المنشآت عن معلوماتها البيئية والإجتماعية لأسباب خاصة ، رداً على النقاد، التلاعب بإدراك الأفراد ، المساءلة ، أداة تسويقية⁽⁴⁾.

يتضح للباحث من أسباب زيادة الاهتمام بالافصاح عن الأداء الاجتماعياآتى :

1. التميز بالمرونة الكافية لمقابلة التطور مستقبلاً ، تمشياً مع واقع العالم اليوم بالتغيير السريع فى تداول المعلومة .

2. فلسفة تحمل المنشآت تكاليف اجتماعية نحو البيئة يساعد في تحديد نوعية حدود ونوعية الافصاح المحاسبي عن ذلك الأداء .

3. إستمرارية المنشآت وبقاؤها يرتبط بخدمة رغبات أفراد المجتمع وملافاة توقعاتهم .

4. زيادة أهمية العوامل الإجتماعية فى إتخاذ القرارات سيما الإستثمارية منها .

يستطيع الباحث إضافة الأسباب الآتية :

1. إيمان المنشآت بالمسؤولية الإجتماعية تجاه المجتمع .

2. الإهتمام بالبرامج الإجتماعية وإعتماد موازنة لتغطية مصروفاتها .

3. تحسين سمعة المنشأة والتي تبنى على أساس الكفاءة فى الأداء ، النجاح فى تقديم الخدمات ومستوى الشفافية التي تتعامل به .

⁽¹⁾Kandola, Pratima,(**Corporate Social Responsibility: Why Good People Behavior Badly** in Organizations, 2004), P.4.

⁽²⁾ American Accounting Association (AAA) **Report of the Committee on the Measurement of Social. Costs**, (The Accounting Review, Accounting for Social Performance, 2001), P. 94.

⁽³⁾ سالم العبد أحمد الشعب ، **إتجاهات وأساليب المحاسبة عن المسؤولية البيئية فى المنشآت** ، (القااهرة : جامعة أسيوط ، كلية التجارة، رسالة دكتوراة غير منشورة ، 2012م) ، ص 30.

⁽⁴⁾Dey.C, Evas.R, **To Wards Social Information Systems and Book Keeping: Not On developing the Mechanism for Social Accounting and Audit**, (Dundee Discussion Parsers In Accounting Business Finance,2007), P125.

11/3/2 آليات الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي

تتمثل آليات الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي التي تنتقل عبرها المعلومات الاجتماعية إلى ذوي المصالح في الآتي (1) :

1. الإفصاح الاختياري

لم يلتفتير عن نتائج الأداء الاجتماعي للمنشآت إختياراً مطروحاً ، وإنما أصبح أمراً ضرورياً حتى بدون نص قانوني ملزم بذلك ، ويؤدي عدم اشراك المساهمين في إدارة المنشأة إلى وجود عدم تماثل المعلومات ، لقلّة معرفة المستثمرين بأنشطة وقيمة المنشأة مقارنة بالإدارة، بالإضافة إلى وجود المخاطر الاخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة المنشأة والتوقعات المستقبلية لها ، بما يتطلب أن يكون للإدارة حوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخلاف ما تتطلبه معايير إعداد القوائم المالية .

2. الإفصاح الالزامي

هو ما يفرض على المنشأة وفقاً للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في سوق المال ، وفقاً للمعايير المحاسبية في المجامع المهنية للمحاسبة .

3. المصادر الخارجية

توضع خارج تحكم الإدارة ويكون اثرها واضح على أصحاب المصالح في المنشآت المساهمة العامة بأن تنعكس خلالها صورة المنشأة امام المجتمع بالأثر الايجابي إذا كانت الصورة إيجابية او الأثر السلبي إذا كانت الصورة سلبية .

يرى الباحث من آليات الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي الآتي :

1. الإفصاح الاجتماعي إما اختيارياً أو إلزاماً بالقانون .

2. تنتقل عبر آليات الإفصاح الاجتماعي المعلومات الاجتماعية إلى ذوي المصالح .

3. الاثر الايجابي او السلبي للمنشأة قد ينعكس من مصادر خارجية مسموعة او مرئية او مقروءة.

12/3/2 الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي

يتمثل الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي في الطريقة التي بموجبها تعرض النتائج الدورية لأداء المنشأة لاجتماعي ، وإعلام مختلف الاطراف ذات الصلة بأدائها الاجتماعي (2) ، من خلال التقارير المالية او التقارير الملحقه ، والحكم على مدى الكفاءة والفعالية في استغلال موارد المجتمع ، وتتمثل طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي بالآتي (3):

1. إدماج التقارير المالية والاجتماعية

(1) فهيم أبو العزم ، معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية - حالة جمهورية مصر العربية ، (الرياض : مجلة الإدارة العامة ، العدد الأول ، 2005م) ، ص 49 .

(2) حيدر بن عطا ، مرجع سابق ، ص 18 .

(3) علي ابراهيم طلبة وآخرون ، المراجعة المتقدمة - مدخل كلي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مطبعة السلام ، 2010م) ، ص ص 310 - 317 .

دمج التقارير المالية التقليدية مع تقارير معلومات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ضمن القوائم المالية المنشورة لإعطاء صورة شاملة عن الأداء الكلي للمنشأة ، وفقاً لأحد القوائم التالية :

أ. قائمة العمليات الاقتصادية – الاجتماعية

قائمة فترية تخص الأداء التشغيلي للنشاط الاقتصادي للمنشأة والأداء الاجتماعي لها لمقابلة نتائج العمليات ذات التأثير الإيجابي والسلبي في مجالات المسؤولية الاجتماعية .

ب. القوائم المالية التقليدية المعدلة بتكاليف الأداء الاجتماعي

يتم تعديل ربح التشغيل المحاسبي باعباء المسؤولية الاجتماعية في مجالات المساهمة البيئية ، المساهمة العامة ، الموارد البشرية ، المنتج أو الخدمة بحيث يتم تقسيم الأعباء إلى اجبارية واختيارية في كل مجال ويشمل الناتج صافي الدخل المعدل ، كما يتم تعديل قائمة المركز المالي التقليدية بتأثيرات المساهمات الاجتماعية لتوفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام وحقوق الغير في مجالات الأداء الاجتماعي والتعرف على صافي الأموال فيها .

2. إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن التقارير المالية

تتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية ، وتعرض متزامنة مع القوائم المالية ولا تتضمن المنافع التي حققتها تلك المنشآت ، وتشتمل هذه التقارير على الآتي (1):

أ. تقارير وصفية : تتضمن وصف الأنشطة التي قامت بها المنشأة لتفي بالتزاماتها الاجتماعية وهي لا توفر مقياساً يعكس المسؤولية الاجتماعية بل تستعرض الايجابيات والسلبيات الناتجة عن أنشطة المنشأة وفاءً بمسئولياتها الاجتماعية .

ب. تقارير القياس النقدي لعناصر التكاليف الاجتماعية : تفصح فيها المبالغ التي تنفقها المنشأة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون الإفصاح عن المنافع التي حققتها تلك الأنشطة لصعوبة قياس هذه المنافع شاملة ما يلي :
أولاً: قائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية .
ثانياً : قائمة النشاط الاجتماعي .

3. التقارير التي تقوم على القياس النقدي لكل من التكاليف ومنافع أنشطة المسؤولية الاجتماعية تعتبر أكثر شمولاً ، وتشمل :

أ. قائمة الدخل الاجتماعي : تعبر عن صافي مساهمة المنشأة في المجتمع ، فهي تبدأ بالقيمة المضافة التي حققتها المنشأة مضافاً إليها المنافع الاجتماعية التي تتحقق نتيجة قيام المنشأة بالأنشطة الاجتماعية مخصوماً منها قيمة الاضرار التي تصيب المجتمع نتيجة مزاوله المنشأة للأنشطة الاقتصادية ، حيث تمثل المنافع الاجتماعية مخرجات مرغوبة اجتماعياً لم تحصل المنشأة على مقابل

(1) ماجد الشرايري ، غازى المومنى ، مدى مشاركة الشركات الصناعية الأردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الإفصاح المحاسبي عنها ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 67 ، 2006م) ، ص 61-65.

نقدي لها ، بينما تشمل التكاليف الاجتماعية آثار غير مرغوبة اجتماعيا لم تسدد المنشأة مقابل نقدي لها اعتماداً على الأساس النقدي ، بحيث لا تتضمن معلومات وصفية او معلومات كمية غير مالية .
ب. قائمة التأثير الاجتماعي : يتم الافصاح فيها عن المنافع الاجتماعية التي توفرها المنشأة للمجتمع وحصل عليها كمزايا فعلية⁽¹⁾ وقيمة الآثار السلبية التي سببتها المنشأة للمجتمع ، وصافي الفائض أو العجز الاجتماعي التي تحقق للمجتمع وليس للمنشأة .

4. تقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد

يعرض المعلومات التي تعكس نتائج قياس العمليات الاجتماعية كحد أدنى لتحقيق أهداف المسؤولية الاجتماعية ، ويوفر معلومات أكثر وضوحاً لتأثير العمليات الاجتماعية ، ويتم إمداد الأجهزة الحكومية بهذا التقرير لمعرفة مدى وفاء المنشأة بمسؤولياتها تجاه المجتمع .

يستنتج الباحث من الافصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي ما يلي :

1. توسيع نطاق التقييم والتحليل والعرض ليشمل الآثار السالبة والموجبة لمجالات المسؤولية الاجتماعية.

2. التقارير الاجتماعية المنفصلة عن التقارير المالية التي تتضمن الرأي الفني المحايد عن النشاط الاجتماعي تعبر بصدق عن الأداء الاجتماعي للمنشأة وهي تختلف عن تقرير المحاسبة المالية التي تركز على مدى دلالة القوائم المالية عن نتيجة أعمال المنشأة ومركزها المالي .

3. التقارير التي تقوم على القياس النقدي لكل من التكاليف ومنافع أنشطة المسؤولية الاجتماعية تعبر عن مدخلات ومخرجات الأداء الاجتماعي .

4. إعطاء المجتمع حرية للمنشآت للتصرف في مواردها المحدودة ، بتقديم بيانات دورية عن نتائج ادائها الاجتماعي .

(¹) خالد عبد العزيز عطية وآخرون ، منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية – دراسة تطبيقية ، (السعودية : جامعة الملك فيصل ، المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل للعلوم الإنسانية ، العدد الثاني ، 2005م) ، ص55.

3/ الفصل الثالث

النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية

يمثل مصطلح النظام تعبيراً عاماً في الاستخدام ، وهو ما يعرف بالنظام المحاسبي ، النظام الاداري، النظام الاقتصادي ونظام المعلومات . حيث تعد المعلومات مصدراً أساسياً لاتخاذ القرار، وحتى يكون القرار جيداً وصائباً ينبغي ان يعتمد على معلومات ملائمة ، من بينها المعلومات المحاسبية والتي تأخذ قدراً من الأهمية لا تقل عن المعلومات الادارية الأخرى ، وقد تكون المعلومات المحاسبية داخل المنشأة الواحدة كثيرة ، لهذا يتطلب تصنيفها حسب حوجة متخذ القرار و الفئات الخارجية ذات المصلحة والعمل باستمرار من اجل تحقيق شروطها بما يحقق دعماً لجميع وظائف المنشأة وتوفير الانسجام بين معلوماتها الاقتصادية و الاجتماعية بواسطة نظام المعلومات المحاسبي واستعمالها كأداة لاتخاذ القرار. وحتى يتحقق ذلك الهدف يمكن للباحث تناول هذا الفصل من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : نظام المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني : نظام المعلومات الاجتماعية

المبحث الثالث : القياس والإفصاح المحاسبي في نظام المعلومات المحاسبية و الاجتماعية

ل /3 نظام المعلومات المحاسبية

1/1/3 مفهوم النظام

عرف النظام بأنه الوسيلة التي بواسطتها تتم العملية معبراً عن مفردات الموارد التي تمكن من حدوثها⁽¹⁾، كما عرف بأنه مجموعة العناصر المرتبطة بإجراءك تهدف إلى غرض معين وفقاً لهيكلية معينة⁽²⁾، وعرف أيضاً بأنه مجموعة من العناصر التي تعمل على تحقيق هدف معين⁽³⁾، وهو مجموعة من المكونات المرتبطة معاً والتي تعمل كياناً واحداً⁽⁴⁾، كما عرف بأنه مدخل لمتابعة حل المشاكل من خلال الوسائل الرشيدة في اختيار البديل الأفضل منفعة والاقبل تكلفة⁽⁵⁾، وأنه المكونات المادية والبرمجيات في الحاسوب يتكوّن ضلعين متقابلين في مثلث المعلومات لتكازراً على قاعدة المعرفة⁽⁶⁾، عرف بأنه مجموعة من العناصر المتناغمة والمتفاعلة مع بعضها البعض والبيئة المحيطة والمحكومة بمجموعة من الاجراءات لتحقيق الاهداف المرجوة⁽⁷⁾. وأنه مجموعة من المكونات التي ترتبط فيما بينها بسلسلة من العلاقات بهدف أداء وظيفة او مجموعة من الوظائف ، معبراً عن شيء له هوية ،

(¹) Buckley, J.W. & Lighter, K.M., **Accounting Information System Approach**, (Dicken son Publishing Company, INC., 1973), P. 7.

(²) Marc Chernet , Mieux, **Information Pour Miexgerer Editions** ,(Paris : 1985), P.13.

(³) Glaulier. M. & Underdrwon, **Accounting Theory and Practice**, (London: Pitman Publishing. Co, 1999), P. 5.

(⁴) منال الكردى ، جلال العبد ، مقدمة في نظم المعلومات الإدارية - النظرية- الأدوات - التطبيق ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2002م) ، ص 21.

(⁵) محمد سمير الصبان وآخرون ، المحاسبة المتوسطة - الاطار الفكرى والعمل المحاسبى كنظام للمعلومات ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2003م) ، ص 6 .

(⁶) حسين عجلان حسن ، استراتيجيات الادارة المعرفية في منظمات الاعمال ، (عمان : دار صفاء للنشر والتوزيع ، 2005م) ، ص 36 .

(⁷) ظاهرشاهر يوسف القشبي ، انظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة في الشركات الاردنية في ظل تكنولوجيا المعلومات والقيمة العادلة ، (عمان : مجلة المدقق ، العدد 67 ، 2006م) ، ص 26 .

نشاط وغاية يتطور مع الزمن داخل المحيط⁽¹⁾ ، كما عرف بأنه وحدتان فأكثر بينها تحقيق هدف أو أكثر بعمل وظيفة معينة تدعم النظام الشامل⁽²⁾ .
يستنتج الباحث من تعاريف النظام بأنه :

1. آلية ارشادية للعمل على حل المشكلات .
2. يعبر عن وسائل تتطلب المواءمة فيما بينها والمواكبة لأي تغير في الحياة .
3. تحقيق الاهداف المرجوة من النظام تعبر عن منظومة من العناصر التي تتفاعل داخلياً وخارجياً .

يستطيع الباحث تعريف النظام بأنه ، الوسيلة التي تمكن من اداء شيء ما يرتبط بمجموعة من الأنشطة التي يتحقق من خلالها الهدف المحدد .

2/1/3 خصائص النظام

تتمثل خصائص النظام فيما يلي⁽³⁾ :

1. **التنظيم** : يعبر عن ترتيب عناصر النظام بطريقة تسهم في تحقيق اهداف النظام .
2. **التفاعل** : يؤثر النظام ويتأثر بالبيئة المحيطة حوله ، حيث يتطلب الامر تفاعل عناصره مع بعضها البعض باداء كل عنصر دوره المنوط به ، وتفاعله مع العناصر الاخرى لتحقيق اهداف النظام .
3. **التكافل** : يعرب عن مدى اعتماد كل عنصر من عناصر النظام على عمل نظيره الآخر في اداء عمله داخل النظام .
4. **المرونة** : تعبر عن إمكانية تصميم النظام بحيث يواجه كل التغيرات التي تحدث مستقبلاً ، من خلال القدرة على التوفيق بين مبدأ الثبات والإستمرار في عرض البيانات بحيث يمكن التعديل أو الإضافة حسب الظروف التي تواجه المنشأة دون المساس بهما⁽⁴⁾ .
5. **التكامل** : يعبر عن شمول النظام الكلي ، لانظمة جزئية تنقسم بدورها إلى أنظمة فرعية تعمل بطريقة تكاملية مع العناصر الأخرى بغية تحقيق الهدف النهائي للنظام ، من خلال إدخال متطلبات جديدة في مراحل التخطيط ، التحليل ، التصميم ، الإختبار والتطبيق لتحسين زيادة قدرته على حل المشكلات⁽⁵⁾ .

يتضح للباحث من خصائص النظام بأنه :

(1) عبد الرازق محمد قاسم ، نظم المعلومات المحاسبية ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2008م) ، ص 16 .

(2) سيد عطا الله السيد ، نظم المعلومات المحاسبية – المفاهيم المحاسبية الحديثة ، (عمان : دار الراجحة للنشر والتوزيع ، 2008م) ، ص 201 .

(3) أحمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية ، 2002م) ، ص 12 .

(4) أحمد لعمرى ، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية ، (الجزائر : جامعة الجزائر ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد الأول ، 2001 م) ، ص 59 .

(5) د. عصام محمد الجيصى ، سعيد فتحى مقداد ، أثر مشاركة المحاسبين فى تطوير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على تحسين الأداء المالى – دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة بسوق فلسطين للأوراق المالية ، (غزة : الجامعة الإسلامية، مجلة الدراسات الاقتصادية والإدارية ، العدد الثانى ، 2013م) ، ص 38 .

- 1.تفاعل عناصر النظام مع بعضها البعض باداء كل عنصر دوره المنوط به ، تسهم في تحقيق اهداف النظام من خلال الإجراءات التنظيمية .
2. العلاقة التوفيقية بين مبدأ الثبات والإستمرار فى عرض البيانات ، تسمح بعلاقة تكاملية بين الأنظمة الفرعية للنظام .
3. إدخال متطلبات جديدة فى مراحل التخطيط ، التحليل ، التصميم ، الإختبار والتطبيق تزيد من قدرته على حل المشكلات .

3/1/3 مفهوم نظام المعلومات

عرف نظام المعلومات بأنه نظام يقوم بإيصال المعلومات إلى الأفراد والمنظمات⁽¹⁾، وأنه الجزء المادي من ادارة المعرفة والتي تشكل التكنولوجيا الحديثة للاعلام وسيلة لها ، بتفاعل الامكانات المادية لجمع البيانات ومعالجتها واستغلالها كمعلومات ، والدمج التدريجي بين الانظمة لربط عددكبير من المتعاملين⁽²⁾، عرف بأنه إجراءات التقرير المركب عن البيانات بعد معالجتها لتتم عن تفسيرات وتعديلات النتائج⁽³⁾. عرف بأنه أخذ الموارد الرئيسية لمنشآت الاعمال والتي تستطيع تطوير القدرات الجوهرية بالمساهمة فى تحويل المدخلات إلى مخرجات واعطاء المنشآت ميزة تنافسية دون غيرها⁽⁴⁾، كما عرف بأنه مجموعة الاجراءات الخاصة بجمع ، تشغيل، تخزين واسترجاع المعلومات الداعمة لاتخاذ القرارات ، التنظيم والرقابة⁽⁵⁾، وهو تجهيز البيانات المعدة بصورة اكثر نفعاً من قبل الفرد مستقبلها على أن تكون لها قيمة مدركة في الاستخدام الحالي والمتوقع خاصة في اتخاذ القرارات⁽⁶⁾ . عرف بأنه الاساليب الممكنة والانشطة المستخدمة لتحويل المدخلات التنظيمية إلى مخرجات⁽⁷⁾. وأنه التجهيزات والاجراءات والوثائق والاتصالات التي تجمع وتلخص وتعالج وتخزن البيانات لاستخدامها في اتخاذ القرارات⁽⁸⁾، كما عرف بأنه مجموعة من الاجزاء (الأفراد والتجهيزات والاجراءات والمعلومات) المتربطة والتي تعمل معاً بشكل متناسق من خلال

(¹)Cupta, U., **Information System s – Scenes In 21 St Century** , (N .Y : Prentice Hall ,2000) , P.10.

(²) الهادي أبو فلقول ، الإستثمار البشري وإدارة الكفاءات كعامل لتأهيل المؤسسة واندماجها في اقتصاد المعرفة ، (الجزائر : ورقلة ، جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، للفترة من 9 – 12 مارس ،2004م) ، ص 208 .

(³) محمد فتحي عبد الهادي ، عبد المجيد صالح بو عزة ، المعلومات ودورها في اتخاذ القرارات وإدارة الازمات ، (نابلس : جامعة النجاح الوطنية ، المجلة العربية للمعلومات ، العدد الثاني ، 2005م) ، ص 9 .

(⁴) Maha, F.J., and et.al.,**Information Technology and Sustained Competitive Advantage**, (A Resource Based Analysis Misquamterly, 19, C4, 2005), P. 934.

(⁵) سونيا محمد بكري ، نظم المعلومات الادارية – المفاهيم الاساسية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2008م) ، ص 14 .

(⁶) عبد الهادي مسلم ، نظم المعلومات الادارية ، (الاسكندرية : مركز التنمية الادارية للنشر ، 2009م) ، ص 78 .

(⁷)Daft, L. Richard, **Organization Theory and Design**, South Western, (U.S.A: Ohio ,Collagepub, Cincimanti, 2010), P. 199.

(⁸) علاء سامي ، رياض الدباغ ، تقنيات المعلومات الادارية ، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2011م) ، ص 19 .

تجميع وتخزين ومعالجة وتحليل وعرض المخرجات بشكل يدعم قرارات المستفيدين⁽¹⁾ ، عرف أيضاً بأنه مجموعة الأجزاء المتفاعلة بشكل تناسقي بربط مجموعة العمليات المنتظمة ، لعرض النتائج لمختلف المعلومات⁽²⁾.

يرى الباحث من تعاريف نظام المعلومات بأنه:

1. يعمق التنظيم ، الرقابة لإتخاذ القرارات الملائمة .
 2. يرتبط كل عنصر من عناصر النظام على حدة ، بعلاقة مع العناصر الأخرى نحو تحقيق هدف مشترك.
 3. أن تكون للمعلومات قيمة مدركة في الاستخدام الحالي والمتوقع مستقبلاً .
- يستطيع الباحث تعريف نظام المعلومات بأنه ، مجموعة من الاجراءات المتسقة بمجموعة من العمليات المنتظمة والمترابطة لعرض المعلومات التي تخدم قرارات مختلف الفئات ذات المصلحة .

4/1/3 خصائص نظام المعلومات

تتمثل خصائص نظام المعلومات فيما يلي⁽³⁾:

1. **شبكة الاتصال** : تزود بمسار للمعلومات تتدفق في كل مكان داخل وخارج المنشأة ، حيث تحتاج إلى دراية واعية قادرة على الإستخدام بالشكل السليم الذى يحقق الفائدة فى التعامل السريع والدقيق والأقل كلفة بما يعزز مركزها التنافسى بالمحافظة على سرية المعلومات⁽⁴⁾.
2. **مراحل تحويل وتوظيف البيانات** : تتمثل في مراحل الادخال ، التشغيل ثم مرحلة الاخراج لإنتاج المعلومات ، بالاضافة إلى وظيفة رقابة البيانات وادارتها .
3. **إدخال البيانات**: تمثل البيانات الخام التي تتحول إلى منتجات معلوماتية ، حيث تبدأ البيانات بأكثر من شكل وتنتج المعلومات لمختلف المستخدمين والاهداف .
4. **مستخدموا المعلومات** : تنتج المعلومات بواسطة نظام المعلومات لتستخدم من الفئات المستفيدة⁽⁵⁾، وهم من يهتم بقراءة التقارير والبيانات المحاسبية⁽⁶⁾، كمستخدم ذو مصلحة

(1) علي مانع صنيهييت شرار ، دور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك التجارية – دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة الشرق الاوسط ، كلية الاعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) ، ص 13 .

(2) فاطمة ناجى العبيدى ، مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق فى الأردن ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) ، ص 15 .

(3) د. ثناء علي القباني ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2003م) ، ص ص 10 – 12 .
(4) د. سعد عبد الكريم الساكن ، حنان على العوادة ، مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها على أداء نظم المعلومات المحاسبية – دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المساهمة المدرجة فى بورصة عمان للأوراق المالية ، (عمان : جامعة الإسراء ، مجلة دراسات المطبوعات ، العدد الحادى عشر ، 2011م) ، ص 220 .

(5) كمال الدين الدهراوى ، مدخل معاصر فى نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2005 م) ، ص 17 .
(6) د.حسين مصطفى هلالى ، تصميم وتقييم نظم المعلومات المحاسبية ، (شرم الشيخ : المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ندوة الدعم المؤسسى والمعلوماتى لعمل المراكز الإستراتيجية ، للفترة بين 6-10 فبراير ، 2004م) ص 13 .

مباشرة او غير مباشرة في المنشأة⁽¹⁾، حيث تنصب مهمة المستخدم غير المباشرة في حماية الاطراف ذوي المصلحة المباشرة ، إما لعدم خبرتهم او لعدم توافر الوقت الكافي لإدارة استثماراتهم⁽²⁾، بملاحظة إنتاج المعلومات المحاسبية لتستخدم من قبل المستخدمين الداخليين والخارجيين على حد سواء⁽³⁾.

يتضح للباحث من خصائص نظام المعلومات مايلي :

1. وسيلة الاتصال تعبر عن الجانب المنظور من إدارة المعرفة.
2. يعبر عن علاقة زيادة الامكانات المادية لمعالجة البيانات والدمج التدريجي للأنظمة وصولاً للمخرجات.

5/1/3 مكونات نظام المعلومات

يتكون نظام المعلومات من⁽⁴⁾:

1. **المدخلات** : تمثل المفردات والبيانات الأولية من الاحداث المالية والتي تخضع لعمليات التحويل والتجهيز بهدف التوصل إلى النتائج المطلوبة ، وهي تشكل بداية تفاعل النظام داخلياً عبر مجموعة أنشطة المنشأة او خارجياً بالبيئة المحيطة تلبية لإحتياجات النظام .

1. **التخزين** : عملية حفظ البيانات او المعلومات في ملفات تمهيداً لاستخدامها لاحقاً عبر وسائل التخزين التقليدية او التكنولوجية الحديثة⁽⁵⁾.

2. **التشغيل** : تمثل الجانب الفني في النظام ، عن كيفية تحويل المدخلات إلى المخرجات المطلوبة والتي تمثل البيانات الأولية التي تحول إلى قوائم وتقارير مالية عبر النماذج المختلفة⁽⁶⁾.

3. **المخرجات** : المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي ، في صورة تقارير وقوائم مالية لأطراف خارج المنشأة ، أو تقارير وقوائم مالية تستخدم داخل المنشأة كمصدر معلومات له دور في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات⁽⁷⁾.

(¹) د. خليل عبد الفتاح كردي ، المدخل إلى علم المحاسبة ، ط3 ، (القاهرة : دار المعارف ، 1989م) ، ص 18 .
(²) عبد اللطيف محمد حمزة ، نظم المعلومات المالية والمعالجة الالكترونية للحسابات ، (ليبيا : مصراته ، دن ، 2000م) ، ص 37.

(³) Duput . Y.,and Autres ,Les , System De Gstion , (Paris : Ed , Vuibert , 1989),P.36.

(⁴) كمال الدين الدهراوي ، سمير كامل محمد ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2000م) ، ص 4 .
(⁵) Williams.K and Sawyers. C. **Using Information Technology: A practical Introduction to Computer & Communications**, (New Jersey: Prentice Hall, 2008), P. 124.

(⁶) منصور العجمي ، قياس كفاءة وفاعلية النظم المحاسبية في شركات النفط الكويتية ، (عمان : جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) ، ص 21 .

(⁷) د. صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، نظم المعلومات المحاسبية – مدخل رقابي ، (الرياض : الجمعية السعودية للمحاسبة ، العدد التاسع ، 1996م) ، ص 16 .

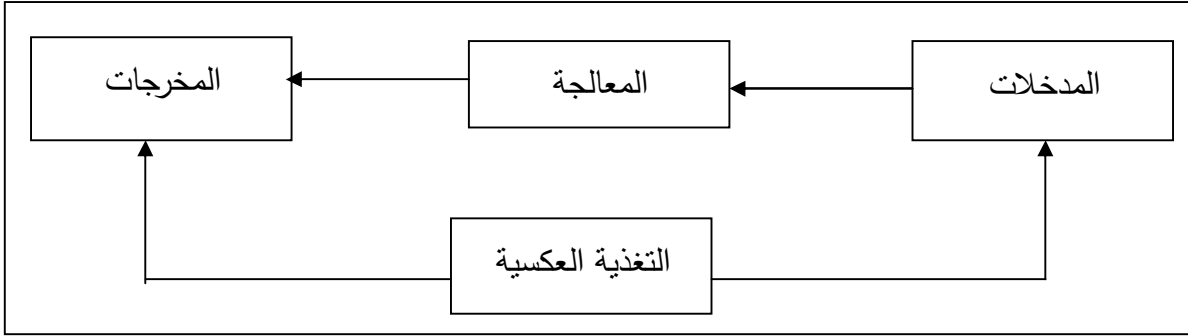
4. الاتصال العكسي : يمثل أداة ارشادية لأنشطة التحويل وعمليات التشغيل لإعداد تقارير عن حالات الرقابة وتفسير النتائج ، ولكي تتحقق فوائد التغذية العكسية ينبغي مراعاة الدقة في المعلومات الاسترجاعية ، توقيتها السليم ، على أن تعرض هذه المعلومات وتفسر بطريقة تتفق وإمكانات الطرف المستلم لها⁽¹⁾.

يتضح للباحث من مكونات نظام المعلومات الآتي:

1. ترتبط مكونات نظام المعلومات بتسلسل معين يحكم العلاقة فيما بينها .
 2. عدم استطاعة النظام الموائمة مع كل الموارد المتاحة في المحيط الخارجي، يتطلب وضع حدود للمدخلات المطلوبة للتوصل إلى المخرجات .
- ويمكن توضيح مكونات نظام المعلومات بالشكل التالي :

شكل رقم (1/1/3)

مكونات نظام المعلومات



المصدر : كمال الدين الدهراوي ، سمير كامل محمد ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2000م) ، ص 4 .

يتضح للباحث من الشكل أعلاه الآتي :

1. تمثل التغذية العكسية عنصراً إضافياً لمكونات النظام كإداة لضمان عمله وتفاعله مع الانظمة الاخرى للحصول على مخرجات تلبي احتياجات المستخدمين .
2. يستمد النظام مدخلاته من المحيط الخارجي ويزوده بمخرجاته .

6/1/3 مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

عرف نظام المعلومات المحاسبية بأنه مجموعة وسائل للرقابة على البيانات لكي تحوي التقارير المحاسبية معلومات موثوق بها تفي إحتياجات مختلف المستخدمين⁽²⁾، كما عرف بأنه نظام يتولى جمع

(1) د. كمال حسن ، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية ، ط4 ، (عين شمس : مكتبة عين شمس ، 2000م) ، ص 25 .

(2) كمال الدين مصطفى الدهراوي ، سمير كامل ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 1998م) ، ص 169 .

وتحليل ومعالجة الأحداث المالية وتوصيل المعلومات إلى من يطلبها بغية إتخاذ القرار⁽¹⁾ ، عرف أيضاً بأنه احد المداخل العلمية والذي يتم عن طريقه تحديد المشكلات وتصميم نموذج يمكن من الوصول لأغراض القياس والتنبؤ والرقابة⁽²⁾. عرف بأنه مجموعة العناصر الشاملة للعناصر المادية والمعنوية المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي والمرتبطة باجراءات تعمل على تحقيق الهدف منه ، بتجهيز المعلومات اللازمة لمزاولة النشاط والرقابة على استغلال الموارد⁽³⁾، كما عرف بأنه مجموعة من الموارد تسعى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات مفيدة بغية تلبية احتياجات متخذي القرارات⁽⁴⁾، عرف أيضاً بأنه مجموعة الافراد والبيانات المحاسبية والاجراءات المتفاعلة مع بعضها البعض لتقديم معلومات تزود عمليات صنع القرار واتخاذ⁽⁵⁾ . عرف بأنه نظام لإنتاج المعلومات المحاسبية باعداد تقارير دورية تحقق رقابة فعالة توفر الاساس السليم والمطلوب بغية اتخاذ القرارات⁽⁶⁾، كما عرف بأنه أحد النظم المهمة بالمنشأة⁽⁷⁾، عرف أيضاً بمثابة الدورة المحاسبية المتكاملة والتي تطبقها منشآت الاعمال إستناداً على القواعد والمبادئ والاعراف المقبولة في الوسط المحاسبي⁽⁸⁾ . وتغير المنظور الأحادي لبيان طريقة العمليات ذات الطابع المالي للمنشآت ، بتسجيل العمليات دفترياً وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، أصبح ينظر إليه في الحاضر والمستقبل إلى كونه أداة لهذا لهذا للتسجيل الدفترى على أنه نظام لإنتاج المعلومات المحاسبية اللازمة ، بالإضافة إلى توفير الأساس المطلوب لإتخاذ القرارات والمساعدة في إعداد تقارير دورية تساعد على تحقيق الرقابة الفعالة⁽⁹⁾.

يرى الباحث من تعاريف نظام المعلومات المحاسبية ما يلي :

1. الدورة المحاسبية المتكاملة والتي تطبقها منشآت الاعمال إستناداً على القواعد والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً .
2. تحوي التقارير المحاسبية معلومات موثوق بها تفي إحتياجات مختلف المستخدمين.

(1) صديق مسعود ، مراجعة نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة الجزائرية الاقتصادية ، (الجزائر : جامعة الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، 2000م) ، ص 45.

(2) د. حمدي عبد اللطيف مهران ، الجوانب النظرية والتطبيقية للاساليب المحاسبية في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء ، (الاسكندرية : دار الجامعات للتوزيع ، 2000م) ، ص 24 .

(3) د. وليد ناجي الحياي ، د. بدر محمد علوان ، المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والافصاح المحاسبي ، (عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2002م) ، ص 27 .

(4) عبد الحي مرعي وآخرون ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2005م) ، ص 6 .

(5) سليم حسنية ، مفاهيم معاصرة لتحديث الاقتصاد الوطني ، (دمشق : منشورات وزارة الثقافة ، 2008م) ، ص 34 .

(6) خالد امين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات - الناحية النظرية والعملية ، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2010م) ، ص 165.

(7) أحمد سلامة سليمان الجويل ، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تطبيق فاعلية الرقابة الداخلية على المصارف الإسلامية الأردنية ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011 م) ، ص 3 .

(8) ثامر عبد الله ناصر الرشدي ، مدى مقدرة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على التوافق مع قواعد الافصاح والقياس المتعلقة بالقيمة العادلة للادوات المالية - دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) ، ص 20 .

(9) خالد امين عب الله ، علم تدقيق الحسابات " الناحية النظري والعملية " ، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع ، 2010م) ، ص 65.

3. معنوية المعلومات المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي والمرتبطة باجراءات تعمل على تحقيق الهدف منه ، بتجهيز المعلومات اللازمة لمزاولة النشاط والرقابة على استغلال الموارد.

يستطيع الباحث تعريف نظام المعلومات المحاسبية بأنه ، أداة للتسجيل الدفترى للعمليات ذات الطابع المالى تاريخياً وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، بالإضافة إلى كونه نظام لإنتاج المعلومات المحاسبية حاضراً ومستقبلاً لإمداد فئات المستفيدين بها لتحليل الأعمال واتخاذ القرارات .

7/1/3 خصائص نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل خصائص نظام المعلومات المحاسبية فيما يلي (1):

1. توافر معايير البساطة والمنفعة : تظهر سمة البساطة فيه ، بحيث لا يتضمن سجلات ليس لها اهداف محددة ، بينما تظهر سمة المنفعة من خلال اقتصادية المعلومات .
2. توضيح نتائج الأنشطة والاعمال: يتم ذلك من خلال القوائم المالية بالتوضيح الكامل .
3. وضع دليل محاسبى موحد: يتضمن الاجراءات التنظيمية للادارة المالية بكل عناصرها ، طريقة اعداد الحسابات ، التقارير وتقييم النتائج النهائية للاعمال .
4. التفاعل مع البيئة : تؤثر وتتأثر الأنظمة المحاسبية بالبيئة المحيطة بها ، حيث تعدل عن طرق توصيلها للبيانات من خلال الإفصاح ، عندئذٍ تعبر عن نظام مفتوح وليست مغلق (2) ، متضمنة مجموعة من الأنظمة الفرعية التى تساعد على تجهيز العمليات المحاسبية المختلفة (3)، بما يتطلب إتصاف النظام بالمرونة الكافية للتأقلم مع المتغيرات المحيطة ليتمكن من المحافظة على إستمراريته، من خلال أنماط التفاعل اللازمة لترتيب وتنسيق جهود العاملين والأفراد لتنفيذ أنشطة المنشأة وتحقيق أهدافها (4).
5. الدورية والنمطية : تعد نظم المعلومات المحاسبية ذات طبيعة دورية تهتم بالبيانات التاريخية حيث تتم موازنة العمليات على أساس شهري ، فصلى ، سنوى ، كما أنها تتصف بالنمطية والتوحيد فى إجراءات الفحص والتأكد من إعداد التقارير عن العمليات التى تمت وانعكاساتها على المنشأة (5).

(1) د. أحمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية – الإطار الفكرى والنظم التطبيقية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2004م) ، ص19.

(2) د. الأميرة إبراهيم عثمان ، د.أحمد عبد الملك محمد ، الأنظمة المحاسبية المتخصصة ، (الإسكندرية : المكتب الجامعى الحديث ، 2007م) ، ص18.

(3) د. صبحى الخطيب وآخرون ، المحاسبة والحسابات الآلية ، (الإسكندرية : مكتبة كلية التجارة ، 1992م) ، ص267.
(4) د. محمد دباغية ، د. إبراهيم خليل السعدى ، أثر العوامل البيئية على كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية على شركات التأمين – دراسة تحليلية فى شركات التأمين الأردنية ، (عمان : جامعة فيلادلفيا ، كلية الأعمال ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد90 ، 2011م) ، ص 63.

(5) محمد برهان ، غازى رحو ، نظم المعلومات المحوسبة ، (عمان : دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2003م) ، ص 78 .

6. القيود المفروضة: يتأثر نظام المعلومات المحاسبية ببعض القيود المفروضة عليه داخلياً شاملة حجم النظام ، الموارد المادية والبشرية المتاحة المستوى التقني المتاح ، أو قيود خارجية شاملة القوانين واللوائح الحكومية⁽¹⁾.

يرى الباحث من خصائص نظام المعلومات المحاسبية الآتي :

1. يتحقق الهدف من النظام المحاسبي بتجهيز المعلومة الادارية اللازمة لمزاولة النشاط والرقابة على الموارد .

2. تمثيل اسلوب منظم لانتاج المعلومات المحاسبية في المنشأة .

3. تلبية احتياجات متخذي القرارات بالمعلومات المفيدة .

يستطيع الباحث إضافة الخصائص التالية :

1. الدقة : من خلال ندرة وجود تناقضات في تقارير النظام ومخرجاته.

2. الكفاءة والفاعلية : تظهر من خلال تلبية النظام الأهداف والمتطلبات المحددة له.

3. الشمول : تغطية النظام جميع جوانب العمل بوضع دليل يوضح الإجراءات المتبعة لإستخدام النظام .

4. مواكبة التطورات التكنولوجية : لتوفير الخبرة والكفاءة في تطبيق النظام .

8/1/3 عناصر نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل عناصر نظام المعلومات المحاسبية فيما يلي ⁽²⁾:

1. المجموعة المستندية : تعبر هذه المجموعة عن مصادر القيود في الدفاتر المحاسبية وهي بمثابة وثيقة دليل موضوعي مؤيد لحدوث المعاملات المالية سواء اعدت داخل المنشأة او اعدت خارجها كإثبات لوقوع عمليات مالية .

2. المجموعة الدفترية : تضم الدفاتر التي تستخدمها المنشأة سواء كانت دفاتر مالية او احصائية حيث يتم التسجيل فيها من واقع البيانات المدونة في الوثائق.

3. مجموعة القواعد والاجراءات : تمثل التعليمات التي ترسم السياسات المالية وتحدد آلية عمل المحاسبة في المنشأة .

4. نظام الضبط الداخلي : تمثل مجموعة القواعد وطرق العمل المحاسبي وتسلسلها داخل المنشأة، وكيفية الرقابة الداخلية عليها ، التحقق من صحة الاعمال فيها ، ومدى انسجامها مع التعليمات الموضوعية من قبل ادارة المنشأة .

(1) عبد العاطي عبد المنصف عبده وآخرون ، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية ، (القاهرة: دار الهاني للطباعة والنشر ، 2000م) ، ص 47.

(2) حمزة بشير أبو عاصي ، مبادئ المحاسبة ، (عمان : دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع ، 1999م) ، ص 34.

5. مجموعة التقارير المالية والكشوف: تشمل التقارير الفورية والدورية التي تعد على أساس السجلات المحاسبية ، لتستوعب التفسير والعرض والتحليل للبيانات المالية وصولاً لمعلومات محاسبية تخدم عناصر وأهداف النظام .

6. المنهاج المحاسبي : يعد دليل الحسابات اداة لتصنيف العمليات المالية المختلفة ، في اطار تبويب معتمد للحسابات على شكل مجموعات متجانسة تساعد في مراقبة حسابات دفتر الاستاذ العام⁽¹⁾.

7. وسائل تنفيذ العمل : تحدد وسائل تنفيذ العمل اما يدوياً او آلياً⁽²⁾.

يري الباحث من عناصر نظام المعلومات المحاسبية ما يلي :

1. تعبر عن الاجراءات والقواعد المشتركة في جميع الانظمة المحاسبية .
2. تعمل وفق محددات لتطبيق الترتيبات المحاسبية بشكل يكفل تحقيق اهداف النظام .
3. تمكن من تفسير النتائج المالية للمنشآت عبرالكشوف والتقارير المالية للمنشآت.
4. تختلف عناصر النظام المحاسبي من منشأة لأخرى .

9/1/3 مكونات نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل مكونات نظام المعلومات المحاسبية في الآتي⁽³⁾:

1. المدخلات: هي المعاملات ذات الطبيعة المالية والموثقة بمستندات تثبت وقوعها بتاريخ محددة، تتم في شكل احداث اقتصادية داخل أو خارج المنشأة وتعتبر بمثابة المادة الخام التي تعالجها النظم.

2. المعالجة : لكل نظام معلومات محاسبي منهاج حسابات ينظم تدفق المعلومة المحاسبية بعد معالجتها، بحيث تتضمن المعالجة استخدام الدفاتر واليوميات في تسجيل العمليات المالية ، بينما تستخدم السجلات في تسجيل العمليات غير المالية حسب التسلسل الزمني لمدخلات النظام ، وتلتزم المنشآت بامساك هذه الدفاتر والسجلات كما هو متعارف عليها محاسبياً .

3. المخرجات : تمثلالمنتج النهائي للنظام ، كاداة اتصال بين نظام المعلومات المحاسبي والمستفيدين داخل وخارج المنشأة ، حيث تقدم في تقارير على صورة قوائم مالية بغية توصيل المعلومات المحاسبية للاطراف ذات الشأن⁽⁴⁾.

(1) عبد الاله نعمه جعفر ، محاسبة المنشآت المالية : البنوك وشركات التأمين ، (عمان : دار حنين ، 2006م) ، ص ص 56 - 59 .

(2) عبد المجيد جاسم الشرع ، المحاسبة في المنظمات المالية ، (عمان : جامعة فلادلفيا ، 2003م) ، ص 23 .

(3) علي سليمان ، عزيز إسبر ، برمجة نظام المحاسبة العامة ، (حلب : دار شعاع ، 2008م) ، ص 16 .

(4) عصام العريبيد ، دراسات معاصرة في البنوك التجارية والبورصات ، (دمشق : دار الرضا للنشر والتوزيع ، 2011م) ، ص

4. **الرقابة:** تعبر عن كافة المقاييس والطرق المتناسقة التي تتبناها المنشآت لحماية أصولها والارتقاء بالكفاءة الانتاجية فيها ، وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية الموضوعة مقدماً وضبط الثقة والدقة في البيانات المحاسبية (1).

5. **التغذية العكسية:** تمثل عملية قياس رد فعل المتعاملين مع المنشأة على عمل النظام المحاسبي، بتطور أنظمة المعلومات المحاسبية الكترونياً كبديل للنظم التقليدية لعدم تحقيق الكفاءة المطلوبة عند معالجة المستندات الورقية لتحويل البيانات إلى معلومات ، بالإضافة لعدم فورية استلام المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار (2).

يرى الباحث من مكونات نظام المعلومات المحاسبية ما يلي :

1. تتفق مكونات النظام مع مكونات نظام المعلومات المحاسبية .
2. تمثل التغذية العكسية نتاج القرارات الادارية السابقة بما يفيد في تحسين كفاءة العمليات في الدورات اللاحقة .
3. تتسق المخرجات كمنتج نهائي بما يتماشى مع اهداف النظام في ظل المحددات والقيود المفروضة.

4. تمثل المدخلات عوامل التأثير التي تحفز العمل .

10/1/3 اهداف نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل أهداف نظام المعلومات المحاسبية في الآتي (3) :

1. توفير معلومات تساعد في ترشيد اتخاذ مختلف القرارات تجاه تخصيص واستخدام الموارد المحدودة لدى المنشأة مع التوزيع الكفء لعوائد عوامل الإنتاج على أفراد المجتمع (4).
2. توفير معلومات تساعد علي فعالية الاشراف والرقابة على الموارد البشرية والمادية بالمنشأة .
3. تقديم معلومات وافية عن عمليات التخطيط ، التنظيم ، الأداء المالى لتساعد في إعداد مختلف التقارير وصيانة الموارد المتاحة لكل المستويات الإدارية بالمنشأة (5).
4. توفير معلومات تساعد في تحقيق فعالية أداء مختلف المنشآت تجاه الخطط المستهدفة ، بالإضافة إلى مساعدة مستخدميها على تقييم أداء المنشآت خلال الفترة (6).

(1) Gay,D,M. **Auditing Harcourt Brace and company**, (N. Y : 2010), P. 208 .

(2) حسان قيطيم وآخرون ، **النظام المحاسبي في المصرف التجاري السوري وآفاق تطويره** ، (حلب : جامعة تشرين ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، العدد الرابع ، 2006م) ، ص 10 .

(3) محمد سيد احمد امين عبد الجليل ، **تطوير القياس المحاسبي في الوحدات الحكومية بغرض تحقيق عدالة قياس تكلفة الخدمات الحكومية** ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص ص 17،18 .

(4) محمد عباس بدوى ، فؤاد السيد المليجي ، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع وبحوث في مشاكل محاسبية معاصرة** ، (القاهرة : دار المعرفة للنشر ، 2010م).

(5) د. على عبد الله شاهين ، **العوامل المؤثرة في كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في المصارف التجارية العاملة في فلسطين** ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، 2012م) ، ص 8 .

(6) Concept Statement No.1, **Objective of Financial Reporting**, (Governmental Accounting Standards Board, 1987), P.27.

5. توفير معلومات عن قيمة كل من الموارد المتاحة وصافيتها ، والالتزامات والتغير في قيمتها .
6. التقرير عن المعلومات المتعلقة بالصفات المالية⁽¹⁾، غير المالية ، التاريخية ، الحالية والمستقبلية للجهات التي يهتما أمر المنشأة بما يخدم تحقيق الأهداف⁽²⁾.
7. توفير المعلومات الموضوعية والتي تؤثر على مختلف الأنشطة بالمنشأة بعد تجميعها من المصادر الداخلية أو الخارجية⁽³⁾.
8. المساهمة في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للإدارة العليا لكافة أقسام المنشأة من خلال تنفيذ ورقابة الأداء⁽⁴⁾.

يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية :

1. تقديم معلومات عن مستوى الاداء وكيفية تقييمه .
2. توفير معلومات تساعد في تحديد مدى وفاء المنشآت بمسؤوليتها تجاه إدارة الموارد والمجتمع.
3. توفير معلومات للمستخدمين عن كيفية تخصيص الموارد المتاحة على مختلف الاستخدامات .
4. تقديم معلومات للاطراف ذات الشأن تمكن من الرقابة والتخطيط واتخاذ القرار .

11/1/3 وظائف نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل وظائف نظام المعلومات المحاسبية فيما يلي⁽⁵⁾ :

1. تسجيل وتفسير الآثار المالية المترتبة على العمليات الاقتصادية في المنشآت .
2. تصنيف الآثار الناتجة عن المعلومات المتمثلة بشكل يسمح بتحديد مجاميعها وإدراجها بالتقارير المحاسبية .
3. تلخيص وتوصيل المعلومات التي يحتويها النظام ، إلى فئات المستخدمين للمساعدة في إتخاذ القرار⁽⁶⁾.

يتضح للباحث من وظائف نظام المعلومات المحاسبية الآتي :

1. تسجيل وتفسير العمليات المالية ، يتطلب قياس وافصاح المعلومة المحاسبية .
2. تتحدد المعلومات التي يحتويها النظام وفق اهدافه ووظائفه .

12/1/3 العوامل التي تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية

تتمثل العوامل التي تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية بالآتي⁽¹⁾:

(¹) فايز النجار ، المعلومات الإدارية ، (عمان : دار حامد للنشر والتوزيع ، 2005م) ، ص 87 .
(²) زياد هاشم يحيى ، د .قاسم محسن الحبيطي ، نظام المعلومات المحاسبية ، (الموصل : وحدة الحدباء للطباعة والنشر ، 2003م) ، ص 41 .
(³) أحمد حسين على حسين ، نظم المعلومات المحاسبية – الإطار الفكري والنظم التطبيقية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2004م) ، ص 12 .
(⁴) د. عادل محمد القطاونة ، أثر استخدام ذكاء الأعمال على فاعلية نظام المعلومات المحاسبي ، (عمان : جامعة الزيتونة ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، المؤتمر العلمي السنوي الحادى عشر ، ذكاء الأعمال وإقتصاد المعرفة ، للفترة بين 23- 26 أبريل ، 2012م) ، ص 553 .
(⁵) د. أحمد صلاح عطية ، مبادئ المحاسبة المالية ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2008م) ، ص 11 .
(⁶) حسين فهمى أحمد محمد البغدادى ، تطوير نظم المعلومات المحاسبية لترشيد إتخاذ القرارات فى إطار المعايير المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م) ، ص 44 .

1. التحليل السلوكي : يبغي الأخذ في الإعتبار العوامل النفسية التي يواجهها الافراد أثناء أداء عملهم ومدى قبولهم بواسطة بالمنشأة عند تطبيقها لنظام المعلومات المحاسبية ، بتشجيع مشاركتهم في خطوات دراسة النظام ، تزويدهم بمعلومات عن التعديلات المقترحة ومطالبتهم بتقديم مقترحاتهم فيما يختص بمسؤولياتهم لتسهيل تنفيذ تلك التعديلات ، بالإضافة إلى المعرفة وإلمام بالخصائص السيكولوجية لمتخذي القرارات لدعم تصميم النظام الملائم لتوصيل المعلومة المحاسبية .

2. الاساليب الكمية : تعبر عن الطرق التحليلية التي تستخدمها الادارة في اتخاذ القرارات سواء كانت تحليلاً احصائياً ، برمجة خطية ، محاكاة ، نظرية خطوط الانتظار ، حيث تستخدم تلك الطرق في عمل التقديرات اللازمة للمساهمة في رفع كفاءة المعلومات التي تزود بها الادارة .

3. الكمبيوتر : ساهم استخدام الكمبيوتر في حفظ السجلات المحاسبية وتطوير العمل الروتيني للتسجيل اليدوي للبيانات ، من خلال التعليمات الموجهة لتنفيذ برامج النظام⁽²⁾ ، المساعدة في الاستثمار الجيد للوقت في تحليل المعلومات ووصولها في الوقت المناسب وبالشكل المناسب بما يستدعي تطوير النظام ومواكبة التقنية بما يتفق مع هيكل إتخاذ القرارات⁽³⁾ ، خاصة فيما يتعلق بدراسة النظم وعمل التوصيات التي تؤثر على القرارات لأوجه النشاط المختلفة بالمنشأة إضافة إلى تشغيل البيانات المحاسبية بطريقة مرنة قادرة على إنتاج معلومات متعددة كماً ونوعاً في ظل جميع البدائل الممكنة⁽⁴⁾.

يتضح للباحث من العوامل التي تؤثر على نظام المعلومات المحاسبي مايلي :

1. تحديد عوائق ومردودات التغيير السلوكي يتطلب وضع منهاجاً استراتيجياً للتخطيط .
2. تغيير السلوك وسيلة تدعم بها المنشآت تنفيذ سياساتها ، كدلالة عن محور التركيز والنتيجة المطلوبة.

3. تساعد الاساليب الكمية في رفع كفاءة المعلومات الموجهة للادارة .

4. يساهم استخدام الكمبيوتر في حفظ السجلات إلى تخفيض الوقت المهدر في عمليات التسجيل التقليدية وتحسين سرعة الأداء والطاقة التخزينية للمعلومات، بالإضافة إلى إمكانية اتخاذ القرار في الوقت المناسب .

5. إستخدام الكمبيوتر في تجهيز البيانات بشكل غير رشيد ، يترتب عليه بعض السلبات المتعلقة بعدم كفاية النظم المطبقة في توفير المعلومات الملائمة لإتخاذ القرار .

يستطيع الباحث إضافة العوامل الآتية :

(1) ستيفن أ. موسكوف ، مارك ج. سيمكن ، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات - مفاهيم وتطبيقات ، ترجمة كمال الدين سعيد ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2007م) ، ص 52 .

(2) د. محمد عبد الفتاح محمد ، طارق عبد العال حماد ، التطبيقات المحاسبية باستخدام الحاسب ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2000م) ، ص 30 .

(3) د. محمد صالح السيد ، تحسين جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 1999م) ، ص 1259 .

(4) إخلاص هزاع العبدلي ، استخدام الوسائل الآلية في نظام المعلومات المحاسبية - وسائل مقترحة في مصرف الرافدين ، (الموصل : جامعة الموصل ، كلية الإدارة والإقتصاد ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م) ، ص 5 .

1. تأثير عوامل البيئة القانونية والضوابط المهنية على نظام المعلومات المحاسبية .
2. تأثير العوامل التنظيمية والإدارية على نظام المعلومات المحاسبية.
3. تأثير العوامل الثقافية ، الاجتماعية ، الإقتصادية والتقنية على نظام المعلومات المحاسبية.

13/1/3 خصائص جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر جودة المعلومات المحاسبية عن الخصائص التي ينبغي أن تتسم بها تلك المعلومات لكي تكون مفيدة للمسؤولين عند إعداد التقارير المالية التي تقدم معلوماتها المفيدة للمستخدمين⁽¹⁾، والتي تنتج عند تطبيق الطرق والاساليب المحاسبية البديلة على أن تكون في إطار نظام محاسبي متكامل يعمل في ظل معايير محاسبية عالية الجودة⁽²⁾، أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتعزيز نوعية المعلومات وتقييم فائدتها على أساس أهداف القوائم المالية لمساعدة المستخدمين على اتخاذ قراراتهم بالمنشأة⁽³⁾، من خلال ربط الطلب على جودة المعلومة المحاسبية بدلالة تفضيلات المستثمرين وقراراتهم وموقفهم بالنسبة لعامل المخاطرة⁽⁴⁾، بحيث يوجه المحاسبين الاهتمام اللازم لهؤلاء المستخدمين عند إعداد القوائم المالية التي تساعدهم في اتخاذ قراراتهم⁽⁵⁾. ويمكن توضيح الخصائص التي تجعل المعلومات ذات جودة في اتخاذ القرارات في الآتي⁽⁶⁾:

1. الملائمة: تعد خاصية الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجب الإفصاح عنها بوجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها ، والغرض الرئيسي لاستخدامها ، حيث أن المعلومات المحاسبية وسيلة لتحقيق غاية فلا بد أن تتصف

(1) د. رشا حمادة ، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، (دمشق : جامعة دمشق ، كلية الإقتصاد ، مجلة العلوم الإقتصادية والقانونية ، العدد الأول ، 2010م) ، ص 315.

(2) د. يحيى بن على الجبر ، العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية والمراجع الخارجي - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ، (الرياض : الجمعية السعودية للمحاسبة ، مجلة البحوث المحاسبية ، العدد الثاني ، 2012م) ، ص 40 .

(3) د. رضا إبراهيم صالح ، أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية ، (الإسكندرية : جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، مجلة البحوث العلمية ، العدد الثاني ، 2009م) ، ص 32.

(4) عيد محمود حميدة ، أثر المعلومات المحاسبية على سلوك متخذ القرار في الإستثمار الأسهم - دراسة تطبيقية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، العدد الثاني ، 2001م) ، ص 237 .

(5) نجاح نعيم مدى الربيعي ، الاستثمار في الأوراق المالية وإمكانية التعامل بها في سوق الأوراق المالية المرتقبة في اليمن ، (صنعاء: جامعة الملكة أروى ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003 م) ، ص 37.

(6) غسان محمد مصطفى دعاس ، نموذج مقترح لقياس كفاءة نظم المعلومات المحاسبية في الشركات العامة الصناعية المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ، (عمان :جامعة عمان العربية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2006م) ، ص 47 .

باللائمة التي تعبر عن قدرة المعلومات المحاسبية على تغيير قرار المستخدم لها والتأثير عليه (1).
 ولتحقيق خاصية الملائمة ينبغي توافر الصفات الفرعية التالية (2):
 أ. القيمة التنبؤية : إعطاء مؤشرات قوية عن المستقبل في الظروف الطبيعية بما يتيح لمستخدميها المراقبة على الاداء المستقبلي ومعرفة الانحرافات واسبابها ومعالجتها (3).
 ب. التغذية العكسية : تمثل آلية ارشادية لانشطة التحويل والاعداد للتقارير والمراقبة وتفسير النتائج المترتبة من جراء العمليات والنشاطات التحويلية التي تختلف باختلاف النظام (4).
 ج. التوقيت المناسب : عملية قياس رد فعل المستفيدين من المنشأة على عمل النظام المحاسبي بتوصيل المعلومات لمتخذي القرار قبل اتخاذه لتحقيق أكبر فاعلية مرجوة منها ، وللتوقيت جانبا (5):

الجانب الأول : دورية القوائم المالية

تعني طول أو قصر المدة التي تعد عنها القوائم المالية ، فإذا كانت الفترة طويلة نسبياً يمكن إتاحة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية في مواعيد دورية متباعدة ، أما إذا كانت الفترة قصيرة نسبياً يمكن إتاحة المعلومات في مواعيد دورية متقاربة .

الجانب الثاني : المدة بين تاريخ إعداد وإصدار القوائم المالية

كلما كان الفارق الزمني كبير بين المدة التي تنقضى بين نهاية الفترة الزمنية التي تعد عنها القوائم المالية ، وبين تاريخ إصدار تلك القوائم وإتاحتها للتداول ، قلت منفعة المعلومة المالية التي تشغلها تلك القوائم .

2. قابلية المعلومات للمقارنة : تماثل الخصائص التي تجعل المقارنة أمراً يمكن تحقيقه ، بما يسهل الدراسة والتحليل والتنبؤ لاتخاذ القرارات من خلال إمكانية مقارنة البيانات والمعلومات التي تفصح عنها المنشآت مع فترات سابقة لنفس المنشأة والمقارنة مع المنشآت الأخرى المنافسة للتعرف

(1) محمد مجيد سليم ، محمد رفيق عثمانة ، الأهمية النسبية لبنود الإفصاح المحاسبي في قرارات الإقراض المصرفي ، (عمان : جامعة عمان العربية ، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية ، العدد الثاني ، 2007م) ، ص 195 .

(2) محمد البدوي ، المحاسبة عن تأثيرات البيئة والمسؤولية الاجتماعية للمشروعات ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2000م) ، ص 202 .

(3) د. أسامة سعيد عبد عبد الصادق ، نموذج مقترح لتطوير منهجية قياس معايير جودة المعلومات المحاسبية في ضوء فلسفة المنطق القامض ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 65 ، 2005م) ، ص 60 .

(4) علا أحمد عبد الهادي الزعانين ، أثر التحول من نظم المعلومات المحاسبية – دراسة تطبيقية في وزارة المالية الفلسطينية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص 15 .

(5) عوض محمد با شرحبيل ، سوق الاوراق المالية وطبيعة النظم المستخدمة في تحديثه ، (بغداد : دار الفرابي للنشر والتوزيع ، 2005م) ، ص 6 .

على فرص الإستثمار المختلفة⁽¹⁾، حيث تعد هذه الخاصية من أهم المؤشرات التي تعتمد عليها عمليات التحليل المالي والرقابة بغية تقييم أداء المنشآت⁽²⁾.

3. امانة المعلومات وامكانية الثقة بها والاعتماد عليها : تظهر هذه الخاصية ثقة مستخدمي

المعلومات المحاسبية وامكانية اعتمادهم عليها إذا ما اتسمت المعلومات المالية بالآتي⁽³⁾:

أ. تصوير المضمون الذي تهدف إلى تقديمه المعلومة المالية: التعبير عن الواقع تعبيراً صلباً ودقيقاً يستوعب صفة الامانة في اتخاذ الاسلوب لقياس نتائج عملية او حدث معين ، والافصاح عن تلك النتائج في ظل الظروف التي احاطت بتلك العملية او الحدث والوصول إلى معلومات تعبر عنه.

ب. قابلية المعلومات للمراجعة والتحقق : تصبح المعلومات قابلة للمراجعة والتحقق إذا كانت أساليب القياس والافصاح التي استخدمت لإعداد المعلومات المحاسبية من شأنها أن تؤدي إلى نتائج يستطيع التثبت منها أشخاص مستقلون عن الأشخاص الذين قاموا باعداد تلك النتائج⁽⁴⁾، بإستخدام قواعد موضوعية للقياس من خلال التحديد الدقيق للمفاهيم تجنباً للبس أو التأويل في تفسير المعلومات المحاسبية.⁽⁵⁾

ج. حيادية المعلومات المحاسبية: تعبر عن خلو المعلومة المحاسبية من التحيز للوصول إلى نتيجة معينة أو سلوك معين ، كما تعني تقديم حقائق صادقة دون حذف أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين⁽⁶⁾، وتستدعي الاختيار من بين بدائل القياس والافصاح ذات العلاقة الوثيقة والتي تساعد تساعد على تقييم فعالية كل من هذه البدائل في إنتاج معلومات ملائمة ، وعند تطبيق طرق القياس والافصاح التي تتطلب اللجوء للتقدير ينبغي عدم المغالاة او البخس فيها بغية تحقيق نتائج معينة ترغب ادارة المنشأة مسبقاً للتوصل إليها⁽⁷⁾.

4. الاهمية النسبية : تعتبر بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم او كمية المعلومات المحاسبية

الواجب الافصاح عنها ، وهي صفة حاكمة لجميع الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لاسيما خاصة الملائمة بمكوناتها الثلاثة القدرة التنبؤية ، القدرة على التقييم الارتدادي والتوقيت المناسب، فكما في خاصية الملائمة فإن بنداً معيناً يعتبر مهم نسبياً إذا كان ادراجه او حزفه يؤثر في اتخاذ

(1) سحر صبحى محمد الطويل ، المحاسبة عن القيمة العادلة لأصول المالية لأغراض تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية ، (السويس : جامعة قناة السويس ، كلية التجارة بالإسماعيلية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص 67.

(2) فؤاد محمد الليثي ، نظرية المحاسبة ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2010م) ، ص 170 .

(3) عرفات إبراهيم طلعت طمان ، طبيعة سوق الاوراق المالية المصرية والنظم المحاسبية المستخدمة ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1998م) ، ص 12 .

(4) محمد منصور الصباحي ، سوق الاوراق المالية في الجمهورية اليمنية - الامكانات والجدوى والنظم المحاسبية ، (صنعاء : دار الجيل للطباعة والنشر ، 2002م) ، ص 32.

(5) عبد العاطى عبد المنصف عبده وآخرون ، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية ، (القاهرة : مكتبة فيروز المعادى ، 2012م) ، ص 75.

(6) فداغ الفداغ ، المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2002م) ، ص 54 .

(7) حسين عبد الله صالح الياس ، السوق المالية بدولة الامارات العربية المتحدة وإمكانية رفع كفاءتها ، (عدن : جامعة عدن ، كلية الاقتصاد والادارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1999م) ، ص 57.

القرار بحيث يغير اتجاه المستخدمين المستهدفين ، وعموماً فإن البند المؤثر هو بند مهم نسبياً يجب الإفصاح عنه في التقارير المالية لاعتبار انه يقدم معلومات مفيدة ومؤثرة في اتخاذ القرارات و لا فلن تكون هنالك حاجة للإفصاح عنه⁽¹⁾. وتظهر الأهمية النسبية في المنشآت التي تستمد حاجتها إلى نظام معلومات محاسبي من حاجتها المستمرة إلى توافر المعلومات عن أوجه النشاط المختلفة⁽²⁾ .

يتضح للباحث من خصائص جودة المعلومات المحاسبية ما يلي :

1. تعبر عن المضمون الذي تقدمه المعلومة المحاسبية ، في مجال القياس والإفصاح .
2. تعبر عن أساليب للقياس والإفصاح التي أستخدمت لإعداد المعلومات المحاسبية والتي تؤدي إلى نتائج يمكن التثبت منها .
3. إمكانية تطبيق مبدأ الأهمية النسبية على جميع خصائص مستوى جودة المعلومات المحاسبية .
4. تباين مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية ، لتعدد مقاييس الجودة بالإضافة إلى تباين الأهداف والقرارات المتخذة من قبل مستخدمي التقارير والقوائم المالية .
5. تتوقف جودة المعلومات المحاسبية على متخذى القرارات ، نوع القرارات ، طريقة إتخاذها وتحليل المعلومات بصورة واعية تمكن من تغيير قرار المستخدم بالإستفادة منها.
6. إمكانية الحصول على معلومات مالية دقيقة تساعد في إتخاذ القرار السليم .

14/1/3 محددات إستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

تتمثل محددات إستخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في الآتي⁽³⁾:

1. إحتتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية و لا يوجد توافق بين ملائمة المعلومة ودرجة الوثوق بها ، ففي بعض الاحيان يتم قبول معلومة ملائمة وغير موثوق بها ، أو موثوق بها وغير ملائمة ، فأرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، إلا انها تتمتع بدرجة منخفضة من الملاءمة لأن تلك الأرقام أقل تمثيلاً لوارتباطاً بالواقع الفعلي حالياً .
2. إحتتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية تظهر من خلال إحتتمالات التعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومة المحاسبية ، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب ولكنها لا

(1) د. سعيد جايد مشكور ، منذر جبار داغر ، الأهمية النسبية وعلاقتها بملائمة المعلومات المحاسبية ، (بغداد : مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم ، العدد السادس ، 2001م) ، ص 381 .

(2) د رمضان محمد غنيم ، د منير محمود سالم ، نظم المعلومات المحاسبية والحاسب الآلي ، (القاهرة : دار المعارف ، 1983م) ، ص 8.

(3) ظاهر القشي ، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الامان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية ، (عمان : الجامعة العربية للدراسات العليا ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2003م) ، ص

- تمتلك القدرة التنبؤية العالية ،بالإضافة إلى ان سرعة إعداد المعلومات غالباً ما تكون على حساب درجة الدقة وعدم التأكد والإكتمال⁽¹⁾.
3. الفائدة : ليس كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر مفيدة ،حيث يتضح اختيل مستوى الأهمية كون أن حذف البندوا الإفصاح عنه بطريقة محرفة يؤثر على متخذ القرار .
4. تكلفة الحصول على المعلومات : إن القاعدة العاملة في إختيار ما يتعلق بمحدد التكلفة - العائد منها ،تظهر بعدم انتاج وتوزيع المنشأه لأي معلومات إلا إذا زادت منفعتها عن التكلفة،في اشارة لما يدعوا الإفصاح عنها تأكيداً على أن القرار السليم للإدارة هو ما يتولد عنه عائد يوازي أو يزيد عن درجة المخاطرة التي تحيط به⁽²⁾.
5. صعوبة فهم وتحليل إستخدام المعلومات : قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة ،موثوق بها، إلا أنها تتطلب صفة الفهم والتي تنعكس في خصائص السهولة ، الوضوح المميز للمعلومات المنشورة ،خاصة أن مستخدمي التقارير الماليه يمتلكون مستويات فهم مختلفة، وأهداف مختلفة.
6. أهمية المقارنة في عملية إتخاذ القرار : تظهر عمليات المقارنة مكاناً وزماناً عند اهتمام مستخدمي المعلومات المحاسبية لمجرد التغيير ،والا إذا تم ذلك ينبغي الإفصاح عنه والآثار المترتبة علنتيجة النشاط أو الوضع المالي للمنشأة ذات العلاقة⁽³⁾.
- يستطيع الباحث إضافة المحددات التالية :

1. عدم جدوى مقارنة مستخدمي المعلومات بين المنشآت المنافسة عندما لا تلتزم المنشآت بسمات التماثل في استخدام الطرق المحاسبية .
2. عدم توفيق معدي التقارير المالية بين الرغبات والصفات المتباينة لمستخدمي المعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية .
3. عدم الإفصاح عن المعلومة ،خاصة إذا ما ارتبطت باهداف مستخدمي القوائم المالية .

15/2/3 أشكال أنظمة المعلومات

تتمثل أشكال أنظمة المعلومات في الآتي⁽⁴⁾:

1. أنظمة المعلومات الإلكترونية : هي الأنظمة التي تعتمد على الأجهزة الحاسوبية في عمليات الإدخال ، المعالجة للبيانات والإخراج في شكل معلومات.

(¹) د.صباحي محمود الخطيب ، د. عمرو عباس العتر ، مقدمة في نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية : دار المطبوعات الجامعية ، 2008م) ، ص42.

(²) ايمان انجرو ، التحليل الإنتمائي ودورة في ترشيد عمليات الإقتراض-المصرف الصناعي انموذجاً ، (حلب : جامعة تشرين ، كلية الإقتصاد ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) ، ص32.

(³) أحمد عبد الرحمن المخادمة ، أثر نظم المعلومات المحسبة في إتخاذ القرارات الإستثمارية- دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية ، (عمان : المفروق ، جامعة آل البيت ، مجلة المنارة ، العدد الثاني ، 2007م) ، ص 260 .

(⁴) Dalci, I., and Tanis , V., **Benefits Of Computerized Accounting System On The JIT Production Systems** , (Review Of Social , Economic and Business Studies , Vol.2, 2009), P.89.

2. أنظمة المعلومات اليدوية : تعبر عن الأنظمة التي تعتمد بشكل أساسي على الوسائل اليدوية الورقية، بعض الآلات والأدوات التقليدية في جميع عملياتها إدخال ، معالجة ، إخراج ، بشكل يدوي دون استخدام أداة تكنولوجية⁽¹⁾.

3. أنظمة المعلومات المتكاملة : مفهوم حديث لأنظمة المعلومات ، يطبق عند تواجد أكثر من نظام واحد في المنشأة ، يمكن من خلاله بناء نظم تؤمن بالتنسيق والتكامل بين الأهداف ، الإجراءات وبرامج التنفيذ لقيادة أي تكرار في عملية جمع البيانات ومعالجتها وتوزيعها ، مما يؤدي إلى خفض التكلفة وزيادة القدرة والكفاءة بدلاً عن تشكيل نظم معلومات مستغلة لكل من الموارد البشرية ، الإدارة المالية ، إدارة البحث والتطوير في كل مرحلة من مراحل العمل⁽²⁾ ، بالإضافة إلى أن القدرات التكاملية بتنسيق العمليات والمهام المتعددة في عملية واحدة والقدرة على ربط نقاط الإتصال للمستخدمين بمركز إتصال واحد ، عن طريق تقنية المعلومات يطور النظام في المستويات التالية⁽³⁾:

أ. التطوير الكلي : بحيث يشمل التطوير كافة النظم الفرعية للنظام كحد أقصى للتطوير .

ب. التطوير الجزئي : يقتصر نطاق التطوير فيه على نظام فرعي وحد .

ج. التطوير المقطعي : يشمل نطاق التطوير عدة نظم فرعية تابعة للنظام .

4. أنظمة المعلومات الشاملة : تعبر عن الأنظمة التي تطبق مجموعة كبيرة من الأنظمة في نفس الوقت داخل المنشأة الواحدة أو عدة منشآت ، لتجنب تكرار استخدام المعلومات عدة مرات في كل نظام ، على أن تشمل كافة المتغيرات المؤثرة فيها والمتأثرة بها ، كما وتشمل مصادر معلومات متنوعة ، لإنتاج معلومات متعددة الأغراض، من خلال توافر جميع المتطلبات الفنية، البشرية ، الإدارية اللازمة لتحقيق أهداف النظام الرئيسي والأنظمة الفرعية بداخله⁽⁴⁾.

و الشمولية تعد مؤشر لدرجة احتواء النموذج للأنشطة ذات المضمون الاجتماعي والبيئي الذي يستطيع أن يلبي التغيير الإيجابي بأنظمة المعلومات⁽⁵⁾ .

يتضح للباحث من أشكال أنظمة المعلومات ما يلي :

(¹)Ball,K., **The Use Of Human Resource Information Systems Survey**, (Personal Review ,Vol.No.6. , 2003), p. 677.

(²)Denisi, A. , and Griffin, R., W., **Human Resource Management** , (Boston : Houghton Mifflin Company ,2001) , P .97.

(³) Williams and Sawyer.S,C., **Using Information Technology: A practical Introduction To Computers and Communication** , Complete Version By Brilank K., Paperback, Subsequent Ed , (N.J : Prentice Hall ., 2008), P 139.

(⁴) فاطمة ناجي العبيدي ، مخاطر استخدام نظم المعلومات المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الأردن ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) ، ص 18 .

(⁵) د. عباس حميد يحيى التميمي ، د. دجلة عبد الحسين عبد ، عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ، (بغداد : جامعة بغداد ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 83 ، 2015م) ، ص 383 .

1. شمولية نظام المعلومات تجنب تكرار إستخدام المعلومات عدة مرات في كل نظام فرعى .
2. تطوير المقدرات التكاملية لمستويات نظام المعلومات الكلى، الجزئى والمقطعى يمكن من بناء نظم تؤمن بالتنسيق والتكامل بين الأهداف.

2/3المبحث الثاني نظام المعلومات الإجتماعية

1/2/3 مفاهيم النظم الإجتماعية

عرفت النظم الاجتماعية بأنها،مجموعة المفاهيم الاجتماعية المتفاعلة التي يعتمد كلاً من عناصرها على الآخر والتي تعمل لتحقيق هدف محدد⁽¹⁾، كما عرفت بأنها الانساق والأسلوب المنظم والدائم نسبياً

(¹)Aleander , M., **Information System Analysis Theory and Application**, (Palo Alto Classify: Science Research , Association 1973) , P 88 .

للتصرف، الاتجاهات ، الرموز ، الأشياء المادية ، التي توجه أغلب نواحي الحياة الاجتماعية لعمل شيء معين⁽¹⁾، عرفت أيضاً بأنها طريقة مقننة للسلوك الاجتماعي والعمل المشترك حيث تتضمن القواعد التي تحكم هذا السلوك ، والمرتبطة ببعض الجزاءات الاجتماعية⁽²⁾ عرفت بأنها أساليب نمطية للسلوك الاجتماعي كونه بطريقة تمكن استمراروا استقرار البناء الاجتماعي⁽³⁾، كما عرفت بأنها البناء الاجتماعي الرسمي المعلن الذي يتضمن أنماط من النشاط المحدد بوضوح ، المرتبط وظيفياً بعمل كل جزء من أجزاء النظام على تحقيق غرض معين⁽⁴⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف النظم الاجتماعية بانها :

1. أداءه تمكن تحديد قواعد العلاقات الاجتماعية والمحافظة عليها على أساس أن كل نمط سلوك له هدف ووظيفة محددة .
2. تنظيم التفاعل الاجتماعي والمتضمن مجموعة المعايير والإجراءات المتفق عليها لتحديد أنماط السلوك والحدث الاجتماعي بطريقة ترمي لتحقيق هدف اجتماعي معين .
3. الأشكال المقررة لأساليب العمل تدعم بإدارة عامة مشتركة في نطاق الحياة الاجتماعية .
4. تمثل أنماطاً من السلوك تعكس العادات الاجتماعية ، الطرائق الشعبية ، اتجاهات الفرد وتفاعله داخل النظام .

يستطيع الباحث تعريف النظم الاجتماعية بأنها، مصطلح يعبر عن أنماط السلوك التي تتضمن مجموعة من القواعد والقيم والاتجاهات الرامية لتحقيق هدف معين على درجة من الأثر في السلوك الاجتماعي، بطريقة تجعله يتفق ويتواءم مع المعيار الاجتماعي الذي يوجه أعمال الأفراد .

2/2/3 وظائف النظم الاجتماعية

تتمثل وظائف النظم الاجتماعية بالآتي⁽⁵⁾ :

1. تؤلف البناء الاجتماعي المتماسك والشامل لتكوين الحياة في المجتمع ككل .
2. تشكل القيم ، الرموز ، والمعايير الاجتماعية من خلال الضبط الذي يفرضه كل عضو في الجماعة على نفسه عندما يدرك الحاجة إلى التقيد بالقوانين لبلوغ الغايات التي تحددها النظم ، أو الضبط الذي يفرضه في نطاق النظم بعض اعضاء المجتمع لبعضهم البعض .
3. أحد العوامل التي تشكل الانسان الاجتماعي وتعطيه دوره في المجتمع ، بتوجيه السلوك الجمعي الذي تريده ، حسب أهدافها ووجهتها .

يمكن للباحث إضافة الوظائف التالية :

(¹) Harton Paul .and Hunt Chester , **Sociology**, 4th Ed , (N.Y : Mac, 1976), P 168.

(²) أحمد أبو زيد ، البناء الاجتماعي - مدخل إدارات المجتمع - المفهومات ، ط5 ، (القاهرة : الدار القومية للطباعة والنشر ، 1996م) ، ص 129.

(³) ماكيفر ، ر.م.م ، الجماعة ودراسة علم الاجتماع ، ترجمة محمد علي ابو درة ، لوسي اسكندر ، (القاهرة : دار الفكر العربي للنشر والتوزيع ، 1998م) ، ص 116.

(⁴) د.حسين عبد الحميد أحمد رشوان ، الإدارة والمجتمع ، (الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة ، 2006م) ، ص 148.

(⁵) د.حسين عبد الحميد أحمد رشوان ، البناء الاجتماعي الأنساق والجماعات ، (الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة ، 2010م) ، ص ص 73 ، 74.

1. الربط بين نسق الافكار المتضمن للقيم والمعايير و الممارسات الشاملة للسلوك الشخصي والجماعي داخل الحدث الإجتماعي.

2. تقديم طرائق لمواجهة المشاكل العامة للمجتمع.

3/2/3 خصائص النظم الإجتماعية

تتمثل خصائص النظم الإجتماعية في الآتي⁽¹⁾ :

1. **التنظيم**: تنظم نماذج التفكير والسلوك ، من خلال النشاط الإجتماعي وما يتصل به من إنتاج

مادي، بحيث تخضع هذه النظم لمجموعة من القواعد الإجتماعية السائدة في المجتمع .

2. **التكامل**: تحقيق التكامل بين عناصرها بالقيام بوظائف متعددة كوحدة متكاملة في النسق.

3. **التلقائية**: تعبر عن ادراك الفرد لشكل العلاقة بين الحياه الاجتماعية والنظم، فكل لون من الحياه

الإجتماعية يوافق النظم الملائمة له ،مع ذلك فهناك نظم مقننة تعد وفقاً لقواعد وقوانين معينة .

4. **العمومية**: يتخذ السلوك الإجتماعي شكل النظام المقرر في مجتمع معين ،دون ان يستتبع ذلك

ضرورة قبول ذلك النظام وشيوعه في المجتمع ككل .

5. **الإلزام** : تتميز هذه الصفة بقوة الجبر التي تفرضها النظم على أفراد وجماعات المجتمع

بالخضوع لترتيبات يصعب تغييرها بسهولة ، التلقضي عنها إعتماًداً على الخبرات المعيارية كنوع

من الرقابة والضبط الإجتماعي ،للتثبيت دعائم الحياه الإجتماعية .

6. **التداخل والترابط** : يعبر عن إدراك العلاقات المتبادلة بين مجموعة متجانسة من الموارد

والعناصر المتفاعلة مع بعضها البعض في ظل القيود المحيطة وفق إجراءات رقابية معينة، بحيث

تؤثر وتتأثر النظم الإجتماعية ببعضها البعض بالشكل الذي يساهم في تحقيق كفاءتها وفعاليتها

،مع ذلك فإن مدى التأثير المتبادل ، واتصال النظم أو انفصالها عن بعضها البعض تختلف من

مجتمع لآخر⁽²⁾ .

7. **التغيير** : تخضع النظم الإجتماعية كغيرها من العلاقات الاجتماعية إلى التغيير ،فهي لا تثبت

على حال واحد بل تلازم المجتمع في تطوره ، وتغييراته مصاحبة للتغيرات الأخرى في المجتمع

ككل .

يتضح للباحث من خصائص النظم الإجتماعية ما يلي :

1. **التباين**: تتباين درجة ومدى التعديل الذي يطرأ على النظم الإجتماعية الأخرى من مجتمع لآخر.

2. **النسبية**: تعبر هذه الخاصية عن الأخذ في الإعتبار الجماعة المحلية التي تقبل هذه النظم

وتمارسها.

(1) السيد عبد العاطي ، المجتمع والثقافة الشخصية ، (الإسكندرية : دار المعرفة الجامعية ، 2003م) ، ص 24 .
(2) آلان عجيب مصطفى هلدني ، ثابر صبرى محمود الغلبان ، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني – دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان العراق ، (السليمانية : جامعة السليمانية ، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد رقم 45 ، 2010م) ، ص 3 .

3. الرقابة: تمثل الجزاءات المعيارية المفروضة على المجتمع بمخالفة بعض الأحداث والأفعال عن الرقابة والضبط الاجتماعي .

4. المنفعة : أن قيمة اي نظام للمعلومات لا تستمد فقط من قيمته الاقتصادية في تسهيل اتخاذ القرار فقط ، بل بما يوفره من معلومات تقيّد في المجالات الاجتماعية أيضاً حسب طبيعة النظام والهدف منه .

4/2/3 تصنيف النظم الاجتماعية

يتمثل تصنيف النظم الاجتماعية بالآتي⁽¹⁾:

1. المتجانسة والتميدنة : ان النظم الاجتماعية الموجودة في المجتمعات المتجانسة تؤدي وظائف النظم فيها داخل إطار القرابة ، بينما تكون الحدود التنظيمية المختلفة في المجتمعات التميدنة متميزة عما هي عليه في المجتمع المتجانس .
2. الاجتماعية التكرارية أو العارضة : تعتبر النظم التكرارية عن الأنماط التي تمارس في مواعيد محددة بواسطة أشخاص محددين ، والاستدال على التكرار بعدد المرات التي يمارس فيها النظام، خلال فترات معينة من الزمان وفي مواعيد ثابتة ، بينما تشمل الأنماط العارضة النظم التي لا تنتظم في فترات معينة ، بل تتغير من شخص لآخر في كل مرة حسب ما يقتضيه الحال .
3. التلقائية أو المقننة : تنشأ النظم التلقائية دون قصد ووعي إستجابة للقيم السائدة ، أما النظم المقننة فتنشأ نتيجة تنظيم واعي ومقصود لتحقيق أهداف معينة .
4. الاجتماعية المنتشرة أو المحسوسة : هنالك نظم إجتماعية عامة الإنتشار بينما تعبر النظم المحسوسة بالإنتساب إلى فئة ضئيلة من الأفراد .
5. الأساسية والإضافية : تعبر النظم الاجتماعية الأساسية عن الحد الأدنى الواجب توافره لإستمرارية المجتمع ورسوخ بنيته ، بينما تعتبر النظم الاجتماعية الإضافية ضرورية لقيام الشكل الاجتماعي ولا تتوقف الحياة بدونها كما هو الحال في نظم الترفيه والرعاية الاجتماعية .
6. الاجتماعية المشروعة وغير المشروعة : تتعلق النظم الاجتماعية المشروعة بطرق العمل المختلفة والمتفق عليها ، بينما تعبر النماذج غير المشروعة عن طرق العمل المختلفة غير المتفق عليها شرعياً .
7. أساس وحدة النظام : أن هنالك نظاماً اجتماعياً تكون على المستوى المحلي او القومي أو الدولي .

يستطيع الباحث إضافة التصنيفات الآتية :

1. النظم حسب الوظيفة : يمكن أن تصنف حسب الوظيفة التي يؤديها النظام إلى نظم تعليمية ، ترفيهية ، رعاية إجتماعية .

(1) د. عاطف وصفي ، الاثنربولوجيا الاجتماعية ، ط5 ، (القاهرة : دار المعارف ، 1987م) ، ص 173 .

2. **النظم الأساسية أو الإضافية** : ان ما يدخل ضمن النظم الأساسية أو الإضافية يتوقف على الثقافة السائدة في المجتمع ، لان ما يعدنظاماً أساسياً في مجتمع ما يعد إضافياً في مجتمع آخر أو العكس.

5/2/3 أنواع النظم الإجتماعية

تتمثل أنواع النظم الاجتماعية في الآتي⁽¹⁾:

1. **المغلقة** : تركز على حماية العمل وتعتبر التكنولوجيا متغير خارجي فيها بينما تعتبر العوامل التقسيمية محدد للسلوك بحيث تفرض العمل على الافراد بطريقة معينة .
2. **المفتوحة جزئياً** : تحدد مجالاتها عبر المتغيرات التنظيمية داخلياً ، اما العوامل الخارجية (الاخلاقية ، التقاليد، ثقافة المجتمع المحلي) تمثل ضوابط لتفسير تعقيدات النظام⁽²⁾.
3. **المفتوحة** :في هذا النوع تدخل البيئة في التحليل لارتباطاتها بمشاكل النظم ككل وتغير السلوك الاجتماعي في ظل مطالب البيئة المحيطة ، بما يتطلب موائمة تبادل المعلومات خارج حدود النظام التي تتفاوت وفقاً لنوع النظام ورسم حدوده⁽³⁾.
يتضح للباحث من أنواع النظم الاجتماعية بانها:

1. تظهر وحدات ترتبط أجزاءها ببعض البعض لتمكن من فهم استخدام النظم في ظل ظروف خاصة.
2. تتباين مكونات النظم الاجتماعية عن الأدوار والمعايير الاجتماعية المرتبطة بسلسلة من الإجراءات لمقابلة المتطلبات اللازمة لبقاء المجتمع .

6/2/3 مفاهيم المعلومات الاجتماعية

عرفت المعلومات الاجتماعية بتوفير البيانات وتحليلها لقيم إجتماعية للعملاء وفقاً لتغير إحتياجاتهم⁽⁴⁾، كما عرفت بهيكله العمليات الإدارية متضمنة التسجيل ، الحفظ ، التقرير ، من خلال رصد التغير المصاحب لهذه العمليات في إعداد وتوفير المعلومات الاجتماعية لإحداث التكامل بينها والأعمال⁽⁵⁾، عرفت أيضاً بترقية البيانات عند تحليلها لمتطلبات الحقائق اللازمة لحل المشكلات، وتحويلها إلى معلومات بالقدر الكافي الذي يلائم طبيعة وحجم نشاط المنشأة ، فضلا عن وصفها بالدقة عندما ترتبط بالماضي ، الإنتماء في إتصالها بالحاضر ، والإتساق والملاءمة في علاقتها مستقبلاً⁽⁶⁾، عرفت بأنها نتاج عمليات التشغيل المختلفة للحقائق الخام غير المرتبة لتحويلها إلى مخرجات يمكن الإستفادة منها

(1) Talcott Parsons and et.al , **Towards A General Theory of Social Action** , 4th ed, (Printing Cambridge Harvard University Press ,2001), P.19 .

(2) عبد الهادي الجوهرة ، علم إجتماع الإدارة – مفاهيم وقضايا ، (القاهرة : دار المعارف ، 1983 م) ، ص 24.

(3) طارق طه ، مقدمة في نظم المعلومات الإدارية والحاسبات الآلية ، ط3 ، (الإسكندرية : منشأة المعارف للنشر والتوزيع ، 2000م) ، ص 37.

(4) Toffer ,A.S., **Pantan Book** ,Third Waves ,(New York :1990),P.2

(5) Holl A.s and et.al ., **Accounting Technology and Business Solution**, (Richard Irwin,1994),P.5

(6) د . محمد عباس حجازي ، المحاسبة الإدارية ، ط3 ، (القاهرة : مكتبة التجارة والتعاون ، 1999 م) ، ص 92 .

وتوظيفها في أوجه النشاط الإجتماعية المختلفة⁽¹⁾. كما عرفت بأنها بيانات تم تحويلها لتصبح لها قيمة إجتماعية⁽²⁾، عرفت أيضاً الزيادة في المعرفة الإجتماعية الناتجة عن جمع وتشغيل البيانات⁽³⁾، عرفت بأنها المعرفة الإجتماعية التي لها معنى وتفيد الفرد الذي تقدم إليه في تحقيق أهدافه، فهي بذلك تمثل قيمة للمنشأة أو لدى الأفراد المستخدمين لها حتى يتمكنوا من إتخاذ القرار السليم وتحقيق الأهداف المرغوبة⁽⁴⁾. عرف أيضاً بأنها مجموعة المعطيات الإجتماعية الضرورية لحل مشكلة معينة تتم معالجتها بشكل ملائم، لتعطي معنى كلاً منها لتستخدم في العمليات الحالية والمستقبلية لإتخاذ مختلف القرارات⁽⁵⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف المعلومات الإجتماعية بأنها :

1. تعبر المعلومات الإجتماعية عن عملية ترتيب للبيانات بهدف تحويلها لمعلومات مفيدة في الوقت المناسب .

2. صعوبة تحديد قيمة المعلومات الإجتماعية وما تمنحه من معرفة لأنها تحدد بشكل تقديري .

3. تعد المعلومات الإجتماعية لغرض معين ، مستخدم معين وفي وقت معين .

4. تختلف أنواع القرارات باختلاف المواقف ، ومع ذلك تستند بعض القرارات إلى نفس المعلومات الإجتماعية رغم إختلاف أهدافها .

5. يتوقف الحكم على المعلومات الإجتماعية في التغذية العكسية على الإستخدام الجديد لها وبشكل مختلف لخدمة هدف مختلف عما سبق واستخدمت فيه بما يتطلب تشغيلها من جديد ، أم إستخدامها دون تغيير لخدمة قرارات متكررة ، أم إستخدامها في قرارات مختلفة كلياً عما سبق أن استخدمت فيها.

6. ترتبط قيمة المعلومات الإجتماعية باستخدام معين ، أي الفرد الذي يستخدمها وما تقدمه له من فائدة.

يستطيع الباحث تعريف المعلومات الإجتماعية بأنها ، مخرجات المعرفة الإجتماعية نتاج عملية تشغيل البيانات التي تساعد المنشأة للقيام بوظائفها لوصولاً للمخرجات الإجتماعية .

7/2/3 نظام المعلومات الإجتماعية

عرف بأنه مجموعة الأنشطة المسؤولة عن تجميع ومعالجة البيانات لإنتاج معلومات إجتماعية مفيدة وذلك لتتنامى النظرة الإقتصادية الإجتماعية كونها تلعب دوراً أساسياً في إتخاذ القرار⁽⁶⁾، كما

(1) د. عادل طه فايد ، نظام المعلومات المحاسبية ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2000م) ، ص 9 ، 10.

(2) كمال الدين الدهراوي ، محمد سمير ، نظم المعلومات المحاسبية ، ط2، (الاسكندرية : الدار الجامعية الجديدة، 2002 م) ، ص 15 .

(3) أحمد علي جمعة وأخرون ، نظم المعلومات المحاسبية ، (عمان : دار المناهج ، 2003 م) ، ص 6 .

(4) د.ناصر نور الدين عبد اللطيف ، الأنظمة المحاسبية المتخصصة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية، 2008م) ، ص 14 .

(5) عبد الرازق محمد قاسم ، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية ، (عمان : دار الثقافة والنشر والتوزيع ، 2008م) ، ص 16 .

(6) Eurdick R. and et .al ., **Information Systems For Modern Management** , (N.J : Prentice Hall , Inc., 1971), P. 9.

عرف بأنه مجموعة الافراد والبرامج وشبكات الإتصال التي تقوم بتشغيل البيانات ، ثم توزيع معلوماتها اللازمة لإتخاذ القرار بالمنشأة⁽¹⁾، عرف أيضاً بالإستخدام المقرر لتكنولوجيا المعلومات لتسهيل التغيير والتحديث المستمر في تصنيف ومعالجة المدخلات الإجتماعية وتحويلها إلى مخرجات⁽²⁾. عرف بأنه مكونات مادية وبرمجيات ووسائل الإتصالات التي ترتبط بإدارة قواعد البيانات لتقنياتها ومعالجتها وصولاً إلى معلومات إجتماعية مفيدة⁽³⁾.

يستنتج الباحث من نظام المعلومات الإجتماعية بأنه:

1. مجموعة الأنشطة المسؤولة عن تجميع ومعالجة البيانات لإنتاج معلومات إجتماعية مفيدة.

2. التحديث المستمر في تصنيف ومعالجة المدخلات الإجتماعية وتحويلها إلى مخرجات.

8/2/3 سمات نظام المعلومات الإجتماعية

تتمثل في الآتي⁽⁴⁾:

1. يشتمل هيكل نظام المعلومات في جميع المنشآت على قدر متفاوت من الجهد البشري .

2. يستند تشغيل ومعالجة البيانات على أساليب وطرق متماثلة وفقاً للمبادئ المتعارف عليها .

3. تتماثل نظم المعلومات من حيث الهدف الذي تسعى لتحقيقه ، لتوفير المعلومات التي تخدم

مجال إتخاذ القرار للإدارة أو الأطراف ذات الإهتمام .

يتضح للباحث من سمات نظم المعلومات الإجتماعية بانها ، لا تخلو جميع المنشآت مهما اختلفت

في شكلها أو طبيعة نشاطها من وجود نظام معلومات يساعد في توفير المعلومات اللازمة .

9/2/3 أركان نظام المعلومات الإجتماعية

تتمثل أركان نظام المعلومات الإجتماعية بالآتي⁽⁵⁾:

1. الأنظمة الفرعية :تظهر امكانية تجزئة نظم المعلومات بوصفة نظاماً كلياً إلى مجموعة من

الأنظمة الفرعية ، بحيث يمكن تجزئة هذه الأنظمة إلى عدد من الأنظمة الثانوية التي تعمل

بشكل تناسق لخدمة النظام الكلي .

2. العناصر : تتضمن عناصر نظام المعلومات ، العناصر الأساسية التي يشملها اي نظام

آخر، مدخلات ،عمليات معالجة ، مخرجات ، تغذية عكسية ، حيث تتميز هذه العناصر

(¹) محمد الهادي ، نظم المعلومات في المنظمات المعاصرة ، (القاهرة: دار الشروق ، 2001م) ، ص 24 .

(²)Carralo , C. j, and Brad foral , D.,Fundamental of Invrsmnt Valuation and Management ,(Mcqraw Hill,2002),P.2

(³) يحيى مصطفى حلمي ، أساسيات نظم المعلومات ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 2005م) ، ص 99 .

(⁴) السيد عبد المقصود ديبان ، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية ،(الاسكندرية : المكتب الجامعي الحديث ، 2006م) ، ص10.

(⁵) إدمون طارق آدمون جل ، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية من وجهة نظر الإدارة ، (عمان :جامعة الشرق الاوسط ، كلية الاعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م) ، ص19.

- بالمرونة والقابلية لإستخدام تطبيقات متعددة تعزز من حرص منشآت الأعمال على تلبية حاجات مختلف فئات المستخدمين من المعلومات المستهدفة⁽¹⁾ .
3. تكامل الأنظمة الفرعية والعناصر : تتضح اهمية التكامل بين الأنظمة الفرعية المكونة للنظام، بصيغ التكامل والتفاعل المختلفة بغية تحقيق أهداف النظام .
4. الهدف الأساسي : توفير المعلومات الضرورية واللازمة لمختلف احتياجات الإدارة في عمليات صنع القرار أو إنجاز وظائفها ، والتي تنعكس بنجاح على أحداث المنشأة في الماضي، الحاضر والمستقبل⁽²⁾ .
5. الإدارة والتشغيل : تعبر عن المستلزمات الضرورية لإدارة وتشغيل النظام ، والتي تتضمن الموارد البشرية ،المستلزمات البرمجية والتنظيمية التي تخدم أهداف محددة.
- يتضح للباحث من أركان نظام المعلومات الإجتماعية مايلي :
1. تماثل عناصر نظام المعلومات مع عناصر الأنظمة الأخرى .
 2. المعيار الأساسي لتقرير فاعلية نظام المعلومات تتطلب توفير معلومات تفيد في صناعة القرار .

10/2/3 خصائص نظام المعلومات فى المنشآت الإجتماعية

تتمثل خصائص نظام المعلومات فى المنشآت الإجتماعية فى الآتى⁽³⁾ :

1. تقديم خدمات ومنافع عامة للمجتمع دون السعي لتحقيق فائض أرباح ،ومصادر تمويلها هي التبرعات ، الرسوم ،الإعانات ،الهيئات ، الحكومة ، الافراد والهيئات .
 2. تتمثل أنشطتها فى تقديم الخدمات العامة ذات الطابع الإجتماعي ،الخيرى ،الثقافي ،الرياضي،والتي تحكمها مجموعة من القواعد والمبادئ المنبثقة من رسالة تقديم الخدمات والمنافع الخيرية الإجتماعية .
 3. إعفاء هذه المنشآت من الضرائب على رأس المال أوالدخل .
- يتضح للباحث من خصائص نظام المعلومات فى المنشآت الإجتماعية بانها:
1. تسعى ادارتها لتحقيق التوازن بين الإيرادات والمصروفات.
 2. تغطى ادارتها العجز ان وجد عن طريق الإعانات والهيئات ، ويوجه الفائض لتنمية الأنشطة مرة أخرى .

11/2/3 مشكلات المحاسبة فى نظام المعلومات للمنشآت الإجتماعية

(¹) حازم بيلأوى ، كيف سيغير عالم المعلومات الجديد من حياتنا ، (القاهرة : مجلة وجهات النظر ، الشركة المصرية للنشر العربى والدولى ، العدد الثانى ، 2009م) ، ص 24.

(²) محمد عبد حسين فرج الطائي ، المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية ،(عمان : دار حامد للنشر ، 2005م) ، ص 25.

(³) د. ياسين نبيل أحمد ، إطار مقترح للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية فى الوحدات غير الهادفة للربح ،(القاهرة :جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد الاول ، 2013م) ، ص 181 .

تتمثل مشكلات المحاسبة في نظام المعلومات للمنشآت الاجتماعية في الآتي (1) :

1. عدم توافر المقاييس المرضية للأداء الذي يقابل بمقاييس الربح في المنشآت الربحية .
 2. صعوبة قياس العلاقة بين تكاليف البرامج الاجتماعية والمنافع الاجتماعية التي تحققها هذه المنشآت فضلاً عن صعوبة قياس المنافع في حد ذاتها .
 3. أن الخدمات الاجتماعية غير ملموسة ، غير قابلة للتخزين ويصعب قياس مقدراتها ومدى الجودة في أدائها والإفتقار إلى المعلومات الملائمة واللزمة لتحديد مقياس الإنجازات الاجتماعية .
- يتضح للباحث من مشكلات المحاسبة في المنشآت الاجتماعية ما يلي :

1. صعوبة قياس العلاقة بين تكاليف البرامج الاجتماعية والمنافع الاجتماعية .
 2. الإفتقار إلى المعلومات الملائمة واللزمة لتحديد مقياس للإنجازات الاجتماعية.
- ### 12/2/3 عناصر المتغيرات الاجتماعية والثقافية لنظام المعلومات للمنشآت الاجتماعية

تمثل عناصر المتغيرات الاجتماعية والثقافية لمنشآت الأعمال ، مجموعة العوامل التي يترتب عليها فرص أوقود مؤثرة على سلوكوا اتجاهات النظام فالمنشأة كما يلي (2):

1. **تزايد دور المرأة والمجتمع** : زيادة خروج المرأة للعمل بما يؤدي إلى تحسين وتوسيع فرص الإختيار أمام المنشآت عند إختيار التوظيف، تعبيراً عن العوامل التي تشكل تطوير القيم ، العادات والإتجاهات لدى الأفراد في المجتمع وهيكلتها (3).
2. **إرتفاع مستوى التعليم** : زيادة التوقعات عن السلوك الامثل الواجب على المنشآت الإلتزام به، فالمجتمع الذي يواجه قادراً أكبر من الأفراد ذوي التعليم والخبرة الكافية ، يحدد الأطر السلوكية والأخلاقية المستهدفة والتي يجب ان تعمل المنشآت من خلالها ، كما يستطيع منع الممارسات غير الاخلاقية الناتجة عن الاعلانات المضللة أو الخادعة ، بالإضافة إلى أن إرتفاع مستوى التعليم يؤدي إلى المطالبة المستمرة لتقديم فرص عمل لأفراد المجتمع واعداد برامج تدريبية للشباب (4).
3. **مجال المستهلكين** : تتضح عناصر هذا المجال في تغير النمط الاستهلاكي ، تغير رغبات وتفضيلات المستهلكين تجاه خدمة إجتماعية معينة .
4. **مجال البيئة** : زيادة التزام المنشآت بالمسؤولية تجاه البيئة الطبيعية بعدم مخالفتها الثقة التي يضعها المجتمع فيها ، بحيث لا يؤدي وجودها إلى تلوث بيئي باستخدام اجهزة خاصة تقلل نسب

(1)Anthony ,R .and et.al ,**Management Control System** , 5Th ed ., (Home Wood , Il , Richard .D . Irwin, Inc ., 1983), P. 55.

(2) إسماعيل محمد السيد ، الإدارة الإستراتيجية – مفاهيم وحالات تطبيقية ، (الإسكندرية : المكتب العربي الحديث ، 2000م) ، ص7 .

(3) نجوى متولي حسن كشكوشة ، إستراتيجية تطوير الأداء الإجتماعي لمنشآت الأعمال ، (القاهرة : جامعة الأزهر ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2006م) ، ص106 .

(4)Gibson ,I.V.,and DonnellyA :**Organization Behavior Structure ,Processes** , (Print ice Hall ,2002), P.8.

التلوث ، تطوير الآلات ، المعدات ، طرق الصنع إعادة التدوير بتحويل العناصر المسببة للتلوث إلى استخدامات نافعة .

5. **مجال المجتمع** : مراعاة الاطار الاخلاقي الذي تعمل فيه المنشأة على هيئة النظام الخاص بالافراد الذي يحدد لديهم ما هو جيد ، ما هو سيئ ، ما هو صحيح ، ما هو خاطئ ، ما هي الالتزامات الاخلاقية التي ينبغي أن تلتزم بها المنشآت (1).

يتضح للباحث من عناصر المتغيرات الإجتماعية والثقافية لنظام المعلومات للمنشآت الإجتماعية الآتى:

1. تطبيق تبادل المعلومات يساعد على تدفقها على نحو يسمح بوصولها ومعالجتها كما ونوعاً فى الوقت المناسب .
2. تدفق لمعلومات من المكان الذى تتوافر فيه إلى مختلف مواضع صنع القرار لأغراض إتخاذ القرار.
3. تتطلب مستويات التطوير النظرة الشمولية لجميع أجزاء النظام ، من خلال تطوير النظام الفرعى والذى يؤثر على أنظمة فرعية أخرى ، أو على النظام الكلى بما يستوجب وضع جميع الأنظمة تحت المراقبة .

13/2/3 النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية

يعبر عن مفهوم حديث لإنظمة المعلومات ،من خلاله يمكن بناء أنظمة تؤمن التنسيق والتكامل بين الأهداف ، الإجراءات وبرامج التنفيذ ، لتقادي أي تكرار أو اختناق فيعمليات جمع ومعالجة وتوزيع البيانات ،بما يؤدي إلى خفض التكلفة وزيادة القرات والكفاءة والفاعلية (2). حيث تتم مبادلة المعلومات من خلالها بهدف تحقيق التماسك والترابط على المستوى الداخلي بين أجزاء المنشأة أو الخارجى فيها ، لتخفيف حدة الصراعات سواء ما يتعلق بمستوى المنشأة نفسها (الصراع التنظيمى) أو ما يتعلق بصراع المنشأة ضمن البيئة المحيطة مع المنشآت المنافسة الأخرى (3).

يستنتج الباحث من النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية بانه :

1. التنسيق والتكامل بين الأهداف وإجراءات التنفيذ .
2. خفض التكلفة بدعم القدرات، الكفاءة والفاعلية .
3. تحقيق الترابط داخليا وخارجيا بين أجزاء المنشأة .

14/2/3 خصائصالنظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية

تتمثل خصائص النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية فى الآتى (4):

(1)Jennifer, A.G. and Andrew, J.H., **The Importance Of Cultural Framing to The Success Of Social Initiatives In Business**, (Academy of Management Executive, Vol.17, No.2, 2003), P.9.

(2)Denisi, A.S., and Griffin ,R.W., **Human Resource Management** , (Boston : Honoughton Mifflin Company , 2001 ,).P.97.

(3) عادل طالب المعاضيدى ، تقانات المعلومات وتطبيقاتها ، (بغداد : هيئة المعاهد التقنية ، 2010م) ، ص 137 .

(4)Kamel E, H. and Craft .F.M., **Information System Science Approach**,(N. Y : Prentice Books, 2009) , P. 23.

1. تكامل النظام مع غيره مع الانظمة الفرعية الاخرى عبر وجود وحدات مركزية لإستخلاص البيانات وتشغيلها وإعداد مخرجاتها .
2. مواءمة النظام للبيئة التي تعمل فيها المنشأة والمشاكل التي تواجه الإدارة .
3. مفاضلة النظام بين الاغراض المختلفة لإنتاج المعلومات من حيث الوقت ، بطول الفترة الزمنية لتكوين السياسات والتنظيم ، وقصر الفترة الزمنية اللازمة لتدفق معلومات تخدم هدف الرقابة بشكل لا يعكس السلطات والوظائف الفردية .
4. إرتكاز النظام على الأسلوب العلمي بإستخدام النماذج الرياضية لتوفير المعلومات الضرورية لإدارة المنشآت في مجال التنبؤ أوالمفاضلة بين البدائل بصورة أكثر دقة .
5. مراعاة مجموعة المتغيرات السلوكية التي تحكم العنصر البشري ،كونه جزءا اساسيا من النظام على إعتبار أنه يتأثر بقدرات أعضاء الهيكل التنظيمي .
6. إستجابة النظام لحاجة المعلومات بصفة مستمرة ، عبر إنتاج المعلومات وقت الحاجة إليها وفقاً لوجود قاعدة اساسية للبيانات تحتفظ بالمعلومات لذلك الغرض .
7. إستثارة دوافع متخذى القرار في الإتجاه المرغوب لصالح خدمة أهداف التنظيم والمساعدة على تفعيل الأثر الموجب ، شريطة ربط الحوافز والعقاب بمستويات الأداء الكفاء وعرضها في القوائم المالية وإيضاحاتها المتممة والتي تؤثر في سلوك متخذ القرار واصحاب المصلحة بالمنشأة⁽¹⁾.
يستطيع الباحث إضافة الخصائص التالية :

1. ديمومة تحديث البيانات طبقاً لتغير الظروف المحيطة بالنظام لضمان إستمرارية حوجة النظام للمعلومات .
2. تحديد أنواع المعلومات المتوفرة حالياً والمطلوب توفيرها مستقبلاً ،لتوفير معلومات تفيد المفاضلة بين البدائل وفقاً للأساليب العلمية .
- مرونة النظام ،بالإستجابة إلى التغيرات التي تطرأ على الهيكل التنظيمي للمنشأة والمحيط التنافسي لها.

15/2/3 مداخل دراسة نظام المعلومات الإجتماعية

تتمثل مداخل دراسة نظام المعلومات الإجتماعية في الآتي⁽²⁾:

1. **المدخل الفني** : يركز على النماذج الرياضية والتقنية متضمن المجالات التالية:
 - أ. الحاسوب :ترسيخ نظريات الحوسبة ،طرق معالجة البيانات بطرق فعالة.
 - ب. المجال الإداري تطوير نماذج صناعة القرار وممارسة الإدارة الرشيدة.
 - ج. بحوث العمليات: يستخدم التقنيات الرياضية لإختيار البديل الأفضل لتحقيق أهداف المنشأة.

⁽¹⁾ عبد الوهاب نصر على ، القياس والإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة العربية والدولية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية، 2007م) ، ص11.

⁽²⁾Laudon .K.c., Laudon .J. P., **Management Information Systems** , 9th ed, (N.J:Prentice Hall, 2006) , P.26 .

2. **المدخل السلوكي** : ظهر اهتمام نظم المعلومات بالقضايا السلوكية مع تطور نظم المعلومات وإدارتها على المدى البعيد من خلال الاتي (1):

أ. تكامل الأعمال الإستراتيجية ، التنظيم ، التطبيق ، الإستخدام والإدارة ، بحيث لا يتم الإعتماد فقط على المدخل الفني في تفسيرها أو تحليلها بدراسته تأثير إستخدام هذه الانظمة على الأفراد والجماعات .

ب. التعرف على الآثار المترتبة على توظيف المعلومات في مجال معين، لمعرفة ردود أفعال الافراد تجاهها.

ج. كيفية إستيعاب التطور التقني وتطبيق تلك المستحدثات في الواقع العملي للمنشأة .

3. **المدخل الإجتماعي** : بناءً على فهم المداخل المتعددة لنظم المعلومات لا يوجد مدخل واحد للتعامل مع نظم المعلومات بشكل فعال ، حيث أن نجاح أو فشل المعلومة نادراً ما يكون كلة فني، أو كلة سلوكي ، بما يتطلب الفهم الجيد للمجالات والمداخل المتعددة و المتعلقة بهذه النظم كما يلي (2):

أ. من وجهه نظر المدخل الإجتماعي الفني ، ينبغي الجمع بين النظم الإجتماعية (السلوكية)، النظم الفنية المستخدمة في الإنتاج ، بالشكل الذي يساعد على تجنب المدخل التكنولوجي البحثلتكنولوجيا المعلومات .

ب. وضع أهداف محددة لتطوير النظم ، لإختلاف المدخل المناسب لعملية تطوير النظام حسب ظروف كل وحدة تنظيمية .

يستطيع الباحث إضافة الآتلمداخل دراسة نظام المعلومات الإجتماعية:

1. مواومة نظام المعلومات المحاسبية بين المدخل الفني ، السلوكي على اساس الفهم الجيد للمبادئ والأسس التي بنيت عليها نظرية المحاسبة ، من خلال الممارسة العملية لهذه الأسس من خلال الحوسبة .

2. عدم تجاهل النواحي الإدارية والسلوكية لإلواة النظم تساعد في تطويرها ،بالإضافة إلى التركيز على إدارة تكنولوجيا المعلومات والتي تدعم المحافظة على سرية المعلومات .

3. الإهتمام بالعنصر البشري وتدريبه بالقدر الكافي من الخبرات يفيد التعامل مع النظام ، بتقليل الوقوع في الاخطاء التي تحدث مخاطر تؤثر على أمن نظام المعلومات في المنشأة .

16/2/3 طبيعة العلم الإجتماعي والمجتمع

تتبنى المحاسبة كأى حقل معرفى بحوثها فى ظل إفتراضات بشأن العلم الإجتماعي والمجتمع كما يلي (3):

(1) حرية شعبان محمد الشريف ، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية – دراسة تطبيقية على المصارف العاملة فى قطاع غزة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2006م) ، ص 39.

(2) محمد بهاء الدين القاضى ، دراسة تحليلية لمناهج ومداخل تطوير نظم المعلومات المحاسبية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة كلية التجارة ، العدد الثانى ، 2001م) ، ص 65 .

(3) أحمد بلغوى ، نظرية المحاسبة ، (عمان : دار اليازورى العلمية للنشر والتوزيع ، 2009م) ، ص ص 39 ، 40 .

أولاً: طبيعة العلم الإجتماعى

- إن طبيعة العلم الإجتماعى أى البعد الذاتى الموضوعى بتحليل الربط الإجتماعى من خلال :
- أ. إفتراض الكينونة : تتعلق بالجوهر الصرف للظاهرة المحاسبية ، بمقارنة عالم الإجتماع الخارجى لإدراك الفرد مركب من أسماء ، مفاهيم أم مركب من هياكل واقعية وحقائق فعلية ملموسة .
 - ب. طبيعة منهاج نظرية المعرفة : تركز على الأسس التى تبنى عليها المعرفة وطبيعتها ، من خلال الإهتمام بالمنفعة البحثية فى صورة قوانين أو عموميات أساسية فى حقل المعرفة المعنية بالشئون الإجتماعية .
 - ج. الطبيعة والإنسان : تركز على تحديد نشاط البشر بأنها تتم من قبل الموقف أو البيئة جبرياً أم أنها نواتج لرغباتهم المطلقة وبارادة طوعية .
 - د. منهجية البحث : تتعلق بالطرائق المستخدمة فى البحث عن التعلم الإجتماعى بالتركيز على الخاص - العام من خلال تحليل التفسيرات أوالتقديرات الذاتية الناتجة عن الممارسة الفعلية فى وقت معين على وجه الخصوص من خلال الإختبار العلمى المحكم بفرضيات كما فى البحث العلمى التعميمى.

ثانياً : طبيعة المجتمع

يهتم العلم الإجتماعى الموجه بالوضع الراهن ، النظام الإجتماعى المتماسك ، إشباع الحاجات والواقع القائم على حقائق ملموسة، بينما يتوقف العلم الإجتماعى التغيرى على التحرر، الصراع البنىوى ، والإمكانات الإيجابية الناتجة عن التغيير الجوى .

ثالثاً : مداخل تحليل النظرية الإجتماعية (وجهات النظر البحثية فى المحاسبة)

يميز المدخل المطبق فى التحليل التنظيمى للنظرية الإجتماعية بين المداخل التالية⁽¹⁾:

1. المدخل الوظيفى : تهتم وجهة النظر الوظيفية فى المحاسبة على تفسير النظام الإجتماعى من خلال التوجيه الفاعل فى ظل الدليل الموضوعى ، من منظور عالم واقعى ، وضعى ، جبري وتعميمي، كما يلى ⁽²⁾ :

- أ. النظر إلى الظواهر المحاسبية كونها علاقات نابعة من عالم الحقيقة الملموس والمتسم بدلالة الإنتظام أو تكرارية الظهور ، وعلاقات السببية سهلة التفسير والتنبؤ العلمى .
- ب. يعبر المسار العام للبحث المحاسبى ، عن إنفصال المشاهدات المستخدمة لإثبات أودحض النظرية، وإمكانية قبول المدخل الإفتراضى - الإستنباطى لأهداف التفسير العلمى بما يستدعي الطرق الكمية لتحليل وجمع البيانات التى تقضى إلى صياغة العموميات .

⁽¹⁾Buewell Cibson and Morgan Gareth ,**Sociological Paradigms and Origination Of Analysis Is: Element s Of Corporate Life**, (London : Heine Mann, 1979) , P 212.

⁽²⁾Wai Fong , Chua Radical , **Development In Accounting Thought**, (The Accounting Review, 1986), P 611.

ج. النظر إلى النظام الإجتماعي القائم على الهياكل الحالية المتعلقة بالمنشآت والسوق ، كونه مسلمة دون هيمنة أو صراع .

2. المدخل التفسيري

تستهدف وجهة النظر التفسيرية في المحاسبة إمكانية أن تعكس المحاسبة ادوار أخرى⁽¹⁾ ، بفهم الممارسة الذاتية للأفراد المعنيين بإعداد وتوصيل المعلومات المحاسبية ، والتحقق من صدقها من خلال دراسة الحسيات المحاسبية ، كونها أسماء ورموز تستخدم لصياغة الواقع الإجتماعي ، والتي تتحدد في :⁽²⁾

أ. مفاهيم بشأن المعرفة : تعبر عن تفسيرات علمية للنوايا المنشودة من قبل الإنسان وتقييم كفايتها من خلال التسلسل المنطقي، والتفسير الذاتي المتوافق مع التفسيرات ذات الطبيعة المشتركة من قبل مفسري السلوك ، بما يعبر عن قدرة المعلومات في هيكله الواقع .

ب. مفاهيم بشأن الواقع المادي والإجتماعي : ينشأ الواقع الإجتماعي مخصص منطقياً ، متولد ذاتيا من خلال تفاعلات الإنسان ، فكل سلوك وتصرف معني معين ، ينبع من جذور الممارسة التاريخية الإجتماعية ، حيث يعبر النظام الإجتماعي عن مضمون ، بينما يتم إصطلاح الصراع من خلال الأنظمة المشتركة ذات المدلولات الإجتماعية بمواءمة دور المحاسبة كأداة لغوية⁽³⁾.

ج. العلاقة بين النظرية والتطبيق تسعى النظرية إلى فهم الكيفية التي يتم بها تشكيل وإعادة تشكيل النظام الإجتماعي من خلال تفسير السلوك⁽⁴⁾.

هنالك محددات للمدخل التفسيري، تتمثل في الآتي⁽⁵⁾:

- i. تتطلب إمكانية فهم المشاهد للسلوك الإجتماعي عبر ذاتية مجردة دون أى تدخل منه .
- ii. تعبر عن رؤى تفيد النظرية الصرفة من خلال إستخدام مدخل إحتكار الكلام لفترات طويلة.
- iii. تفشل أن تكون تقصى لأجل التغيير .

3. المدخل الإنساني

تركز وجهة النظر الإنسانية على تفسير سير النظام الإجتماعي من منظور إسمي - طوعي خاص في ظل التأكيد على أشكال التغيير الجذري بإعطاء مرجعية النقد الفلسفي إلى منهجية أي بحث علمي معياري ، بتصور رؤية النظرية الإنتقادية في المحاسبة عن الحقائق كونها إنعكاسات

⁽¹⁾ Hayes ,D.C., Accounting For Accounting: Study About Managerial Accounting, (Accounting origination and Society, 1978), p 97.

⁽²⁾ Burechell. S, et.al., The Roles Of Accounting In Origination and Society, (Accounting Origination and Society 5, 1980), PP. 5-27.

⁽³⁾ Belkaoui, Ahmed, Linguistic Relativity In Accounting, (Accounting Organization and Society, 1979) , P . 97.

⁽⁴⁾ Wai Fong , Chua Radical ,Op.Cit., P 615.

⁽⁵⁾ Steffy ,Brian D. and Grimes, Andrew, J., A critical Theory Organization Society, (Academy Of Management Review, No, 2., 1986), P .36.

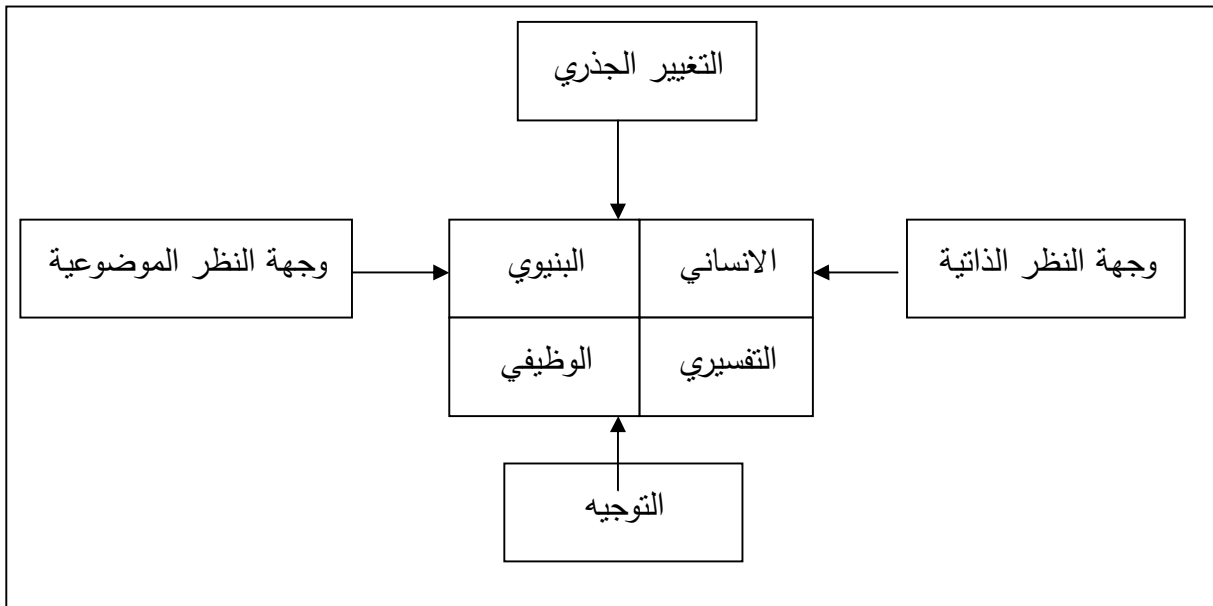
لعالم الحقيقة والواقع، من خلال مساعدة الأفراد على الوعي أو الإدراك غير الكاذب لإمكاناتهم ، وتحقيق حاجاتهم أو توجيهها نحو مجالات تتوافق وإهتماماتهم المتعلقة بكفاءة توصيل المعلومات⁽¹⁾.

4. المدخل البنوي

تفسير النظام الإجتماعي من منظور الواقعية ، الوصفية ، الجبرية والتعميمية . من خلال السعي للتغيير الجذري ، بتحقيق الإمكانيات بأسلوب توظيف التحليل الذي يضع الصراع البنوي وأنماط الهيمنة والتناقض في المنشآت ، كونها أدوات بيد القوى الإجتماعية الساعية لترسيخ الواقع القائم على التمييز العنصري، تقسيم الطبقات الإجتماعية والتوزيع غير المتساوي للسلطة والثروة والدخول ، بما يعبر عن إخفاق الإعتراف بهذه السمات وعلاقة تطبيقات المحاسبة عن حذف دراسات تسعى بشكل واضح أن تخضع المحاسبة للمساءلة⁽²⁾.
ومن خلال توظيف بعدى طبيعة العلم الإجتماعي والمجتمع ، يمكن تطوير مخطط مترابط لتحليل النظرية الإجتماعية والتحليل التنظيمي بشكل خاص.
يوضح الشكل رقم (1/2/3) مداخل لتحليل النظرية الإجتماعية:

شكل رقم (1/2/3)

مداخل لتحليل النظرية الإجتماعية



Resource: Buewell Cibson and Morgan Gareth , **Sociological Paradigms and Origination Of Analysis Is: Elements of Corporate Life** (London : Heine Mann, 1999) , P. 22.

⁽¹⁾ Lukacs , G., **History and Cliffs Consciousness**, (London : Merlin Press, 2005) , P 170.

⁽²⁾ Cooper David, Tidiness Muddle, **Commonalities and Divergences In two Approaches to Management Accounting Research**, (Accounting Organization and Society, 1983), P277.

يتضح للباحث من الشكل أعلاه الآتي :

1. فى ظل العلاقات المتبادلة والمتداخلة بين المناهج العلمية المتنافسة بين بعدي العلم الإجتماعي والمجتمع ، يمكن أن تكونا ذات تأثير متوازن.
2. توضيح مخطط تحليلي لدراسة النظريات الإجتماعية بشكل أكثر عمومية .
يستنتج الباحث من طبيعة العلم الإجتماعي والمجتمع الآتي :
 1. يتحدد البعد الذاتى الموضوعى بتحليل الربط الإجتماعى من خلال الجوهر الصرف للظاهرة المحاسبية كحقائق ملموسة ، والأسس التي تبنى عليها المعرفة وطبيعتها .
 2. العلاقة العكسية فى تحديد نشاط البشر جبرياً أو طوعياً إستناداً على المواقف أو البيئة.
 3. تتحدد طبيعة المجتمع من خلال بعدين فلسفيين ، العلم الإجتماعي الموجه وعلم الإجتماع التغيير ي.
 4. تفسير النظام الإجتماعي من خلال التوجيه الفاعل في ظل الدليل الموضوعي بالإضافة إلى تفسيره من منظور الواقعية ، الوصفية ، الجبرية والتعميمية.
 5. تستهدف وجهة النظر التفسيرية في المحاسبة إمكانية أن تعكس المحاسبة أدوار أخرى.

3/3 المبحث الثالث

القياس والإفصاح المحاسبي فى نظام المعلومات المحاسبية و الإجتماعية

1/3/3 القياس فى نظام المعلومات الإجتماعية

يتمثل القياس فى نظام المعلومات الإجتماعية بالآتي :

أولاً : تطبيق مفاهيم الأصول على النفقات الإجتماعية

1. مفاهيم الأصول : عرفت الاصول وفقاً للنظريات الآتية⁽¹⁾:

أ. نظرية الملكية المشتركة

عرفت الأصول وفقاً لنظرية الملكية المشتركة بأنها ، الوسائل المملوكة للمنشأة ولديها حقوق قانونية عليها ، وامكانية تحويلها إلى غيرها في أي زمن من الأزمنة⁽²⁾، كما عرفت بأنها الرصيد المدين لأي شيء والقابل للترحيل للفترة المالية اللاحقة فى الدفاتر المحاسبية باعتباره حقاً من حقوق الملكية أو نفقة يترتب عليها حق مالي أو قيمة مستقبلية ، بغية اغفال الحسابات وفقاً للمبادئ المحاسبية

(¹) رمضان محمد غنيم ، المحاسبة المتقدمة - دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة ، (عمان : دار الحامد للطباعة والنشر والتوزيع ، 1998م) ، ص 275.

(²)Caning, J.B, *The Economics Of Accounting*, (N.Y: The Macmillan Co., 1924), P.28

المتعارف عليها⁽¹⁾، عرفت أيضاً بأنها حيابة المنشأة الاقتصادية لأي وسيلة من الوسائل أو أى مورد من الموارد قابل للتحويل أو التخزين أو التجزئة من خلال عملية التصنيع أو التبادل أو نقل الملكية عن طريق الهبة⁽²⁾. عرفت بانها الموارد المستخدمة في سداد الديون والالتزامات التي على عاتق المنشأة ويتطلب الوفاء بها⁽³⁾، كما عرفت بأنها الترجمة النقدية للخدمات ، وبيان حق استلام هذه الخدمة من قبل المنشأة⁽⁴⁾، عرفت ايضاً بأنها كل ما تمتلكه المنشأة وله قيمة من الأموال أو الأصول التي يقدمها المستثمرون لإستخدامها فى المنشأه ، بحيث تؤول ملكيتها للمنشأة كونها شخصاً معنوياً مستقلاً ، وللملاك الحق فى الحصول على الأرباح عند ما يقرر مجلس الإدارة توزيعها أو الحق فى الأصول عند التصفية⁽⁵⁾.

ب. نظرية الشخصية المعنوية

عرفت الأصول وفقاً لنظرية الشخصية المعنوية، بأنها الحقوق والمنافع الاقتصادية المتوقع حصول المنشأة عليها مستقبلاً نتاجاً لعمليات تجارية أو ماضية⁽⁶⁾، كما عرفت بانها الاعتراف والقياس للموارد الاقتصادية للمنشأة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها⁽⁷⁾، عرفت أيضاً بانها عاملاً من عوامل الإنتاج⁽⁸⁾.

ج. نظرية النشاط الاقتصادي

عرفت الأصول وفقاً لنظرية النشاط الاقتصادي بأنها المنافع الاقتصادية المتوقع حصول المنشأة عليها مستقبلاً ، من خلال السيطرة عليها أو اكتساب حق الحصول عليها بناءً على عمليات أو أحداث ماضية⁽⁹⁾، كما عرفت بأنها الموارد الاقتصادية المملوكة للمنشأة⁽¹⁰⁾، عرفت أيضاً بالموارد الاقتصادية الاقتصادية الخاضعة لرقابة المنشأه ، أو التي تتوقع المنشأه تحقيق رقابة مستقبلية عليها⁽¹¹⁾ . عرفت بالتكلفة اللازمة والواجب دفعها الآن لحيابة الخدمات المستقبلية المتوقع الحصول عليها من أصل ما⁽¹²⁾، كما عرفت بأنها كل شيء لها مكانية وجود حقوق معينة ترتبط بمنافع وخدمات اقتصادية

(1) American Institute Of Certified Public Accounts, **Reported the Committee On Review and Resume Accounting Terminology**, (Bulletin, No.1, 1953), P.13.

(2) Chambers, R. **Accounting Evaluation and Economic Behavior**, (N.J: Prentice Hall Inc, 1966), P. 103.

(3) Oliver .M.C., **Company Law**, (London: MacDonald and Evan Ltd, Second Ed., 1973), P.4.

(4) د. عمر السيد حسنين ، **نظرية الفكر المحاسبي** ، (الاسكندرية : دار الجامعات العربية ، 1976) ، ص 28 .

(5) د. حلمي محمود نمر ، **نظرية المحاسبة المالية** ، ط 3 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2006) ، ص 144 .

(6) Sprouse, R.T and Moonitz, M. **A tentative Safe of Broad Accounting Principled Of Business Enterprises Research Study No.3**, (N.Y: 1962), P.8.

(7) رضوان حلوة حنان ، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر** ، (عمان : دار وائل ، 2003م) ، ص ص 212 ، 214 .

(8) د. حلمي محمود نمر ، **مرجع سابق** ، ص ص 145 ، 146 .

(9) Chambers, R. **Accounting Evaluation and Economic Behavior**, (N.J: Prentice Hall Inc, 2000), P. 103.

(10) Oliver . M.C., **Company Law**, (London: MacDonald and Evan Ltd, Second Ed., 2004), P.4.

(11) The Foundation of Accounting Measurement, (N.Y: Prentice Hall Inc., Engle Wood Clifs, 1962), P. 70.

(12) د. حلمي محمود نمر ، **نظرية المحاسبة المالية** ، ط 3 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2006) ، ص 144 .

مستقبلية و باحداث تاريخية متسقة بسند قانوني ، وأنتملك هذه الحقوق بواسطة افراد أو منشآت⁽¹⁾، عرفت أيضاً بأنها إمتلاك لمجموعة من الوسائل الاقتصادية بغية الحصول على منافعها الاقتصادية المستقبلية من خلال الاستخدام في الانتاج أو المساعدة لتحقيق ذلك الهدف⁽²⁾، كما عرفت بإمكانية تحقق المنافع المستقبلية لأى موارد مملوكة للمنشأة ، أو احقية السيطرة عليها نتاجاً لعمليات تاريخية⁽³⁾.

يستنتج الباحث من تعاريف الأصول بانها :

1. يعبر مفهوم الملكية المشتركة بأن ، المنشأة مجموعة عناصر مملوكة لأصحابها ، ومجموعة التزامات مستحقة عليهم للغير ، مرتبطاً بالمنشأة الفردية والتضامنية لأصحاب المنشأة عن ديونها للغير .
 2. يعبر مفهوم الشخصية الاعتبارية أن ، للمنشأة شخصية مستقلة عن اصحابها وبالتالي تعتبر الاصول ملكاً لها والخصوم التزاماً عليها ، ويلتزم هذا المفهوم شركات الاموال .
 3. شئ له قيمة إستناداً على قدرتها على سداد الإلتزامات .
 4. وضع إطار قانونى للعلاقة التعاقدية بين الملاك والمنشأة ليست من ناحية تكوينية بل بإعطاء قوه تنفيذية لهذه العلاقة .
 5. تعبر الإدارة المهنية عن رسم سياسات عدم تعظيم الأرباح كهدف وحيد بوحى من ملاك المنشأة، كونها منافع إقتصادية متوقع حصول المنشأة عليها مستقبلاً .
- يستطيع الباحث تعريف الاصول بأنها ، ملكية منشأة ما لموارد اقتصادية تنتج خدمات يتوقع الاستفادة منها في عمليات المنشأة مستقبلاً .

2. خصائص الاصول

تتمثل خصائص الاصول في الآتي⁽⁴⁾:

أ. حق الملكية

يعتبر حق الملكية ناشئاً بموجب القانون وضامناً لحمايته ، ويكفل لمالكة الحق في الاستخدام أو التصرف في الاصل ، بحيث ينطبق هذا الحق على الاصول المملوكة قانوناً للمنشأة ويترتب عليها الآتي :

- أ. حق الانتفاع : يعبر عن استخدام الاصول المملوكة للمنشأة ، من خلال الاستخدام في التشغيل الإستخوذ ، وسداد الديون .

(1) عبد الرازق محمد قاسم ، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية ، (عمان : دار الثقافة والنشر والتوزيع ، 2008م) ، ص 16 .

(2) د. وليد ناجي الحياي ، نظريتها المحاسبية ، (الدانمارك : الاكاديمية العربية المفتوحة ، 2007 م) ، ص 234 .

(3) د. محمد مطر ، نظريتها المحاسبية ، (القاهرة : الشركة العربية للتسويق ، 2010 م) ، ص 223 .

(4) د. عاطف محمد المقدم ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (القاهرة : ماسة للطباعة ، 2009 م) ، ص 336 .

ii. حق التصرف :تؤول احقية ملكية المنشآت للاصول نتاجاً لعمليات الشراء من الغير ، الاكتشاف ، الهبات والتصنيع الداخلي ، وتظهر احقية المنشآت المالكة للاصول في التصرف فيها إما بعملية البيع ، التحول من شكل إلى آخر والهبات .

iii. حق الرقابة : تظهر اهمية الحق في فرض الرقابة على الاصول المستخدمة من قبل المنشأة داخلياً ، بالاضافة إلى حصول المنشأة المالكة للاصل على حق الرقابة على الاصول المستأجرة للغير ، للتأكد من محافظة المنشأة المستأجرة لها لمتابعة إستخدامها والمحافظة عليها .

ب. اشتمال الاصل على منافع مستقبلية

تظهر امكانية المقدرة المباشرة للاصول على تزويد المنشآت بالمنافع أو الخدمات بصورة فردية أو تضامنية مع غيرها من الاصول الاخرى ، بغية تحقيق تدفقات موجبة مستقبلاً⁽¹⁾ .

وقد حددت هيئة معايير المحاسبة المالية ضرورة اشتمال الاصل على الخصائص الآتية⁽²⁾ :

- i. يتضمن مجموعة المنافع التي تسهم بشكل فردي أو تضامني مع غيرها من الاصول ، بصورة مباشرة أو غير مباشرة ، بهدف تحقيق صافي التدفقات النقدية للمنشأة مستقبلاً .
 - ii. الحدوث الفعلي للعمليات او الاحداث تخول للمنشأة حق الحصول على المنافع .
 - iii. إمكانية حصول المنشأة على تلك المنافع أو إمكانية استفادة الآخرين منها .
- يتضح للباحث من خصائص الاصول بأنها :

1. تكفل الملكية القانونية للمنشأة على اصل ما حق في الاستحواذ ، سداد الديون ، والاستخدام وحق فرض الرقابة عليه بالاضافة إلى حق التصرف المخول لحق نقل الملكية .
2. حصول المنشآت على منافع مستقبلية ، مشروط بحدوث عمليات مالية تاريخية أو حاضرة ، كما تحصل المنشآت على حق ملكية الاصل من خلال التصنيع الداخلي ، الشراء ، الاكتشاف والهبات .
3. حصول الاصل بصورة مباشرة او غير مباشرة على منافع بمفرده أو بتشكيل تضامني مع غيره من الاصول يحقق هدف تمكين الآخرين من الإستفادة منه أو تحقيق تدفقات نقدية مستقبلية للمنشأة.
- 4.يرتبط تمتع المنشأة بمنافع يمكن الحصول عليها مستقبلاً ، بملكية المنشأة لهذا الاصل.
5. تتمثل خصائص العناصر التي تندرج عن الاصل بأن تتحقق ملكية المورد الاقتصادي فعلياً ، بالإضافة تحقيقه المنافع مستقبلاً .

(1) يوسف محمود جربوع ، نظرية المحاسبة ، (عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2001م) ، ص 145 .

(2) فؤاد محمد الليثي ، نظرية المحاسبة – المدخل المعاصر ، ط2 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2003م) ، ص 155 .

6. مدى انطباق خصائص الاصول على نظام المعلومات المحاسبية فى المنشآت الإجتماعية :
تتمثل فى الآتى :

أ. عدم انطباق حق الملكية بشكله القانوني على نظام المعلومات المحاسبية ، بينما ينطبق عليه حق الانتفاع من خلال حق المنشأة فى استخدام الاصول والاستفادة منها بالرغم من عدم ملكية المنشأة لها قانوناً .

ب. بالرغم من عدم توافر حق الملكية من الناحية القانونية لنظام المعلومات المحاسبية فى المنشآت الإجتماعية إلا أن الاثار المترتبة على حق الملكية من ، انتفاع ، الرقابة ، حق التصرف تتوافر فى نظام المعلومات للمنشآت الإجتماعية بسبب علاقة القوانين التي تحكم هذه النظم الإجتماعية للمنشآت.

3. معايير الاعتراف المحاسبي بالاصول

تتمثل معايير الاعتراف المحاسبي بالاصول بالآتي⁽¹⁾:

أ. التعريف : يتطلب انطباق التعاريف الخاصة بعناصر القوائم المالية على البند المراد الاعتراف به واثباته دفترياً .

ب. القياس : يتطلب توافر قابلية القياس فى البند المراد قياسه بالاضافة إلى خصائص أخرى ملائمة منها القيمة ، التكلفة ، تصنيف العمالة وفقاً للمؤهلات العلمية .

ج. الملاءمة تتوفر ملاءمة المعلومات إذا ارتبطت بآثارها الموجبة أو السالبة فى اتخاذ قرار معين وتتسم خاصية الملاءمة للمعلومات بالآتي :

أ. الوقتية : تقديم المعلومات فى الزمن المناسب .

أ.ii. التنبؤية : ان تكون للمعلومات قيمة مستقبلية .

أ.iii. التغذيةى العكسية : أن تكون ذات قيمة ارتدادية .

د. الموثوقية : تظهر موثوقية المعلومات من خلال عدم التحيز لصالح مجموعة معينة من الفئات المستفيدة والعرض الموضوعي والصادق .

يرى الباحث أن معايير الاعتراف المحاسبي بالاصول تشمل ما يلي :

1. انطباق مفاهيم الاصول على البند المراد الاعتراف به واثباته فى التقارير والقوائم المالية .

2. دلالة توافر العوائد المستقبلية ، خاصة قابلية القياس النقدي وغير النقدي وفقاً لوحدة قياس محددة.

3. صدق وموضوعية المعلومات التي تعرض لفئات المستفيدين عندما ترتبط بعدم التحيز.

ثانياً : تطبيق الفروض والمبادئ المحاسبية فى نظام المعلومات الإجتماعية

تعد المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها ملائمة لمتطلبات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع ضرورة إعادة صياغة البعض منها ، أو إدخال بعض التعديلات عليها⁽²⁾. كونها تمثل البناء الرسمي للنظرية

(1) رضوان حلوة حنان ، مرجع سابق ، ص ص 212 ، 214 .

(2) علي حسين الدوجى ، المحاسبة عنالمسؤولية مع إشارة لماطبق فىالعراق ، (بغداد: جامعة المستنصرية ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد ، العدد 58 ، 2006م) ، ص 118 .

المحاسبية باعتبارها جزءاً من مكونات الاطار الفكري لأي حقل من حقول المعرفة والعلم⁽¹⁾، ويمكن تجميع مفاهيم العمل المحاسبي المتعلقة بها في الآتي⁽²⁾:

1. الفروض المحاسبية في المعلومات الإجتماعية

أ. وحدة القياس

تعتبر النقود وحدة للقياس المحاسبي يمكن من خلالها تسجيل وقياس جميع عمليات المنشأة وانشطتها ذات الاثر المالي، ومقارنتها بشكل دوري، حيث يخضع القبول العام لاستخدام هذا الغرض لنشر التقارير والمعلومات قيدين اساسيين هما⁽³⁾:

i. تحد من نطاق التقارير المحاسبية .

ii. تفترض ثبات واستقرار وحدة القياس .

هي بذلك تتجاهل أثر القوة الشرائية لوحدة النقد وما يطرأ على الوحدة النقدية من تغيرات ناتجاً للتغير في مستوى الاسعار خلال الفترات الزمنية المتعاقبة، بما يؤدي إلى توجيه النقد لهذا الغرض والمطالبة باستخدام وحدة النقود الثابتة للقياس، والتي تأخذ في الحسبان تعديل التكلفة التاريخية على اساس المستوى العام للاسعار⁽⁴⁾.

ب. الدورية

تقسيم حياة المنشأة إلى فترات متساوية بغية إمداد فئات المستفيدين بالمعلومات المستهدفة عن الاداء المالي فيها، من خلال القوائم المالية المعدة على مراحل متصلة، تعبيراً عن العمر الانتاجي للمنشأة، بالإضافة إلى تقييم اداء المنشآت ككل و تقييم شكل العلاقة المالية ومدى الاستمرارية معها، مع الاخذ في الحسبان إمكانية اعداد تلك القوائم المالية على اساس سنوي، نصف شهري، أو شهرياً⁽⁵⁾. ومن الناحية العملية يعتمد تطبيق فرض الدورية على فرض الإستمرارية لتحقيق اهداف المنشأة ووظائفها من خلال الآتي⁽⁶⁾:

i. ضرورة فصل العمليات المتعلقة بالفترة المالية الحالية عن تلك المتعلقة بالفترة المستقبلية من خلال فصل العمليات الايرادية عن الرأسمالية، عمل التسويات الجردية المختلفة الخاصة بالمقدمات والمستحقات للمصروفات والايرادات، عمل الإهلاك الخاص بالاصول الثابتة واعداد المخصصات المتعلقة بالاصول المتدولة .

(1) يوسف محمود جربوع، نظرية المحاسبة - الفروض، المفاهيم، المبادئ، المعايير، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2001م)، ص 41 .

(2) Kieso, et al., *Intermediate Accounting*, 13th ed., (N.Y: Jhon Wiely and Sons, Inc., 2010), P.140.

(3) صبري اسحق عطية، دراسة تحليلية لقائمة التدفقات النقدية ودورها في تقييم اداء الوحدات الاقتصادية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2001م)، ص 37 .

(4) Ahmed Belkaoui, *Accounting Theory*, (London: HarCourt Brace Jovanourich, H.B.J., 1989), PP. 102 - 105.

(5) د. عبد الرازق قاسم الشحاده وآخرون، نظرية المحاسبة، (عمان: مؤسسة زمزم للنشر والتوزيع، 2011م)، ص ص 157، 158 .

(6) نواف فخر وآخرون، المشكلات المحاسبية المعاصرة، (دمشق: جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق، العدد السابع، 2007م)، ص 488 .

ii. تقسيم عمر المنشأة إلى فترات دورية متساوية اعتماداً على فرض الاستمرارية يجعل القوائم المالية للمنشأة تظهر بنتائج تقريبية ومشروطة ، كما تتوقف صحة هذه النتائج على صحة التقديرات المستقبلية التي أخذت في الحسبان عند إعداد تلك القوائم .

ج. الوحدة المحاسبية

تعتبر اساس للقياس المحاسبي ، حيث تبدأ لحظة اتخاذ ملاكها قرار الفصل بين عناصرها وعناصر الوحدات الاخرى سواء كانت ذات شخصية طبيعية او اعتبارية ، ومن الناحية العملية فإنها قد لا تكون واقعية ، نظامية او قانونية بما يجعل القوائم المالية التي تعدها الوحدة المحاسبية تختص بالعمليات التي تقوم بها بصفتها الشخصية⁽¹⁾، كما ان الفصل الاختياري عن ملاكها يتم لعناصرها من خلال الآتي⁽²⁾:

i. قرار الملاك بفصل الاصول والخصوم عما يمتلكونه ، بتسجيل الأحداث غير التبادلية إلى لغة الارقام .

ii. الاحداث المالية التي تقع بعد الحدث الذي نتجت عنه وحدة محاسبية جديدة ، يلزم أن تكون ذات ارتباط مباشر او غير مباشر سواء كان تبادلياً او غير تبادلياً بتلك الوحدات ، على الا يتم خلطها مع الاحداث المالية لوحدات أخرى ، مع الاخذ في الحسبان انه قد لا يكون هنالك تطابق تام بين الوحدة المحاسبية والوحدة القانونية أو النظامية .

د. الاستمرارية

تحصيل القيمة الدفترية للاصول المتداولة وسداد الالتزامات المتداولة خلال الفترة المحددة والتي ينبغي الا تتجاوز سنة مالية من توقيع المركز المالي ، وعدم توقع تصفية المنشأة في المستقبل المنظور ، وأنها ستستمر في ممارسة نشاطها العادي لمدة غير محددة⁽³⁾. حيث يرتبط عمل القوائم المالية اساساً باستمرارية اعمال المنشأة الاعتيادية خلال الفترة⁽⁴⁾، إلا إذا كانت هنالك رغبة في التوقف عن مزاوله النشاط أو لم يكن هنالك بديل آخر لذلك ، ولكي تمارس المنشأة انشطتها ينبغي ان تستمر في الفترة المستقبلية المنظورة لفترة زمنية معقولة، من خلال استمرارية اعمالها وعدم خروجها أو تصنيفها ، لتحقيق القدرة على زيادة مواردها بشكل كافي ولمدة غير محددة بحيث تستطيع تنفيذ الخطط والوفاء بالتزاماتها وزيادة انشطتها دون التعرض لخسائر⁽⁵⁾. وعند تهيئة البيانات المالية حال غياب المعلومات العكسية يتم التعامل مع المنشأة بانها مازالت مستمرة في اعمالها في المستقبل القريب ولسنة واحدة بعد

(1) د. وليد ناجي الحياي ، التحليل المالي ، (الدمارك: منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة ، 2007م) ، ص 57.

(2) د. عبد الحميد ابراهيم الحميد ، نظرية المحاسبة ، (الرياض : مكتبة الملك فهد الوطنية ، 2009م) ، ص 83 ، 84 .

(3) سفير محمد ، الافصاح المحاسبي في المؤسسات في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، (الجزائر: جامعة الجزائر ، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالمدينة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) ، ص 33.

(4) Jhjon Mold and et.al., **Financial Accounting**, (UK: Prentice Hall, International Limited, 1994), P.55.

(5) أحمد العموري ، دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الاستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة اليمينية ، (عمان : جامعة آل البيت ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م) ، ص 75.

نهاية الفترة المحاسبية ، وفي ظل غياب المبرر الكافي لهذا الافتراض قد لا تستطيع المنشأة تحقيق اهدافها ، كما تتغير مبالغ التزاماتها ، وتواريخ استحقاقها مما يستوجب تعديل نتائجها في القوائم المالية وتصنيفاتها⁽¹⁾.

وهناك عوامل تقدير احتمال تعرض المنشآت لعدم الاستمرارية تتمثل بالآتي⁽²⁾:

- i. نقص السيولة : تواجه المنشآت صعوبات مالية وعدم قدرة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الاجل حال زيادة الالتزامات المتداولة للمنشأة عن اصولها المتداولة .
- ii. طرق تمويل التوسع : تظهر العلاقة الطردية بين زيادة اعتماد المنشأة على الاقتراض لتمويل التوسع وتعرضها لصعوبات مالية ، مما يؤدي بدوره إلى الفشل وعدم الاستمرار فيالنشاط.
- iii. اتجاه الارباح والخسائر : تواجه المنشآت صعوبات مالية خاصة عندما تتجه الارباح نحو الانخفاض السريع ، او تزداد الخسائر بشكل كبير لسنوات متتالية .
- iv. رفع قضايا على المنشأة : تتعرض المنشآت لرفع قضايا عليها امام المحاكم لعدم دفع الالتزامات التي عليها ، هذا من شأنه التعجيل بأشهار افلاسها وعدم استمراريتها في العمل .
- v. طبيعة عمليات المنشأة : تتميز بعض المشروعات الاستثمارية بالمخاطر العالية أكثر من غيرها، مما يستوجب الدقة في اختيارها .

هـ. التوازن المحاسبي

مفاد هذا الفرض أن جميع العمليات الاقتصادية الخاضعة للقياس المحاسبي تنطلق أساساً من توازن الطرفين لأي قيد محاسبي ، ويكون المجموع الجبري لهذا القيد دائماً يساوي الصفر ، ومن هذه الخاصية تستمد معادلة الميزانية توازنها المستمر⁽³⁾.

يتضح للباحث من الفروض المحاسبية الآتي :

1. اعتماد فرض وحدة القياس على بعدين هما ، قابلية المعلومات للقياس النقدي ، ووحدة القياس نفسها .
2. علاقة فرض الوحدة المحاسبية بتحديد الأنشطة الاقتصادية وربطها بمنشأة معينة ، تعبيراً عن اثبات الحقوق التي لها والالتزامات التي عليها .
3. يتطلب تطبيق فرض الاستمرارية عدة تطبيقات محاسبية ، منها الاحتياطات ، المخصصات ، المقدمات والمستحقات .

(¹) Johnson, V. and Khurana, I. **Companies in Trouble : What are the Auditors Responsibilities??** (Journal of Commercial Lending, Vol.76, V.L.,1993), P.52.

(²)Chen. K, and Church B., **Going Concern Opinions and Market, Reaction to Bank Ruptcy Filings**, (The Accounting Review, 1996), P.117.

(³) د. وليد ناجي الحياي ، نظرية المحاسبة ، (الدنمارك: منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة ، 2007م) ، ص 66.

4. يظهر تقدير كفاءة ادارة المنشآت في ادارة مشروعاتها كونها، أحد العوامل التي تعجل بعدم استمرارية نشاط المنشآت ، إضافة إلى أن الإدارات الواعية الرشيدة تتطلب تعديل عملياتها التي تسبب لها مشاكل مالية .

5. عدم قابلية القوائم المالية للتجميع الرياضى عند اختلاف وعدم تجانس قيمة وحدة النقود المستخدمة في التعبير عن عناصرها.

2. المبادئ المحاسبية للمعلومات الإجتماعية

تعبر عن ارشادات عامة توضح الاجراءات التي ينبغي اتباعها عند إعداد التقارير والقوائم المالية ، وتتمثل في الآتي (1):

أ. التحقق

طبيعة الاعتراف المحاسبي بتحقق الايراد للمنشآت وقيده ضمن الايرادات السنوية، حيث يتطلب الخضوع إلى وقائع محققة في مرحلة معينة من عملية البيعتتوفر باستخدام قواعد موضوعية للقياس من خلال التحديد الدقيق للمفاهيم تجنباً للبس أو التأويل في تفسير المعلومات المحاسبية(2). وبالرغم من اختلاف ذلك من منشأة إلى أخرى اعتماداً على طبيعة عملها ، إلا ان تحقق الايراد يخضع إلى توافر الشروط التالية(3):

i. حصول الاتفاق بين المنشأة والعميل بحيث يمكن تحديد سعر البيع والشخص المستفيد .

ii. حصول التبادل التجاري للسلعة بين المنشأة والزبون .

قد يتغير الشرط الثاني لبعض المنشآت خاصة التي تتصف بالفترة الزمنية التشغيلية طويلة المدى نسبياً ، علاوة على أن هذا المبدأ يتطلب الالتزام بمبدأ الفترة المحاسبية لتحضير القوائم المالية ، كما لا يجوز بمقتضاه الاثبات الفترى للايرادات إلا على اساس موضوعي لعملية البيع الحقيقي لأشخاص مستقلين عن المنشأة(4).

ب. الاتساق

ضرورة المحافظة على اتباع طريقة محاسبية معينة في المجموعة الدفترية ، بعد اختيارها من بين البدائل المحاسبية المقدره ، لتوفير اساس ثابت في احتساب مقدار الربح المحقق في المركز المالي خلال فترات محاسبية متعاقبة ، لضمان عدم حصول تغيرات في نتائج اعمال المنشآت من فترة

(1) Gilman, S., **The Economic of Accounting**, (N.Y: The Ronaled Press Co., 1929), P.189.

(2) عبد العاطي منصف وآخرون ، بحوث ودراسات في نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية : مكتبة فيروز المعادي ، 2012م) ، ص 75.

(3) David Burgst Ststahler and Llia Dicher, **Earning Management to Avoid Earning and Losses**, (Journal of Accounting Economics, Des,2013) , PP. 99 - 105.

(4) د. عمر حسنين ، تطور الفكر المحاسبي ، (الاسكندرية : دار الجامعات المصرية ، 1970م) ، ص 171 .

إلى أخرى نتاجاً للتغيير في الظروف المحاسبية المتبعة ، بيد أنه ينبغي التغيير نتاجاً للتغيير في مستوى النشاط (1).

ج. الشمول

شمول القوائم المالية للمعلومات اللازمة والضرورية ، وعرضها بصورة صادقة تعبيراً عن نتائج أعمال المنشآت ومركزها المالي في نهاية السنة المالية (2).

د. المقابلة

مقابلة الإيرادات التي تخص الفترة المحاسبية بالنفقات التي تخص نفس الفترة لتحديد ما ساهمت به بصورة مباشرة في تحقيقها (3) ، بالإضافة لتحديد صافي الدخل أو الخسارة بطريقة مبسطة وواضحة (4).

هـ. القابلية للمقارنة

يتعرف من خلالهمستخدمي المعلومات المحاسبية على اداء المنشأة على فترات زمنية مختلفة ، وأوجه التشابه والاختلاف بين اداء المنشأة بالمقارنة مع المنشآت الأخرى في فترة زمنية معينة، مع ملاحظة ان اوجه التشابه أو الاختلاف لا تتبع من تشابه أو اختلاف اساليب وطرق القياسوالافصاح (5) ، بينما تصبح أكثر فائدة كلما استخدمت اساليب وطرق مماثلة للقياس والافصاح عن الاحداث المتشابهة . ولتحقق منفعة المعلومات المحاسبية المستمدة من ذلك يتطلب توافر (6):

i. إمكانية المقارنة بين نتائج الفترات المختلفة من خلال مقارنة البنود التي جمعت من مقدار واحد، عند عرض نتائج اعمال المنشأة وقوائمها المالية إذا جمعت البنود لفترة أخرى ، المقارنة بوحدات نقدية متجانسة ، مقارنة نماذج العرض ، مقارنة طرق واساليب القياس، والافصاح عن التغييرات في الظروف التي تؤثر على المنشأة او طبيعة الاحداث التي تؤثر على المركز المالي لها من فترة إلى أخرى (7).

(1) د. هادي رضا الصغار ، مبادئ المحاسبة المالية – الاصول العلمية في تحضير القوائم المالية ، (عمان : دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2003م) ، ص 62 .

(2) د. محمد ربحان حسين ، المحاسبة الادارية ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 1994م) ، ص 25 .

(3) د. سامي معروف عبد الرحيم ، دراسة انتقادية لمدى اتفاق اطار المحاسبة عن الاصول البشرية مع الفقه المحاسبي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الاول ، 1982م) ، ص ص 423 ، 424 .

(4) عبد الاله نعمه جعفر ، محاسبة المنشآت المالية : البنوك وشركات التأمين ، (عمان : دار حنين ، 2006م) .

(5) Chen. K, and Church B., **Going Concern Opinions and Market, Reaction to Bank Ruptcy Filings**, (The Accounting Review, 1996), P.117.

(6) جهاد فهد جاد الله ، كفاءة المعلومات الضريبية في الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية في ضوء استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ، (نابلس : جامعة النجاح الوطنية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) ، ص 23 .

(7) محمد محمد منصور صباحي ، سوق الاوراق المالية في الجمهورية العربية اليمنية –الإمكانيات والجدوى والنظم المحاسبية ، (صنعاء : دار الجميل للطباعة والنشر ، 2010) ، 40 .

ii. إمكانية المقارنة بين الوحدات المحاسبية المختلفة ذات الأنشطة المتكاملة من خلال المقارنة بين نتائج الفترات المختلفة لنفس الوحدة المحاسبية والمتمثلة في جوهرها ، والافصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الوحدات المحاسبية المختلفة⁽¹⁾.

و. التحفظ

يعتمد على الحيطة والحذر من حيث التحفظ على تسجيل الإيرادات إلا عند تحقيقها بما يتطلب أن تعكس القوائم المالية أي خسائر محتملة ، وذلك عند إعداد القوائم المالية نهاية الفترة المحاسبية⁽²⁾ ، الامر الذي يؤدي إلى معالجات مختلفة وغير متجانسة لعناصر البيانات المالية⁽³⁾، وعند التطبيق العملي تظهر المشكلات التالية⁽⁴⁾ :

- i. تناقضاً ذاتياً بأخذه موقف متشائم عند تحديد الدخل في دورة معينة ، وتأتي ازدواجية هذا الاجراء في الزيادة المقابلة في الارباح للعام التالي بما يتناقض مع مبدأ سنوية الحسابات .
- ii. الافراط في التشاؤم باعتماد القيم الادنى للاصول والايرادات والقيم الاعلى للخصوم والمصروفات، يتناقض مع فرض الدورية في المحاسبة بتحديد نتائج أعمال المنشآت كل دورة بشكل غير دقيق، كما يؤدي ذلك لنقص أرباح بعض المساهمين في دورة محاسبية معينة لصالح غيرهم في الدورات المحاسبية المتعاقبة⁽⁵⁾.

ز. التكلفة التاريخية

تعتمد عليها النماذج المحاسبية في تقييم نتائج الأعمال بفرض ثبات وحدة النقود ومبدأ الحيطة والحذر في الحساب⁽⁶⁾، وترجع أهميته أنه أكثر صدقاً في القياس بموضوعية لإمكانية التحقق من الأحداث ، رغم أنه لا يأخذ في الحساب التقلبات الاقتصادية التي تؤثر على المنشأة كظاهرة التضخم التي يتم تقييمها بالقيمة العادلة أو السوقية⁽⁷⁾. وفي ظل هذا المبدأ يتم تقويم معاملات الوحدة المحاسبية من الاصول والخصوم على اساس السعر النقدي المعادل لتلك الموارد والالتزامات في تاريخ اقتناء الاصل أو نشؤ الالتزام كما حدثت بالفعل ، وليس حسب القيمة التي تتجسد بالقيمة الحالية لمقدار الخدمات

(¹)Richard G. Schroeder, Marte Clark, **Accounting Theory**, (Canada : John Wiley and Sons Inc., 1995), P. 15.

(²) إدريس عبد السلام راشتيوي ، مبادئ المحاسبة ، (طرابلس: مركز المناهج التعليمية والبحوث التربوية ، 2013م) ، ص 11.
(³) د. محمد شريف البارودي ، الالتزام بالمعايير المحاسبية ودوره في ترشيد منظومة الاداء المحاسبي في الفكر المحاسبي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الثاني ، 2002م) ، ص 82 .

(⁴)Stichnfy Weil, **Financial Accounting An Introduction to Concepts, Methods and Uses** CopyRight, (U.S.A: HarCourt Brace and Company, 1997), P. 169.

(⁵)Hend. Riken, E.S., **Accounting Theory**, (Richard: Irwin Inc., 2000), P. 170.

(⁶)Tournier Jean Claude, **The Revolution Comptable-Du Historique Valevt**, (Paris: Ed.Dorganisation,2007), P.11.

(⁷) رفيق يوسف ، النظام المحاسبي المالي بين الإستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق ، (الجزائر: جامعة الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) ، ص 18.

المتوقع الحصول عليها من هذا الاصل خلال سنوات عمره الاقتصادي ، ولا يتم الاعتراف بالقيمة إلا عند تحققها بالايراد أو البيع⁽¹⁾.

وهناك نواحي قصور في اتباع مبدأ التكلفة التاريخية كأساس للتقويم المحاسبي من حيث دلالة القوائم المالية في ظل تغيرات الأسعار من حيث الآتي⁽²⁾:

- i. تحديد نتائج الاعمال تظهر آثار هذا المبدأ بفرض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقود وما يتبعها من عدم دقة نتائج الاعمال سيما حالات تقلبات الاسعار عند مقابلة الايرادات بالمصروفات. معبراً عنها بوحديات نقدية مرتفعة أو منخفضة القيمة نسبياً مع النفقات معبراً عنها بوحديات نقدية غير متماثلة ، بما يحقق ارباح صورية في حالات التضخم .
- ii. اعداد الميزانية : يؤدىالتقويم وفقاً لهالى عدم تجانس بنود الميزانية عند اثبات الاصول التي تم الحصول عليها في تواريخ مختلفة ، بمبالغ نقدية مختلفة ، وبالتالي تعبير الميزانية عن ارقام غير متجانسة يصعب معها المقارنة لفترات متتالية ، فضلاً عن صعوبة المقارنة لعدد من الفترات مع المنشآت الاخرى⁽³⁾ .

- iii. بعض المبادئ والفروض : يتناقض هذا المبدأ مع فرض الموضوعية من حيث نتائج القياس ، بينما يتناقض مع فرض الاستمرارية والتي تعبر عن علاقة ربط الحاضر ، الماضى والمستقبل حيث تركز التكلفة التاريخية على الماضى فقط ، فضلاً عن متطلبات المحافظة على رأس المال الحقيقي من حيث هو سلعة أو خدمة ، وإحتمالية عدم تحققه في ظل التقويم على أساس التكلفة الاصلية عند ارتفاع الاسعار⁽⁴⁾. ومع تتبع نواحي القصور هذه ظهرت في العصر الحديث العديد من الجمعيات المهنية تطالب بالحياد عن هذا المبدأ واخذ تقلبات الاسعار في الحسبان عند التقويم المحاسبي للاحداث المالية⁽⁵⁾.

ح.استقلالية الفترات

أن النتيجة المحققة في كل فترة هي مستقلة عن تلك التي تسبقها والتي تليها ، ولتحديدها تؤخذ أحداث العمليات الخاصة بها ، وفي حالة وقوع حدث بعد تاريخ إغلاق حساب الفترة ، ويوجد ما يثبت الحالة التي نشأت في هذا التاريخ ، توجب وضع الحدث بعد تاريخ الفترة المنتهية ، أما إذا وقع الحدث بعد تاريخ الفترة المغلقة وليس له علاقة باصولها وخصومها ، لا تجرى أي تسوية

(1) محمد عباس بدوي سراج ، دراسة القواعد والأسس المحاسبية للنظام المحاسبي الموحد بغرض تحديد الربح الضريبي ، (الاسكندرية: جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1976م) ، ص 26 .

(2) كوثر عبد الفتاح محمود ، الاطار العلمي المحاسبي والضريبي للمعارف الاسلامية ، (القاهرة : كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1981م) ، ص 125 .

(3) د. عبد الحي مرعي ، المحاسبة في وحدات القطاع العام والمشاكل المعاصرة ، (الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة ، 1972م) ، ص 29 .

(4) د. حلمي محمود نمر ، بحوث في نظرية المحاسبة ، 3ط ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2000م) ، ص 189 .

(5) Verman Nam, **Accounting theory**, (Canada: John Wiley and Sons Inc., 1990), P. 33 .

ويشار عن طبيعة الحدث في الملحق إذا كانت له أهمية تستطيع توجيه قرارات تخص القوائم المالية⁽¹⁾.

ي.تقليب الواقع المالي على الظاهر القانوني

تقليب الواقع المالي على الظاهر القانوني أثناء المعالجة المحاسبية للأحداث الاقتصادية ، مما يؤدي إلى ظهور صعوبات كثيرة تتعلق ببعض العمليات المحاسبية بين من يريد التعامل مع العملية بشكلها القانوني ، وبين من يريد التعامل معها حسب الواقع المالي⁽²⁾.

ك.ثبات الطرق المحاسبية

الثبات في تطبيق الطرق والإجراءات المحاسبية من فترة لأخرى ، بهدف استخدام تلك المعلومات المحاسبية في عملية المقارنة من سنة لأخرى ، حيث أن أي تغيير أو تعديل في الطرق والإجراءات المحاسبية من شأنه أن يؤثر على إمكانية المقارنة ، وعليه تنص المعايير المحاسبية على الإفصاح عن أي تعديل أو تغيير في السياسات المحاسبية في القوائم المالية ، وتحديد أثر ذلك التغيير على القوائم المالية الحالية والسابقة⁽³⁾.

يتضح للباحث من تطبيق المبادئ المحاسبية على نظام المعلومات الإجتماعية الآتي :

1. يؤدي تطبيق مبدأ التكلفة التاريخية للخلط بين الدورات المالية عند إثبات الربح حين تحققه وبالتالي إثبات إيرادات عدة سنوات سابقة في السنة الحالية .
2. يعبر مبدأ التكلفة التاريخية عن معنى اكبر للدلالة عن قيمة عناصر ذمة المنشأة عند تاريخ حدوثها ولكن تفقد هذه الدلالة معناها مع بقاء العناصر ملكاً للمنشأة في ظل تغيرات المؤثرات الاقتصادية المحيطة بعمل المنشأة .
3. تظهر علاقة فرض وحدة النقود مع مبدأ التكلفة التاريخية من حيث المحتوى ، وتتباين معها في أخذ فرض وحدة النقود عامل الزمن في الحساب والذي يتطلب معرفة اللحظة التي تمت فيها عملية القياس .
4. لسد ثغرات مبدأ التكلفة التاريخية الذي يعبر عن الماضي فقط دون اخذه في الاعتبار تقلبات الأسعار التي قد تؤثر على المنشأة .
5. استناداً لطبيعتها وخصوصية الفترة التي جاءت فيها ، فهي بمثابة المعيار الهادف للاستدلال وارساء التوافق في الممارسة المحاسبية .

(1) شناي عبد الكريم ، تطبيق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير الدولية ، (الجزائر: جامعة باتنة ، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) ، ص 34.

(2) مداني بلغيث ، أهمية اصلاح التظاهر المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ، (الجزائر: جامعة الجزائر ، كلية العلوم والاقتصادية وعلوم التسيير ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2004م) ، ص 44.

(3) حسين عبد الجليل آل غزوي ، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة المتخصصة ، (الدنمارك: الأكاديمية العربية المفتوحة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2011م) ، ص 45.

6. يستهدف التطبيق العملي لمبدأ التحفظ في الفكر المحاسبي المعاصر، المحافظة على رأس المال الحقيقي للمنشآت في ظل التقلبات المستمرة للقوة الشرائية لوحدة النقد .

3. معايير إعداد تقارير المعلومات الاجتماعية

تتمثل معايير إعداد التقارير الاجتماعية في الآتي⁽¹⁾:

أ. مغذى البيانات: فائدة وقيمة البيانات التي تشملها القوائم والتقارير المالية لمستخدميها ، والابتعاد عن البيانات التي ليس لها مغذى أو لا تهم مستخدميها.

ب. المحلية: ارتباط الافصاح عن الأداء الاجتماعي للمنشأة في التقارير بمجتمع معين.

ج. القبول العام: اعتماد المستخدمين على البيانات الواردة في التقارير والقوائم المالية كونها محل ثقة وتحقق لديهم المنفعة.

د. الكمال: الافصاح عن جميع المعلومات اللازمة والجوهرية التي تفي بمتطلبات مستخدمي القوائم والتقارير المالية.

هـ. حق الاعتراض: تخدم التقارير الاجتماعية فئات متعددة قد تتعارض أو تتفق في احتياجاتها للمعلومات ، وبالتالي تباين عملية القياس أو إعداد التقارير لها ، بما يتطلب إتاحة الفرصة لأطراف ذات الصلة لتدلي برأيها بصورة تتناسب واختلاف الفئات الاجتماعية وأهدافها.

و. القيمة الاجتماعية المضافة : التعرف على طبيعة الأهداف القومية وعلاقة النشاط المراد قياس نتائجه بتلك الأطراف ، وأثر ذلك على التوازن بين مصالح مختلف الفئات⁽²⁾.

يستطيع الباحث إضافة المعايير التالية:

1. التكامل الرأسى والأفقى للإدراك المحاسبي: من خلال ادراك الآثار الاجتماعية المباشرة للنشاط المطلوب قياس نتائجه ، والتعرف على الآثار غير المباشرة للنشاط المطلوب قياسه ، بالإضافة إلى تحديد حجم وطبيعة المعلومات المطلوبة من مختلف الأطراف المستفيدة تحقياً للتكامل المطلوب.

2. المبررات: شمول التقارير الاجتماعية الدواعي والتفسير الواضح لكل نتيجة وموضوعية التغيرات الواردة فيها.

3. منفعة الآلية: تكون التقارير أداة لنقل الآثار الاجتماعية للأحداث المطلوب قياس نتائجها لدى المستفيدين بصورة تدعم الثقة فيها في الوقت وبالشكل المناسب تحقياً لأهداف إعداد التقارير.

12/3/3 الإفصاح المحاسبي في نظام المعلومات الاجتماعية

يمكن عرض الإفصاح المحاسبي من خلال :

اولا : العوامل المحددة لمستوى الإفصاح الاجتماعي في القوائم المالية

(1) نور الدين عبد الله أحمد ، نحو تطوير نموذج للقياس والإفصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي -دراسة تحليلية انتقادية بالتطبيق على شركة الأسمنت المساهمة العامة الأردنية ، (عمان: الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية ، كلية العلوم المالية والمصرفية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م) ، ص 37.

(2) محمود السيد الناعي ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (دبي: دار القلم للنشر والتوزيع ، 1999م) ، ص 89.

تتمثل محددات مستوى الافصاح عن الأداء الاجتماعي في القوائم المالية ، في الآتي (1):

1. حجم الوحدة الاقتصادية: تعمل الوحدات الاقتصادية كبيرة الحجم على الافصاح عن أدائها

الاجتماعي بصورة أكبر من الوحدات الصغيرة ومتوسطة الحجم لعدة اعتبارات منها:

أ. المحافظة على صورتها الطيبة أو منعاً للتدخل الحكومي.

ب. الآثار الأكثر وضوحاً في المجتمع من حيث كثرة عدد العمالة فيها ونوعية منتجاتها ، بالإضافة إلى تأثير تلك المنتجات على البيئة.

ج. الضغط المجتمعي ووسائل الإعلام والذي تجري بصورة عامة نحو الوحدات كبيرة الحجم بمطالبتها بالتوسع في الافصاح بالمقارنة مع الوحدات الصغيرة الحجم.

د. إمكانية تحمل الوحدات الاقتصادية كبيرة الحجم التكاليف المترتبة على الافصاح الاجتماعي الطوعي.

2. طبيعة الصناعة: تفصح الوحدات الاقتصادية التي تعمل في مجال الصناعات الاستراتيجية ، الكيماوية ، الإتصالات عن مسؤوليتها المجتمعية بصورة أكبر من الوحدات التي تعمل في المجالات الأخرى ، كما تفصح الوحدات التي تعمل في مجال تقنية المعلومات بصورة أكبر من غيرها من الوحدات لامتلاكها الخبرة في مجال استخدام شبكة المعلومات الدولية.

3. الوحدات الاقتصادية متعددة الحسابات: يزداد عدد المساهمين في الوحدات الاقتصادية متعددة الجنسيات، بما يتطلب معه الافصاح الاجتماعي الذي يرضى طموحاتهم ، بالإضافة إلى حوجة الوحدات الاقتصادية للتمويل وزيادة رأسمالها يتطلب الافصاح عن مسؤوليتها المجتمعية كأحد الوسائل المهمة لجذب أعداد كبيرة من الاستثمارات بأقل تكلفة.

4. أرباح الوحدة الاقتصادية: ترتبط قدرة الإدارة ومعرفتها بكيفية توليد الأرباح بالمعرفة والفهم الكافي حول الافصاح الاجتماعي عن الأرباح ، فكلما زادت أرباح الوحدة ازداد مستوى الافصاح الاجتماعي لإستطاعة تحمل الوحدات ذات الأرباح الجيدة تكاليف الافصاح الاجتماعي.

5. ملكية الوحدة الاقتصادية: تظهر رغبة الوحدات المملوكة للدولة في تكوين نموذج جيد يحتذى به من قبل الوحدات الأخرى بما يتطلب توسعها في الافصاح عن مسؤوليتها المجتمعية بنسبة أكبر من غيرها من الوحدات المملوكة للقطاع الخاص وتفرض بعض قوانين الدول على الوحدات الكبيرة الافصاح الاجتماعي ، مما يتيح للفئات المستفيدة من الاطلاع على سجلاتها ، بالإضافة إلى الضغط الموجه على الدولة ووسائل الإعلام أكثر من غيرها من وحدات القطاع الخاص.

(1) د. حسين هادي عنيزة ، ماهر ناجي علي ، تأثير الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم - دراسة تطبيقية استطلاعية ، (بغداد: جامعة الكوفة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد السادس ، 2010م) ، ص 37.

6. **عمر الوحدة الاقتصادية:** ترتبط بالوحدات الاقتصادية الأكبر عمراً نشاطات تشغيلية امتداداً لذلك العمر ، وإمكانية التوسع في الافصاح من خلال المعلومات لديها بالمقارنة مع الوحدات الاقتصادية الأصغر عمراً ، والتي تفتقد الأنشطة الكثيرة والمجالات الواسعة للافصاح الاجتماعي عنها.

ثانياً : العوامل المتعلقة بالمراجع الخارجي: يعارض أحياناً المراجع الخارجي لأي توسع في الافصاح من شأنه أن يلقي عليه مسئوليات جديدة خاصة المجالات التي تتطلب مراجعة أنشطة غير تقليدية، فهي من لوحدات الاقتصادية التي تقوم بمراجعتها شركات المراجعة الكبرى والتي يمكن أن تفصح بصورة أكبر من غيرها كونها غير خاضعة لتأثير الزبائن عليها ، بل هي تمتلك التأثير عليهم .

ثالثاً : العوامل المتعلقة بالضغط الإعلامي: يظهر بوضوح الضغط الإعلامي في الافصاح الاجتماعي من خلال التعرف على مخالقات الوحدات الاقتصادية غير المرغوب بها بما يحفز المجتمع بالمطالبة بتخفيف آثار الوحدات السالبة بأن تلعب دوراً اجتماعياً أكبر.

رابعاً : عوامل أخرى

هنالك عوامل أخرى تؤثر على مستوى الافصاح الاجتماعي وتتمثل في الآتي⁽¹⁾:

1. ضغط الأجهزة الحكومية على الوحدات الاقتصادية ، مدى استعداد هذه الوحدات وإمكانية امتلاكها لخبرات وكوادر مؤهلة لتبني الافصاح الاجتماعي.

2. الاداء الاجتماعي السيئ للمنشأة ، من المعلومات التي لا ترغب الإدارة في الافصاح عنها، خاصة عندما يتصف هيكل مجلس الإدارة بتركيز الملكية ووجود عدد من المديرين لهم السيطرة عليه وعلى مقدرات المنشأة.

3. مجموعة بعض آليات الحوكمة ومنها :

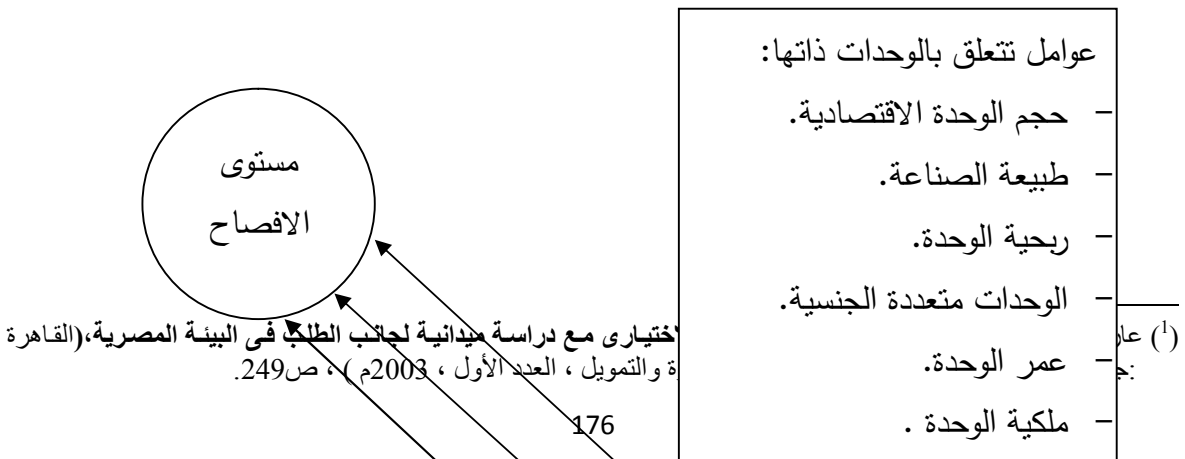
أ. هيكل الملكية: من المتوقع انخفاض حجم الافصاح الاجتماعي في المنشآت التي يتولى إدارتها مالكوها.

ب. الملكية الأجنبية: يدفع إنفصال الإدارة عن ملاكها جغرافياً بعض المنشآت للإفصاح عن الأداء الاجتماعي والبيئي فيها .

ويوضح الشكل رقم (1/3/3) العوامل المحددة لمستوى الافصاح الاجتماعي:

شكل رقم (1/3/3)

العوامل المحددة لمستوى الافصاح الاجتماعي



عوامل تتعلق بالمراجع الخارجي

المصدر: د. حسين هادي عنيزة ، ماهر ناجي علي ، تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم - دراسة تطبيقية استطلاعية ، (بغداد: جامعة الكوفة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد السادس ، 2010م)، ص 12.

يتضح للباحث من الشكل أعلاه الآتي :

1. عدم وجود بعض الأعضاء المستقلين في مجلس الإدارة ، لا يعزز من قدرة المجلس على مراقبة أنشطة المنشأ و ضمان دفعها للإفصاح الإجتماعي .
2. العلاقة الطردية بين مستوى الإفصاح الإجتماعي والضغط الإعلامي .
3. تتباين الأطراف المتأثرة في البيئة التقليدية المحدودة الفئات ومتطلبات الأطراف المتأثرة في البيئة المعاصرة ذات الفئات كبيرة الحجم إقتصادياً .

يستنتج الباحث من العوامل المحددة لمستوى الإفصاح الاجتماعي في القوائم المالية الآتي:

1. التعرف على مخالفات الوحدات الاقتصادية غير المرغوب فيها .
2. إمكانية أن تتعلق بالمراجع الخارجي مسؤوليات جديدة في المجالات التي تتطلب مراجعة أنشطة غير تقليدية.
3. إمكانية امتلاك الوحدات الاقتصادية للخبرات والكوادر المؤهلة لتبني الإفصاح الاجتماعي.
4. عدم وجود لجان للمراجعة ، مما يظهر فجوة الإفصاح الإجتماعي للمنشآت .

3/3/3 الإفصاح المحاسبي في قرارات المستخدمين

تعد القوائم المالية من الوسائل اللازمة للاتصال بين الادارة والمستفيدين الخارجيين المهتمين بنشاط المنشأ للحد من بعض القيود التي تحد من فائدتها لقارئ القوائم المالية عند تفسير وتحليل المعلومات الواردة بها ، ومنها البنود التي لا تسجل وهي تتمثل في ، قائمة الدخل ، قائمة المركز المالي ، قائمة التدفقات النقدية ، قائمة حقوق الملكية إضافة إلى الملاحظات التي تقدم في تقرير رئيس مجلس الادارة ، الجدول المرفقة للتقرير السنوي للمنشأة ، نشرات الإكتتاب للمنشأة ، التقارير المقدمة للجهات الحكومية ، توقعات الادارة ، لإظهار الاثر الاجتماعي او البيئي للمنشأة

محاسبيا⁽¹⁾. مع الأخذ في الاعتبار ان هذه المعلومات قد تكون مطلوبة على أساس نشرات رسمية ملزمة بقواعد تنظيمية حسب العرف السائد أو رغبة الادارة في الإفصاح الاختياري عنها⁽²⁾، كونها المخرجات الاساسية لنظام المعلومات المحاسبية حيث تختلف مفاهيم ومحتويات القوائم المالية فيها باختلاف الجهات المنظمة لمهنة المحاسبة ، واختلف مفهومها للمستخدم النهائي للمعلومات الواردة بها ، كما أن التقارير ينبغي أن تفصح عن كل ما من شأنه أن يجعلها غير مضللة⁽³⁾.

يتضح للباحث من دور الإفصاح المحاسبى فى قرارات المستخدمين الآتى :

1. تعزز الإتصال بين الادارة والمستفيدين الخارجيين المهتمين بنشاط المنشأه للحد من بعض القيود التي تحد من فائدتها لقارئ القوائم المالية.
2. تقديم قواعد تنظيمية حسب العرف السائد أو رغبة الادارة في الإفصاح ، تتباين فى مفهومها حسب حوجة المستخدم النهائي للمعلومات .
3. إظهار الاثر الاجتماعي او البيئي.

4/3/3 إحتياجات مستخدمى القوائم المالية الإجتماعية

تتمثل إحتياجات مستخدمى القوائم المالية الاجتماعية فى الآتى⁽⁴⁾:

1. القياس الشامل للأداة من خلال مقاييس مطلقة ، المقارنة مع الاهداف والمعاير ، مقارنة المنشأة مع منشآت اخرى .
2. تقييم أداء الإدارة من خلال الارباح والكفاءة فى استخدام الموارد المتاحة ، بالإضافة للمسؤولية القانونية⁽⁵⁾.
3. التوقعات المستقبلية شاملة التوزيعات والفوائد ، الارباح ، الاستثمارات ، و التوظيف.
4. الحكم على المركز المالي من خلال تقييم اليسر المالي ، تقييم درجة السيولة ، تحديد درجة المخاطرة وعدم التأكد ، تخصيص الموارد ، تقييم الديون وحقوق الملكية ، تقييم الالتزامات للوائح والقوانين ، تقييم مساهمة النشأة الاجتماعية وخدمات البيئة والاقتصاد القومي .

(1) طارق عبد العال حماد ، التقارير المالية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2005م) ، ص67.

(2) دونالدكيسو ، جبرى ونجت ، المحاسبة المتوسطة ، التعريب أحمد حامد حجاج ، ط2 ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 1999م) ، ص 22.

(3) محمد بهجت ، عبد الله يمانى ، (الأثر المتوقع لمعيار العرض والإفصاح العام على مستوى الإفصاح فى القوائم المالية المنشورة للشركات المساهمة السعودية ، (الرياض : مجلة الملك سعود للعلوم الإدارية ، عمادة شئون المكتبات ، العدد الأول ، 1990م) ، ص61.

(4) فايززهد الشلتونى ، مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية لمستخدمى القوائم المالية – دراسة تطبيقية للقوائم المالية الفلسطينية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م) ، ص29.

(5) كمال الدين الدهراوى ، هلال عبد الله هلال ، المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 1999م) ، ص47.

5. تستخدم المعلومات في أغراض البحث العلمي وقد حددتها لجنة معايير المحاسبة الدولية ASCA الآتي (1):

أ. تقييم مدى قيام الإدارة بمسئولياتها .

ب. تقييم مدى قدرة المنشأة على سداد وتوفير منافع لموظفيها .

ج. تحديد السياسات الضريبية

د. تنظيم وادارة نشاطات المنشأة .

يتضح للباحث من إحتياجات مستخدمي القوائم المالية الاجتماعية الآتي :

1. بالنظر إلى تنوع فئات المستخدمين ، أمكاناتهم واغراضهم يتطلب إعداد القوائم المالية في ظل

وجود مستويات مختلفة من الكفاءة في استخدام المعلومات المالية .

2. عرض المعلومات بطريقة منظمة ومنطقية تمكن المستخدم العادي قرائتها وفهمها بيسر .

5/3/3 طبيعة المعلومات ذات البعد الاجتماعي اللازمة لإتخاذ القرارات

تتمثل طبيعة المعلومات ذات البعد الاجتماعي اللازمة لإتخاذ القرارات بالآتي (2):

1. المعلومات المالية شاملة المنافع والتكاليف التي يمكن قياسها نقدياً .

2. المعلومات الكمية تعبر عن المنافع والتكاليف التي لا يمكن قياسها نقدياً بينما يتوافر لقياسها مقاييس

كمية غير نقدية .

3. المعلومات الوصفية لتدل عن المنافع والتكاليف الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية .

4. القائمة الإحصائية المرفقة مع القوائم المالية المنشورة والتي تتضمن الآتي (3):

أ. تكاليف أنواع المعدات والآلات المستخدمة في الحد من التلوث .

ب. الإهلاك السنوي لكل تكاليف أنواع المعدات والآلات المستخدمة في الحد من التلوث.

ج. مصاريف إزالة النفايات الضارة بالبيئة بعد الإنتهاء من العمليات الإنتاجية .

د. تكاليف البحث و التطوير في مجال الحد من التلوث .

هـ. المبالغ المدفوعة لمنشآت الدولة المسؤولة عن حماية البيئة .

يتضح للباحث من طبيعة المعلومات ذات البعد الاجتماعي اللازمة لإتخاذ القرارات الآتي :

1. الدلالة الاجتماعية للمعلومات غير الكمية عند تقدير المنافع الاجتماعية التي تعود على المجتمع

من المقترحات الإستثمارية .

2. إمكانية إضافة المعلومات الوصفية عن الأنشطة الاجتماعية الناتجة عن المعاملات الاجتماعية

التي ليست لها قيم مالية .

(1) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1999م ، ص37.

(2) سمير أبو الفتوح ، البعد الإقتصادي وأثره على مفهوم الوحدة المحاسبية والقرار الإستثماري ،(القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات التجارية ، العدد الثامن ، 1983م) ، ص83.

(3) وليد ناجي الحيايلى ، دراسات فى المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (عمان : دار الحامد ، 2002م) ، ص ص 49،50 .

3. تباين مدى مساهمة المنشآت الاقتصادية في أدائها نحو المسؤولية المجتمعية المتمثلة في الحد من التلوث ، الرقابة البيئية والتفاعل مع المجتمع .

6/3/3 أهداف التقارير والقوائم المالية الإجتماعية

تهدف التقارير والقوائم المالية الإجتماعية إلى الآتي⁽¹⁾:

1. اخلاء ذمة الإدارة قبل الملاك من خلال تلبية مدى وفائها لمسئوليتها تجاه أصحاب الأموال، بشرط تحمل المنشأة تكاليف إعداد وتوصيل هذه التقارير ، بحيث لا يترتب عليه ضرر بالمركز التنافسي للمنشأة.

2. تغطية احتياجات الطوائف المختلفة ، وتتمثل في:

أ. مجموعة المقرضين: بما فيهم حملة السندات الحاليون والمرقبون ، وكذلك الدائنين ممولي المنشأة سواء كانت القروض مضمونة أو غير مضمونة.

ب. مجموعة المستثمرين في ملكية المنشأة بما فيه المساهمون الحاليون والمحتملون وحملة السندات القابلة للتحويل إلى رأس مال.

ج. مجموعة الإتصال بالمنشأة من العملاء والموردين وكل من له الرغبة في الدمج والسيطرة عليها.

د. مجموعة الموظفين ونقابات العمال ، وتستمد أهمية المعلومات لديهم من الرغبة في التعرف على ما يحدث داخل المنشأة ووضعها المالي ، وما يطرأ عليها من تغيرات لتقييم جدوى استثماريتها باعتبارها مصدر للدخل والمزايا العينية والمعنوية التي يحصلون عليها ، بالإضافة إلى دورها في توفير المعلومات للنقابات العمالية المطالبة بحقوق أعضائها أو تحسين أوضاعهم.

هـ. مجموعة المحللين والإستشاريين.

و. الحكومة بأجهزتها ذات العلاقة شاملة مصلحة الضرائب ، الوزارات والدوائر المعنية بالإشراف على الامور التجارية والصناعية ، السلطات المحلية من منطلق مسئولية الحكومة بمختلف أجهزتها في توجيه النشاط الاقتصادي بشكل يخدم أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، بما يستلزم حاجتها لمعلومات تفيد في تقييم كفاءة الأداء بالمنشأة، قدرتها على استغلال موارد القيمة المضافة الناتجة عنها ، عدد العاملين ، حجم وقيمة الأرباح ، بالإضافة إلى حاجتها إلى معلومات عن دخول المنشآت لاعتمادها على الإيرادات السيادية في تمويل الانفاق العام.

ز. الجمهور: من ممولي ضرائب ، المستهلكون ، جمعيات حماية المستهلكون والبيئة واحتياجاتهم إلى معلومات تمكنهم من الحكم على أهمية المنشأة للمجتمع من خلال توفيرها فرص العمل ،

(1) رشاد جاد يوسف ، أثر تطبيق المحاسبة البيئية على الإفصاح في القوائم المالية ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) ، ص 77.

اضافتها للنتائج القومي ، بالإضافة إلى انفاقها على كمية الإنتاج وجودته ، مكافحة التلوث تطوير المجتمع.

يتضح للباحث من أهداف التقارير والقوائم المالية الإجتماعية الآتي:

1. ليست غاية في حد ذاتها كونها أداة تساعد على اتخاذ القرار.
2. أداة للمفاضلة بين البدائل الاستثمارية بتوفير المعلومات اللازمة لذلك.
3. تلبى احتياجات فئات متعددة .
4. تستدعي استحداث معايير جديدة للقياس والافصاح.

4/الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

يتناول الباحث في هذا الفصل اختباراثر تطبيق طرق القياس المحاسبي عن الأداء الإجتماعي لمجالات العاملين، المجتمع، المستهلكين، البيئة وتطور النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية ، تحليل علاقة طرق

الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي لمجالات العاملين، المجتمع ، المستهلكين، البيئة وتطور النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية. لذلك يعرض الباحث هذا الفصل من خلال المباحث التالية :

1/4 المبحث الأول : نبذة تعريفية عن شركة السكر السودانية

2/4 المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية

3/4 المبحث الثالث : إختبار فرضيات الدراسة

1/4 المبحث الأول

نبذة تعريفية عن -ر- -ر- السودانية المحدودة

1/1/4 التطور التاريخي للشركة :

بدأ التفكير في إنشاء مصانع السكر في الثلاثينات حيث أوفدت شركة بوكسول الانجليزية الخبير الإيطالي مالسوس الى منطقة منقلا لدراسة إمكانية إنشاء مصنع سكر بها وكان السودان في ذلك

الوقت تحت سيطرة الحكم الثنائي وكانت زراعة قصب السكر موجودة في كل من الجيلي - مدني- الكاملين - سنجة وغيرها من بواوير السودان ، كما كان هناك مصنع لعسل القصب في منطقة بحري يتبع لشركة الشرق الاوسط الزراعية الحصرية . وفي مطلع عام 1959م أعلن الرئيس السوداني إبراهيم عبود في خطاب عيد الثورة بأن السودان ينتج الذخيرة والكهرباء و السكر من خزان سنار ، حيث تمت الاستعانة بالبورفيسور فريدريك رون لإعداد دراسة لقيام صناعة السكر في العام 1960م ، وتم وضع حجر الاساس على يد اللواء محمد أحمد عروة نيابة عن الرئيس عبود ليطلق 1962/5/5م بداية الموسم التجريبي⁽¹⁾.

1. الأنظمة الادارية المتعاقبة على قطاع السكر :

لقد تعاقب على قطاع السكر عدد من الاجهزة الادارية حيث انشئت هيئة ادارة المصانع الحكومية في العام 1963م وتضم السكر والجلود والتعليب ، ثم قيام مؤسسة التنمية الصناعية 1965م بعد حل هيئة إدارة المصانع الحكومية ، واصبحت تضم مصنعي الجنيذ وحلفا الجديدة بالاضافة إلى مصنع بلح كريمة وواو وبصل كسلا وكرتون أروما والمدبغة الحكومية ، ثم حلت مؤسسة تنمية الصناعة وأنشئت المؤسسة العامة للانتاج الصناعي في العام 1970م ، ثم أنشئت المؤسسات الفرعية في العام 1971م تحت إدارة المؤسسة العامة للانتاج الصناعي ، والتي تضم: مؤسسة السكر والتقطير ومؤسسات الصناعات الغذائية والزيت والاسمنت والجلدية والهندسية . وفي العام 1976م كانت المؤسسات العامة المتخصصة ، ثم حلت المؤسسات في العام 1980م وبدأ الاتجاه نحو تكوين الشركات العامة ، حيث تم تحويل مصانع السكر الأربعة إلى شركات عامة ، بهدف اتاحة الفرصة أمام هذه الشركات العامة ومنحها حرية اكبر في الاستقلال المالي والاداري ، حتى تتمكن من تحقيق اهدافها الاقتصادية والاجتماعية للمساهمة في الاقتصاد القومي بصورة فاعلة ، ولهذا تم تكوين مجالس إدارات للشركات الاربعة للسكر، لكل شركة مجلس إدارة مستقل غير متفرغ ، ويكون العضو المنتدب للشركة عضواً في هذا المجلس ، ويحضر الاجتماعات ولا يحق له التصويت.

2. مسئوليات مجلس الادارة :

تمثلت مسئولية مجلس الادارة في وضع السياسات والبرامج لتحقيق أهداف الشركة ومراجعة واجازة الميزانية السنوية لها ، ومتابعة أدائها خلال العام والمحافظة على أموالها وممتلكاتها ، ووضع خطط وبرامج تنمية موارد الشركة في إطار السياسات العامة للدولة . ووضع شروط خدمة العاملين بالشركة في إطار سياسة الدولة في مجال الاجور والمرتبات والقوانين واللوائح التي تنظم علاقات

(1) شركة السكر السودانية ، تقرير لجنة توثيق صناعة السكر ، (الخرطوم : دن ، 2000م) ، ص 12 .

العمل ، ووضع اللوائح الادارية والمالية لها. كذلك اعتماد الحسابات الختامية للعام المالي للشركة لمراجعتة بواسطة الواجع العام أو اي جهة توكل إليها المراجعة ، والاشراف على المراجعة الداخلية والمستشار القانوني وسكرتارية الشركة ، وأخيراً القيام بكل ما يوكل له بواسطة الجمعية العمومية.

3. مكتب تنسيق قطاع السكر :

تقرر إنشاء هذا المكتب بموجب القرار الوزاري رقم (48) بتاريخ 12/8/1986م ويعمل تحت إشراف الوزير مباشرة (وزيرالصناعة).

مهام المكتب :

يكون بمثابة الادارة الادارية والتنفيذية المساعد للوزير في توجيه مسار القطاع والرقابة عليه اصدار السياسات والتوجيهات اللازمة لحين اكتمال إجراءات الشركة القابضة ، والتنسيق بين الشركات الأربعة للسكر في كافة المجالات المختلفة بالاستغلال الأمثل للامكانيات المتاحة وتحقيق أعلى انتاجية ممكنة بأقل تكلفة، وهو حلقة الوصل بين شركات السكر الاربع والاجهزة المركزية كوزارة المالية وبنك السودان ووزارة التجارة... الخ لهذا يقوم المكتب بمراجعة الميزانيات التقديرية لشركات السكر الاربع قل عرضها على الوزير وبالتالي الاجهزة المالية والمركزية لوزارة المالية ، ومراجعة احتياجاتالشركات، ومراجعة تكلفة الانتاج وصولاً لسعر بيع السكر سنوياً ، ورفع تقارير الاداء والحصول على البيانات من الشركات وتحليلها ، وتتحمل الشركات الأربع تكلفة المكتب بالتساوي⁽¹⁾.

4.إنشاء شركة السكر السودانية :

قامت شركات السكر السودانية في 19 نوفمبر من العام 1991م والتي تم التمهيد لها بمكتب تنسيق قطاع السكر ، حيث أصبحت المصانع الاربعة تتبع للشركة والتي انشئت وفق قانون الشركات الخاص لعام 1925م وتقع تحت مظلة وزارة الصناعة ولها مجلس ادارة يرأسه وزير الصناعة وتمثل فيه كل الجهات المختصة ، مثل وزارة المالية والري . وفي العام 1998م تم تسجيلها باسم شركة السكر السودانية المحدودة بدلاً عن شركة انتاج السكر السودانية المحدودة. ويشمل هيكل الشركة قطاعات مختصة لأداء وظائف العمل وهي⁽²⁾:

أولاً : القطاع الاداري

يشمل القطاع شئون الافراد وإدارة العلاقات العامة وإدارة الشئون العامة .

الاهداف :

(1)المرجع السابق ، ص ص 12 ، 13 .

(2) شركة السكر السودانية ،مذكرة تعريفية عن شركة السكر السودانية ، (الخرطوم ، شركة السكر السودانية ، 2016م) ، ص 22.

1. المساهمة في وضع السياسة العامة للشركة وأهدافها .
2. التخطيط و البرمجة والاستغلال الامثل للمواردالبشرية لتحقيق اهداف الشركه .

المهام الرئيسية :

1. تقديم المشورة اللازمة لإدارة الشركة في سياسات القوى العاملة .
2. إدارة شؤون الافراد والشئون العامة برئاسة الشركة .
3. مشاركة ودعم ومساعدة الوحدات الانتاجية الاخرى في إيجاد الحلول للمشاكل الإدارية المتعلقة بالقوى العاملة على وجه الخصوص .

المنجزات (1):

1. تهيئة ظروف وبيئة العمل .
2. تمكين إدارة الشركة من التعامل في مجال العنصر البشري بالتوازن اللازم لتحقيق الاهداف المرجوة وذلك عبر المتابعة الدؤوبة وتوفير المعطيات اللازمة لاتخاذ القرار المناسب .
3. إظهار الصورة المشرقة للشركة لدى المجتمع ، والتعرف على إنجازاتها في المجالات المختلفة .
4. حفظ وضبط التوازن اللازم بين الحقوق والواجبات .
5. السعي نحو تحقيق قدر من التطور في نظم واساليب العمل .

الخطط المستقبلية :

1. وضع شروط خدمة مجزية فيما يخص الاوضاع الفنية (ترقيات - تدرج تصعيد) والاجور وما يتعلق بها من علاوات وبدلات وحوافز وعناية طبية وخلافه.
2. الاهتمام بضوابط العمل والسلوك الوظيفي للعاملين .
3. إدخال التقنيات والنظم الحديثة في العمل وغيرها من الخطط .

ثانيا: قطاع الاستثمارات

الاهداف :

المساهمة في تنمية الشركة وزيادة إيراداتها عبر منفذ الاستثمار في مخلفات الصناعة والاستفادة من امكانيات المصنع في المجالات الاخرى .

المهام :

1. تقديم مقترحات مشاريع الاستثمار بغرض الموافقة عليها بواسطة مدير عام الشركة لإجراء دراسات الجدوى .
2. بناءً على نتائج دراسات الجدوى يتم تحديد المشاريع للتنفيذ حسب الاسبقية التي تحددها إدارة الشركة .
3. السعي مع القطاع المالي لايجاد التمويل للمشاريع التي تتم الموافقة على تنفيذها .

(1) منشورات تعريفية اعدتها الشركة ، 2007م ، ص ص 4 - 5 .

الخبرات :

هنالك مهام جارية الآن متابعة تنفيذها حتى مرحلة التشغيل وهي :

1. تحسين لون السكر بمصنع سكر عسلاية بطريقة MRX وهي في طور طرح العطاءات حالياً .
2. متابعة برنامج تكرار السكر الخام بالمصانع لتقليل الفاقد ورفع طاقة التكرار اليومي.
3. متابعة برنامج زيادة طاقة مصنع جوالات البلاستيك بعسلاية وقد وصلت المعدات للموقع .

الخطط المستقبلية :

1. التوسع في زراعة الغابات بالمصانع .
 2. إنشاء مزرعة لتربية الحيوان بولاية سنار بالمشاركة معها.
 3. المشاركة في دراسة الجدوى لمصانع السكر المقترحة .
- يشارك قطاع الاستثمار في اعمال السكر عبر اللجان الفنية والادارية وأي مهام أخرى يحددها مدير عام الشركة .

ثالثا : قطاع المشروعات

الاهداف :

يهدف هذا القطاع إلى تطوير صناعة السكر وتحسين ورفع كفاءة انتاجية مصانع السكر التابعة للشركة . كما يهدف إلى استغلال مخلفات صناعة السكر والمنتجات الجانبية (By – products) في صناعات أخرى ترفع من القيمة المضافة لهذه المواد⁽¹⁾ .

المنجزات :

1. إعادة تأهيل مسبك الخرطوم المركزي
2. تركيب طقم مبخرات جديد لمصنع سكر سنار .
3. نظام استقرار الضغوط (الجنيد - سنار - عسلايا - حلفا) .
4. مضخات الري مصنع سكر الجنيد .
5. محطة الطرد المركزي (عسلاية - سنار) .
6. تحسين معامل القدرة بمصنع سكر الجنيد وسنار وعسلاية .

مشاريع تحت التنفيذ:

1. مشروع توليد الطاقة المشترك بمصنع سكر عسلاية .
 2. مشروع انتاج الاثانول بمصنع سكر سنار .
- كما إن هنالك العديد من المشاريع المقترحة والتي سيشروع في تنفيذها حسب الاولوية مثل: انتاج الخميرة الجافة - حامض الستريك - انتاج السماد المخمر - تصنيع الجير عالي الجودة - صناعة الخشب المضغوط (الموسانيات) - صناعة الورق - صناعة الاعلاف بأنواعها .

رابعاً : القطاع الزراعي

(¹) المرجع السابق ، ص ص 4 ، 5 .

الاهداف :

توضع السياسة العامة للقطاع وفقاً لاستراتيجية واهداف الشركة وتنزيلها لأرض الواقع ويتمثل ذلك في الآتي :

1. انتاج محصول قصب السكر باقل تكلفة اقتصادية وبالمواصفات المطلوبة .
 2. العمل على رفع انتاجية الفدان من القصب .
 3. العمل على زيادة عدد الخلف وبالتالي تجنب اعادة عملية الزراعة في المواسم المتعاقبة قدر المستطاع .
 4. وضع الأهداف السنوية لانتاج المحصول من خلال عمل اللجنة الاستشارية للزراعة.
 5. رصد الاحتياجات من مدخلات الانتاج حسب المساحات المبرمجة للزراعة والحصاد.
- خامساً : قطاع تنمية الموارد البشرية (1)

الاهداف :

1. رفع كفاءة ومقدرات العاملين الفنية بالشركة بشكل عام لمواكبة التطور التقني الذي بات يسود كل مناحي الحياة خاصة فيما يلي صناعة السكر ذات المتغيرات العديدة.
2. الارتقاء بقدرات العاملين الاشرافية والادارية بغرض اعداد الكوادر المؤهلة لإدارة العمل بالكفاءة المطلوبة .
3. وضع خطط ونظم التدريب التي تتصف بالمرونة والكفيلة باستيعاب المستجدات والتطور العلمي والتكنولوجي مع توفير فرص التدريب واعداد الكوادر المؤهلة لإدارة العمل بالكفاءة المطلوبة .

المنجزات :

1. يعمل القطاع على الاشراف الفني والاداري على مركز التدريب القومي للسكر بسنار وذلك من خلال وضع وتنفيذ برامج التدريب بالمركز حيث تم حتى الآن تدريب أكثر من 4 ألف متدرب منذ إنشاء المركز في عام 1975م.
2. الاهتمام بالعنصر البشري لما له من أثر في تنفيذ الخطط والبرامج ، وذلك بالتدريب المستمر وتمليك المعرفة للعاملين كل في مجال عمله .
3. الاستفادة من خبراء الشركة المحليين في تدريب العاملين من مهندسين وزراعيين وفنيين في مختلف التخصصات .
4. وغيرها من القطاعات في الشركة مثل : القطاع المالي - القطاع الفني -القطاع التجاري - قطاع التسوق .

2/1/4 أهداف الشركة :

(1) المرجع السابق ، ص ص 5 ، 6 .

تهدف الشركة إلى الآتي (1):

1. إنتاج محصول قصب السكر .
 2. إنتاج السكر الابيض او السكر المكرر بالطاقة القصوى والكفاءة الاقتصادية العالية لتحقيق الاكتفاء الذاتي والتصدير .
 3. الاستثمار في الصناعات التكاملية مبنية على مخلفات صناعة السكر من المولاص والباقس.
 4. تصنيع مدخلات الانتاج (جوات البلاستيك - قطع الغيار - الجير - انتاج السكر الريفي).
 5. تطوير ورفع القدرات والمهارات للعامل السوداني بتامين الخبرات الفنية والمهنية وايجاد فرص للعمالة .
 6. رفع وتنمية المناطق .
 7. رفع انتاجية فدان القصب إلى 50 طن / فدان .
 8. خفض تكاليف الانتاج .
 9. المساهمة في الناتج القومي واحداث تنمية المناطق المحيطة بالمصنع وتنمية شاملة في الدولة.
- بالاضافة إلى توصيات جاءت في التقرير على فكرة جدوى صناعة السكر في السودان التي تتمثل في الآتي (2) :

1. تحسين وتأهيل نوعية التربة .
2. زيادة الدخل وتوسيع القاعدة الصناعية للدولة وذلك بتصنيع المنتجات الثانوية لمخلفات صناعة السكر .
3. توفير النقد الاجنبي والذي كان يستورد به السكر من الخارج حوالي 6 مليون جنيه (أكثر من ألف عشرين دولار).
4. تحسين موارد النقد الاجنبي وزيادة الاحتياطي منه للدولة .
5. ترقية الصادر للدولة وزيادة فرص التنافس للسودان في السوق العالمي.
6. زيادة الدخل القومي وتحسين مستوى المعيشة وخلق فرص وظائف للمواطنين .
7. تأهيل وتدريب العمالة وتحويلهم من الرعي إلى عمالة فنية ماهرة ومدربة في المجالات الصناعية .

3/1/4 مصانع السكر ووحداتها:

تضم الشركة المصانع الاربعة الانتاجية (الجنيد - حلفا الجديدة - سنار - عسلاية) وخمسة وحدات خدمية (مركز التدريب القومي للسكر بسنار - وحدة خدمات السكر وتصدير المولاص ببورتسودان - مركز تصنيع جوات البلاستيك بعسلاية - بحوث قصب السكر بالجنيد - المسبك المركزي

(1) شركة السكر السودانية ، مذكرة تعريفية عن شركة السكر السودانية ، مرجع سابق ، ص 22 .

(2) المرجع السابق ، ص 34 .

بالخرطوم) ويستوعب قطاع السكر الحكومي حوالي ثمانية ألف مستخدم بالخدمة الثابتة وضعفهم للأعمال الموسمية⁽¹⁾ .

المصانع مصممة لإنتاج 355,000 طن سكر وقابلة للزيادة من محصول قصب السكر . وعينات القصب المستعملة تجارياً 527-6806-997 ويستوعب قطاع السكر حوالي خمسة عشر ألف مستخدم بالخدمة الثابتة وضعفهم للأعمال الموسمية وقد توفرت للسودان خبرات فنية. وقد تأسست برأس مال ابتدائي واصل ثابتة كما بالجدول (1/1/4) أدناه⁽²⁾ :

جدول رقم (1/1/4)

رأس المال الابتدائي والاصول الثابتة لمصانع شركة السكر

رأس المال	الجنيد	حلفا الجديدة	سنار	عسلاية
الاصول الثابتة	150 مليون \$	175 مليون \$	-	245 مليون \$
رأس المال الابتدائي	10 مليون جنيه	15 مليون جنيه	28 مليون جنيه	35 مليون جنيه
تم تعديل رأس المال بعد برنامج إعادة تعميم قطاع السكر	37 مليون جنيه سوداني	42 مليون جنيه سوداني	67 مليون جنيه سوداني	52 مليون جنيه سوداني

المصدر : شركة السكر السودانية ، 2016 م .

مصانع شركة السكر السودانية:

1. مصنع سكر الجنيد :

الموقع : يقع مصنع الجنيد على الضفة الشرقية للنيل الازرق لولاية الجزيرة لمحافظة البطانة على بعد 120 كلم جنوب شرق الخرطوم بالقرب من مدينة رفاعة .

بداية قصب السكر : اكتوبر في 1959 م .

حجر الاساس : ديسمبر 1960 م .

بداية التشغيل : 1962 م .

التصنيع : شركات ألمانية (BW-BMA-EVT)

التفويض : BW-BMA

التمويل : 10,054,000 جنيه .

أول موسم انتاج : 1962 م - 1963 م .

الطاقة التصميمية : طحن 4000 طن قصب/اليوم لانتاج 60 الف طن سكر ابيض في العام .

المساحة الكلية للمشروع : 42,816 فدان .

مساحة الدورة الزراعية : 38,980 فدان .

(¹) فيصل القاسم سنين، وفتح الرحمن الحسن منصور ، تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط وأثره على قياس تكلفة المنتجات (دراسة ميدانية على مصانع شركة السكر السودانية) ، (الخرطوم :جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 15، 2014م) ، ص 101 .
(²)المرجع السابق ، ص ص 5 - 7 .

الري : بالطلمبات ، مباشرة من النيل الابيض.

أ. تم تشييد مزرعة لتوفير التقاوي المحسنة التجارية من قصب السكر في مساحة 3 الف فدان.

ب. جميع قرى المشروع تتمتع بالماء النقي والتيار الكهربائي.

ج. بالمشروع العديد من المدارس بمختلف مراحلها ومستشفيات وصيديات ومراكز صحية واجتماعية ... الخ.

2. مصنع سكر حلفا الجديدة⁽¹⁾:

الموقع : ولاية كسلا - محافظة نهر النيل ، شرق الخرطوم بين خطي عرض 15: 20 - 15: 30 درجة شمال وخطي طول 15 : 33 - 25 : 33 درجة شرق وعلى بعد 400 كيلو متر جنوب شرق الخرطوم و17 كلم شمال مدينة حلفا الجديدة .

بداية التشغيل : 1965م .

الطاقة التصميمية : طحن 5000 طن قصب /اليوم لانتاج 60 الف طن سكر مكرر في العام .
المساحة الكلية : 40 الف فدان .

الري : بالانسياب من خزان خشم القرية بواسطة ترعتين رئيسيتين .

أ. بالمصنع العديد من النشاط المتعاطم في مجال الخدمة الاجتماعية فهناك الاندية الاجتماعية والرياضية والثقافية .

ب. ولرفع المعاناة عن العاملين هناك مزارع الخضر والفاكهة والدواجن والاسماك وكذلك بالنسبة للنواحي التعليمية فهناك رياض اطفال ووحدة للارشاد النسائي كما انتظمت بالمصنع العديد من المدارس في جميع المراحل والفصل الصناعي .

أسباب اختيار مصنع سكر حلفا الجديدة⁽²⁾:

أ. تجاوز المصنع سقف الانتاج .

ب. حقق المصنع ارقام الكفاءة العالية المقبولة عالمياً .

ج. قرب المصنع لميناء بورتسودان لأغراض التصدير .

د. انخفاض تكلفة الانتاج .

3. مصنع سكر سنار⁽³⁾:

الموقع : ولاية سنار - محافظة سنار 280 كيلو متر جنوب الخرطوم . تمت دراسة الجدوى عن

طريق الشركة الهولندية المختصة ، وقامت بتنفيذه شركة فلتشر الانجليزية.

بداية التشغيل : 1976م.

الطاقة التصميمية : طحن 6,500 طن قصب /اليوم لانتاج 115 طن سكر ابيض في العام.

(1) المرجع السابق ، ص 7 ، 8 .

(2) منشورات تعريفية أعدتها شركة السكر السودانية ، 2016م ، ص 9 .

(3) شركة السكر السودانية ، مذكرة تعريفية عن شركة السكر السودانية ، مرجع سابق ، ص 8 .

المساحة الكلية : 38 ألف فدان .

الري : بالظلمبات من النيل الازرق .

أ. يروى المشروع من بيارة عريديبة على النيل الازرق والتي تبعد عن المصنع بحوالي 56 كيلو متر .

ب. يساهم المصنع في تنمية المجتمع بصورة مباشرة في توفير فرص للعمل كما تمتد خدماته إلى أكثر من ثلاثين قرية .

ج. تتمثل الخدمات الاجتماعية الاساسية في المستشفى بالمدينة السكنية ، اربع شفاخانات ونقطة غيار داخل المصنع للاسعافات الأولية تغطي منطقة واسعة .

د. تتمثل الخدمات التعليمية في عدد من المدارس لمرحلة الاساس ومدارس الثانوي .

4. مصنع سكر عسلاية (1):

الموقع : بين خطي عرض 12 : 31 - 19 : 31 شمال وخطي طول 40 : 32 - 50 : 32 شرقاً بولاية النيل الابيض شرق مدينة كوستي على الضفة الشرقية للنيل الابيض وعلى بعد 15 كلم شمال مدينة ريك على ارتفاع 380 متر في الاجزاء الغربية إلى 414 متر فوق سطح البحر في الاجزاء الشمالية الشرقية ويبعد المصنع حوالي 280 كلم جنوب الخرطوم.

بداية التشغيل : 1980م

الطاقة التصميمية : 44 ألف فدان

بداية الزراعة : 1977/11/5م باستجلاب تقاوي من مصنع سكر سنار .

الري : بالظلمبات من النيل الابيض.

أ. يروى المشروع بطريقة الضخ المباشر من النيل الابيض من خلال محطة رئيسية واربعة محطات أخرى مساعدة .

ب. تتمثل الخدمات الاجتماعية من شتى المجالات التعليمية والدينية والثقافية والرياضية إضافة لعدد من المدارس ورياض الاطفال وعدد من الاندية الاجتماعية كما يوجد بالمصنع مزارع للخضر والفاكهة والألبان .

4/1/4الوحدات التابعة للشركة :

1. المركز القومي لتدريب العاملين بقطاع السكر:

أ. تأسس بعون هولندي في 1975م والحق بمصنع سكر سنار فبالعام 1984م.

ب. صدر أمر تأسيسه وفقاً لقانون مراكز التدريب لسنة 1982م واصبح وحدة إدارية قائمة بذاتها تتبع للمدير العام مباشرة .

أهداف المركز :

(1) شركة السكر السودانية ، نبذة تعريفية عن شركة السكر السودانية ، مرجع سابق ، ص ص 9 - 10 .

أ. تدريب ورفع مستوى العاملين في صناعة السكر مستويات عالية من المهارات .
ب. تأهيل ورفع المستويات الاشرافية المتوسطة خاصة في تكنولوجيا السكر ومجالات اجهزة المعامل ومعدات الورش والجودة .

ج. توفير فرص التدريب لرفع مستويات القوى العاملة في الانشطة المشابهة .

2. وحدة خدمات قطاع السكر وتصدير المولاص (1):

- أنشئت الوحدة ببورتسودان في العام 1989م .

سعة تخزين مستودعات المولاص 57 ألف طن متري .

سعة تخزين مدخلات الانتاج (اسمدة - كيماويات - معدات - اسبيرات) . 10,000 متر مربع .

مهام الوحدة :

أ. متابعة تخليص وترحيل وادارات قطاع السكر من مدخلات الانتاج والتي تقدر قيمتها بحوالي ثلاثون مليار جنيه سوداني .

ب. استلام وتخزين وتصدير المولاص المنتج من مصانع الشركة بالاضافة إلى كنانة .

ج. استلام وتصدير السلع التي تصدرها شركة السكر السودانية .

3. مصنع جوالات البلاستيك عسلاية :

استقر الرأي على إنشاء مصنع لإنتاج جوالات البلاستيك بمصنع سكر عسلاية بعد التأكد من جدواه الاقتصادية لتخفيض فاتورة النقد الاجنبي المتمثلة في قيمة استيراد جوالات السكر التي تستورد لتغطية احتياجات مصانع السكر بجانب امكانية تغطية احتياجات قطاعات اخرى مثل مطاحن الدقيق .

أ. بدأت دراسة العروض في اكتوبر 1991م وتم الحصول على الموافقة من اجهزة الدولة لقيام هذا المشروع في ابريل 1992م وتم توقيع عقد التشييد مع شركة المشاريع المتضامنة في يونيو 1992م على أساس تسليم المفتاح .

ب. تكلفة تركيب المصنع والتدريب التشغيل الابتدائي ، تصل إلى 1.37 مليون دولار امريكي .

ج. تم التشغيل التجريبي في يوليو 1997م .

د. تم التشغيل التجاري في يناير 1998م .

هـ. تبلغ طاقة المصنع الانتاجية 6 مليون جوال سعة 50 كيلو جرام تغطي احتياجات مصانع السكر في الوقت الحالي والمصنع قابل للتوسع مستقبلاً .

و. تم حالياً تركيب معدات اضافية لرفع طاقة المصنع إلى 15 مليون جوال /العام لتغطية احتياج شركة السكر من جوالات التعبئة والاستفادة من الخام السوداني المنتج بمصفاة الخرطوم (2).

4. محطة ابحاث قصب السكر:

(1) المرجع السابق ، ص ص 10- 12 .

(2) المرجع السابق ، ص ص 12- 14 .

أنشأت محطة لأبحاث قصب السكر مجاورة لمصنع سكر الجنيد في عام 1963م وتتبع ادارياً وفنياً لهيئة البحوث الزراعية التابعة لوزارة الزراعة ولكن آلت ادارتها مؤخراً لشركة السكر السودانية بعد ايلولة مياه الري للشركة عام 1996م ، وقد تم انشائها لأغراض:

- أ. ايجاد اصناف القصب الملائمة للبيئة السودانية .
 - ب. تحسين عينات قصب السكر .
 - ج. استنباط عينات جديدة بالتهجين المحلي من قصب عالي الانتاجية .
 - د. تطوير الاداء الزراعي داخل المحيط .
 - هـ. تحديد الطرق والتوقيت المناسب للحصاد بغرض استخلاف اكبر قدر من السكر من القصب المحصود .
 - و. العمل كمركز تدريب العاملين في مجال زراعة قصب السكر .
 - ز. تنمية وتحديث العمليات الزراعية بتفعليلها بواسطة البحث العلمي المستمر مواكبة لكل ما هو جديد في مجال الزراعة .
 - ح. تحديد كميات مدخلات الانتاج والجرعات المناسب لزراعة محصول قصب السكر لاعطاء اعلى انتاجية واعلى نسبة استخلاص .
 - ط. تحديد مناطق اخرى بالسودان تصلح لإنتاج محصول قصب السكر . وغيرها من الاغراض.
5. وحدة مسبك الخرطوم المركزي⁽¹⁾ :

مسبك الخرطوم المركزي Khartoum – Center – Foundry أسس عام 1971م بعون من منظمة اليونيدو (UNIDO) والحكومة اليوغسلافية ليكون وحدة تدريب لإعداد كوادر مؤهلة في مجال الصناعة الهندسية .

- أ. آلت إدارة مسبك الخرطوم المركزي إلى شركة السكر السودانية في ابريل 2003م.
- ب. منذ أن تولت شركة السكر السودانية ادارته سعت إلى اصلاحات ادارية وفنية شاملة تطوير العمل على مواكبة احتياجات السوق السوداني كماً وكيفاً مصطحبة معها كفاءات اجنبية (هندية) حيث انطلق التشغيل التجاري في ابريل 2004م .

منتجات المسبك :

تتنوع مسبوكات المسبك وتشمل عدة طلبات في السوق المحلي على :

- أ. قطع غيار مصانع السكر .
- ب. وصلات اسلاك الكهرباء .
- ج. قطع غيار مصانع النسيج .
- د. قطع غيار مطاحن الغلال.

ملخص تاريخ التسلسل الاداري لقطاع السكر كالاتي⁽¹⁾:

(1) المرجع السابق ، ص 14 .

- 1962م قيام مصنع سكر الجنيد تابعاً لوزارة التجارة والصناعة والتعدين .
- 1963م تكوين هيئة المصانع الحكومية .
- 1965م قيام مصنع سكر حلفا الجديدة تابعاً لهيئة إدارة المصانع الحكومية .
- 1970م قيام مؤسسة التنمية الصناعية تتبع لها مصانع السكر .
- 1971م قيام المؤسسة الفرعية لصناعة السكر والمشروبات للمؤسسة العامة للإنتاج الصناعي .
- 1976م قيام مصنع سكر سنار .
- 1976م قيام مؤسسة السكر والتقطير تابعة لوزارة الصناعة .
- 1979م قيام مصنع سكر عسلاية.
- 1980م حل مؤسسة السكر و إعلان المصنع كشركات عامة .
- 1981م تسجيل شركات سكر الجنيد ، سنار ، حلفا ، عسلاية .
- 1986م قيام مكتب تنسيق قطاع السكر بين المصانع الاربعة .
- 1990م قيام شركة انتاج السكر السودانية تتبع لها المصانع الاربعة .
- 1992م تحويل الاسم لشركة السكر السودانية المحدودة.

2/4 المبحث الثاني

إجراءات الدراسة الميدانية

تناول الباحث في هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذه الدراسة، ويشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أدواتها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجة الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

(¹) شركة السكر السودانية ، تقرير لجنة توثيق تاريخ صناعة السكر ، مرجع سابق ، ص 7 .

1/2/4 مجتمع وعينة الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، ويتكون مجتمع الدراسة الأصلي من جميع الموظفين في الجهات الآتية: مختلف مصانع السكر، ديوان المراجع العام، إضافةً إلى بعض الأساتذة الجامعيين من الاختصاصات ذات العلاقة بموضوع البحث.

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (150) إستمارة استبيان على المستهدفين من بعض الجهات، وقد استجاب (145) فرداً حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة أي ما نسبته تقريباً (97%) من المستهدفين.

الجدول والشكل أدناه يبين عدد الاستبيانات التي تم توزيعها على أفراد عينة الدراسة والمسترد منها:

جدول رقم (1/2/4)

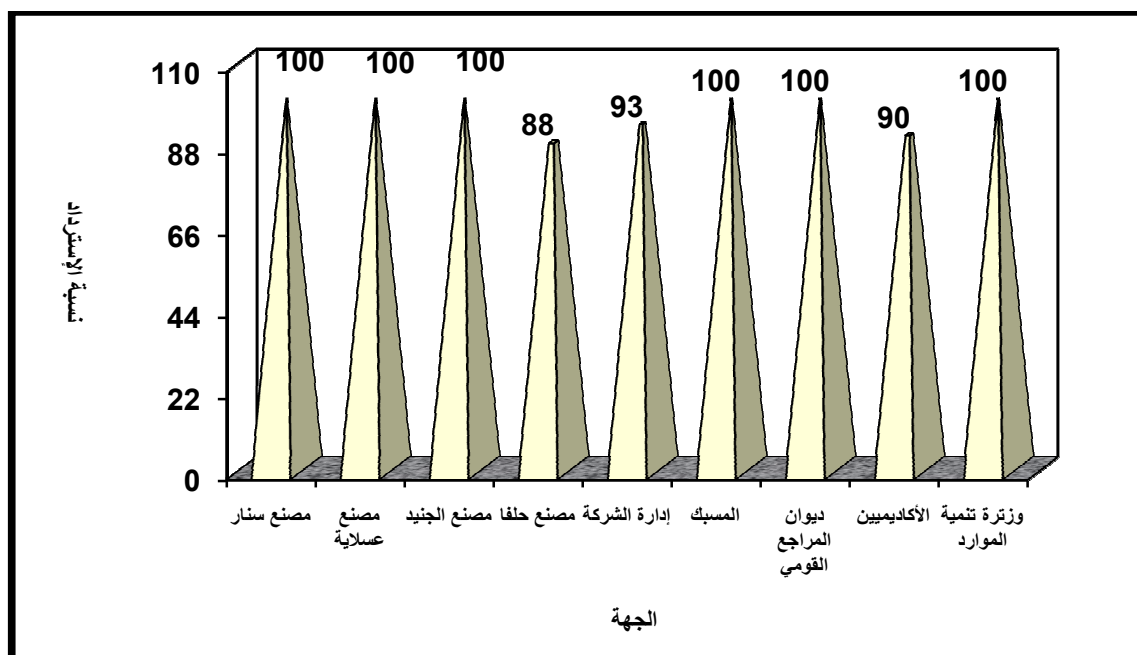
عدد الاستبيانات التي تم توزيعها والمسترد منها

الجهة	العدد الموزع	العدد المسترد	نسبة الاسترداد
مصنع سكر سنار	25	25	100%
مصنع سكر عسلاية	25	25	100%
مصنع سكر الجنيد	25	25	100%
مصنع سكر حلفا الجديدة	25	22	88%
إدارة شركة السكر السودانية المحدودة	15	14	93%
المسبك	10	10	100%
ديوان المرجع القومي	10	10	100%
الأكاديميين	10	9	90%
وزارة تنمية الموارد البشرية	5	5	100%
المجموع	150	145	97%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (1/2/4)

الرسم البياني لعدد الاستبيانات التي تم توزيعها والمسترد منها



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

للخروج بنتائج دقيقة قدر الامكان حرصت الباحثة على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على الآتي:

1. الأفراد من مختلف الفئات العمرية (30 سنة فأقل، من 31-40 سنة، من 41-50 سنة، من 51-60 سنة، من 61 سنة فأكثر).
2. الأفراد من مختلف المؤهلات العلمية (بكالوريوس، دبلوم عالٍ، ماجستير، دكتوراه، أخرى).
3. الأفراد من مختلف التخصصات العلمية (محاسبة، إدارة أعمال، اقتصاد، دراسات مالية ومصرفية، نظم معلومات، أخرى).
4. الأفراد من مختلف المؤهلات المهنية (زمالة المحاسبين القانونيين السودانية، زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية، زمالة المحاسبين القانونيين العربية، زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية، لا يوجد).
5. الأفراد من مختلف المراكز الوظيفية (مدير عام، مدير مالي، رئيس حسابات، محاسب، مراجع داخلي، مراجع خارجي، مدير مراجعة، أكاديمي، أخرى).
6. الأفراد من مختلف سنوات الخبرة (5 سنوات فأقل، من 6-10 سنوات، من 11-15 سنة، من 16-20 سنة، من 21 سنة أكثر).

1. العمر

يوضح الجدول رقم (2/2/4) والشكل رقم (2/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر.

جدول رقم (2/2/4)

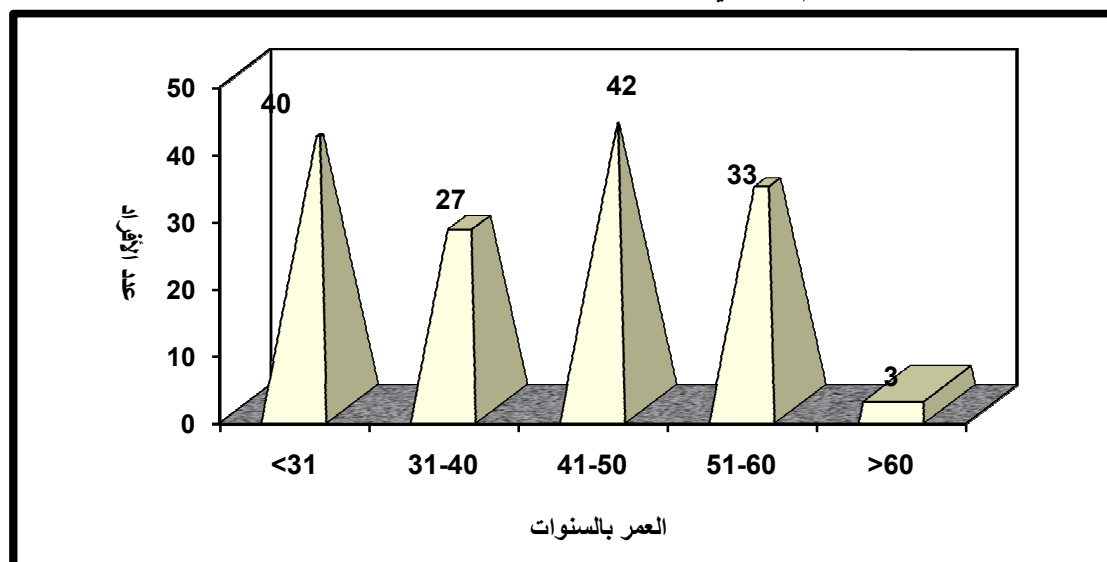
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

النوع	العدد	النسبة المئوية
من 30 سنة فأقل	40	27.6%
من 31-40 سنة	27	18.6%
من 41-50 سنة	42	29.0%
من 51-60 سنة	33	22.8%
من 61 سنة فأكثر	3	2.1%
المجموع	145	100.0%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (2/2/4)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يبين الجدول رقم (2/2/4) والشكل رقم (2/2/4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من الفئة العمرية (41-50) سنة، حيث بلغ عددهم (42) فرداً ويمثلون ما نسبته (29.0%) من العينة الكلية، ثم يليهم بالعدد أفراد عينة الدراسة من الفئة العمرية من (30) سنة فأقل، إذ بلغ عددهم (40) فرداً وبنسبة (27.6%) من العينة الكلية، ثم أفراد عينة الدراسة من الفئة العمرية (51-60) سنة والبالغ عددهم (33) فرداً وبنسبة (22.8%)، ثم أفراد عينة الدراسة من الفئة العمرية (31-40) سنة والبالغ عددهم (27) فرداً وبنسبة (18.6%)، وأخيراً الفئة العمرية من (60) سنة فأكثر، والبالغ عددهم (3) أفراد وبنسبة (2.1%) من العينة الكلية.

2. المؤهل العلمي

يوضح الجدول رقم (3/2/4) والشكل رقم (3/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي.

جدول رقم (3/2/4)

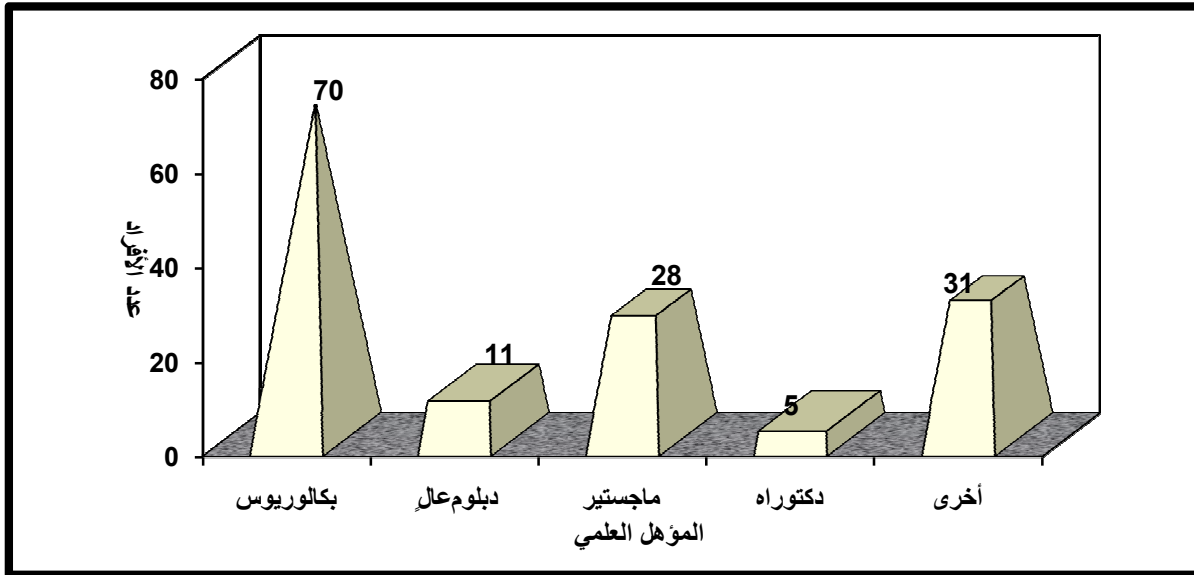
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
بكالوريوس	70	48.3%
بلوم عال	11	7.6%
ماجستير	28	19.3%
دكتوراه	5	3.4%
أخرى	31	21.4%
المجموع	145	100.0%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (3/2/4)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (3/2/4) والشكل رقم (3/2/4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من ذوي المؤهل العلمي البكالوريوس، حيث بلغ عددهم (70) فرداً وبنسبة (48.3%)، وتضمنت العينة على (31) فرداً وبنسبة (21.4%) من ذوي المؤهلات العلمية الأخرى، كما تضمنت العينة على (28) فرداً وبنسبة (19.3%) لهم المؤهل العلمي الماجستير، وتضمنت العينة على (11) فرداً وبنسبة (7.6%) من ذوي المؤهل العلمي الدبلوم العال، وتضمنت العينة على (5) أفراد وبنسبة (3.4%) من ذوي المؤهل العلمي الدكتوراه.

3. التخصص العلمي

يوضح الجدول رقم (4/2/4) والشكل رقم (4/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي.

جدول رقم (4/2/4)

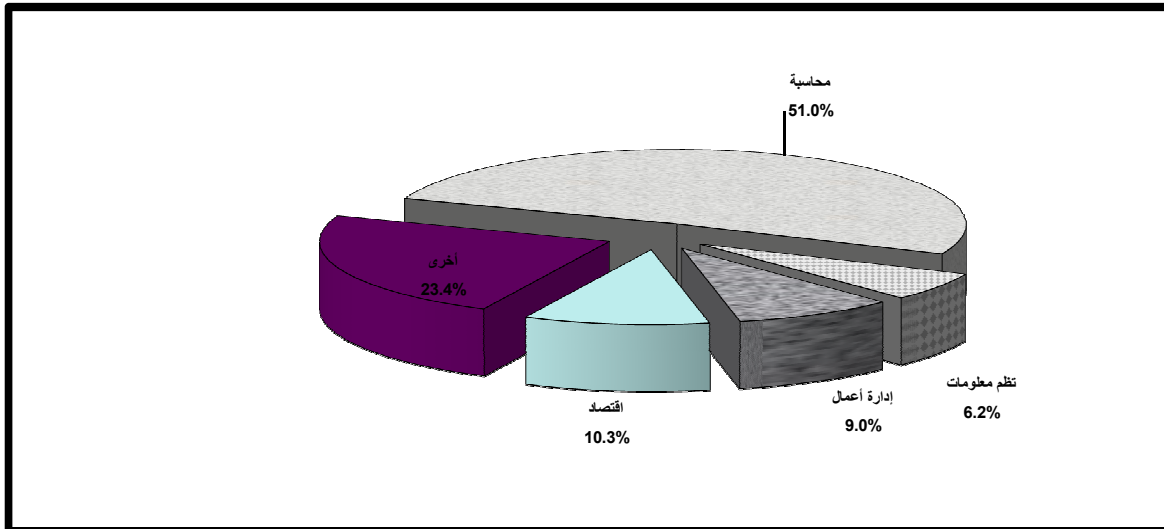
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	74	51.0%
إدارة أعمال	13	9.0%
اقتصاد	15	10.3%
نظم معلومات	9	6.2%
أخرى	34	23.5%
المجموع	145	100.0%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (4/2/4)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يظهر الجدول رقم (4/2/4) والشكل رقم (4/2/4) أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو المحاسبة، حيث بلغ عدد أفراد العينة المتخصصين بالمحاسبة (74) فرداً وبنسبة (51.0%)، كما تضمنت عينة الدراسة على (34) فرداً وبنسبة (23.5%) من ذوي التخصصات العلمية الأخرى، وتضمنت العينة على (15) فرداً وبنسبة (10.3%) وتضمنت العينة على (15) فرداً وبنسبة (10.3%) من المتخصصين بالاقتصاد، وتضمنت العينة على (13) فرداً وبنسبة (9.0%) من من

المتخصصين بإدارة الاعمال، وتضمنت العينة على (9) أفراد وبنسبة (6.2%) من المتخصصين بنظم معلومات.

4. المؤهل المهني

يوضح الجدول رقم (5/2/4) والشكل رقم (5/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني.

جدول رقم (5/2/4)

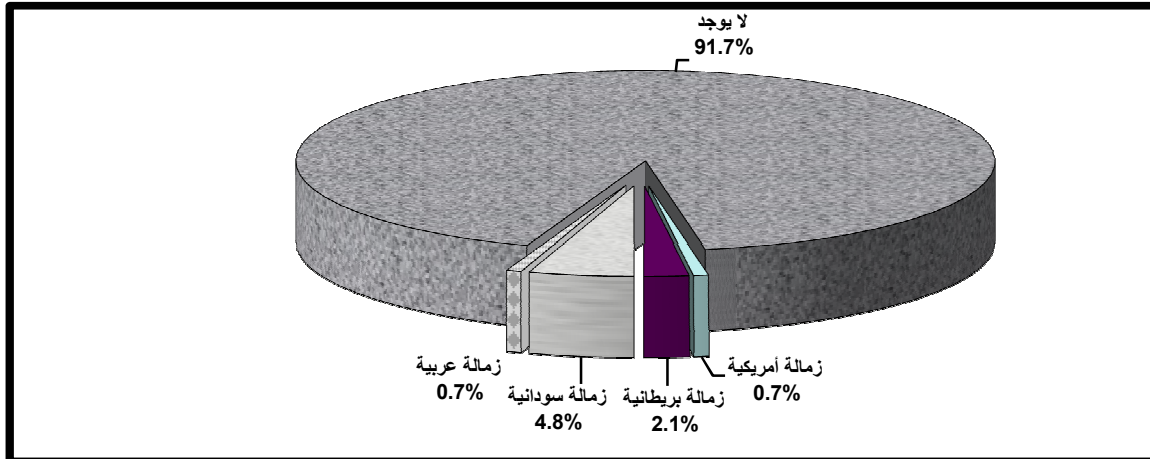
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

المؤهل المهني	العدد	النسبة المئوية
زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	7	4.8%
زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية	1	0.7%
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	1	0.7%
زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية	3	2.1%
لا يوجد	133	91.7%
المجموع	145	100.0%

المصدر: إعداد الباحثن الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (5/2/4)

الرسمالبياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحثن من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يظهر الجدول رقم (5/2/4) والشكل رقم (5/2/4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة ليس لديهم مؤهل مهني، حيث بلغ عددهم (133) فرداً وبنسبة (91.7%)، وتضمنت العينة على (7) أفراد وبنسبة (4.8%) لديهم المؤهل المهني زمالة المحاسبين القانونيين السودانية، وتضمنت العينة على (3) أفراد بنسبة (2.1%) لديهم المؤهل المهني زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية، وتضمنت العينة على فرداً واحداً بنسبة (0.7%) لديه المؤهل المهني زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية، وتضمنت العينة على فرداً واحداً بنسبة (0.7%) لديه وبنسبة (0.5%) هو من ذوي المؤهل المهني الزمالة

العربية.

5. المركز الوظيفي

يوضح الجدول رقم (6/2/4) والشكل رقم (6/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي.

جدول رقم (6/2/4)

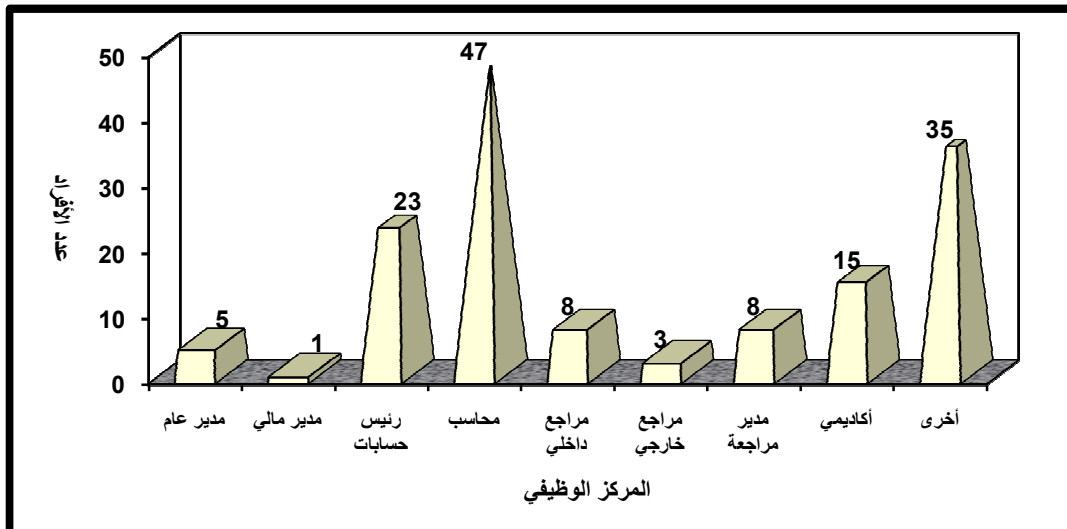
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي

المركز الوظيفي	العدد	النسبة المئوية
مدير عام	5	%3.4
مدير مالي	1	%0.7
رئيس حسابات	23	%15.9
محاسب	47	%32.4
مراجع داخلي	8	%5.5
مراجع خارجي	3	%2.1
مدير مراجعة	8	%5.5
أكاديمي	15	%10.3
أخرى	35	%24.1
المجموع	145	%100.0

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (6/2/4)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (6/2/4) والشكل رقم (6/2/4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة يشغلون وظيفة محاسب، إذ بلغ عددهم في العينة (47) فرداً وبنسبة (32.4%)، ثم يأتي بالمرتبة الثانية من حيث

العدد الذين لديهم وظائف أخرى، حيث بلغ عددهم في العينة (35) فرداً ونسبة (24.1%)، و(23) رؤساء حسابات بنسبة (15.9%)، و(15) أكاديمين بنسبة (10.3%)، و(8) مراجعين داخليين بنسبة (5.5%)، و(8) مدراء مراجعة بنسبة (5.5%)، و(5) مدراء عامين بنسبة (3.4%)، و(3) مراجعين خارجيين بنسبة (2.1%) ومدير مالي واحداً بنسبة (0.7%).

6. سنوات الخبرة

يوضح الجدول رقم (7/2/4) والشكل رقم (7/2/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة.

جدول رقم (7/2/4)

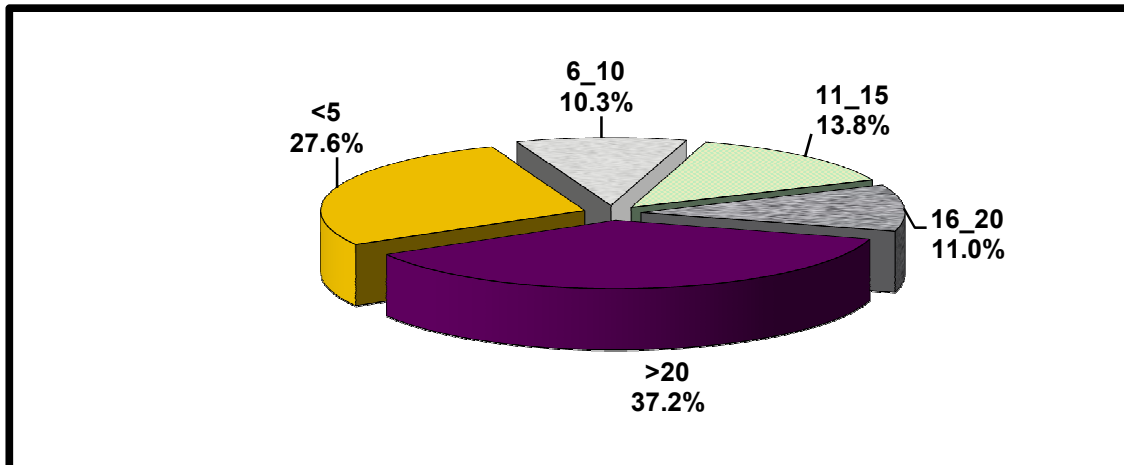
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
من 5 سنوات فأقل	40	27.6%
من 6-10 سنوات	15	10.3%
من 11-15 سنة	20	13.8%
من 16-20 سنة	16	11.0%
أكثر من 21 سنة	54	37.2%
المجموع	145	100.0%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (7/2/4)

الرسم البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (7/2/4) والشكل رقم (7/2/4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة لهم سنوات خبرة من (20) سنة فأكثر، حيث بلغ عددهم في العينة (54) فرداً ونسبة (37.2%)، ثم يأتي بالمرتبة الثانية من حيث العدد، أفراد عينة الدراسة الذين لهم خبرة من (5) سنوات فأقل حيث بلغ عددهم (40) فرداً ونسبة (27.6%)، يليهم أفراد عينة الدراسة الذين لهم خبرة من (11-15) سنة حيث بلغ

عددهم (20) فرداً وبنسبة (13.8%)، يليهم أفراد عينة الدراسة الذين لهم سنوات خبرة من (16-20) سنة، حيث بلغ عددهم (16) فرداً وبنسبة (11.0%) وأخيراً أفراد عينة الدراسة الذين لهم سنوات من (6-10) سنوات، حيث بلغ عددهم (15) فرداً وبنسبة (10.3%).

2/2/4 أداة الدراسة

تعتبر أداة الدراسة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة، ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة، وقد اعتمد الباحث على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع المعلومات من عينة الدراسة، وللاستبيان مزايا منها:

1. يمكن تطبيقه للحصول على معلومات عن عدد من الأفراد.
2. قلة تكلفته وسهولة تطبيقه.
3. سهولة وضع عباراته وترسيم ألفاظه.
4. يوفر وقت للمستجيب ويعطيه فرصة التفكير.
5. يشعر المجيبون عليه بالحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

وصف الاستبيان

أرفق مع الاستبيان خطاب للمبحوث تم فيه تنويره بموضوع الدراسة وهدفه وغرض الاستبيان، واحتوى الاستبيان على قسمين رئيسيين:

القسم الأول: يتضمن عبارات عن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على عبارات حول العمر بالسنوات، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (80) عبارة، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجابتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وتم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة الثمانية بواقع (10) عبارات لكل فرضية.

3/2/4 ثبات وصدق أداة الدراسة

1. الثبات والصدق الظاهري

للتأكد من الصدق الظاهري للاستبيان وصلاحيته عباراته من حيث الصياغة والوضوح قام الباحث بعرض عبارات الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة، وبعد استعادت الاستبيان من المحكمين تم إجراء بعض التعديلات التي اقترحت عليها.

2. الثبات والصدق الإحصائي

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف

مائلة، ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً، كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار، ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

أ. طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان-براون.

ب. معادلة ألفا-كرونباخ.

ج. طريقة إعادة تطبيق الاختبار.

د. طريقة الصور المتكافئة.

هـ. معادلة جوتمان.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات، وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح. والصدق الذاتي للاستبانة هو مقياس الأداة لما وضعت، ومقياس الصدق هو معرفة صلاحية الأداة لقياس ما وضعت له، حيث قام الباحث بإيجاد الصدق الذاتي لها إحصائياً باستخدام معادلة الصدق الذاتي هي:

$$\frac{\text{الصدق}}{\text{الثبات}} = \text{الصدق الذاتي}$$

قام الباحث بحساب معامل ثبات المقياس المستخدم في الاستبيان بطريقة التجزئة النصفية حيث تقوم هذه الطريقة على أساس فصل إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات ذات الأرقام الفردية عن إجاباتهم على العبارات ذات الأرقام الزوجية، ومن ثم يحسب معامل ارتباط بيرسون بين إجاباتهم على العبارات الفردية والزوجية وأخيراً يحسب معامل الثبات وفق معادلة سبيرمان-براون بالصيغة الآتية:

$$2 \times r$$

$$\text{معامل الثبات} = -$$

$$1 + r$$

حيث: (r) يمثل معامل ارتباط بيرسون بين الإجابات على العبارات ذات الأرقام الفردية والإجابات على العبارات ذات الأرقام الزوجية.

لحساب صدق وثبات الاستبيان كما في أعلاه قام الباحث بأخذ عينة استطلاعية بحجم (10) أفراد من مجتمع الدراسة وتم حساب ثبات الاستبيان من العينة الاستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

الجدول (8/2/4)

الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

الفرضيات	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
----------	--------------	--------------------

الأولى	0.56	0.75
الثانية	0.69	0.83
الثالثة	0.64	0.80
الرابعة	0.69	0.83
الخامسة	0.81	0.90
السادسة	0.78	0.88
السابعة	0.73	0.85
الثامنة	0.73	0.85
لاستبيان كاملاً	0.89	0.94

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

يتضح من نتائج الجدول (9/2/4) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة الثمانية، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من (50%) والبعض منها قريبة جداً إلى (100%) مما يدل على أن الاستبيان يتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً.

4/2/4 الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

1. الأشكال البيانية.
2. التوزيع التكراري للإجابات.
3. النسب المئوية.
4. معامل ارتباط بيرسون.
5. معادلة سبيرمان-براون لحساب معامل الثبات.
6. الوسيط.
7. اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات.

للحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Sciences ، كما تمت الاستعانة بالبرنامج Excel لتنفيذ الأشكال البيانية المطلوبة في الدراسة.

5/2/4 تطبيق أداة الدراسة

تم توزيع الاستبيان على عينة الدراسة المقررة (145) فرداً، وقد تم تفرغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدها الباحث لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الأسمية (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) إلى متغيرات كمية (5، 4، 3، 2، 1) على الترتيب وتم تفرغ

البيانات في الجداول الآتية، وتم إعداد الأشكال البيانية اللازمة.

جدول رقم (9/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يساعد قياس التكاليف الخاصة بتمية خدمات العاملين، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	49	83	12	1	0
2	قياس العائد عن الأداء الإجتماعى بمقياس نقدى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	38	85	16	6	0
3	يساهم قياس الأداء الإجتماعى للعاملين بغض النظر عن نوع أعمالهم أو مواقعهم التنظيمية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	41	73	25	5	1
4	توجد نماذج محاسبية لقياس الأداء الإجتماعى للتطبيق فى المحاسبة عن الأداء، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	27	76	28	11	3
5	توفير الشركات لصناعية التأمين الصحى للعاملين، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	64	61	14	5	1
6	تؤثر مساهمة الشركات الصناعية فى تعليم أبناء العاملين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	54	64	16	6	5
7	يساعد تنظيم الشركات لصناعية دورات تدريبية لرفع كفاءة وقدرات العاملين الإنتاجية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	58	62	21	2	2

1	9	17	63	55	تساهم مراعاة الشركات الصناعية تأهيل لعمالين مهنيًا وصحياً ونفسياً، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العمالين.	8
4	10	24	76	31	تكوين الشركات الصناعية فرق رياضية للعمالين،تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	9
9	22	26	52	36	تتبع الشركات الصناعية سياسة تعترف بقدرات العمالين وتمنح فرص متساوية للترقى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العمالين.	10

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م.

جدول رقم (10/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يساهم قياس الموارد الإقتصادية بكفاءة قصوى تعظيماً للعائد الإجتماعى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	41	82	17	5	0
2	يساعد إهتمام الشركات الصناعية بالمسؤولية الإجتماعية بقياس التكاليف الخاصة بكل مجال من مجالات الأداء الإجتماعى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	34	75	20	12	4
3	تمسك الشركات الصناعية سجلات خاصة لمعالجة بيانات الأداء الإجتماعى، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	28	76	29	11	1

1	11	30	74	29	تحديد قيمة الأثر الإجماعي محل القياس لأفضل رقم بديل للتكاليف الإجماعية بصورة غير مباشرة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه المجتمع.	4
2	15	28	53	47	تمنح الشركات الصناعية مساعدات ومنح تعليمية لأفراد المجتمع، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه المجتمع.	5
4	11	29	55	46	توظيف الشركات الصناعية أفراد من ذوى الإحتياجات الخاصة يساهم ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه المجتمع.	6
1	10	13	61	60	مساهمة الشركات الصناعية بتدريب بعض طلاب الجامعات أثناء وبعد الدراسة، تؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه المجتمع.	7
3	9	20	61	52	تنفيذ الشركات الصناعية بعض برامج الإسكان، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه المجتمع.	8
2	9	17	54	63	يساهم عمل الشركات الصناعية على تشغيل العمالة (بتوفير مشروعات تقلل البطالة)، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه المجتمع.	9
1	13	14	63	54	مشاركة الشركات الصناعية بمشروعات تشجير وتجميل لبعض الميادين والشوارع، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه المجتمع.	10

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول رقم (11/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	الإختيار بين بدائل القياس ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	32	74	34	5	0
2	تسجيل الشركات الصناعية للبيانات المتعلقة بالأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	33	78	29	5	0
3	يؤثر توفير الشركات الصناعية السلع والخدمات الأعلى جودة، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	59	55	22	6	3
4	يساعد إعتداد مدخل القياس متعدد الأبعاد على القياس الكمى والوصفى بالأنظمة المختلفة، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	38	75	29	3	0
5	قياس الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية للشركات الصناعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	37	75	28	4	1
6	يؤثر قيام الشركات الصناعية بالأبحاث التسويقية لتحديد إحتياجات المستهلكين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	55	53	31	4	2
7	ضعف إهتمام الشركات الصناعية بتعظيم أرباحها على حساب جودة المنتج، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	34	43	22	35	11
8	تطابق المعلومات الملصقة على المنتج مع محتوياته، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	59	57	17	10	2
9	يؤدى توفير كافة الظروف اللازمة لتعميق حالة الرضا عن المقدم من سلع وخدمات وخدمات للمستهلكين،	50	60	25	9	1

					يؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
2	8	19	70	46	يساهم قياس الأداء الإجتماعي لتطوير المنتج قبل وبعد وأثناء دورة المنتج، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول رقم (12/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الرابعة

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	قياس الشركات الصناعية التكاليف الخاصة بالمحافظة على البيئة والحد من التلوث، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	60	63	12	9	1
2	يساعد استخدام الشركات الصناعية الآلات الأكثر إقتصاداً للطاقة ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	61	60	16	6	2
3	تساعد عدم الحاجة لعمليات الحساب القائمة على توفر العلاقة الرياضية بين الخواص محل القياس ومجال البئية بصورة غير مباشرة ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	23	57	47	16	2
4	تجنب الشركات الصناعية إقامة مشروعات صناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	59	56	13	13	4
5	يساهم قياس المساهمات العامة ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	42	69	26	7	1
6	يؤثر استخدام الشركات الصناعية الآلات الأعلى والأقل تسبباً في التلوث البيئي، على تطوير النظام	50	62	25	7	1

					المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.
0	6	15	67	57	تؤثر مشاركة الشركات الصناعية فى برامج حماية البيئة، عتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
1	8	18	56	62	يساهم إختيار الشركات الصناعية الطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
2	14	28	64	37	يؤثر عمل الشركات الصناعية على تقليل إستنفاد الموارد الطبيعية، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
1	6	21	65	52	يساعد إنتاج الشركات الصناعية منتجات صديقة للبيئة العمل، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول رقم (13/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الخامسة

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	إفصاح الشركات الصناعية عن الأداء الإجتماعى بالمنشأة بغض النظر عن نوع أعمال العاملين أو مواقعهم التنظيمية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	45	65	21	11	3
2	تأييد الشركات الصناعية مبدأ الإفصاح عن الأداء الإجتماعى، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	49	60	26	8	2
3	نشر ثقافة المسؤولية الإجتماعية للإفصاح عن الأداء الإجتماعى فى الشركات الصناعية، تؤثر على	54	62	20	7	2

					تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	
2	15	23	51	54	تهيئ الشركات الصناعية ظروف عمل مناسبة للعاملين والإفصاح عنها، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	4
3	13	32	59	38	إمكانية إفصاح الشركات الصناعية كميّاً عن معلومات الأداء الإجتماعي في القوائم المالية، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	5
1	5	21	62	56	توفر الشركات الصناعية نظام معاشات للعاملين فيها، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	6
1	5	31	62	46	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها في البرامج الإجتماعية خارج نطاق العمل في الأندية ومراكز الترفيه، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	7
1	10	31	66	37	تعظيم إفصاح الشركات الصناعية عن مواردها الإقتصادية بكفاءة قصوى العائد الإجتماعي، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	8
3	5	30	65	42	إفصاح الشركات الصناعية عما تساهم به في إقامة المؤتمرات والورش المهنية والعلمية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	9
2	10	22	65	46	براعة الشركات الصناعية تفاوت قدرات العاملين بمنح الحوافز، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين.	10

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م.

جدول رقم (14/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية السادسة

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يحقق الإفصاح عن الأداء الإجتماعى بعض الفوائوالمزاييا للشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	35	77	27	5	1
2	يؤثر إفصاح الشركات الصناعية عن دعمها الجامعات والمعاهد العليا والكليات فى المجتمع، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع (تجهيز مختبرات - قاعات حاسوب).	37	73	22	11	2
3	إستحداث معايير ملائمة للتقرير المحاسبى عن الأداء الإجتماعى، ترتبط بفائدة البيانات فى إتاحة الفرص للرأى المعارض فى القابلية للقياس، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	30	73	34	6	2
4	يساعد إستخدام الشركات الصناعية القوائم المالية الإضافية، الملحقة بالقوائم المالية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	36	69	32	8	0
5	الضغط الذى تمارسه منظمات المجتمع على الشركات الصناعية للإفصاح عن أدائها الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	28	61	41	14	1
6	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهماتها فى إغاثة الأسر الفقيرة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	48	56	25	13	3
7	مساهمة الشركات الصناعية فى إنشاء المدارس والمراكز الصحية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل	58	61	13	9	4

					للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	
5	8	14	72	46	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى الخطط التى تحد من الفقر، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	8
3	10	15	65	52	تعمل الشركات الصناعية على تقديم مشروعات تنمية فى المناطق الأقل نمواً، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	9
2	9	21	68	45	الإفصاح عن الأداء الإجتماعى لمعلومات تفيد فى إتخاذ قرارات رشيدة، بتقديم المعاملة المتماثلة لكافة فئات المصالح المجتمعية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	10

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول رقم (15/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية السابعة

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	الإختيار بين بدائل الإفصاح ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنقضاء، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	27	76	32	7	3
2	تساهم تتعدد النماذج حول نطاق الإفصاح لتطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى ، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	25	69	39	9	3
3	يساعد تصنيف الشركات الصناعية التكاليف الإجتماعية إلى كل عنصر من عناصر التكاليف من خلال فصل الجزء الإجتماعى عن الجزء	35	66	33	9	2

					الإقتصادي إشرشاداً ببعض المعايير الإجتماعية، فتطويرالنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	
1	8	30	78	28	تعكس أساليب الإفصاح عن الأنشطة الإجتماعية ضمن القوائم المالية أو بشكل منفصل عنها إلتزام شركات الأعمال عن الأداء الإجتماعي، تايثيراً على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4
1	5	35	63	41	الإفصاح عن معلومات الأداء الإجتماعي يزيد ثقة ومصداقية الفئات ذات المصلحة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	5
1	7	25	70	42	تقدم الشركات الصناعية برامج إعلامية تعرف المنتج بخصائص جودة المنتج ومجالات استخدامه، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	6
2	9	23	75	36	يساهم إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعي بقسم يختص بالمحاسبة عن الأداء الإجتماعي، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	7
1	12	41	65	26	يوجد أثر إختلاف تطبيق محاسبة الأداء الإجتماعي يعزى لعمر الشركه الصناعية وعدد موظفيها يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	8
1	5	22	72	45	تحقيق محاسبة الأداء الإجتماعي لأهدافها الإجتماعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	9

3	7	21	54	60	متمام الشركات الصناعية بمقترحات وشكاوى العاملين فيها، يساعد على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	10
---	---	----	----	----	---	----

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

جدول رقم (16/2/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثامنة

ت	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يساعد الإفصاح عن تكاليف الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية على إظهار كفاءة إدارة الشركات الصناعية فى تحقيق الإستغلال الأمثل لمواردها، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	46	74	20	4	1
2	توجد لوائح تلزم الشركات الصناعية بأن تفصح عن أدائها الإجتماعى لضمان تطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	40	69	24	11	1
3	يساعد تحديد الإفصاح عن تكاليف الأنشطة المنفذة إتفاق العمليات المتجانسه والنظم داخل الشركات الصناعية مع المعايير البيئية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	31	71	33	8	2
4	إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى فى ظل مستويات مختلفة تلبى تنوع إحتياجات التقارير الإجتماعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	36	72	29	7	1
5	يساعد إستخدام الشركات الصناعية أسلوب تدوير النفايات لزيادة دورها التنافسى مع المنشآت الأخرى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	43	61	31	9	1

0	11	26	72	36	إفصاح الشركات الصناعية عن أداؤها الإجتماعى ضمن تقارير منفصلة عن التقارير المالية التقليدية تساهم، فطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	6
0	8	19	69	49	يساهم تقديم الشركات الصناعية مساعدات للمنظمات الإجتماعية التى تهدف لتحسين بيئة العمل، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	7
3	6	32	68	36	عرض الشركات الصناعية معلومات الأداء الإجتماعى - الإقتصادى بمقابلة العمليات ذات التأثيرات السالبة والموجبة دفترياً لبعض مجالات الأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	8
1	6	26	66	46	تخلص الشركات الصناعية عن المخلفات الصناعية بالرغم من تحملها الخسارة الناتجة عن ذلك، يؤدى إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	9
0	4	12	76	53	عرض معلومات البيئة عبر دائرة إدارية متكاملة ترسم وتخطط سياسة تحسين بيئة العمل، يساعد فطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	10

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2016م

3/4 المبحث الثالث

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

للإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها سيتم حساب الوسيط لكل عبارة من عبارات الاستبيان والتي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص القياس والإفصاح المحاسبي ودورها في النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية، حيث تم إعطاء الدرجة (5) كوزن لكل إجابة " أوافق بشدة"، والدرجة (4) كوزن لكل إجابة " أوافق"، والدرجة (3) كوزن لكل إجابة " محايد"، والدرجة (2) كوزن لكل إجابة " لا أوافق"، والدرجة (1) كوزن لكل إجابة " لا أوافق بشدة". إن كل ما سبق ذكره وحسب متطلبات التحليل الإحصائي هو تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، وبعد ذلك سيتم استخدام اختبار مربع كاي لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل فرضية.

أولاً: الفرضية الرئيسية الأولى (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية بشركة السكر السودانية المحدودة) نتفرض منها الفرضيات التالية:

1/3/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين".

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (1/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	يساعد قياس التكاليف الخاصة بتنمية خدمات العاملين، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
2	قياس العائد عن الأداء الإجتماعي بمقياس نقدي، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه	4	أوافق

		العاملين.	
أوافق	4	يساهم قياس الأداء الإجماعي للعاملين بغض النظر عن نوع أعمالهم أو مواقعهم التنظيمية، تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	3
أوافق	4	توجد نماذج محاسبية لقياس الأداء الإجماعي للتطبيق فى المحاسبة عن الأداء، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4
أوافق	4	توفير الشركات لصناعية التأمين الصحى للعاملين، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	5
أوافق	4	تؤثر مساهمة الشركات الصناعية فى تعليم أبناء العاملين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	6
أوافق	4	بمساعدة تنظيم الشركات لصناعية دورات تدريبية لرفع كفاءة وقدرات العاملين الإنتاجية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	7
أوافق	4	ساهم مراعاة الشركات الصناعية تأهيل العاملين مهنيًا وصحياً و نفسياً، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	8
أوافق	4	تكوين الشركات الصناعية فرق رياضية للعاملين، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	9
أوافق	4	تتبع الشركات الصناعية سياسة تعترف بقدرات العاملين وتمنح فرص متساوية للترقى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	10
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (1/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يساعد قياس التكاليف الخاصة بتتمية خدمات العاملين، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن قياس العائد عن الأداء الإجتماعى بمقياس نقدى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يساهم قياس الأداء الإجتماعى للعاملين بغض النظر عن نوع أعمالهم أو مواقعهم التنظيمية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه توجد نماذج محاسبية لقياس الأداء الإجتماعى للتطبيق فى المحاسبة عن الأداء، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن توفير الشركات لصناعية التأمين الصحى للعاملين، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تؤثر مساهمة الشركات الصناعية فى تعليم أبناء العاملين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنهيساعد تنظيم الشركات لصناعية دورات تدريبية لرفع كفاءة وقدرات العاملين الإنتاجية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه تساهم مراعاة الشركات الصناعية تأهيل العاملين مهنيًا وصحيًا ونفسيًا ، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تكوين الشركات الصناعية فرق رياضية للعاملين ،تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنهتتبع الشركات الصناعية سياسة تعترف بقدرات العاملين وتمنح فرص متساوية للترقى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الأولى. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في الجدول رقم (10/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى، الجدول رقم (2/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (2/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	يساعد قياس التكاليف الخاصة بتنمية خدمات العاملين، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	3	115.28
2	قياس العائد عن الأداء الإجتماعى بمقياس نقدى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	3	102.20
3	يساهم قياس الأداء الإجتماعى للعاملين بغض النظر عن نوع أعمالهم أو مواقعهم التنظيمية ، فطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	4	119.17
4	توجد نماذج محاسبية لقياس الأداء الإجتماعى للتطبيق فى المحاسبة عن الأداء، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	110.83
5	توفير الشركات لصناعية التأمين الصحى للعاملين، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	4	132.21
6	تؤثر مساهمة الشركات الصناعية فى تعليم أبناء العاملين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	4	107.72
7	يساعد تنظيم الشركات لصناعية دورات تدريبية لرفع كفاءة وقدرات العاملين الإنتاجية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	119.03
8	ساهم مراعاة الشركات الصناعية تأهيل العاملين مهنيًا وصحياً ونفسياً، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	108.97

111.17	4	تكوين الشركات الصناعية فرق رياضية للعاملين، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.	9
35.72	4	تتبع الشركات الصناعية سياسة تعترف بقدرات العاملين وتمنح فرص متساوية للترقى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	10

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (115.28) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يساعد قياس التكاليف الخاصة بتتمية خدمات العاملين، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (102.20) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن قياس العائد عن الأداء الإجتماعي بمقياس نقدي، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (119.17) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يساهم في قياس الأداء الإجتماعي للعاملين بغض النظر عن نوع أعمالهم أو مواقعهم التنظيمية، فتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (110.83) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه توجد نماذج محاسبية لقياس الأداء

الإجتماعى للتطبيق فى المحاسبة عن الأداء، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (132.21) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أنه توفير الشركات الصناعية للتأمين الصحى للعاملين، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (107.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن مساهمة الشركات الصناعية فى تعليم أبناء العاملين، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (119.03) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تنظيم الشركات الصناعية دورات تدريبية لرفع كفاءة وقدرات العاملين الإنتاجية، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (108.97) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن مراعاة الشركات الصناعية تأهيل العاملين مهنيًا وصحياً ونفسياً، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (111.17) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%)

بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تكوين الشركات الصناعية فرق رياضية للعاملين، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات والمحاسبية الإجتماعية تجاههم.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (35.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (10/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الشركات الصناعية تتبع سياسة تعترف بقدرات العاملين وتمنح فرص متساوية للترقى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الأولى لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (10) عبارات وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى ستكون (1450) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الأولى بالجدول رقم (3/3/4) والشكل رقم (1/3/4) أدناه:

جدول رقم (3/3/4)

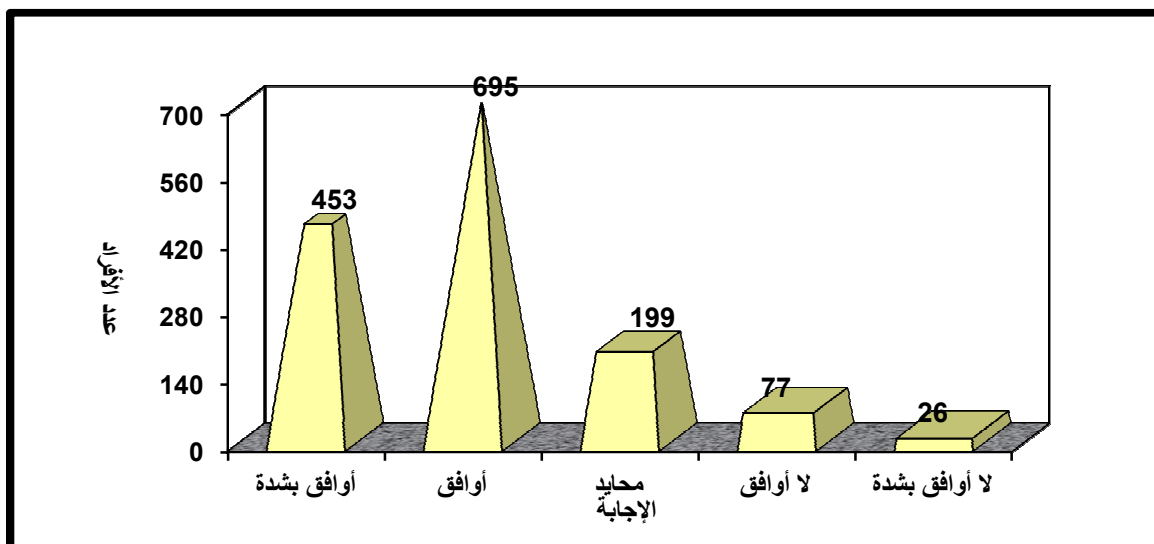
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	453	31.2%
أوافق	695	47.9%
محايد	199	13.7%
لا أوافق	77	5.3%
لا أوافق بشدة	26	1.8%
المجموع	1450	100.0%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (1/3/4)

الرسمالبياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (3/3/4) والشكل رقم (1/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (695) إجابة وبنسبة (47.9%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى، و(453) إجابة وبنسبة (31.2%) موافقة بشدة، و(199) إجابة وبنسبة (13.7%) محايدة، و(77) إجابة وبنسبة (5.3%) غير موافقة، و(26) إجابة وبنسبة (1.8%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى (1082.55) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (3/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أنه: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس للمحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين" قد تحققت.

2/3/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس للمحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين المجتمع".

للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (4/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	يساهم قياس الموارد الإقتصادية بكفاءة قصوى تعظيماً للعائد الإجتماعى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
2	يساعد إهتمام الشركات الصناعية بالمسؤولية الإجتماعية بقياس التكاليف الخاصة بكل مجال من مجالات الأداء الإجتماعى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
3	تمسك الشركات الصناعية سجلات خاصة لمعالجة بيانات الأداء الإجتماعى، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
4	تحديد قيمة الأثر الإجتماعى محل القياس لأفضل رقم بديل للتكاليف الإجتماعية صورة غير مباشرة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
5	تمنح الشركات الصناعية مساعدات ومنح تعليمية لأفراد المجتمع، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
6	توظيف الشركات الصناعية أفراد من ذوى الإحتياجات الخاصة يساهم، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
7	مساهمة الشركات الصناعية بتدريب بعض طلاب الجامعات أثناء وبعد الدراسة، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
8	تنفيذ الشركات الصناعية بعض برامج الإسكان، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
9	يساهم عمل الشركات الصناعية على تشغيل العمالة (بتوفير مشروعات نقل البطالة)، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
10	مشاركة الشركات الصناعية بمشروعات تشجير وتجميل لبعض الميادين والشوارع، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
	جميع العبارات	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (4/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن قياس الموارد الإقتصادية بكفاءة قصوى تعظيماً للعائد الإجتماعي، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إهتمام الشركات الصناعية بالمسؤولية الإجتماعية بقياس التكاليف الخاصة بكل مجال من مجالات الأداء الإجتماعي، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تمسك الشركات الصناعية سجلات خاصة لمعالجة بيانات الأداء الإجتماعي، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تحديد قيمة الأثر الإجتماعي محل القياس لأفضل رقم بديل للتكاليف الإجتماعية بصورة غير مباشرة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تمنح الشركات الصناعية مساعدات ومنح تعليمية لأفراد المجتمع، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن توظيف الشركات الصناعية أفراد من ذوى الإحتياجات الخاصة يساهم، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن مساهمة الشركات الصناعية بتدريب بعض طلاب الجامعات أثناء وبعد الدراسة، تؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تنفيذ الشركات الصناعية بعض برامج الإسكان، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عمل الشركات الصناعية على تشغيل العمالة (بتوفير

مشروعات تقلل البطالة)، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن مشاركة الشركات الصناعية بمشروعات تشجير وتجميل لبعض الميادين والشوارع، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثانية. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في الجدول من رقم (11/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، واختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية، الجدول رقم (5/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (5/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	يساهم قياس الموارد الإقتصادية بكفاءة قصوى تعظيماً للعائد الإجتماعي، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	3	95.52
2	يساعد إهتمام الشركات الصناعية بالمسؤولية الإجتماعية بقياس التكاليف الخاصة بكل مجال من مجالات الأداء الإجتماعي، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	108.14
3	تمسك الشركات الصناعية سجلات خاصة لمعالجة بيانات الأداء الإجتماعي، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	114.41
4	تحديد قيمة الأثر الإجتماعي محل القياس لأفضل رقم بديل للتكاليف الإجتماعية بصورة غير مباشرة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	108.07

62.97	4	تمنح الشركات الصناعية مساعدات ومنح تعليمية لأفراد المجتمع، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	5
66.00	4	توظيف الشركات الصناعية أفراد من ذوى الإحتياجات الخاصة يساهم ، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	6
116.76	4	مساهمة الشركات الصناعية بتدريب بعض طلاب الجامعات أثناء وبعد الدراسة، تؤدى إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	7
93.45	4	تنفيذ الشركات الصناعية بعض برامج الإسكان، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	8
105.31	4	يساهم عمل الشركات الصناعية على تشغيل العمالة (بتوفير مشروعات تقلل البطالة)، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	9
105.03	4	مشاركة الشركات الصناعية بمشروعات تشجير وتجميل لبعض الميادين والشوارع، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	10

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (95.52) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن قياس الموارد الإقتصادية بكفاءة قصوى تعظيماً للعائد الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (108.14) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة

- (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إهتمام الشركات الصناعية بالمسؤولية الإجتماعية بقياس التكاليف الخاصة بكل مجال من مجالات الأداء الإجتماعي، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (114.41) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تمسك الشركات الصناعية سجلات خاصة لمعالجة بيانات الأداء الإجتماعي، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
 - بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (108.07) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تحديد قيمة الأثر الإجتماعي محل القياس لأفضل رقم بديل للتكاليف الإجتماعية بصورة غير مباشرة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
 - بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (62.97) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تمنح الشركات الصناعية مساعدات ومنح تعليمية لأفراد المجتمع، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
 - بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (66.00) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن توظيف الشركات الصناعية أفراد من ذوى الإحتياجات الخاصة يساهم، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (116.76) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن مساهمة الشركات الصناعية بتدريب بعض طلاب الجامعات أثناء وبعد الدراسة، تؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.
 - بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (93.45) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تنفيذ الشركات الصناعية بعض برامج الإسكان، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.
 - بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (105.31) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن عمل الشركات الصناعية على تشغيل العمالة (بتوفير مشروعات تقلل البطالة)، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.
 - بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (105.03) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (11/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن مشاركة الشركات الصناعية بمشروعات تشجير وتجميل لبعض الميادين والشوارع، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.
- مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثانية لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة لفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثانية عددها (10) عبارات وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع

عبارات الفرضية الثانية ستكون (1450) إجابةً. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثانية بالجدول رقم (6/3/4) والشكل رقم (2/3/4) أدناه:

جدول رقم (6/3/4)

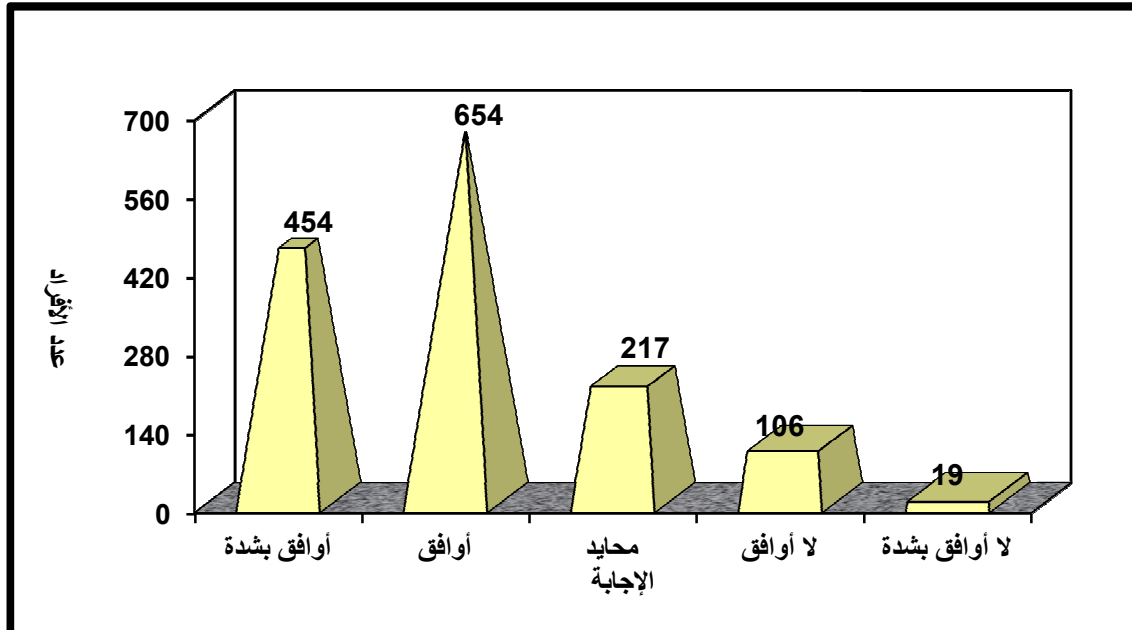
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	454	31.3%
أوافق	654	45.1%
محايد	217	15.0%
لا أوافق	106	7.3%
لا أوافق بشدة	19	1.3%
المجموع	1450	100.0%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (2/3/4)

الرسمالبياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (6/3/4) والشكل رقم (2/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (654) إجابة وبنسبة (45.1%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية، و (454) إجابة وبنسبة (31.3%) موافقة بشدة، و (217) إجابة وبنسبة (15.0%) محايدة، و (106) إجابة وبنسبة (7.3%) غير موافقة، و (19) إجابة وبنسبة (1.3%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية (937.99) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية

(4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أنه: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس للمحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المجتمع" قد تحققت.

3/2/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين".

للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (7/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	الإختيار بين بدائل القياس ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق
2	تسجيل الشركات الصناعية للبيانات المتعلقة بالأداء الإجتماعي، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق
3	يؤثر توفير الشركات الصناعية السلع والخدمات الأعلى جودة، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق
4	يساعد إعتداد مدخل القياس متعدد الأبعاد على القياس الكمي والوصفي بالأنظمة المختلفة، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق

أوافق	4	قياس الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية للشركات الصناعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	5
أوافق	4	يؤثر قيام الشركات الصناعية بالأبحاث التسويقية لتحديد إحتياجات المستهلكين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	6
أوافق	4	ضعف إهتمام الشركات الصناعية بتعظيم أرباحها على حساب جودة المنتج، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	7
أوافق	4	تطابق المعلومات الملصقة على المنتج مع محتوياته، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	8
أوافق	4	يؤدى توفير كافة الظروف اللازمة لتعميق حالة الرضا عن المقدم من سلع وخدمات وخدمات للمستهلكين، إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	9
أوافق	4	يساهم قياس الأداء الإجتماعى لتطوير المنتج قبل وبعد وأثناء دورة المنتج، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	10
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (7/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الإختيار بين بدائل القياس ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تسجيل الشركات الصناعية للبيانات المتعلقة بالأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن توفير الشركات الصناعية السلع والخدمات الأعلى جودة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن اعتماد مدخل القياس متعدد الأبعاد على القياس الكمي والوصفي بالأنظمة المختلفة، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن قياس الأداء الإجتماعي في القوائم المالية للشركات الصناعية، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يؤثر قيام الشركات الصناعية بالأبحاث التسويقية لتحديد احتياجات المستهلكين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن ضعف إهتمام الشركات الصناعية بتعظيم أرباحها على حساب جودة المنتج، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تطابق المعلومات المصققة على المنتج مع محتوياته، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن توفير كافة الظروف اللازمة لتعميق حالة الرضا عن المقدم من سلع وخدمات وخدمات للمستهلكين، يؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن قياس الأداء الإجتماعي لتطوير المنتج قبل وبعد وأثناء دورة المنتج، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثالثة. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد

في الجدول من رقم (12/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة، الجدول رقم (8/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (8/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	الإختبار بين بدائل القياس ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	3	66.89
2	تسجيل الشركات الصناعية للبيانات المتعلقة بالأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	3	76.77
3	يؤثر توفير الشركات الصناعية السلع والخدمات الأعلى جودة، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	97.59
4	يساعد إعتداد مدخل القياس متعدد الأبعاد على القياس الكمى والوصفى بالأنظمة المختلفة، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	3	73.46
5	قياس الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية للشركات الصناعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	123.79
6	يؤثر قيام الشركات الصناعية بالأبحاث التسويقية لتحديد إحتياجات المستهلكين، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين	4	90.00
7	ضعف إهتمام الشركات الصناعية بتعظيم أرباحها على حساب جودة المنتج، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	21.72
8	تطابق المعلومات الملصقة على المنتج مع محتوياته، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	100.62
9	يؤدى توفير كافة الظروف اللازمة لتعميق حالة الرضا عن المقدم من سلع وخدمات وخدمات للمستهلكين، إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	89.72

111.72	4	يساهم قياس الأداء الإجتماعى لتطوير المنتج قبل وبعد وأثناء دورة المنتج، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	10
--------	---	---	----

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالتالى:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (66.89) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الإختيار بين بدائل القياس ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (76.77) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تسجيل الشركات الصناعية للبيانات المتعلقة بالأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (97.59) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن توفير الشركات الصناعية السلع والخدمات الأعلى جودة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (73.46) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية

وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إعتقاد مدخل القياس متعدد الأبعاد على القياس الكمي والوصفي بالأنظمة المختلفة، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (123.79) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن قياس الأداء الإجتماعي في القوائم المالية للشركات الصناعية، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (90.00) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن قيام الشركات الصناعية بالأبحاث التسويقية لتحديد إحتياجات المستهلكين، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (21.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن ضعف إهتمام الشركات الصناعية بتعظيم أرباحها على حساب جودة المنتج، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (100.62) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن تطابق

المعلومات الملتصقة على المنتج مع محتوياته، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (89.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن توفير كافة الظروف اللازمة لتعميق حالة الرضا عن المقدم من سلع وخدمات وخدمات للمستهلكين، يؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (111.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن قياس الأداء الإجتماعي لتطوير المنتج قبل وبعد وأثناء دورة المنتج، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثالثة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثالثة عددها (10) عبارات وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة ستكون (1450) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثالثة بالجدول رقم (9/3/4) والشكل رقم (3/3/4) أدناه:

جدول رقم (9/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة

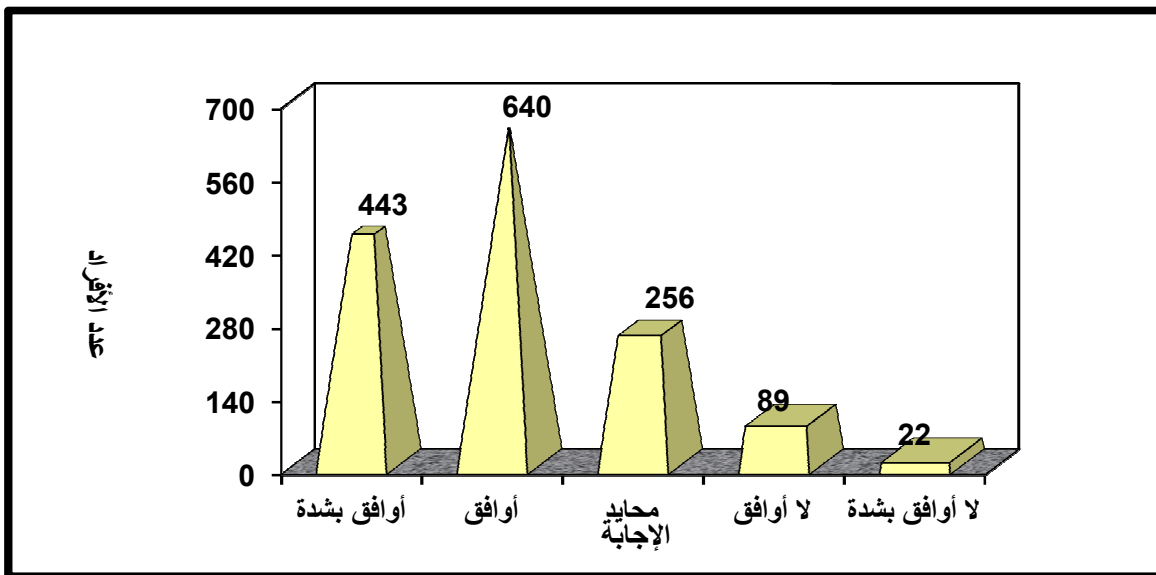
الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	443	30.6%
أوافق	640	44.1%

محاييد	256	17.7%
لا أوافق	89	6.1%
لا أوافق بشدة	22	1.5%
المجموع	1450	100.0%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (3/3/4)

الرسمالبياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (9/3/4) والشكل رقم (3/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (640) إجابة وبنسبة (44.1%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة، و(443) إجابة وبنسبة (30.6%) موافقة بشدة، و(256) إجابة وبنسبة (17.7%) محايدة، و(89) إجابة وبنسبة (6.1%) غير موافقة، و(22) إجابة وبنسبة (1.5%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة (894.10) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (9/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أنه: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس للمحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين" قد تحققت.

4/3/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الرابعة:

تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس للمحاسبين لأداء الإجماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة".
 للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الرابعة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (10/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الرابعة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	قياس الشركات الصناعية التكاليف الخاصة بالمحافظة على البيئة والحد من التلوث، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
2	يساعد استخدام الشركات الصناعية الآلات الأكثر إقتصاداً للطاقة ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
3	تساعد عدم الحاجة لعمليات الحساب القائمة على توفر العلاقة الرياضية بين الخواص محل القياس ومجال البنية بصورة غير مباشرة، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
4	تجنب الشركات الصناعية إقامة مشروعات صناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
5	يساهم قياس المساهمات العامة، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
6	يؤثر استخدام الشركات الصناعية الآلات الأعلى والأقل تسبباً في التلوث البيئي، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
7	تؤثر مشاركة الشركات الصناعية في برامج حماية البيئة، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
8	يساهم إختيار الشركات الصناعية الطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية	4	أوافق

		الإجتماعية تجاه البيئة.	
أوافق	4	يؤثر عمل الشركات الصناعية على تقليل إستنفاد الموارد الطبيعية، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	9
أوافق	4	يساعد إنتاج الشركات الصناعية منتجات صديقة للبيئة للعمل، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	10
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (10/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن قياس الشركات الصناعية التكاليف الخاصة بالمحافظة على البيئة والحد من التلوث، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إستخدام الشركات الصناعية الآلات الأكثر إقتصاداً للطاقة، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عدم الحاجة لعمليات الحساب القائمة على توفر العلاقة الرياضية بين الخواص محل القياس ومجال البنية بصورة غير مباشرة، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تجنب الشركات الصناعية إقامة مشروعات صناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن قياس المساهمات العامة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إستخدام الشركات الصناعية الآلات الأعلى والأقل تسبباً فى التلوث البيئي، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن مشاركة الشركات الصناعية فى برامج حماية البيئة، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إختيار الشركات الصناعية الطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عمل الشركات الصناعية على تقليل إستنفاد الموارد الطبيعية، يؤثر فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إنتاج الشركات الصناعية منتجات صديقة للبيئة العمل، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الرابعة. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في الجدول من رقم (13/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الرابعة، الجدول رقم (11/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (11/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الرابعة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	قياس الشركات الصناعية التكاليف الخاصة بالمحافظة على البيئة والحد من التلوث، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4	123.79
2	يساعد إستخدام الشركات الصناعية الالات الأكثر إقتصاداً للطاقة، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4	117.66

70.41	4	تساعد عدم الحاجة لعمليات الحساب القائمة على توفر العلاقة الرياضية بين الخواص محل القياس ومجال البئية بصورة غير مباشرة، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	3
95.38	4	تجنب الشركات الصناعية إقامة مشروعات صناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	4
105.03	4	يساهم قياس المساهمات العامة، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	5
97.03	4	يؤثر إستخدام الشركات الصناعية الآلات الأعلى والأقل تسبباً فى التلوث البئى، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	6
75.66	3	تؤثر مشاركة الشركات الصناعية فى برامج حماية البئية، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	7
109.10	4	يساهم إختيار الشركات الصناعية الطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	8
77.38	4	يؤثر عمل الشركات الصناعية على تقليل إستنفاد الموارد الطبيعية، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	9
110.41	4	يساعد إنتاج الشركات الصناعية منتجات صديقة للبئية العمل، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.	10

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالاتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (123.79) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن قياس الشركات الصناعية التكاليف الخاصة بالمحافظة على البئية والحد من التلوث، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البئية.

- بلغت قيمة مربع كلي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (117.66) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن استخدام الشركات الصناعية الآلات الأكثر إقتصاداً للطاقة، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (70.41) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن عدم الحاجة لعمليات الحساب القائمة على توفر العلاقة الرياضية بين الخواص محل القياس ومجال البئية بصورة غير مباشرة، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كلي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (95.38) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن تجنب الشركات الصناعية إقامة مشروعات صناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (105.03) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن قياس المساهمات العامة، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (97.03) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد

في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن استخدام الشركات الصناعية الآلات الأعلى والأقل تسبباً في التلوث البيئي، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (75.66) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن مشاركة الشركات الصناعية في برامج حماية البيئة، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (109.10) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن إختيار الشركات الصناعية الطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (77.38) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن عمل الشركات الصناعية على تقليل إستنفاد الموارد الطبيعية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (110.41) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (13/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إنتاج الشركات الصناعية

منتجات صديقة للبيئة للعمل، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية
و الاجتماعية تجاه البيئة.

مما تقدم لاحظت تحقق فرضية الدراسة الرابعة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الرابعة عددها (10) عبارة وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة ستكون (1450) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الرابعة بالجدول رقم (12/3/4) والشكل رقم (4/3/4) أدناه:

جدول رقم (12/3/4)

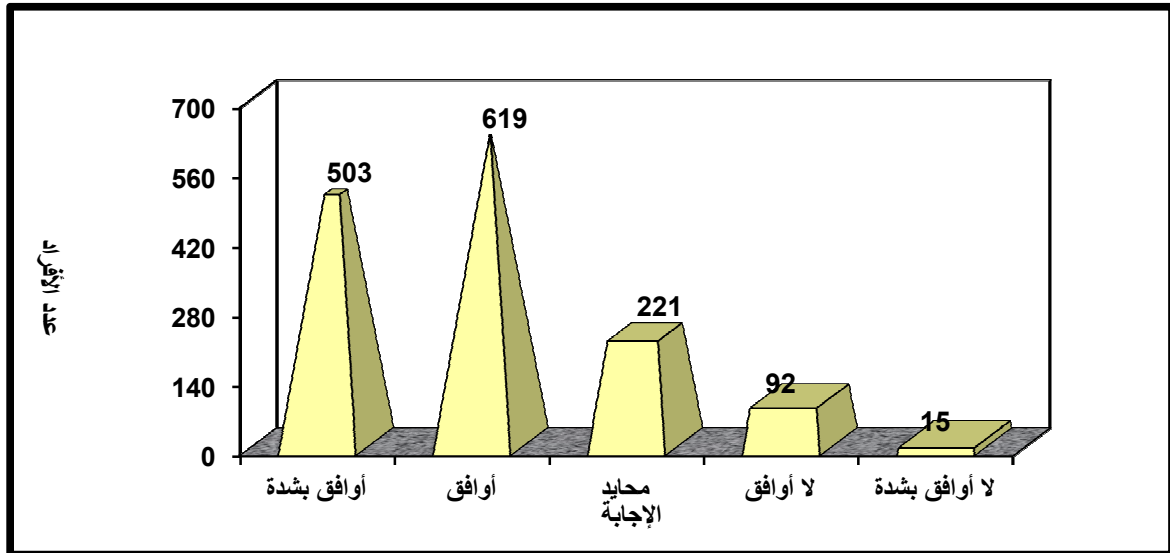
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	503	34.7%
أوافق	619	42.7%
محايد	221	15.2%
لا أوافق	92	6.3%
لا أوافق بشدة	15	1.0%
المجموع	1450	100.0%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (4/3/4)

الرسم البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (12/3/4) والشكل رقم (4/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (619) إجابة وبنسبة (42.7%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة، و(503) إجابة وبنسبة (34.7%) موافقة بشدة، و(221) إجابة وبنسبة (15.2%) محايدة، و(92) إجابة وبنسبة (6.3%) غير موافقة، و(15) إجابة وبنسبة (1.0%) غير موافقة بشدة على ذلك. وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة (942.07) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الرابعة والتي نصت على أنه: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس للمحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة" قد تحققت.

ثانياً: الفرضية الرئيسية الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح للمحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية بشركة السكر السودانية المحدودة)، وتتفرع منها الفرضيات التالية:

5/3/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الخامسة:

تنص الفرضية الخامسة من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح للمحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه العاملين".

للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الخامسة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة

ومن ثم على العبارات مجتمعةً، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (13/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الخامسة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	إفصاح الشركات الصناعية عن الأداء الإجتماعى بالمنشأة بغض النظر عن نوع أعمال العاملين أو مواقعهم التنظيمية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
2	تأييد الشركات الصناعية مبدأ الإفصاح عن الأداء الإجتماعى، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
3	نشر ثقافة المسؤولية الإجتماعية للإفصاح عن الأداء الإجتماعى فى الشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
4	تهيئ الشركات الصناعية ظروف عمل مناسبة للعاملين والإفصاح عنها، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
5	إمكانية إفصاح الشركات الصناعية كميأ عن معلومات الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
6	توفر الشركات الصناعية نظام معاشات للعاملين فيها، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
7	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى البرامج الإجتماعية خارج نطاق العمل فى الأندية ومراكز الترفيه، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4	أوافق
8	تعظيم إفصاح الشركات الصناعية عن مواردها الإقتصادية بكفاءة قصوى العائد الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل	4	أوافق

		للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	
أوافق	4	إفصاح الشركات الصناعية عما تساهم به فى إقامة المؤتمرات والورش المهنية والعلمية يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	9
أوافق	4	مراعاة الشركات الصناعية تفاوت قدرات العاملين بمنح الحوافز، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	10
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (13/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن الأداء الإجتماعى بالمنشأة بغض النظر عن نوع أعمال العاملين أو مواقعهم التنظيمية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تأييد الشركات الصناعية مبدأ الإفصاح عن الأداء الإجتماعى، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن نشر ثقافة المسؤولية الإجتماعية للافصاح عن الأداء الإجتماعى فى الشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تهيئة الشركات الصناعية ظروف عمل مناسبة للعاملين و الإفصاح عنها، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إمكانية إفصاح الشركات الصناعية كميًا عن معلومات الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية، تساهم على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن توفر الشركات الصناعية نظام معاشات للعاملين فيها، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه العاملين.
 - بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى البرامج الاجتماعية خارج نطاق العمل فى الأندية ومراكز الترفيه، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه العاملين.
 - بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تعظيم إفصاح الشركات الصناعية عن مواردها الإقتصادية بكفاءة قصوى العائد الاجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه العاملين.
 - بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عما تساهم به فى إقامة المؤتمرات والورش المهنية والعلمية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه العاملين.
 - بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن مراعاة الشركات الصناعية تفاوت قدرات العاملين بمنح الحوافز، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه العاملين.
 - بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الخامسة.
- إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد فى الجدول من رقم (14/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الخامسة، الجدول رقم (14/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (14/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الخامسة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي

90.21	4	إفصاح الشركات الصناعية عن الأداء الإجتماعى بالمنشأة بغض النظر عن نوع أعمال العاملين أو مواقعهم التنظيمية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	1
87.59	4	تأييد الشركات الصناعية مبدأ الإفصاح عن الأداء الإجتماعى ، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	2
103.72	4	نشر ثقافة المسؤولية الإجتماعية للإفصاح عن الأداء الإجتماعى فى الشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	3
71.38	4	تهيئ الشركات الصناعية ظروف عمل مناسبة للعاملين والإفصاح عنها، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	4
66.56	4	مكانية إفصاح الشركات الصناعية كمياً عن معلومات الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	5
111.79	4	توفر الشركات الصناعية نظام معاشات للعاملين فيها، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	6
94.55	4	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى البرامج الإجتماعية خارج نطاق العمل فى الأندية ومراكز الترفيه، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين	7
89.03	4	تعظيم إفصاح الشركات الصناعية عن مواردها الإقتصادية بكفاءة قصوى العائد الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين	8
93.72	4	إفصاح الشركات الصناعية عما تساهم به فى إقامة المؤتمرات والورش المهنية والعلمية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين	9
93.93	4	مراعاة الشركات الصناعية تفاوت قدرات العاملين بمنح الحوافز، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين	10

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (90.21) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند

مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن الأداء الإجتماعى بالمتشأة بغض النظر عن نوع أعمال العاملين أو مواقعهم التنظيمية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (87.59) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تأييد الشركات الصناعية مبدأ الإفصاح عن الأداء الإجتماعى، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (103.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن نشر ثقافة المسؤولية الإجتماعية للإفصاح عن الأداء الإجتماعى فى الشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (71.38) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن تهيئة الشركات الصناعية ظروف عمل مناسبة للعاملين والإفصاح عنها، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (66.56) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (14/2/4) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إمكانية إفصاح

الشركات الصناعية كميّاً عن معلومات الأداء الإجماعى فى القوائم المالية، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (111.79) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن توفر الشركات الصناعية نظام معاشات للعاملين فيها، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (94.55) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى البرامج الإجتماعية خارج نطاق العمل فى الأندية ومراكز الترفيه، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (89.03) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تعظيم إفصاح الشركات الصناعية عن مواردها الإقتصادية بكفاءة قصوى العائد الإجماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (93.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عما تساهم به فى إقامة المؤتمرات والورش المهنية والعلمية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (93.93) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (14/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن مراعاة الشركات الصناعية تفاوتت قدرات العاملين بمنح الحوافز، تساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه العاملين.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الخامسة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الخامسة عددها (10) عبارة وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الخامسة ستكون (1450) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الخامسة بالجدول رقم (15/3/4) والشكل رقم (5/3/4) أدناه:

جدول رقم (15/3/4)

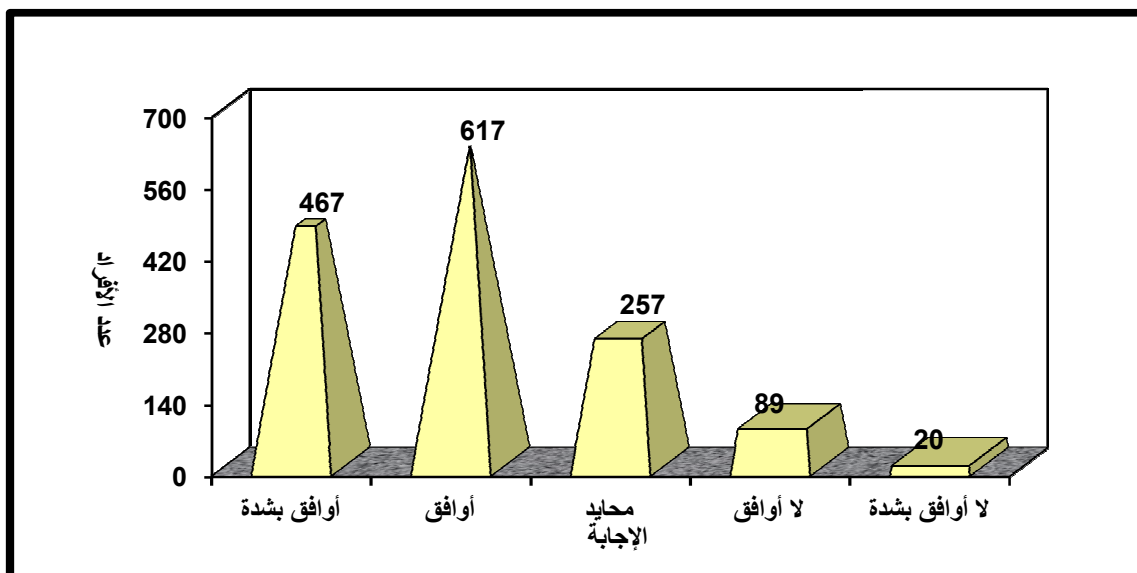
التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الخامسة

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	467	32.2%
أوافق	617	42.6%
محايد	257	17.7%
لا أوافق	89	6.1%
لا أوافق بشدة	20	1.4%
المجموع	1450	100.0%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (5/3/4)

الرسم البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الخامسة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (15/3/4) والشكل رقم (5/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (617) إجابة وبنسبة (42.6%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الخامسة، و(467) إجابة وبنسبة (32.2%) موافقة بشدة، و(257) إجابة وبنسبة (17.7%) محايدة، و(89) إجابة وبنسبة (6.1%) غير موافقة، و(20) إجابة وبنسبة (1.4%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الخامسة (871.20) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الخامسة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الخامسة والتي نصت على أنه: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح بالحاسب للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين" قد تحققت.

6/3/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية السادسة:

تنص الفرضية السادسة من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح بالحاسب للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع".

للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية السادسة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (16/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية السادسة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	يحقق الإفصاح عن الأداء الإجتماعى بعض الفوائد والمزايا للشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
2	يؤثر إفصاح الشركات الصناعية عن دعمها الجامعات والمعاهد العليا والكليات فى المجتمع، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع (تجهيز مختبرات - قاعات حاسوب).	4	أوافق
3	إستحداث معايير ملائمة للتقرير المحاسبى عن الأداء الإجتماعى، ترتبط بفائدة البيانات فى إتاحة الفرص للرأى المعارض فى القابلية للقياس، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
4	يساعد إستخدام الشركات الصناعية القوائم المالية الإضافية، الملحقة بالقوائم المالية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
5	الضغط الذى تمارسه منظمات المجتمع على الشركات الصناعية للإفصاح عن أدائها الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
6	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهماتها فى إغاثة الأسر الفقيرة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
7	مساهمة الشركات الصناعية فى إنشاء المدارس والمراكز الصحية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
8	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى الخطط التى تحد من الفقر، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	أوافق
9	تعمل الشركات الصناعية على تقديم مشروعات تنموية فى المناطق لأقل نمواً، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية	4	أوافق

		الإجتماعية تجاه المجتمع.	
أوافق	4	يؤدى الإفصاح عن الأداء الإجتماعى إلى معلومات تقييد فى إتخاذ قرارات رشيدة، بتقديم المعاملة المتماثلة لكافة فئات المصالح المجتمعية، إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	10
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (16/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الإفصاح عن الأداء الإجتماعى يحقق بعض الفوائد والمزايا للشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن دعمها الجامعات والمعاهد العليا والكليات فى المجتمع، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع (تجهيز مختبرات - قاعات حاسوب).
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إستحداث معايير ملائمة للتقرير المحاسبى عن الأداء الإجتماعى، ترتبط بفائدة البيانات فى إتاحة الفرص للرأى المعارض فى القابلية للقياس، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إستخدام الشركات الصناعية القوائم المالية الإضافية، الملحقة بالقوائم المالية، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الضغط الذى تمارسه منظمات المجتمع على الشركات الصناعية للإفصاح عن أدائها الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن مساهماتها فى إغاثة

الأسر الفقيرة، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن مساهمة الشركات الصناعية في إنشاء المدارس والمراكز الصحية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها في الخطط التي تحد من الفقر، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الشركات الصناعية تعمل على تقديم مشروعات تنمية في المناطق الأقل نمواً، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الإفصاح عن الأداء الإجتماعي إلى معلومات تفيد في إتخاذ قرارات رشيدة، بتقديم المعاملة المتماثلة لكافة فئات المصالح المجتمعية، يؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية السادسة.

إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في الجدول من رقم (15/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية السادسة، الجدول رقم (17/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (17/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية السادسة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	يحقق الإفصاح عن الأداء الإجتماعى بعض الفوائد والمزايا للشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المجتمع.	4	127.72
2	يؤثر إفصاح الشركات الصناعية عن دعمها الجامعات والمعاهد العليا والكليات فى المجتمع، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع (تجهيز مختبرات - قاعات حاسوب).	4	106.97
2	إستحداث معايير ملائمة للتقرير المحاسبى عن الأداء الإجتماعى، ترتبط بفائدة البيانات فى إتاحة الفرص للرأى المعارض فى القابلية للقياس، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	111.03
3	يساعد إستخدام الشركات الصناعية القوائم المالية الإضافية، الملحقة بالقوائم المالية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	3	52.10
5	الضغط الذى تمارسه منظمات المجتمع على الشركات الصناعية للإفصاح عن أدائها الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	75.10
6	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهماتها فى إغاثة الأسر الفقيرة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	70.28
7	مساهمة الشركات الصناعية فى إنشاء المدارس والمراكز الصحية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	108.48
8	إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى الخطط التى تحد من الفقر، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	4	116.55
9	تعمل الشركات الصناعية على تقديم مشروعات تنموية فى المناطق الأقل نمواً، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية	4	105.45

		الإجتماعية تجاه المجتمع.	
102.41	4	يؤدى الإفصاح عن الأداء الإجتماعى إلى معلومات تفيد فى إتخاذ قرارات رشيدة، بتقديم المعاملة المتماثلة لكافة فئات المصالح المجتمعية، إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	10

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (127.72) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الإفصاح عن الأداء الإجتماعى يحقق بعض الفوائد والمزايا للشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (106.97) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن دعمها الجامعات والمعاهد العليا والكليات فى المجتمع، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع (تجهيز مختبرات - قاعات حاسوب).
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (111.03) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إستحداث معايير ملائمة للتقرير المحاسبى عن الأداء الإجتماعى، ترتبط بفائدة البيانات فى إتاحة الفرص للرأى المعارض فى القابلية للقياس، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (52.10) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي

الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن استخدام الشركات الصناعية القوائم المالية الإضافية، الملحقة بالقوائم المالية، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (75.10) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الضغط الذي تمارسه منظمات المجتمع على الشركات الصناعية للإفصاح عن أدائها الاجتماعي، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (70.28) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن مساهماتها في إغاثة الأسر الفقيرة، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (108.48) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن مساهمة الشركات الصناعية في إنشاء المدارس والمراكز الصحية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الاجتماعية تجاه المجتمع.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (116.55) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات

الصناعية عن مساهمتها فى الخطط التى تحد من الفقر، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (105.45) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الشركات الصناعية تعمل على تقديم مشروعات تنموية فى المناطق الأقل نمواً، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (102.41) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (15/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الإفصاح عن الأداء الإجتماعى إلى معلومات تفيد فى إتخاذ قرارات رشيدة، بتقديم المعاملة المتماثلة لكافة فئات المصالح المجتمعية، يؤدى إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة السادسة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية السادسة عددها (10) عبارة وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعنى أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السادسة ستكون (1450) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية السادسة بالجدول رقم (18/3/4) والشكل رقم (6/3/4) أدناه:

جدول رقم (18/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السادسة

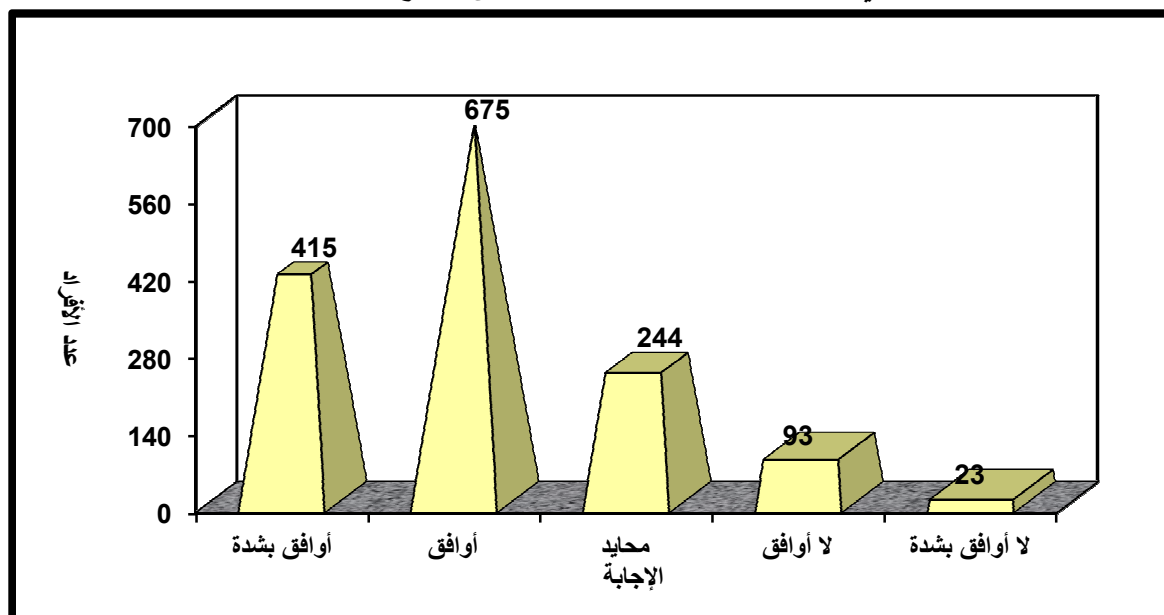
الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	415	28.6%

أوافق	675	%46.6
محايد	244	%16.8
لا أوافق	93	%6.4
لا أوافق بشدة	23	%1.6
المجموع	1450	%100.0

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م.

شكل رقم (6/3/4)

الرسائل البياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السادسة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (18/3/4) والشكل رقم (6/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (675) إجابة وبنسبة (%46.6) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية السادسة، و(415) إجابة وبنسبة (%28.6) موافقة بشدة، و(244) إجابة وبنسبة (%16.8) محايدة، و(93) إجابة وبنسبة (%6.4) غير موافقة، و(23) إجابة وبنسبة (%1.6) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية السادسة (951.95) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (18/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية السادسة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة السادسة والتي نصت على أن: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع " قد تحققت.

7/3/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية السابعة:

تنص الفرضية السابعة من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين".

للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية السابعة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (19/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية السابعة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	الإختيار بين بدائل الإفصاح ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق
2	تساهم تتعدد نماذج حول نطاق الإفصاح لتطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعي، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق
3	يساعد تصنيف الشركات الصناعية التكاليف الإجتماعية إلى كل عنصر من عناصر التكاليف من خلال فصل الجزء الإجتماعي عن الجزء الإقتصادي إشرشاداً ببعض المعايير الإجتماعية، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق
4	تعكس أساليب الإفصاح عن الأنشطة الإجتماعية ضمن القوائم المالية أو بشكل منفصل عنها ، إلتزام شركات الأعمال عن الأداء الإجتماعي تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	أوافق
5	الإفصاح عن معلومات الأداء الإجتماعي يزيد ثقة ومصداقية الفئات ذات المصلحة، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية	4	أوافق

		و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	
أوافق	4	تقدم الشركات الصناعية برامج إعلامية تعرف المنتج بخصائص جودة المنتج ومجالات إستخدامه، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	6
أوافق	4	يساهم إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى بقسم يختص بالمحاسبة عن الأداء الإجتماعى، فتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه المستهلكين.	7
أوافق	4	يوجد أثر إختلاف تطبيق محاسبة الأداء الإجتماعى يعزى لعمر الشركة الصناعية وعدد موظفيها يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	8
أوافق	4	تحقيق محاسبة الأداء الإجتماعى لأهدافها الإجتماعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	9
أوافق	4	إهتمام الشركات الصناعية بمقترحات وشكاوى العاملين فيها، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	10
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (19/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الإختيار بين بدائل الإفصاح ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين .
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تتعدد نماذج حول نطاق الإفصاح لتطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تصنيف الشركات الصناعية التكاليف الإجتماعية إلى كل عنصر من عناصر التكاليف من خلال فصل الجزء الإجتماعى عن الجزء الإقتصادى إشتراطاً

ببعض المعايير الإجتماعية، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن أساليب الإفصاح عن الأنشطة الإجتماعية ضمن القوائم المالية أو بشكل منفصل عنها، تعكس إلتزام شركات الأعمال عن الأداء الإجتماعى تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الإفصاح عن معلومات الأداء الإجتماعى يزيد ثقة ومصداقية الفئات ذات المصلحة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الشركات الصناعية تقدم برامج إعلامية تعرف المنتج بخصائص جودة المنتج ومجالات إستخدامه، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى بقسم يختص بالمحاسبة عن الأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يوجد أثر إختلاف تطبيق محاسبة الأداء الإجتماعى يعزى لعمر الشركة الصناعية وعدد موظفيها يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تحقيق محاسبة الأداء الإجتماعى لأهدافها الإجتماعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إهتمام الشركات الصناعية بمقترحات وشكاوى العاملين فيها، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية السابعة.

إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد في

الجدول من رقم (16/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية السابعة، الجدول رقم (20/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (20/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية السابعة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	الإختيار بين بدائل الإفصاح ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	116.62
2	تساهم تتعدد نماذج حول نطاق الإفصاح لتطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى ، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	97.25
3	يساعد تصنيف الشركات الصناعية التكاليف الإجتماعية إلى كل عنصر من عناصر التكاليف من خلال فصل الجزء الإجتماعى عن الجزء الإقتصادى إشرشادا ب بعض المعايير الإجتماعية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	87.93
4	تعكس أساليب الإفصاح عن الأنشطة الإجتماعية ضمن القوائم المالية أو بشكل منفصل عنها، إلتزام شركات الأعمال عن الأداء الإجتماعى تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	125.10
5	الإفصاح عن معلومات الأداء الإجتماعى يزيد ثقة ومصداقية الفئات ذات المصلحة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	92.97
6	تقدم الشركات الصناعية برامج إعلامية تعرف المنتج بخصائص جودة المنتج ومجالات إستخدامه، يساعد على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	4	108.07
7	يساهم إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى بقسم	4	114.83

		يختص بالمحاسبة عن الأداء الإجتماعى، فتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	
86.97	4	يوجد أثر إختلاف تطبيق محاسبة الأداء الإجتماعى يعزى لعمر الشركة الصناعية وعدد موظفيها يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	8
121.17	4	تحقيق محاسبة الأداء الإجتماعى لأهدافها الإجتماعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	9
96.90	4	إهتمام الشركات الصناعية بمقترحات وشكاوى العاملين فيها، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	10

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (116.62) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الإختيار بين بدائل الإفصاح ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنقضاء، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين .
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (97.25) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تتعدد نماذج حول نطاق الإفصاح لتطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى، تساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (87.93) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%)

بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تصنيف الشركات الصناعية التكاليف الإجتماعية إلى كل عنصر من عناصر التكاليف من خلال فصل الجزء الإجتماعي عن الجزء الإقتصادي إشرشاداً ببعض المعايير الإجتماعية، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (125.10) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن أساليب الإفصاح عن الأنشطة الإجتماعية ضمن القوائم المالية أو بشكل منفصل عنها، تعكس إلتزام شركات الأعمال عن الأداء الإجتماعي تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (92.97) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الإفصاح عن معلومات الأداء الإجتماعي يزيد ثقة ومصداقية الفئات ذات المصلحة، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (108.07) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الشركات الصناعية تقدم برامج إعلامية تعرف المنتج بخصائص جودة المنتج ومجالات استخدامه، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (114.83) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية

عن أدائها الإجتماعى بقسم يختص بالمحاسبة عن الأداء الإجتماعى، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (86.97) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه يوجد أثر إختلاف تطبيق محاسبة الأداء الإجتماعى يعزى لعمر الشركه الصناعية وعدد موظفيها يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (121.17) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تحقيق محاسبة الأداء الإجتماعى لأهدافها الإجتماعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

• بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (96.90) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (16/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إهتمام الشركات الصناعية بمقترحات وشكاوى العاملين فيها، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة السابعة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية السابعة عددها (10) عبارة وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السابعة ستكون (1450) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية السابعة بالجدول رقم (21/3/4) والشكل رقم (6/3/4) أدناه:

جدول رقم (21/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السابعة

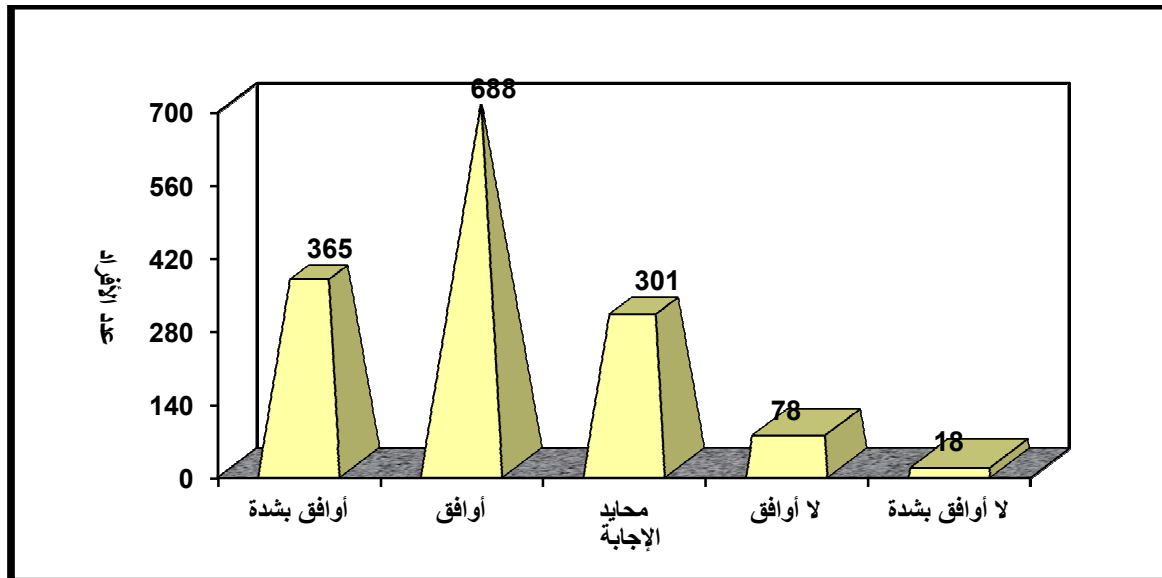
الإجابة	العدد	النسبة المئوية
---------	-------	----------------

أوافق بشدة	365	25.2%
أوافق	688	47.4%
محايد	301	20.8%
لا أوافق	78	5.4%
لا أوافق بشدة	18	1.2%
المجموع	1450	100.0%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (7/3/4)

الرسمالبياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية السابعة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (21/3/4) والشكل رقم (7/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (688) إجابة وبنسبة (47.4%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية السابعة، و(365) إجابة وبنسبة (25.2%) موافقة بشدة، و(301) إجابة وبنسبة (20.8%) محايدة، و(78) إجابة وبنسبة (5.4%) غير موافقة، و(18) إجابة وبنسبة (1.2%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية السابعة (976.13) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (21/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية السابعة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة السابعة والتي نصت على أنه: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح بالحاسب للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين " قد تحققت.

8/3/4 عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثامنة:

تنص الفرضية الثامنة من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة".

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثامنة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (22/3/4)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثامنة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
1	يساعد الإفصاح عن تكاليف الأداء الإجتماعي فى القوائم المالية على إظهار كفاءة إدارة الشركات الصناعية فى تحقيق الإستغلال الأمثل لمواردها، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
2	توجد لوائح تلزم الشركات الصناعية بأن تفصح عن أدائها الإجتماعي لضمان تطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعي، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
3	يساعد تحديد الإفصاح عن تكاليف الأنشطة المنفذة إتفاق العمليات المتجانسه والنظم داخل الشركات الصناعية مع المعايير البيئية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة	4	أوافق
4	إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعي فى ظل مستويات مختلفة تلبى تنوع إحتياجات التقارير الإجتماعية، يساهم فى النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
5	يساعد إستخدام الشركات الصناعية أسلوب تدوير النفايات لزيادة دورها التنافسي مع المنشآت الأخرى، فى النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	4	أوافق
6	إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعي ضمن تقارير منفصلة عن التقارير المالية التقليدية تساهم، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	4	أوافق

أوافق	4	يساهم تقديم الشركات الصناعية مساعدات للمنظمات الإجتماعية التي تهدف لتحسين بيئة العمل، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	7
أوافق	4	عرض الشركات الصناعية معلومات الأداء الإجتماعي - الإقتصادي بمقابلة العمليات ذات التأثيرات السالبة والموجبة دفترياً لبعض مجالات الأداء الإجتماعي، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	8
أوافق	4	تخلص الشركات الصناعية عن المخلفات الصناعية بالرغم من تحملها الخسارة الناتجة عن ذلك، يؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.	9
أوافق	4	عرض معلومات البيئة عبر دائرة إدارية متكاملة ترسم وتخطط سياسة تحسين بيئة العمل، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية تجاه البيئة	10
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

يتبين من الجدول رقم (22/3/4) ما يلي:

- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الإفصاح عن تكاليف الأداء الإجتماعي في القوائم المالية على إظهار كفاءة إدارة الشركات الصناعية في تحقيق الإستغلال الأمثل لمواردها، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه توجد لوائح تلزم الشركات الصناعية بأن تفصح عن أدائها الإجتماعي لضمان تطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعي، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تحديد الإفصاح عن تكاليف الأنشطة المنفذة إتفاق العمليات المتجانسه والنظم داخل الشركات الصناعية مع المعايير البيئية، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعي في ظل

مستويات مختلفة تلبى تنوع إحتياجات التقارير الإجتماعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إستخدام الشركات الصناعية أسلوب تدوير النفايات لزيادة دورها التنافسى مع المنشآت الأخرى، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى ضمن تقارير منفصلة عن التقارير المالية التقليدية تساهم، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تقديم الشركات الصناعية مساعدات للمنظمات الإجتماعية التى تهدف لتحسين بيئة العمل، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عرض الشركات الصناعية معلومات الأداء الإجتماعى - الإقتصادى بمقابلة العمليات ذات التأثيرات السالبة والموجبة دفترياً لبعض مجالات الأداء الإجتماعى، يساهم على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة التاسعة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الشركات الصناعية تخلص عن المخلفات الصناعية بالرغم من تحملها الخسارة الناتجة عن ذلك، يؤدى إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة العاشرة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن عرض معلومات البيئة عبر دائرة إدارية متكاملة ترسم وتخطط سياسة تحسين بيئة العمل، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

• بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثامنة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثامنة.

إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد فى الجدول من رقم (17/2/4) أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار

مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثامنة، الجدول رقم (23/3/4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

جدول رقم (23/3/4)

نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثامنة

ت	العبارات	درجة الحرية	قيمة مربع كاي
1	يساعد الإفصاح عن تكاليف الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية على إظهار كفاءة إدارة الشركات الصناعية فى تحقيق الإستغلال الأمثل لمواردها، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4	131.17
2	توجد لوائح تلزم الشركات الصناعية بأن تفصح عن أدائها الإجتماعى لضمان تطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4	98.41
2	يساعد تحديد الإفصاح عن تكاليف الأنشطة المنفذة إتفاق العمليات المتجانسه والنظم داخل الشركات الصناعية مع المعايير البيئية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4	101.86
4	إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى فى ظل مستويات مختلفة تلبى تنوع إحتياجات التقارير الإجتماعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4	109.17
5	يساعد إستخدام الشركات الصناعية أسلوب تدوير النفايات لزيادة دورها التنافسى مع المنشآت الأخرى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4	83.03
6	إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى ضمن تقارير منفصلة عن التقارير المالية التقليدية تساهم، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	3	55.74
7	يساهم تقديم الشركات الصناعية مساعدات للمنظمات الإجتماعية التى تهدف لتحسين بيئة العمل، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	3	64.30
8	عرض الشركات الصناعية معلومات الأداء الإجتماعى - الإقتصادى بمقابلة العمليات ذات التأثيرات السالبة والموجبة دفترياً لبعض مجالات الأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل	4	96.00

		للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	
102.76	4	تخلص الشركات الصناعية عن المخلفات الصناعية بالرغم من تحملها الخسارة الناتجة عن ذلك، يؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	9
96.24	3	عرض معلومات البيئة عبر دائرة إدارية متكاملة ترسم وتخطط سياسة تحسين بيئة العمل، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	10

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي:

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الأولى (131.17) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الإفصاح عن تكاليف الأداء الإجتماعي في القوائم المالية على إظهار كفاءة إدارة الشركات الصناعية في تحقيق الإستغلال الأمثل لمواردها، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين على ما جاء بالعبارة الثانية (98.41) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أنه توجد لوائح تلزم الشركات الصناعية بأن تفصح عن أدائها الإجتماعي لضمان تطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعي، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين على ما جاء بالعبارة الثالثة (101.86) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تحديد الإفصاح عن تكاليف الأنشطة المنفذة إتفاق العمليات المتجانسه والنظم داخل الشركات الصناعية مع المعايير البيئية، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين والمحايدين وغير الموافقين حول ما جاء بالعبارة الرابعة (109.17) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجماعي في ظل مستويات مختلفة تلبى تنوع إحتياجات التقارير الإجتماعية، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الخامسة (83.03) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن استخدام الشركات الصناعية أسلوب تدوير النفايات لزيادة دورها التنافسي مع المنشآت الأخرى، يساعد في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السادسة (55.74) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجماعي ضمن تقارير منفصلة عن التقارير المالية التقليدية تساهم، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة السابعة (64.30) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تقديم الشركات الصناعية مساعدات للمنظمات الإجتماعية التي تهدف لتحسين بيئة العمل، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة والموافقين حول ما جاء بالعبارة الثامنة (96.00) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول

رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن عرض الشركات الصناعية معلومات الأداء الإجتماعى - الإقتصادى بمقابلة العمليات ذات التأثيرات السالبة والموجبة دفترياً لبعض مجالات الأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة و الموافقين حول ما جاء بالعبارة التاسعة (102.76) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (13.28)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن تخلص الشركات الصناعية عن المخلفات الصناعية بالرغم من تحملها الخسارة الناتجة عن ذلك، يؤدى إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

- بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد أفراد عينة الدراسة الموافقين بشدة و الموافقين حول ما جاء بالعبارة العاشرة (96.24) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (11.35)، واعتماداً على ما ورد فى الجدول رقم (17/2/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن عرض معلومات البيئة عبر دائرة إدارية متكاملة ترسم وتخطط سياسة تحسين بيئة العمل، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثامنة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثامنة عددها (10) عبارة وعلى كل منها هناك (145) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثامنة ستكون (1450) إجابةً، ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثامنة بالجدول رقم (24/3/4) والشكل رقم (8/3/4) أدناه:

جدول رقم (24/3/4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثامنة

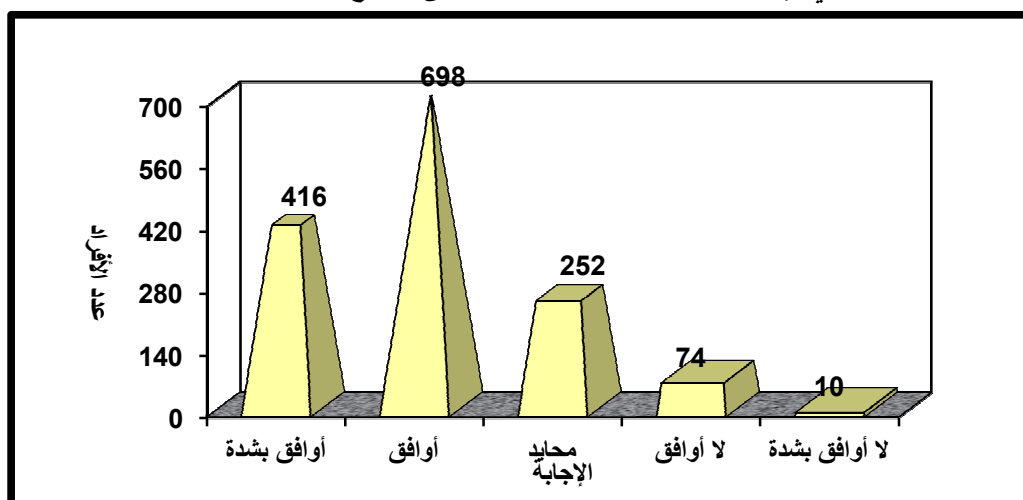
الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	416	28.7%
أوافق	698	48.1%
محايد	252	17.4%
لا أوافق	74	5.1%
لا أوافق بشدة	10	0.7%

المجموع	1450	%100.0
---------	------	--------

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

شكل رقم (8/3/4)

الرسمالبياني لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثامنة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول رقم (24/3/4) والشكل رقم (8/3/4) أن عينة الدراسة تضمنت على (698) إجابة وبنسبة (48.1%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثامنة، و(416) إجابة وبنسبة (28.7%) موافقة بشدة، و(252) إجابة وبنسبة (17.4%) محايدة، و(74) إجابة وبنسبة (5.1%) غير موافقة، و(10) إجابات وبنسبة (0.7%) غير موافقة بشدة على ذلك، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثامنة (1064.97) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (11.35)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12/3/4)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثامنة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثامنة والتي نصت على أن: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح بالحاسب للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة" قد تحققت.

يمكن تلخيص نتائج تحقق فرضيات الدراسة الثمانية بالجدول (25/3/4) والشكل (9/3/4) أدناه:

الجدول (25/3/4)

ملخص نتائج تحقق فرضيات الدراسة

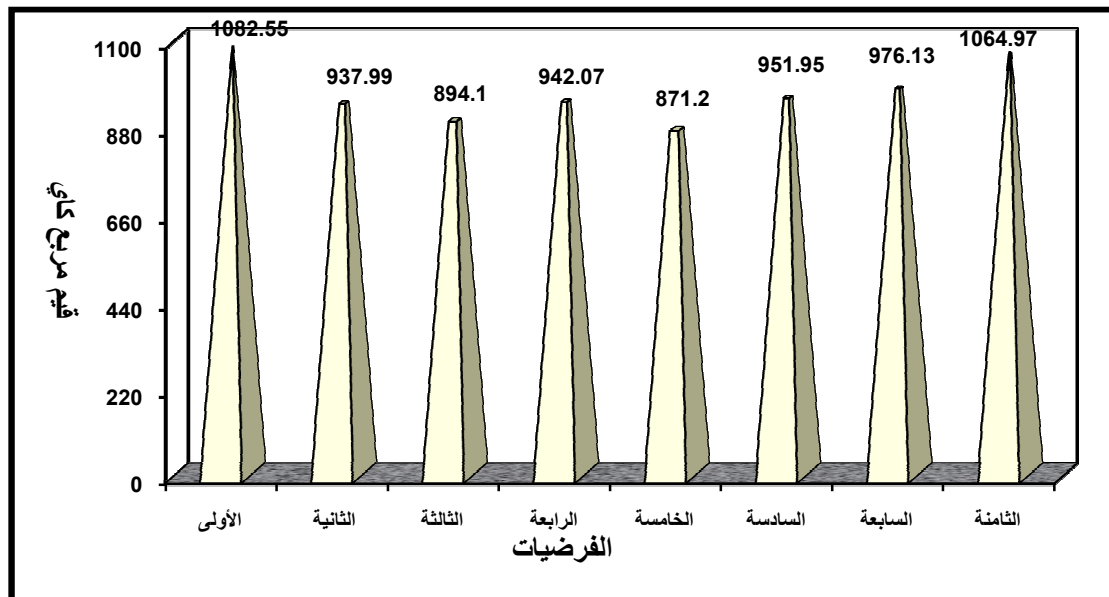
ت	الفرضيات	قيمة مربع كاي
1	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبية للأداء الإجتماعي	1082.55

	و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	
937.99	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.	2
894.10	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين .	3
942.07	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	4
871.20	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.	5
951.95	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية.	6
976.13	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.	7
1064.97	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبي للأداء الإجتماعي و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.	8

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2016م

الشكل (9/3/4)

ملخص نتائج تحقق فرضيات الدراسة



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، 2016م

يتبين من الجدول (25/3/4) والشكل (9/3/4) وبحسب قيم اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بجميع فرضيات الدراسة أن فرضية الدراسة الأولى تحققت بالمرتبة الأولى اعتماداً على أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (1082.55)، يليها تحقق الفرضية الثامنة بالمرتبة الثانية اعتماداً على أكبر ثاني قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (1064.97)، ثم تحقق الفرضية السابعة بالمرتبة الثالثة اعتماداً على ثالث أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (976.13)، يليها تحقق الفرضية السادسة بالمرتبة الرابعة اعتماداً على رابع أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (951.95)، يليها تحقق الفرضية الرابعة بالمرتبة الخامسة اعتماداً على خامس أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (942.07)، يليها تحقق الفرضية الثانية بالمرتبة السادسة اعتماداً على سادس أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (937.99)، يليها تحقق الفرضية الثالثة بالمرتبة السابعة اعتماداً على سابع أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (894.10) وأخيراً تحقق الفرضية الخامسة بالمرتبة الثامنة اعتماداً على ثامن أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (871.20).

الخاتمة

وتشتمل على الآتي :

أولاً : النتائج

ثانياً : التوصيات والمقترحات بدراسات مستقبلية

أولاً : النتائج

بعد عرض الجانب النظرى والدراسة الميدانية توصل الباحث إلى النتائج التالية :

(1) النتائج المستخلصة من الإطار النظرى :

- أ. يستمد الأداء الإجتماعى ، أهميته من أهمية المحاسبة عنه فى الوقت الحالى ، وذلك لما له من أثر على إتخاذ القرارات الإقتصادية التى تستند على أسس ومبادئ أخلاقية مهنية متينة.
- ب. المحاسبة عن الأداء الإجتماعى لغة جديدة ، تواكب التناغم مع التقنية التكنولوجية والتطورات الناشئة مع العلاقات القائمة بين عالم الأعمال والمجتمع.
- ج. هنالك قصور فى فهم المسؤولية عن الأداء الإجتماعى على الرغم من أن هنالك إتفاق حول أهمية المحاسبة عن هذا الأداء كونها تلبى إحتياجات العديد من الفئات ذات المصلحة.

(2) النتائج المستخلصة من الدراسة الميدانية:

أ. تتباين الأهمية النسبية لمجالات المحاسبة عن الأداء الإجتماعى قبل شركة السكر السودانية المحدودة ، حيث حصل مجال القياس تجاه **العاملين**. حصل على المرتبة (الأولى) ، بينما حصل مجال الإفصاح تجاه **البيئة** على المرتبة (الثانية)، بينما حصل مجال الإفصاح تجاه **المستهلكين** (الثالثة) ، بينما جاء مجال الإفصاح تجاه **المجتمع** (الرابعة) ، بينما حصل مجال القياس تجاه **البيئة** بالمرتبة (الخامسة) ، وحصل مجال القياس تجاه **المجتمع** (السادسة) ، كما حصل مجال القياس تجاه **المستهلكين** بالمرتبة (السابعة)، وحصل مجال الإفصاح تجاه **العاملين** بالمرتبة (الثامنة).

ب. تظهر شركة السكر السودانية المحدودة ، إهتماماً تجاه المحاسبة عن الأداء الإجتماعى تجاه المجتمع المحلى ولكنه بصورة غير كافية ، من خلال إسهاماتها المتنوعة فى تنمية المجتمع المحلى كونه يمثل شريحة واسعة من أبناء المجتمع و أن الشركة غير معنية بشكل كبير بتحقيق مصالح عامة ، أو أن تنمية المجتمع المحلى من وجهة نظر الشركة هى مسؤولية الدولة .

ج. تولى شركة السكر السودانية المحدودة ، إهتماماً تجاه المحاسبة عن الأداء الإجتماعى تجاه العاملين فيها من خلال الإهتمام بشكاويهم ، والسعى بتقديم أفضل الخدمات لديهم ولكنه يحتاج لمزيد من الإهتمام من خلال الإفصاح عنه لضمان ولاء العاملين للشركة وتحقيق الرضاء الوظيفى عنها .

د. إتفق اغلب افراد العينة وينسب متفاوتة على مجموعة الآليات المقترحة لتطوير النظام المتكامل للمعلومات الإجتماعية فى شركة السكر السودانية المحدودة ، من خلال :

i. تبنى مهنة المحاسبة برنامج للتعليم والتدريب المستمر بما يتناسب مع المستجدات الحديثة بما فيها المحاسبة عن الأداء الإجتماعى تجاه العاملين والذي أظهر نسبة متدنية للإفصاح فى هذا الإتجاه .

ii. إصدار قاعدة لمصفوفة محاسبية سودانية ، تتناول المحاسبة عن الأداء الإجتماعى فى مجالاته المختلفة .

iii. أصبح الإفصاح المحاسبى وسيلة ضغط على وظيفة القياس المحاسبى ، بتوسيع نطاقه إذ لم يعد يقتصر على الخوص المالية ، بل تعداها للخواص غير المالية ، ومن ثم إتسعت مدخلاته وفى التوقيت المناسب ، بغية توفير معلومات محاسبية جديدة لم يستوعبها النظام التقليدى للقياس فيما يسمى بالقياس عن الأداء الإجتماعى .

هـ. إمكانية تقنين المحاسبة عن الأداء الإجتماعى فى شركة السكر السودانية بتحديد مجالاته ، وأهداف الأنشطة فيها ، يساعد على قياسها والتقرير عنها بطريقة أكثر موضوعية .

و. تتفق شركة السكر السودانية المحدودة مع مبدأ المحافظة على البيئة وإن إستلزم الأمر تحملها لإعباء مالية إضافية من خلال قياس التكلفة البيئية وعوائدها بالإضافة إلى إعداد قائمة مالية بالتأثيرات لعدم الوفاء بالأداء الإجتماعى فى هذا الإتجاه .

- ز. وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات الدراسة تعزى إلى الجهة التى ينتمى إليها المستجيب ، سنوات الخبرة، الشهادات المهنية فى جميع مجالات الدراسة.
- ح. تنحصر معظم جهود شركة السكر السودانية المحدودة فى دعم الأعمال الخيرية غير التتموية دون التطرق إلى التغيير فى المستوى المعيشي لتحقيق الرفاه الإجتماعي ، الإقتصادي والصحي لأبناء المجتمع بشكل مستدام .
- ط. تساعد المحاسبة عن الأداء الإجتماعي فى تحديد وقياس صافي مساهمة الشركة والتي لها تأثيرات على فئات المستهلكين داخليا وخارجيا ، وما تمثله جماعات الضغط المجتمعي والحكومي بتحمل الشركات مسؤولياتها تجاه هذه الفئات ، بالإضافة إلى تغير النظرة التقليدية بجانب المعيار الإقتصادي فى الحكم على تقييم أداء الشركات .

ثانياً : التوصيات

بناءً على النتائج أوصت الدراسة بالآتي :

1. قيام شركة السكر السودانية المحدودة بإجراء إصلاحات دقيقة وسريعة للنظام المالي والقانوني الخاص - بطبيقتي نظام المحاسبة عن الأداء الإجتماعي ، بغية توفير مناخ جيد وملائم لتطبيق نظام متكامل للمعلومات الإجتماعية.
2. إشراك مختلف مستويات الأداء الإداري فى إعداد وصياغة معايير خاصة بالأداء الإجتماعي فى شركة السكر السودانية المحدودة ، لضمان فعالية تطبيق نظام المحاسبة عن الأداء الإجتماعي دون مواقف عدائية تجاه التقارير المقترحة .
3. إختيار الباحثين متغيرات للمحاسبة عن الأداء الإجتماعي غير المعتمدة فى الدراسة الحالية، وإجراء دراسات عليها ، بإعتبار أن المحاسبة عن الأداء الإجتماعي تعد مجالاً خصباً لمثل هذه الدراسات المتعمقة .
4. ضرورة زيادة إهتمام قيام شركة السكر السودانية المحدودة تجاه عاملها ، خاصة فيما يتعلق بتوفير نظام معاشات وتأمينات يرضى طموحاتهم.

5. قيام شركة السكر السودانية المحدودة بمزيد من الدورات التأهيلية لعامليها فى مجال المحاسبة عن الأداء الإجماعى لتطوير قدراتهم بمفهوم المسؤولية الإجماعية وتطوير نظام متكامل للمعلومات الإجماعية.
 6. ضرورة قيام شركة السكر السودانية المحدودة بإعداد برامج لإدارة المخاطر البيئية بما يتلاءم وطبيعة الأنشطة فيها ، بغية تخفيف آثارها السالبة المترتبة على قيام تلك الأنشطة.
 7. ضرورة تطوير الجهات المهنية للمعايير والإرشادات التى تتفق بالقياس والتقارير عن المصروفات والإلتزامات المرتبطة بالتأثيرات البيئية للشركات السودانية .
 8. ضرورة أن يكون للحكومة ممارسات إيجابية ومواقف تجاه الشركات التى تتحمل مسؤوليتها الإجماعية من خلال التشريعات والإجراءات التى تسمح بتقديم التسهيلات المختلفة مقابل مساهمتها الإجماعية ، على أن تكون لهذه التشريعات القدرة على المساءلة عن الأداء الإجماعى لهذه الشركات .
 9. ضرورة تغيير الشركة موقفها تجاه المجتمع المحلى كونه تكاليف إضافية لا حاجة لها ، بل تستوعب جيداً أنها تعيش ضمن بيئة محيطة يمثلها المجتمع المحلى ، تستفيد منه وتحقق أهدافها من خلاله، بما يتطلب الإهتمام بقضايا وحل مشكلاته من الإسكان ، الحد من الفقر وغيرها ، مما يؤثر إيجاباً على نظرة المجتمع المحلى نحو الشركة وضمان إستمراريتها مع الشركات المنافسة .
- 10** يتضح للباحث من خلال الدراسة التى قام بها والنتائج التى توصل إليها أن هنالك جوانب لم تتم دراستها ، وأن الدراسة ستفسح المجال لدراسات أخرى مستقبلية فى بعض المجالات ذات الصلة كما مايلى:
- أ. دور الإقتصاد الإسلامى فى تعزيز المحاسبة عن الأداء الإجماعى والبنى للشركات.
 - ب. أثر الإفصاح عن محاسبة الأداء الإجماعى على أرباح شركات السكر السودانية السودانية فى القطاعين العام والخاص - دراسة مقارنة .
 - ج. قياس التكاليف والمنافع الإجماعية للشركات السودانية - نموذج مقترح يتناسب للتطبيق على القطاع الصناعى السودانى .
 - د. دراسة حول إعداد المواصفات القياسية الدولية لمجالات الأداء الإجماعى والمحاسبة عنه بالتعاون مع المنظمة الدولية للمواصفات والمقاييس (ISO) .
 - هـ. الإفصاح عن الأنشطة الإجماعية وأثارها على مستخدمى التقارير المالية لشركات السكر السودانية .

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

القران الكريم

أولاً : المراجع باللغة العربية

أ.الكتب

1. ابن سينا، الشفاء ، جزء المنطق ، ط8 ، (القاهرة : المؤسسة العامة للطباعة والنشر ، 1999م).
2. أبو الفضل جمال الدين بن منظور ، لسان العرب (بيروت : دار صادر ، المجلد6 ، 1990م).
3. ابن القيم الجوزيه ، أعلام الموقعين عن رب العالمين (القاهرة : مكتبة الكليات الأزهرية ، 1980م) .
4. إبراهيم مصطفى وآخرون ، المعجم الوسيط ، ط 2 ، (القاهرة : مجمع اللغة العربية، 2001م).
5. إبراهيم فؤاد احمد ، الموارد المالية في الإسلام (القاهرة : دن ، 1972م) .
6. إدريس عبد السلام راشتيوي ، مبادئ المحاسبة ، (طرابلس: مركز المناهج التعليمية والبحوث التربوية ، 2013م) .

7. أحمد أبو زيد ، البناء الاجتماعي - مدخل إدارات المجتمع - المفهومات ، ط5 ، (القاهرة : الدار القومية للطباعة والنشر ، 1996م).
8. أحمد بلغوى ، نظرية المحاسبة ، ترجمة رياض العبدالله ، (عمان : دار البازورى العلمية للنشر والتوزيع ، 2009م) .
1. أحمد حسين على حسين ، نظم المعلومات المحاسبية - الإطار الفكرى والنظم التطبيقية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2004م) .
2. _____ ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية ، 2002م) .
3. أحمد محمد موسى ، دراسات فى المحاسبة الإجتماعية ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 1979م) .
4. احمد نور ، المحاسبة المالية القياس والتقييم والإفصاح المحاسبى وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والعربية والمصرية (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2004م).
5. أحمد علي جمعة وأخرون ، نظم المعلومات المحاسبية ، (عمان : دار المناهج ، 2003م).
6. أحمد صلاح عطية ، مبادئ المحاسبة المالية ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2008م) .
7. الإمام الغزالي ، معيار العلم ، (القاهرة : دار المعارف ، 1990م).
8. أمين السيد أحمد لطفى ، المراجعة البيئية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2005م).
9. _____ نظرية المحاسبة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة والنشر ، 2005م).
10. _____ ، نظرية المحاسبة - القياس والإفصاح والتقريرالمالى عن الإلتزامات وحقوق الملكية ، الجزء الثانى ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2007م).
11. الأميرة إبراهيم عثمان أحمد عبد المالك محمد ، الأنظمة المحاسبية المتخصصة ، (الإسكندرية : المكتب الجامعى الحديث ، 2007م).أسامة الحارس ، المحاسبة الإدارية ، (عمان : دار الحامد للنشر ، 2004م) .
12. أسامة الخولي ، البيئة وقضايا التنمية والتصنيع ، (الكويت : سلسلة عالم المعرفة للنشر والتوزيع ، 2002م) .
13. إسماعيل بن حماد الجوهري ، الصحاح ، ط8 ، (بيروت : دار العلم للملايين ، 2000م).
14. إسماعيل محمد السيد ، الإدارة الإستراتيجية - مفاهيم وحالات تطبيقية ، (الإسكندرية : المكتب العربي الحديث ، 2000م) .
15. أريك فلامهولتز ، المحاسبة عن الموارد البشرية ، تعريب محمد عصام الدين زايد ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 1992م) .
16. جورج دانيال غالى وآخرون ، المراجعة المتقدمة مدخل كمي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، بدون ناشر ، 2009م) .

17. جورج دانيال غالي ، تطوير المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2001م) .
18. جلال البناء ، المعايير الاقتصادية للمشكلات البيئية والقوانين المتعلقة بها ، (الاسكندرية : المكتب العصري الحديث للنشر ، 2007م) .
19. دونالدكيسو، جيرى ويجانت ، المحاسبة المتوسطة ، تعريب أحمد حامد حجاج ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 2007م).
20. الدون هند ركسون ، النظرية المحاسبية ، ترجمة كمال خليفة أبوزيد ، ط4 ، (الإسكندرية: دن ، 2008م) .
21. هادي رضا الصغار ، مبادئ المحاسبة المالية - الاصول العلمية في تحضير القوائم المالية، (عمان : دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2003م) .
22. وليد ناجي الحياي ، بدر محمد علوان ، المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والافصاح المحاسبي ، (عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2002م) .
23. وليد ناجى الحياي، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (عمان: مكتبة دار الحامد، 2002م).
24. _____ ، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، ط2 ، (عمان : دار حامد للنشر ، 2004م) .
25. _____ ، نظرية المحاسبة ،(الدانمارك: الأكاديمية العربية المفتوحة، 2007م).
26. — ، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات - الاطار الفكري وتطبيق، (عمان: دار حنين للنشر ، 1996م) .
27. _____ ، نظرية المحاسبة ، (الدنمارك: منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، 2007م) .
28. —، التحليل المالي ، (الدنمارك: منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة ، 2007م).
29. وصفى عبد الفتاح أبو المكارم ، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية ، ط2 ، (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة ، 2004م).
30. زياد هاشم يحيى ، قاسم محسن الحبيطى ، نظام المعلومات المحاسبية ،(الموصل : وحدة الحدياء للطباعة والنشر، 2003م) .
31. زكريا فريد عبد الفتاح ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2000م) .
32. حلمي محمود نمر ، بحوث في نظرية المحاسبة ، ط3 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2000م).
33. —، نظرية المحاسبة المالية ، ط 3 ، (القاهرة : دار النهضة العربية، 2006) .

34. حمدي عبد اللطيف مهران ، الجوانب النظرية والتطبيقية للاساليب المحاسبية في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء ، (الاسكندرية : دار الجامعات للتوزيع ، 2000م) .
35. حمزة بشير أبو عاصي ، مبادئ المحاسبة ، (عمان : دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، 1999م) .
36. حيدر بن عطا ، مفاهيم محاسبية ، (عمان : دار الحامد للطباعة والنشر ، 2007م) .
37. حيدر محمد علي بنى عطا ، مقدمه في نظرية المحاسبة والمراجعة (د.ن : 2007م) .
38. حسين عبد الحميد أحمد رشوان ، الإدارة والمجتمع ، (الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة، 2006م) .
39. _____ ، البناء الإجتماعي الأنساق والجماعات ، (الإسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة، 2010) .
40. حسين عجلان حسن ، استراتيجيات الادارة المعرفية في منظمات الاعمال ، (عمان : دار صفاء للنشر والتوزيع ، 2005م) .
41. حسين القاضي ، مامون حمدان ، مدخل معاصر فى بناء نظرية المحاسبة ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2001م) .
42. _____ ، نظرية المحاسبة (عمان: الدار العلمية للنشر ودار الثقافة للنشر والتوزيع، 2001م) .
43. حسين القاضي ، نظرية المحاسبة ، (دمشق : مطبعة الاتحاد ، 1999م).
44. _____ ، نظرية المحاسبة، (دمشق : مطبعة الإتحاد ، 1991م).
45. طاهر محسن منصور الغالبي ، صالح مهدي محسن العامري ، المسؤولية الإجتماعية وأخلاقيات الأعمال والمجتمع ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2005م).
46. طارق طه ، مقدمة فى نظم المعلومات الإدارية والحاسبات الآلية ، ط3 ، (الإسكندرية : منشأة المعارف للنشر والتوزيع ، 2000م) .
47. طارق عبد العال حماد، المدخل الحديث في المحاسبة عن القيمة العادلة(القاهرة : الناسخ للكمبيوتر، 2003م).
48. يوسف محمود جريوع ، نظرية المحاسبة - الفروض ، المفاهيم ، المبادئ ، المعايير ، (عمانمؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2001م) .
49. يحي مصطفى حلمي ، أساسيات نظم المعلومات ، (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 2005م).
50. يسن محمد حسين أبو زيد ، دراسات في المراجعة ، (القاهرة : دار الثقافة العربية ، 1983م).
51. كمال الدين مصطفى الدهراوى ، مدخل معاصر فى نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية: الدار الجامعية ، 2005م) .
52. كمال الدين مصطفى الدهراوي ، سمير كامل ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 1998م) .

53. _____ ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2000م) .
54. _____ نظم المعلومات المحاسبية ، ط2، (الاسكندرية : الدار الجامعية الجديدة ، 2002م).
55. كمال حسن ، دراسات في نظم المعلومات المحاسبية ، ط4 ، (عين شمس : مكتبة عين شمس ، 2000م) .
56. كمال حسين ، محاسبة التكاليف ، (عين شمس : البيان للطباعة والنشر ، 2003م) .
57. كمال النقيب ، تطور الفكر المحاسبية ، (عمان : مطبعة الفطافطة الزرقاء ، 1999م).
58. كمال عبد العزيز النقيب ، مقدمه في نظرية المحاسبة ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2004م).
59. ليستر هيتجر ، وسيرج ماتولتس ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة أحمد حامد حجاج ، (الرياض: دار المريخ للنشر ، 2007م) .
60. ماكيفر ، ر.م.م ، الجماعة ودراسة علم الاجتماع ، ترجمة محمد علي ابو درة ، لوسي اسكندر ، (القاهرة : الفكر العربي للنشر والتوزيع ، 1998م) .
61. مجد الدين محمد بن يعقوب الفيروز آبادي ، القاموس المحيط (بيروت : مؤسسة الرسالة ، 2003م) .
62. مؤيد الفضل وآخرون ، المشاكل المحاسبة المعاصرة ، (عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2002م).
63. محمد الهادي ، نظم المعلومات في المنظمات المعاصرة ، (القاهرة: دار الشروق ، 2001م).
64. محمد البدوي ، المحاسبة عن تأثيرات البيئة والمسؤولية الاجتماعية للمشروعات ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2000م).
65. محمد برهان ، غازي رحو ، نظم المعلومات المحوسبة ، (عمان : دار المناهج للنشر والتوزيع ، 2003م) .
66. محمد المبروك أبو زيد ، المحاسبة الدولية (القاهرة : أبتراك للنشر والتوزيع ، 2005م).
67. محمد مطر ، موسى السيوطي ، التأصيل النظري لممارسات المهنة المحاسبية ، ط2 ، (عمان : دار وزائل للنشر ، 2008م).
68. محمد سمير الصبان وآخرون ، المحاسبة المتوسطة - الاطار الفكري والعمل المحاسبية كنظام للمعلومات ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2003م) .
69. محمد سمير الصبان ، دراسات في الأصول المالية - أصول القياس والاتصال المحاسبية ، (بيروت: الدار الجامعية، 1999م).
70. _____ ، المراجعة - مدخل عملي تطبيقي (الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة والنشر ، 1999م) .

71. محمد عباس بدوى ، المحاسبة الإجتماعية بين النظرية والتطبيق (الإسكندرية: دار المكتب الجامعي الحديث ، 2007م) .
72. — ، المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق ، (القاهرة : دار المكتبة الجامعية للنشر ، 2007م) .
73. _____، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الإجتماعية للمشروع، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر ، 2000م).
74. محمد عباس بدوى ، فؤاد السيد المليجي ، المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الإجتماعية للمشروع وبحوث فى مشاكل محاسبية معاصرة ، (القاهرة : دار المعرفة للنشر ، 2010م).
75. محمد عباس حجازى ، المحاسبة الإدارية ، ط3 ، (القاهرة : مكتبة التجارة والتعاون ، 1999م) .
76. محمد عبد حسين فرج الطائي ، المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية ، (عمان : دار حامد للنشر ، 2005م).
77. محمد عبد السلام ، القياس الفني والتربوي (القاهرة : مكتبة النهضة العربية، 2005م) .
78. محمد عبد العزيز أبو رمان ، دراسات في المساءلة المحاسبية نحو اطار لتقويم الأداء ، ط3 ، (القاهرة : مكتبة الأنجلو المصرية ، 2000م) .
79. محمد عبد الفتاح محمد ، طارق عبد العال حماد ، التطبيقات المحاسبية باستخدام الحاسب (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2000م) .
80. محمد محمود عبد المجيد ، جورج دانيال غالي ، المراجعة المتقدمة ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مطابع الدار الهندسية ، 2000م) .
81. محمد محمود عبد المجيد ، الاتجاهات الحديثة في المراجعة - المراقبة والمراجعة الداخلية لنظام التشغيل الإلكتروني للبيانات، ط2 (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2002م) .
82. _____ ، الاتجاهات الحديثة في المراجعة ، ط4 ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2002م).
83. محمد مطر ، نظريها المحاسبه، (القاهرة : الشركة العربية للتسويق ، 2010م) .
84. _____ ، التأسيس النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات - القياس ، العرض ، والإفصاح ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2004م) .
85. محمد منصور الصباحي ، سوق الاوراق المالية في الجمهورية اليمنية - الامكانيات والجدوى والنظم المحاسبية ، (صنعاء : دار الجيل للطباعة والنشر ، 2002م) .
86. — ، سوق الاوراق المالية في الجمهورية العربية اليمنية -الإمكانيات والجدوى والنظم المحاسبية ، (صنعاء : دار الجيل للطباعة والنشر ، 2010م) .

87. محمد سعيد السينيرى، المحاسبة البيئية ، (الكويت : جمعية حماية البيئة ، 1989م).
88. محمد الفيومي قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية الجديدة للنشر ، 2000م) .
89. محمد الصيرفي ، المسؤولية الاجتماعية لادارة ، (الاسكندرية : دار الوفاء لندنيا للطباعة والنشر ، 2007م).
90. محمد ريحان حسين ، المحاسبة الادارية ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 1994م).
91. محمد توفيق بلبع ، التكاليف المعيارية(القاهرة: مكتبة الشباب ، 1994م) .
92. محمد تيسير عبد الحكيم الرجبي ، المحاسبة الإدارية ، ط3 ، (عمان : دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع ، 2004م) .
93. محمود السيد الناغي ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (المنصورة : مكتبة الجلاء الجديد ، 1992م).
94. _____ ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (دبي: دار القلم للنشر والتوزيع ، 1999م).
95. _____ ، نظرية المحاسبة، (القاهرة : المكتبة العصرية ، 2011م).
96. منال الكردى ، جلال العبد ، مقدمة فى نظم المعلومات الإدارية - النظرية- الأدوات - التطبيق ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2002م) .
97. منير محود سالم ، المحاسبة الإدارية ، ط3 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2000م) .
98. الموسوعة العربية الميسرة ، (القاهرة : مؤسسة فرانكلين للطباعة والنشر ، 2000م).
99. ناصر نور الدين عبد اللطيف ، الأنظمة المحاسبية المتخصصة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2008م) .
100. نبيل فهمى سلامة ، بحوث فى المحاسبة والمراجعة الإجتماعية ، ط2، (بور سعيد : مكتبة الجلاء الحديثة ، 1999م).
101. نور الدين هنداوي ، الحماية الجنائية البيئية - دراسة مقارنة ، ط5 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2000م) .
102. سالم عبد الله حلس ، يوسف محمود جربوع ، المحاسبة الدولية ،(عمان : مؤسسة الوراق للطباعة والنشر ، 2002م) .
103. سونيا محمد بكري ، نظم المعلومات الادارية - المفاهيم الاساسية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2008م).
104. سيد محمود الهوارى ، الإدارة المالية في شركات القطاع العام والخاص ، ط3 (القاهرة: مكتبة عين شمس ، 2000م) .

105. السيد المرسي ، المحاسبة في البنوك المتخصصة بالجمهورية العربية اليمنية ، (صنعاء : دن ، 1999م).
106. السيد عبد المقصود دبيان ، مدخل إلى نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : المكتب الجامعي الحديث ، 2006م) .
107. السيد عبد العاطي ، المجتمع والثقافة الشخصية ، (الإسكندرية : دار المعرفة الجامعية ، 2003م).
108. سيد عطا الله السيد ، نظم المعلومات المحاسبية - المفاهيم المحاسبية الحديثة ، (عمان : دار الراجحة للنشر والتوزيع ، 2008م) .
109. _____ ، النظرية المحاسبية ، (عمان: دار الراجحة للنشر والتوزيع ، 2009).
110. سلطان أحمد سلطان ، وصفى حسن أبو المكارم ، المحاسبة في الوحدات الحكومية والتنظيمات الإجتماعية الأخرى ، ط3، (الرياض : دار المريخ للنشر، 2009م) .
111. سليم حسنية ، مفاهيم معاصرة لتحديث الاقتصاد الوطني ، (دمشق : منشورات وزارة الثقافة ، 2008م) .
112. سليم رستم ، عبد الحليم كراجه ، أصول المحاسبة ، ط8 ، (عمان: دار الأمل للنشر والتوزيع ، 2002م) .
113. سمير أبو الفتوح صالح ، المحاسبة الإدارية الإستراتيجية ، ط3 (الإسكندرية : المكتبة العصرية ، 2000م) .
114. ستيفن أ. موسكوف ، مارك ج. سيمكن ، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات - مفاهيم وتطبيقات ، ترجمة كمال الدين سعيد ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2007م).
115. عادل احمد زوايد ، إدارة الموارد البشرية - رؤية استراتيجية ، (القاهرة : دن ، 2002م) .
116. عادل طالب المعاضيدى ، تقانات المعلومات وتطبيقاتها ، (بغداد : هيئة المعاهد التقنية ، 2010م) .
117. عادل طه فايد ، نظام المعلومات المحاسبية ، (القاهرة : مكتبة عين شمس ، 2000م) .
118. عاطف وصفي ، الاتنربولوجيا الاجتماعية ، ط5 ، (القاهرة : دار المعارف ، 1987م) .
119. عاطف محمد المقدم ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (القاهرة : ماسة للطباعة ، 2009م).
120. عاطف محمد العوام ، دراسات في نظرية المحاسبة ، (القاهرة : ماسة للطباعة ، 2009م).
121. عباس مهدي الشيرازي ، نظرية المحاسبة (الكويت: ذات السلاسل ، 1990م) .
122. عبد الاله نعمه جعفر ، محاسبة المنشآت المالية : البنوك وشركات التأمين ، (عمان : دار حنين ، 2006م) .
123. عبد الهادي الجوهرة ، علم إجتماع الإدارة - مفاهيم وقضايا ، (القاهرة : دار المعارف ، 1983م) .

124. عبد الهادي مسلم ، نظم المعلومات الادارية ، (الاسكندرية : مركز التنمية الادارية للنشر ، 2009م) .
125. عبد الوهاب نصر على ، القياس والإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة العربية والدولية ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2007م) .
126. عبد الحميد ابراهيم الحميد ، نظرية المحاسبة ، (الرياض : مكتبة الملك فهد الوطنية ، 2009م) .
127. عبد الحي مرعي وآخرون ، مبادئ المحاسبة المالية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2005م) .
128. عبد الحي مرعي ، المحاسبة في وحدات القطاع العام والمشاكل المعاصرة ، (الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة ، 1972م) .
129. عبد الحي مرعي ، محمد سمير الصبان ، دراسات في تطور الفكر المحاسبي وبعض المشكلات المحاسبية المعاصرة ، ط3، (دم، دن ، 1999م).
130. عبد اللطيف محمد حمزة ، نظم المعلومات المالية والمعالجة الالكترونية للحسابات ، (بيبا: مصراتة ، دن ، 2000م).
131. عبد المجيد جاسم الشرع ، المحاسبة في المنظمات المالية ، (عمان : جامعة فلادلفيا، 2003م) .
132. عبد الستار الكبيسي ، الشامل في المحاسبة المالية، (عمان : دار وائل للنشر ، 2003م).
133. عبد العاطى عبد المنصف عبده وآخرون ، بحوث ودراسات فى نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة : مكتبة فيروز المعادى ، 2012م).
134. عبد العاطى عبد المنصف عبده وآخرون ، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية ، (القاهرة: دار الهائى للطباعة والنشر ، 2000م) .
135. عبد الفتاح محمد الصحن ، أصول المراجعة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر ، 2000م).
136. عبد الرازق محمد قاسم ، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية ، (عمان : دار الثقافة والنشر والتوزيع ، 2008م).
137. عبدالرازق قاسم الشحاده وآخرون ، نظرية المحاسبة ، (عمان : مؤسسة زمزم للنشر والتوزيع، 2011م).
138. العبيد محمود البدوى وآخرون ، معجم أسماء العرب ، (عمان : مكتبة عمان ، مجلد 2 ، 1997م) .
139. عوض محمد با شرحبيل ، سوق الاوراق المالية وطبيعة النظم المستخدمة في تحديثه ، (بغداد : دار الفلرابى للنشر والتوزيع ، 2005م) .

140. علاء سامي ، رياض الدباغ ، تقنيات المعلومات الإدارية ، (عمان : دار وائل للنشر والتوزيع ، 2011م) .
141. علي ابراهيم طلبة وآخرون ، المراجعة المتقدمة - مدخل كلي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مطبعة السلام ، 2010م) .
142. علي محمد عبد الوهاب ، سعيد يسن عامر ، محاسبة الموارد البشرية ، ط2 ، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2000م) .
143. علي سليمان ، عزيز إسبر ، برمجة نظام المحاسبة العامة ، (حلب : دار شعاع ، 2008م) .
144. على عبد الله شاهين ، العوامل المؤثرة في كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في المصارف التجارية العاملة في فلسطين ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة، 2012م) .
145. على شاهين ، النظرية المحاسبية (غزة: الجامعة الإسلامية ، دن ، 2006م) .
146. عمرحسنيين ، تطور الفكر المحاسبي ، (الاسكندرية : دار الجامعات المصرية ، 2005م) .
147. عمر السيد حسنين ، نظرية الفكر المحاسبي ، (الاسكندرية : دار الجامعات العربية ، 1976م) .
148. عصام العرييد ، دراسات معاصرة في البنوك التجارية والبورصات ، (دمشق : دار الرضا للنشر والتوزيع ، 2011م) .
149. عرفات إبراهيم طلعت طمان ، طبيعة سوق الاوراق المالية المصرية والنظم المحاسبية المستخدمة ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، 1999م) .
150. فؤاد محمد الليثي ، نظرية المحاسبة - المدخل المعاصر ، ط2 ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2003م) .
151. _ ، نظرية المحاسبة ، (القاهرة : دار النهضة العربية ، 2010م) .
152. فايز النجار ، المعلومات الإدارية ، (عمان : دار حامد للنشر والتوزيع ، 2005م) .
153. فداغ الفداغ ، المشاكل المحاسبية المعاصرة ، (عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2002م) .
154. _____ ، النظرية والتطبيق في القوائم المالية والأصول ، ط2 ، (عمان : مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، 2002م) .
155. فيليب كوتلر، نانسي لى ، المسؤولية الاجتماعية للشركات ، ترجمة علاء أحمد إصلاح، (القاهرة : الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ، 2011م) .

156. فريد راغب محمد النجار ، السياسات الإدارية واستراتيجية الاعمال مع دراسة تحليلية للمراجعة الادارية : مباريات الاعمال ونظريات التفاوض والحالات الإدارية العربية ، ط5، (القاهرة : مكتبة شقرون ، 2000م).
157. فريدريك تشوى وآخرون ، المحاسبة الدولية ، (الرياض : دار المريخ للطباعة والنشر ، 2004م) .
158. صبحى محمود الخطيب ، عمرو عباس العتر ، مقدمة فى نظم المعلومات المحاسبية ، (الإسكندرية : دار المطبوعات الجامعية ، 2008م) .
159. صبحى الخطيب وآخرون ، المحاسبة والحسابات الآلية ، (الإسكندرية : مكتبة كلية التجارة، 1992م) .
160. رحاب بشير ، واقع إدارة الموارد البشرية في المؤسسات غير الحكومية في قطاع غزة وسبل تطويره ، (طرابلس : منشورات الأكاديمية للطباعة والنشر ، 2007م) .
161. ري إتش جاريسون ، أريك نورين ، المحاسبة الإدارية ، ترجمة محمد عصام الدين زايد، أحمد حامد حجاج ، (الرياض : دار المريخ للنشر والتوزيع ، 2000م) .
162. ريتشارد شرويدر وآخرون ، نظرية المحاسبة، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2010م).
163. رمضان علي ، المحاسبة المتقدمة- دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة ، (عمان : دار الحامد ، 1997م) .
164. رضوان حلوة حنان ، بدائل القياس المحاسبي المعاصر - مشكلات محاسبية معاصرة ، (عمان : دار وائل للنشر ، 2003م) .
165. شوقي ناجي جواد ، إدارة الاعمال - منظور كلي ، (عمان : دار الحامد ، 2000م).
166. شريف محمد البارودي ، الإفصاح المحاسبي وسوق الأوراق المالية ، (القاهرة : د. د. ن ، 2001م).
167. ثناء علي القباني ، نظم المعلومات المحاسبية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2003م).
168. خالد أمين عبد الله ، الإفصاح ودوره في نشاط التداول، (عمان : اتحاد المصارف العربية، 2004م).
169. ... ، علم تدقيق الحسابات " الناحية النظري والعملية " ، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع ، 2010م).
170. خليل عبد الفتاح كردي ، المدخل إلى علم المحاسبة ، ط3 ، (القاهرة : دار المعارف ، 1989م) .

ب.الدوريات:

1. إبراهيم فتوح ، مشكلات الاعتراف والقياس في المحاسبة عن الموارد البشرية اقتراح التطبيق في جامعة تشرين ، (عمان : جامعة أريد الأهلية ، مجلة أريد للبحوث والدراسات ، العدد الثاني، 2000م) .
2. احمد هاني ، الإفصاح عن المخاطر في التقارير المالية المنشورة ، (الزقازيق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، العدد 13 ، 1998م) .
3. أحمد لعماري ، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبية ، (الجزائر : جامعة الجزائر، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد الأول ، 2001م) .
4. أحمد محمد الشهير ، إمكانية التعبير عن الأداء البيئي والاجتماعي في المنشآت الاقتصادية من خلال الإطار الفكري للنظرية المحاسبية ، (أسيوط : جامعة أسيوط ، المجلة العلمية لكلية التجارة ، العدد 25 ، 1998م) .
5. أحمد السيد ، مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين منهج مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، مجلة البحوث التجارية، العدد الرابع ، 1993م).
6. أحمد عبد الرحمن المخادمة ، أثر نظم المعلومات المحسبة في إتخاذ القرارات الإستثمارية- دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية ، (عمان : المفرق ، جامعة آل البيت ، مجلة المنارة ، العدد الثاني ، 2007م) .
7. آلان عجيب مصطفى هلدني ، ثابر صبرى محمود الغلبان ، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني - دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان العراق ، (السليمانية : جامعة السليمانية ،مجلة العلوم الإنسانية ، العدد رقم 45، 2010م).
8. أسامة سعيد عبد عبد الصادق ، نموذج مقترح لتطوير منهجية قياس معايير جودة المعلومات المحاسبية في ضوء فلسفة المنطق القامض ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 65 ، 2005م) .
9. إسماعيل إسماعيل ،التكلفة الاجتماعية لتلوث البيئة بين الفكر وإجراءات القياس المحاسبي، (دمشق : مجلة بحوث جامعة حلب ، العدد 20 ، 1997م).
10. بوحفص رواني ، المراجعة البيئية في المؤسسة الجزائرية ، (القاهرة : جامعة الأزهر فرع البنات ، كلية التجارة ، المجلة العلمية ، العدد 19 ، 2001م) .
11. بكر إبراهيم محمود ، الإفصاح الإعلامي وأثره على وظيفة القياس المحاسبي في العراق (بغداد : جامعة المستنصرية ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، العدد 71، 2008م).

12. بسام جرن ، أهمية التقارير المالية المرحلية للشركات المساهمة الصناعية الأردنية بالنسبة لقرارات المستثمر في بورصة عمان ، (عمان :جامعة عمان ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م) .
13. جلال مطاوع ابراهيم ، المسؤولية الاجتماعية والموازنات الرأس مالية ، (القاهرة : جامعة القاهرة، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد الثالث والثلاثون ، 1985م).
14. جلال الشافعي ، الموضوعية كمعيار للقياس المحاسبي، (القاهرة : الجمعية العربية للتكاليف، مجلة التكاليف، العدد الثالث ، 1978م).
15. _____ ، الموضوعية كمعيار للقياس المحاسبي،(جامعة المنصورة : كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، العدد الأول ، 1978م).
16. جمعة إبراهيم محمد شهاب ، دور المعايير المحاسبية في توثيق الأداء البيئي في منشآت الأعمال المصرية، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة - بني سويف ، مجلة الدراسات المالية والتجارية ، السنة الحادية عشر ، العدد الثالث ، المجلد الثاني ، 2001م).
17. هناء محمد هلال الحنيطي ، د. إنعام محسن حسن ، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في البنوك الإسلامية العاملة في الأردن ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد الثاني ، 2012م).
18. وائل عمران علي العواجي ، إطار مقترح لقياس الاداء الاجتماعي لمنشآت الاعمال - دراسة ميدانية تحليلية لشركات الاتصالات العاملة في مصر ، (القاهرة : جامعة حلوان ، كلية التجارة وإدارة الاعمال ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، العدد الثالث ، 2012م).
19. _____ ، إطار مقترح لقياس الاداء الاجتماعي لمنشآت الاعمال - دراسة ميدانية تحليلية لشركات الاتصالات العاملة في مصر ، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 2013م) .
20. وليد زكريا صيام ، عبد الناصر إبراهيم النور ، واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية - دراسة ميدانية ، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، السنة الثانية ، العدد الأول، 1998م) .
21. وليد ناجي الحيايى ، إجراءات القياس المحاسبي للتلوث البيئي ، (عمان : مجلة التعاون الصناعي ، العدد 71 ، 1998م) .
22. حازم بيلالوى ، كيف سيغير عالم المعلومات الجديد من حياتنا ، (القاهرة : مجلة وجهات النظر، الشركة المصرية للنشر العربى والدولى ، العدد الثانى ، 2009م) .
23. حسان قيطيم وآخرون ، النظام المحاسبي في المصرف التجاري السوري وآفاق تطويره ، (حلب: جامعة تشرين ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، العدد الرابع ، 2006م) .

24. حسن سويلم ، المتطلبات النظرية والعملية للتقرير عن التكاليف البيئية، (الزقازيق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، العدد الثاني ، 2001م) .
25. حسن عبد الجليل صبيحي ، دور المراجع الخارجي فى زيادة فعالية الإفصاح والشفافية فى التقارير المالية المنشورة فى البيئة المصرية ، (القاهرة :جامعة حلوان ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، العدد الأول ، 2002م) .
26. حسين هادي عنيزة ، ماهر ناجي علي ، تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية فى قرارات مستخدمي هذه القوائم - دراسة تطبيقية استطلاعية ، (بغداد: جامعة الكوفة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد السادس ، السنة 2010م) .
27. حسين خشارمة ، مستوى الإفصاح فى البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المندمجة فى الأردن ، معيار المحاسبة الدولية رقم 30 - دراسة ميدانية (الجزائر : جامعة النجاح ، مجلة جامعة النجاح للأبحاث ، كلية التجارة ، 2003م) .
28. طاهر الغالبي ، الأداء الاجتماعي الداخلى وعلاقته بدوران العمل - دراسة ميدانية فى شركة نفط الجنوب والشركة العامة للحديد والصلب فى العراق ، (عمان : جامعة اليرموك ، كلية الاقتصاد والادارة ، مجلة أبحاث اليرموك ، العدد الأول ، 2004م) .
29. طاهر الغالبي ، صالح العامرى ، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وشفافية نظام المعلومات ، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الاردنية ، (عمان : منشورات وقائع المنظمات العربية للتنمية الإدارية ، 2002م).
30. طلال إبراهيم عرابى سحيني ، قياس درجة ومدى الإفصاح المحاسبي فى الشركات الصناعية بالمملكة العربية السعودية ، (قطر : جامعة قطر ، كلية الإدارة والاقتصاد ، المجلة العلمية ، العدد الثامن ، 1997م) .
31. ياسين نبيل أحمد ، إطار مقترح للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية فى الوحدات غير الهادفة للربح ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد الأول ، 2013م).
32. ياسر أحمد السيد ، دراسة مدى اهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية لدعم حوكمة الشركات بالتطبيق على الشركات السعودية ، (القاهرة : جامعة طنطا ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، العدد الثاني ، 2009م) .
33. يحيى بن على الجبر ،العلاقة بين جودة الأرباح المحاسبية والمراجع الخارجى - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة فى المملكة العربية السعودية ، (الرياض : الجمعية السعودية للمحاسبة ، مجلة البحوث المحاسبية ، العدد الثاني ، 2012م) .

34. يحي زياد وآخرون ، أهمية المعلومات المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية في عملية التحليل المالي بالتطبيق على شركة الخازر لانتاج المواد الانشائية ، (بغداد : جامعة الموصل ، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 24 ، العدد 67 ، 2002).
35. يوسف محمد جربوع، مدى تضمين القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة، مجلة الجامعة الاسلامية ، العدد الأول ، 2007م).
36. يوسف محمد جربوع ، سالم عبد الله حلس ، مدى تأثير الأداء البيئي على ممارسة المحاسبة ومراجعة الحسابات في المنشآت الإقتصادية ، (بغداد : جامعة الموصل ، كلية الإقتصاد والإدارة ، تنمية الرافدين ، 2006 م) .
37. يوسف فرج جهماني ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة ،(عمان: مجلة أبحاث اليرموك ، العدد الرابع ، 1996م) .
38. _____ ، المراجعة الاجتماعية والبيئية في الأردن ،(الرياض : جامعة الملك فهد بن عبد العزيز ، كلية التجارة، مجلة الاقتصاد والإدارة ، السنة 12، العدد الثالث، 1993م).
39. لطيف زيود وآخرون ، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الإستثمار ، (سوريا : جامعة تشرين ، كلية الإقتصاد ، مجلة الدراسات والبحوث العلمية ، العدد الأول ، 2007م).
40. _____ ، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 30 ، (سوريا: جامعة تشرين، كلية العلوم الاقتصادية والقانونية ، مجلة الدراسات والبحوث العلمية ، العدد الثاني ، 2000م).
41. لعبيبي هاتوخلف ، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية ، (الدنمارك: الأكاديمية العربية ، 2009م) .
42. ماجد إسماعيل أبوحمام ، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح وجودة التقارير المالية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) .
43. ماجدة حسين إبراهيم ، إطار مقترح لتخفيض تكاليف الانتاج والجودة من منظور مدخل تكاليف دورة حياة المنتج ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 2000م) .
44. ماجد الشرايري ، غازى المومنى ، مدى مشاركة الشركات الصناعية الأردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الإفصاح المحاسبي عنها ،(القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 67 ، 2006م).

45. مجيد جاسم الشرع ، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية ومدى اتساقها مع المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها - دراسة ميدانية (عمان : مجلة المحاسب القانوني العربي ، العدد 106، يونيو ، 1998م).
46. مجيد عبد الحسين هاتف ، إدراك المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية العراقية والإفصاح عنها في التقارير المالية الخارجية ، (القاهرة : المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد الثالث والثلاثون، العدد الأول ، 2009م).
47. مها محمد مصطفى الشال ، المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص ورجال الأعمال - التوجهات الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية ، (القاهرة : أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، المؤتمر العلمي السنوي الثالث عشر ، 2009م) .
48. محمد أحمد محمد العسيلي ، مدخل مقترح لتطوير القياس المحاسبي لآثار التخطيط الإستراتيجي للخصخصة علي مستوى أداء المنظمات، (القاهرة: جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد التاسع والستون ، السنة السادسة والأربعون ، 2007م) .
49. محمد أمين عبد الله قائد ، نحو مبادئ متعارف عليها لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد الثاني والثلاثون ، 1985م) .
50. محمد بهاء الدين إبراهيم أحمد ، الإطار العلمي لمقومات الصدق المحاسبي الواجب توافرها في تقرير المراجعة الاجتماعية (القاهرة : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، مجلد رقم 11، العدد الثاني ، 1989م).
51. محمد بهاء الدين القاضى ، دراسة تحليلية لمناهج ومداخل تطوير نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة كلية التجارة ، العدد الثاني، 2001م).
52. محمد بوشليح ، مدى التزام البنوك الأردنية بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات ، (عمان : جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) .
53. محمد بطرس إبراهيم ، المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية ، (القاهرة : جامعة الزقازيق، كلية التجارة بينها ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، العدد الأول ، 1986م).
54. محمد دباغية ، إبراهيم خليل السعدى ، أثر العوامل البيئية على كفاءة وفاعلية نظم المعلومات المحاسبية على شركات التأمين - دراسة تحليلية فى شركات التأمين الأردنية ، (عمان : جامعة فيلادلفيا ، كلية الأعمال ، مجلة الإدارة والإقتصاد ، العدد 90 ، 2011م) .

55. محمد مجيد سليم ، محمد رفيق عثمانة ، الأهمية النسبية لبنود الإفصاح المحاسبي في قرارات الاقراض المصرفي ، (عمان : جامعة عمان العربية ، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية ، العدد الثاني ، 2007م) .
56. محمد محمد علي هاشم ، مدي إتزام وحدات الجهاز المصرفي السعودي بالإفصاح عن السياسات المحاسبية، آفاق جديدة، (القاهرة : جامعة المنوفية ، كلية التجارة ، السنة الثامنة، العدد الثالث والرابع ، لعام 1996م) .
57. محمد محمود عبد ربه ، اطار مقترح لزيادة فعالية الإفصاح المحاسبي بهدف تخفيض مخاطر الاستثمار في سوق الأوراق المالية ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 2008م).
58. محمد محمود خيرى ، دراسة تحليلية للمحاسبة والمحاسبين عن المسؤولية الاجتماعية للمنظمة ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 32 ، 1985م) .
59. محمد نبيل علام ، إخضاع تكاليف الأداء الاجتماعي على مستوى المنظمة للقياس الفعلي - دراسة ميدانية بمنطقة حلوان الصناعية (سلطنة عمان : معهد الإدارة العامة ، مجلة الإداري، المجلد 20 ، العدد 74 ، 1998م) .
60. _____ ، حدود المسؤولية الاجتماعية - إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال في دول العالم النامي (الرياض : مجلة الإدارة العامة ، السنة الحادية والثلاثون ، العدد الثاني والسبعون ، 1991م).
61. محمد عبد الفتاح إبراهيم رزق ، إطار مقترح لتحديد تكاليف الإفصاح والتقرير عن رأس المال المعرفي ، (المنصورة : جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات التجارية ، العدد 31 ، 2007م) .
62. محمد عمرو وهيبه ، القياس المحاسبي لمتغيرات السلوك البشرى وأثره على خفض التكلفة، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة بينها ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، السنة الحادية عشر، العدد الأول ، 1991م) .
63. محمد فتحي عبد الهادي ، عبد المجيد صالح بو عزة ، المعلومات ودورها في اتخاذ القرارات وإدارة الازمات ، (نابلس : جامعة النجاح الوطنية ، المجلة العربية للمعلومات ، العدد الثاني ، 2005م) .
64. محمد صالح السيد ، تحسين جودة المعلومات المحاسبية لأتخاذ القرارات ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 1999م) .

65. محمد ربحان حسين ، حلول مقترحة لمشكلات التحاسب الضريبي والزكاة في المملكة العربية السعودية ، (الرياض : جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الاقتصاد والإدارة ، مجلة الاقتصاد والإدارة ، العدد 15 ، 1402هـ).
66. محمد شريف البارودي ، الالتزام بالمعايير المحاسبية ودوره في ترشيد منظومة الاداء المحاسبي في الفكر المحاسبي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الثاني ، 2002م) .
67. مصطفى الشامي ، البعد الإعلامي المحاسبي -اتصال وإفصاح - لترشيد القرار الإستثمارى ودعم سوق المال في مصر، (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 1997م) .
68. نادية عبد الحليم راضى ، دمج مؤشرات الأداء البيئى فى بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال فى التنمية المستدامة ، (القاهرة: جامعة الأزهر للبنات ، مجلة العلوم الإقتصادية والقانونية ، العدد الثانى ، 2005م) .
69. _____ ، مساهمة النظم المحاسبية في التقرير والإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال ، (القاهرة : جامعة الأزهر فرع البنات ، كلية التجارة ، المجلة العلمية، العدد 19 ، 2001م).
70. نائل العوالمه ، مؤشرات المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ، (عمان : جامعة الأردن ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات التجارية ، العدد الثانى ، 1990م).
71. نجوى محمد بحر الدين ، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية المنشورة في شركات الاتصالات بالسودان، (الخرطوم : جامعة النيلين ، كلية التجارة ، المجلة العلمية، العدد الأول ، 2012م).
72. نجية محمود سيد احمد ، المسؤولية الاجتماعية للمشروعات والمحاسبة الاجتماعية المالية، (القاهرة : الجمعية العربية للتكاليف ، مجلة التكاليف ، العدد الأول ، 1982م).
73. نواف فخر وآخرون ، المشكلات المحاسبية المعاصرة ، (دمشق : جامعة دمشق ، مجلة جامعة دمشق ، العدد السابع ، 2007م) .
74. سالم إسماعيل الحصادى ، فحص إنتقادی لواقع القياس المحاسبي، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة البحوث الاقتصادية ، المجلد الرابع ، العددان الأول والثاني، 1996م).
75. سامي معروف عبد الرحيم ، دراسة انتقادية لمدى اتفاق اطار المحاسبة عن الاصول البشرية مع الفقه المحاسبي ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الاول ، 1982م) .

76. _____ ، المحاسبة عن الموارد البشرية ، (الأمارات : جامعة الإمارات العربية المتحدة ، مجلة العلوم الإدارية والسياسية ، العدد الثاني ، 1986م).
77. سمية أمين علي ، المحاسبة عن رأس المال الفكري - دراسة تحليلية مع التطبيق على رأس المال البشري ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 60 ، 2003م).
78. سعد بن صالح الرويتع ، مدى ملاءمة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في ظل إختلاف الظروف والعوامل البيئية (الإسكندرية : كلية التجارة ، مجلة البحوث العلمية ، المجلد 37 ، العدد الأول ، 2000م) .
79. سعد عبد الكريم الساكن ، حنان على العوادة ، مخاطر إستخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها على أداء نظم المعلومات المحاسبية - دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية ، (عمان : جامعة الإسراء ، مجلة دراسات المطبوعات ، العدد الحادي عشر ، 2011م) .
80. سعيد جايد مشكور ، منذر جبار داغر ، الأهمية النسبية وعلاقتها بملائمة المعلومات المحاسبية ، (بغداد : مجلة كلية الرافدين الجامعة للعلوم ، العدد السادس ، 2001م) .
81. سرمد كوكب جميل ، المسؤولية الاجتماعية للاستثمار الاجنبي المباشر - تحليل نقدي لمعطيات منظمة التجارة العالمية في عصر العولمة (بغداد : جامعة الموصل ، مجلة العلوم الانسانية ، العدد الثامن عشر ، 2005).
82. عادل البهلول حميدان الطاهر ، الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي في الشركة الأهلية للأسمنت بليبيا ، (دمشق : جامعة دمشق ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، العدد الاول ، 2011م).
83. عباس حميد يحيى التميمي ، دجلة عبد الحسين عبد ، عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والافصاح عن المسؤولية الاجتماعية ، (بغداد : جامعة بغداد ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية ، العدد 83 ، 2015م).
84. عبد الله على عسيرى ، إفصاح شركات المساحة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية ، (الزقازيق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية ، العدد الثاني ، 2011م) .
85. عبد الجبار طه ، الإفصاح المحاسبي ودوره في تنشيط أسواق المال العربية ، (القاهرة : جامعة الأزهر ، مجلة مركز صالح كامل للإقتصاد الإسلامى ، العدد التاسع ، 1999م).
86. عبد الحكيم مصطفى جودة وآخرون ، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية- دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية ، العدد الثاني ، 2009م).

87. عبد الهادي الرفاعي وآخرون ،التلوث البيئي الناجم عن الصناعة الثقيلة وإمكانية قياسية محاسبيا- دراسة تطبيقية على شركة مصفاة بانياس لتكرير النفط، (سوريا: جامعة تشرين ، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية للعلوم الإقتصادية والقانونية ، العدد الثالث ، 2008م) .
88. عبد الوهاب شمام ، الشروط الاجتماعية للإصلاحات الاقتصادية ، (الجزائر : جامعة مستوري، كلية التجارة ، مجلة العلوم الانسانية ، العدد الثامن عشر ، 2002م).
89. عبد الحكيم مصطفى محمود جودة ، مدى إفصاح الشركات المساهمة العامة الأردنية والقطرية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ،(القاهرة: جامعة سوهاج ، كلية التجارة ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، العدد الثاني ، 2011م).
90. عبد الحميد أحمد محمود ، نطاق الإفصاح المحاسبي لفئات المصالح ، (القاهرة: جامعة أسيوط ، كلية التجارة بسوهاج ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، العدد الأول ، 1994م).
91. —، القياس المحاسبي للأصول ، (القاهرة : جامعة جنوب الوادي ، كلية التجارة بسوهاج ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، المجلد الرابع ، العدد الأول ، 2000م) .
92. عبد الحميد عبد الفتاح الشافعي ، نماذج القياس المحاسبي وترشيد البعد الإجتماعي لقرارات الأمن الصناعي في المشروعات والتعدينية ، (القاهرة: جامعة القاهرة ، كلية التجارة بينها ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، السنة الحادية عشر ، العدد الثاني ، 1991م).
93. عبد المليك مزهودة ، الأداء بين الكفاءة والفعالية - مفهوم وتقييم ، (الجزائر : بسكرة ، جامعة محمد خيضر ، كلية للحقوق و العلوم الإقتصادية ، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد الأول، 2001م).
94. عبد الناصر نور ، منير شاكر ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، (الإمارات العربية المتحدة: معهد التنمية الإدارية ، المجلة الدولية للعلوم الإدارية ، العدد الثالث ، 2001م) .
95. عبد العزيز محمود رجب ، نتائج تضمين المسؤولية الاجتماعية ضمن البيئة المحاسبية (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد 12 ، 1981م) .
96. عبد الفتاح مسعود السمهوري ، يوسف مصطفى سعادة ، مدى اهمية تضمين معايير التدقيق للتقييم الاجتماعية ، (عمان : الجامعة الأردنية ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات التجارية ، العدد الثاني ، 1997م) .
97. عبد الوزاق محمد قاسم ،آليات تحقيق التكامل بين نظام تكاليف الأنشطة ونظام محاسبة المسؤولية ، (دمشق: جامعة دمشق ، كلية الإقتصاد ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية ، العدد الأول ، 2008م).

98. عبد الرزاق قاسم الشحادة ، القياس المحاسبي لتكاليف الأداء البيئي للشركة السورية للأسمدة وتأثيرها على قدرتها التنافسية فى مجال الجودة ،(دمشق : جامعة دمشق ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية ، العدد الأول ، 2010م) .
99. عدنان عبد الله الملح ، معوقات وأسباب عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي فى الشركات المساهمة السعودية ، (الرياض : المجلة العربية للمحاسبة ، المجلد 6، العدد الأول ، 2003م) .
100. عيد محمود حميدة ، أثر المعلومات المحاسبية على سلوك متخذ القرار فى الإستثمار الأسهم - دراسة تطبيقية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، كلية التجارة ، العدد الثانى ، 2001م) .
101. عيسى عبد الله عيسى الغنودى ، إمكانية حوكمة الشركات الصناعية الليبية ، (دمشق : جامعة دمشق ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والإدارية ، العدد الثانى ، 2009م) .
102. علي حسين الدوغجى ، المحاسبة فى المسؤولية مع إشارة لما طبق فىالعراق ، (بغداد: جامعة المستنصرية ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد ، العدد 58 ، 2006م) .
103. عصام محمد البحيصى ، سعيد فتحى مقداد ، أثر مشاركة المحاسبين فى تطوير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على تحسين الأداء المالى - دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة بسوق فلسطين للأوراق المالية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، مجلة الدراسات الإقتصادية والإدارية ، العدد الثانى ، 2013م) .
104. عصافت سيد عاشور ، التكامل بين القوائم المالية المعدة وفقاً لأساس الاستحقاق والقوائم المالية المعدة وفقاً للأساس النقدي فى الإفصاح عن نوعية الدخل (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، 1990م) .
105. عثمان زياد عاشور، مدى إتزام الشركات الصناعية المساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي فى قوائمها المالية وفقاً للمعيار المحاسبي الدولى رقم واحد ، (غزة :الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) .
106. فؤاد بن أحمد المبارك ، قياس مدى التزام الشركات المساهمة السعودية بمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام(القاهرة : جامعة سوهاج ، مجلة البحوث التجارية المعاصرة ، العدد الأول ، 2004م) .
107. صادق الحسنى ، تدقيق الأداء الاجتماعى للمنشآت فى ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية ، (عمان : مجلة الإداري ، معهد الادارة العامة ، العدد 93 ، 2003م) .
108. صالح سليمان عيد ، الأبعاد البيئية وأثرها على إختلاف النماذج المحاسبية الدولية ، (القاهرة: جامعة القاهرة، مجلة كلية التجارة ، العدد السابع، 1992م) .

109. صالح السعد ، المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية - الممارسة الحالية والنظرة المستقبلية ، دراسة ميدانية استكشافية ، (الرياض : جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الإقتصاد والإدارة ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز ، العدد الثاني ، 2007م).
110. صالح الصرافي ، المحاسبة البيئية والتنمية المستدامة ، (تركيا : مركز الأبحاث الإحصائية والاقتصادية والاجتماعية بالدول الإسلامية ، مجلة التعاون الاقتصادي بين الدول الإسلامية ، العدد الثامن عشر ، 1997م).
111. صديقي مسعود ، مراجعة نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة الجزائرية الإقتصادية ، (الجزائر : جامعة الجزائر ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، 2000م) .
112. صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، نظم المعلومات المحاسبية - مدخل رقابي ، (الرياض : الجمعية السعودية للمحاسبة ، العدد التاسع ، 1996م) .
113. فهيم أبو العزم ، معوقات الإفصاح البيئي في التقارير المالية - حالة جمهورية مصر العربية ، (الرياض : مجلة الإدارة العامة ، العدد الأول ، 2005م) .
114. فايزة محمود محمد عبيد الله ، إطار مقترح لتحسين جودة التقارير الخارجية عن أعمال المنشأة في ظل استخدام نظام قياس الأداء المتوازن - دراسة تطبيقية ، (الاسكندرية : جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراة غير منشورة ، 2005م).
115. فاضل جابر ، تصميم نظم معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية ، (الدمارك : مجلة الاكاديمية المفتوحة ، العدد الثاني ، 2007م) .
116. فيصل القاسم سنين، وفتح الرحمن الحسن منصور ، تطبيق أسلوب التكاليف وفقاً للنشاط وأثره على قياس تكلفة المنتجات (دراسة ميدانية على مصانع شركة السكر السودانية)، (الخرطوم :جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، مجلة العلوم الإقتصادية، العدد 15، 2014م).
117. تامر ياسر البكري ، أبى سعيد الديوه جي ، إدراك المسؤولين لمفهوم المسؤولية الاجتماعية،(القاهرة : المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، المجلة العربية للإدارة ، رقم المجلد 21 ، العدد الأول ، يونيو 2001م) .
118. توفيق عبد المحسن الخيال ، محمد حسن على المفتى ، أهمية الإفصاح عن المسؤولية البيئية والاجتماعية في التقارير المالية المنشورة في المملكة العربية السعودية ،(القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، السنة السابعة ، العدد الثاني ، 2003م)
119. رشا حمادة ، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية ، (دمشق : جامعة دمشق ، كلية الإقتصاد ، مجلة العلوم الإقتصادية والقانونية ، العدد الأول ، 2010م) .

120. _____ ، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره على القوائم المالية (دمشق: جامعة دمشق ، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد الثامن عشر ، العدد الأول ، 2002م).

121. رضا إبراهيم صالح ، أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فى ظل الأزمة المالية العالمية ، (الإسكندرية : جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، مجلة البحوث العلمية ، العدد الثانى ، 2009م) .

122. الشحات محمد عطوة الزنقراني ، مدى تطبيق معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لوحدات قطاع الأعمال العام ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، 1992م).

123. خالد الطيب ، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية لشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1) ، (دمشق : جامعة دمشق ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد 18 ، العدد الثانى ، 2002م) .

124. خالد عبد العزيز عطية وآخرون ، منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع الإجتماعية - دراسة تطبيقية ، (السعودية : جامعة الملك فيصل ، المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل للعلوم الإنسانية ، العدد الثانى ، 2005م) .

125. خالد عطية وآخرون ، منهج مقترح لقياس التكاليف والمنافع البيئية فى التشريعات الصناعية ، (القاهرة:جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الثانى ، 2005 م) .

126. ظواهر شاهر يوسف القشي ، انظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة في الشركات الاردنية في ظل تكنولوجيا المعلومات والقيمة العادلة ، (عمان : مجلة المدقق ، العدد 67 ، 2006م).

ج. الرسائل العلمية:

1. إبراهيم علي أحمد أمشهر ، نظام محاسبة المسؤولية ومدى مراعاة الشركات النفطية الليبية لها (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2006م) .

2. أبكر محمود أحمد محمد ، معايير القياس والإفصاح فى المنظمات غير الهادفة للربح (الخرطوم : جامعة أمدرمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2005م) .

3. أبوبكر غلاء ، مدى توفر مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية فى الشركات الصناعية الليبية، (عمان : جامعة آل البيت ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م) .

4. إدمون طارق آدمون جل ، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية العراقية الأهلية من وجهة نظر الإدارة ، (عمان :جامعة الشرق الاوسط ، كلية الاعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م).

5. أحمد محمد سليم ، مدخل مقترح لزيادة فاعلية الإفصاح المحاسبي بهدف تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة المصرية ، (السويس : جامعة قناة السويس ، كلية التجارة بالاسماعيلية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2004م) .
6. أحمد سلامة سليمان الجويل ، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تطبيق فاعلية الرقابة الداخلية على المصارف الإسلامية الأردنية ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) .
7. أحمد علي الضرغامي ، القياس والإفصاح المحاسبي لنشاطي المربحة والمشاركة وأثرها على قرارات المستثمرين في ضوء المعايير المحاسبية والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، 2005م) .
8. أحمد العموري ، دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الاستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة اليمنية ، (عمان : جامعة آل البيت ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م) .
9. إباد محمد عودة ، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية - دراسة ميدانية تطبيقية على فنادق ذات فئات خمس نجوم في الاردن ، (عمان: جامعة الشرق الأوسط ، كلية العلوم المالية والإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) .
10. إيمان انجرو ، التحليل الإئتماني ودوره في ترشيد عمليات الإقتراض - المصرف الصناعي نموذجاً ، (حلب : جامعة تشرين ، كلية الإقتصاد ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) .
11. إيمان عباس علي عباس ، التحليل النفعي لمشكلات القياس والإفصاح المحاسبي للأصول البيولوجية في منشآت الأعمال ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2011م) .
12. إكرامي سعيد مختار ، تقييم الإفصاح في البنوك التجارية في ظل معايير المحاسبة الدولية والمصرية ومتطلبات البنك المركزي - دراسة تطبيقية ، (الإسكندرية : جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م) .
13. أنس أحمد سعيد عوض ، أسباب عجز الشركات عن القيام بالمسؤولية الاجتماعية - دراسة حالة على الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية ، (عمان: جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل ، 2014م) .
14. أشرف عبد العزيز يوسف ، أطار فكري مقترح للمحاسبة المالية في مصر (القاهرة: جامعة حلوان ، كليةالتجارة وإدارة الأعمال ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2005م) .
15. أشرف عبد الرحمن محمد ، دور إدارة الموارد البشرية في منظمات الأعمال المصرية في ظل اقتصاد المعرفة ، (القاهرة :جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2008م) .

16. إخلاص هزاع العبدلى ، إستخدام الوسائل الآلية فى نظام المعلومات المحاسبية - وسائل مقترحة فى مصرف الرافدين ،(الموصل : جامعة الموصل ، كلية الإدارة و الإقتصاد ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003).
17. بوحفص روانى ، المراجعة البيئية فى المؤسسة الجزائرية - حالة مؤسسة الجزائر لصناعة الأنايب ، (الجزائر : ورقلة ، جامعة قاصدى مباح ، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م).
18. جهاد فهد جاد الله ، كفاءة المعلومات الضريبية فى الشركات المساهمة العامة المدرجة فى سوق فلسطين لأوراق المالية فى ضوء استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ، (نابلس : جامعة النجاح الوطنية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م).
19. جورج دانيال ، ترشيد القياس المحاسبي للأداء الاجتماعى فى الوحدات الاقتصادية ،(القاهرة: جامعة عين شمس ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 1993م) .
20. جمال عبد الحميد عبد العزيز ، تطوير نظم معلومات المحاسبة البيئية لأغراض ترشيد القرارات الإدارية - دراسة نظرية تطبيقية، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م) .
21. جميل حسن محمد النجار ، متطلبات الإفصاح فى القوائم المالية لدى الشركات ألمساهمه العامه ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2007م).
22. ديبالا جميل الرزى ، مقومات تطبيق محاسبة المسؤولية فى الشركات الصناعية فى قطاع غزة - دراسة تطبيقية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م).
23. الهادى إبراهيم فضايلى ، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فى منظمات الأعمال (الخرطوم: جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2005م).
24. هانى محمد السعيد عبده ، إدارة رأس المال الفكرى كمدخل لتنمية القدرات التنافسية لمنظمات الأعمال - دراسة ميدانية، (السويس : جامعة السويس ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2009م) .
25. هدى دياب أحمد صالح ، مراجعة الأداء الاجتماعى والبيئى فى منظمات الأعمال الهادفة للربح (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2003م) .
26. هشام حسن احمد ابو النصر، الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة الاقتصادية فى القوائم المالية المنشورة ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2001م).

27. حسين عبد الله صالح الياس ، السوفالمانية بدولة الامارات العربية المتحدة وإمكانية رفع كفاءتها ، (عدن : جامعة عدن ، كلية الاقتصاد والادارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1999م).
28. حسين عبد الجليل آل غزوي ، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة المتخصصة ، (الدنمارك: الأكاديمية العربية المفتوحة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2011م) .
29. حسين فهمي أحمد محمد البغدادي ، تطوير نظم المعلومات المحاسبية لترشيد إتخاذ القرارات في إطار المعايير المحاسبية للوحدات غير الهادفة للربح ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م) .
30. حرية شعبان محمد الشريف ، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية - دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2006م) .
31. الطاهر خامرة ، المسؤولية البيئية والاجتماعية - مدخل لمساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة ، (الجزائر: ورقلة ، جامعة قاصدي مرياح ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) .
32. طارق محمود العنزي ، الإفصاح عن المسؤولية في المنشآت النفطية الليبية(ليبيا : جامعة قاريونس ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2006م) .
33. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية وأسس الإعداد والعرض والتحليل ، (عين شمس : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م) .
34. يوسف محمود جريوع ، مدي تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالشركات في قطاع غزة ، (فلسطين: غزة ، الجامعة الإسلامية ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2006م).
35. كوثر عبد الفتاح محمود ، الاطار العلمي المحاسبي والضريبي للمعارف الاسلامية ، (القاهرة : كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1981م).
36. لقمان محمد أيوب ، نظام محاسبي مقترح للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، (الموصل : جامعة الموصل ، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1992م) .
37. مبارك شريف على إمام ، مراجعة الأداء البيئي - إطار مقترح في البيئة السودانية (الخرطوم: جامعة النيلين ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2007م) .
38. مدانى بلغيث ، أهمية اصلاح النظم المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ، (الجزائر: جامعة الجزائر ، كلية العلوم والاقتصادية وعلوم التسيير ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2004م) .

- 39.مدحت فوزى وادى ، أثر الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الإجتماعية على الأداء المالى للمؤسسات الإعلامية الفلسطينية ، (فلسطين : جامعة القدس المفتوحة ، كلية إدارة المال والأعمال ، المؤتمر العلمى الأول ، الموسوم بعنوان : المسؤولية الإجتماعية لمؤسسات القطاع الخاص وإنعكاساتها على المجتمع الفلسطينى ، للفترة 12 مارس 2016م) .
- 40.محجوب عبد الله حامد ، إطار عام للمراجعة الإجتماعية ، (أمدردمان : جامعة أمدردمان الإسلامية، كلية العلوم الإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2000م) .
- 41.محمد أبو العلاء عبد السلام ، استخدام أساليب الإحتمالات في تطوير القياس المحاسبي للقيم المالية المتوقعه،(القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشوره، 1982م).
- 42.محمد بدر حامد الصييح ، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002م).
- 43.محمد حسام بزماوي ، القياس والإفصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية، (سوريا : جامعة حلب ، كلية الاقتصاد ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002م).
- 44.محمد المعتز المجتبئ إبراهيم ، إطار علمى للمراجعه الاجتماعية وتقويم الأداء الإجتماعى لتحقيق المساءله الاجتماعية (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2006م) .
- 45.محمد سالم اللولو ، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة - دراسة تطبيقية، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) .
- 46.محمد سيد احمد امين عبد الجليل ، تطوير القياس المحاسبي في الوحدات الحكومية بغرض تحقيق عدالة قياس تكلفة الخدمات الحكومية ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) .
- 47.محمد السيد محمد أبوزيد ، إطار محاسبي مقترح للإفصاح عن الأداء البيئي فى ظل معايير الجودة البيئية بالتطبيق على قطاع الأسمدة بجمهورية مصر العربية ،(عين شمس : جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) .
- 48.محمد عباس بدوي سراج ، دراسة القواعد والأسس المحاسبية للنظام المحاسبي الموحد بغرض تحديد الربح الضريبي ، (الاسكندرية: جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1976م) .
- 49.محمد فلاق ، المسؤولية الاجتماعية للشركات النفطية العربية - شركتى سونطراك الجزائرية ،أرامكو السعودية أنموذجاً ، (الجزائر : جامعة حسيبة بن بو على، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، مجلة الباحث ، العدد12، 2013م) .

50. منصور العجمي ، قياس كفاءة وفاعلية النظم المحاسبية في شركات النفط الكويتية ، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) .
51. معتز برهان جميل العكر ، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م).
52. معتز ميرغنى سيد أحمد محمد ، الإفصاح المحاسبي بالتقارير المالية ودوره في تفعيل حوكمة الشركات ، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2011م) .
53. مصطفى حامد سالم الحكيم ، دور القياس المحاسبي للجودة الشاملة في زيادة المحتوى الإعلامي للتقارير والقوائم المالية المنشورة، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2007م).
54. نائل جبريل ، محاسبة المسؤولية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية ، (عمان : جامعة آل البيت ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1999م).
55. نجاح نعيم مدى الربيعي ، الاستثمار في الاوراق المالية وإمكانية التعامل بها في سوق الأوراق المالية المرتقبة في اليمن ، (صنعاء: جامعة الملكة أروى ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2003م) .
56. نجوى متولي حسن كشكوشة ، إستراتيجية تطوير الأداء الإجتماعي لمنشآت الأعمال ،(القاهرة: جامعة الأزهر ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2006م).
57. نور الدين عبد الله أحمد ، نحو تطوير نموذج للقياس والافصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي -دراسة تحليلية انتقادية بالتطبيق على شركة الأسمت المساهمة العامة الأردنية، (عمان: الأكاديمية العربية للعلوم المصرفية ، كلية العلوم المالية والمصرفية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م) .
58. نوفان حامد محمد العليمات ، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية ، (دمشق: جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2010م) .
59. سالم العبد أحمد الشعب ، إتجاهات وأساليب المحاسبة عن المسؤولية البيئية في المنشآت ،(القاهرة : جامعة أسيوط ، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2012م) .

60. سحر صبحى محمد الطويل ، المحاسبة عن القيمة العادلة للأصول المالية لأغراض تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية ، (السويس : جامعة قناة السويس ، كلية التجارة بالإسماعيلية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) .
61. سيد محمد على جبارة ، تصميم نظام لتقويم الأداء بالمصارف التجارية فى ضوء مخرجات نظم المعلومات المحاسبية ، (بغداد : جامعة المستنصرية ، كلية الإدارة والإقتصاد ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2002م) .
62. سمير محمد هارون ، دراسة تحليلية لجودة القياس والإفصاح المحاسبى عن المسؤولية الإجتماعية فيالشركات المساهمة بقطاع غزة (ليبيا : طرابلس ، جامعة قاريونس ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) .
63. سناء عبد الهادي الجعيدي ، دور واهمية القياس المحاسبى للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) .
64. السعيد عبد العزيز شعيب ، نحو نظرية المحاسبة الاجتماعية ، (الزقازيق:جامعة الزقازيق، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2002م) .
65. سفير محمد ، الإفصاح المحاسبى في المؤسسات في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، (الجزائر: جامعة الجزائر ، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالمدينة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) .
66. عادل محمد محمد حسن ، القياس والإفصاح ودورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي - دراسة تطبيقية ميدانية ، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2013م) .
67. عامر عمر علي محمد الرطان ، متطلبات الإفصاح عن ربحية السهم وتأثيرها على قرارات المستثمرين في ضوء المعايير المحاسبية الدولية-دراسة تطبيقية على سوق الأوراق المالية بدولة الكويت ،(القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2006م) .
68. عبد الحكيم محمد عبد الفتاح أبو دغيم ، تحسين القياس والإفصاح المحاسبى بغرض تقييم الإداء التشغيلي للبنوك العاملة في مناطق السلطة الفلسطينية (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م) .
69. عبد الحميد عبد المنعم عقده ، النموذج المحاسبى والعملية القرارية - مدخل النظم السلوكية (القاهرة : جامعة القاهرة، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 1977م) .

70. عبد الكريم عمر الشبلى ، القياس والتقدير في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظرياً وتطبيقياً في مجمع الصناعات الكيماوية بأبي كماش بالجمهورية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى، (الخرطوم : جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1995م) .
71. عبد السلام نايف المبروك ، الاتجاهات المعاصرة في المراجعة وأثرها على تطور المهنة بدولة قطر ، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2007م) .
72. عبد العزيز محمد قطب ، استخدام التبويب القطاعي بغرض تحسين الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية المنشورة ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2005م) .
73. علا أحمد عبد الهادي الزعانين ، أثر التحول من نظم المعلومات المحاسبية - دراسة تطبيقية في وزارة المالية الفلسطينية ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م) .
74. علي مانع صنيهيت شرار ، دور نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك التجارية - دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الاعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) .
75. عرفات إبراهيم طلعت طمان ، طبيعة سوق الاوراق المالية المصرية والنظم المحاسبية المستخدمة ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير، 1989م) .
76. فاطمة ناجى العبيدى ، مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق فى الأردن ، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) .
77. فائز محمد شيخ بامزاحم ، القياس المحاسبي لتكاليف أضرار التلوث البيئي على العاملين فى قطاع تكرير النفط - دراسة تطبيقية فى شركة مصفاة عدن ، (دمشق : جامعة دمشق ، كلية الإقتصاد ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2008م) .
78. فهد راعى الفحاء ، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، (عمان :جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة فى المحاسبة والتمويل ، 2012م) .
79. فؤاد محمد الحمدي ، الابعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال وانعكاسها على رضا المستهلك ، (بغداد :جامعة المستنصرية ، كلية الإدارة والإقتصاد ، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2003م) .
80. فوقية محمود محمد أبو النور ، أثر خصائص الوحدة الاقتصادية على مستوى الإفصاح الاختباري عن المعلومات المالية وغير المالية بالتقارير السنوية، (القاهرة : جامعة عين شمس، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م) .

81. فرحات الصافي علي ، أسس القياس والإفصاح عن مخصصات مخاطر الاستثمارات في المؤسسات المالية الإسلامية (القاهرة : جامعة الأزهر ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2001م).
82. فضل كمال سالم ، مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية ، (غزة: الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م) .
83. صالح حامد محمد علي ، أثر نماذج القياس المحاسبي في جودة المعلومات المحاسبية وقرارات الاستثمار في الأوراق المالية (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2009م).
84. صبري اسحق عطية ، دراسة تحليلية لقائمة التدفقات النقدية ودورها في تقييم اداء الوحدات الاقتصادية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة، 2001م) .
85. صبري حسن عطية أبو ناموس ، القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والبيئية وأثره في القوائم المالية المنشورة واتخاذ القرارات في منظمات الأعمال، (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2007م) .
86. رانية عمر محمد الباز ، أهمية المحاسبة عن التكاليف البيئية لتحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية بجدة ، (الرياض : جامعة الملك عبد العزيز ، كلية الإقتصاد والإدارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1428هـ).
87. راضي موسى الحمادين ، محاسبة المسؤولية في المؤسسات الفندقية الأردنية - دراسة ميدانية، (عمان : جامعة آل البيت ، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2002م) .
88. روعي وجدي عبد الفتاح عواد ، محاسبة القيمة العادلة وأثرها على الأزمة المالية العالمية، (عمان : جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2010م) .
89. رولا كاسر لايقه ، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار ، (دمشق : جامعة تشرين ، كلية الإقتصاد، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م).
90. رفيق يوسف ، النظام المحاسبي المالي بين الإستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، (الجزائر: جامعة الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م) .

91. رمضان محمد غنيم ، تقييم وتطبيق نتائج القياس للمحاسبة عن الموارد البشرية وأثرها الفكري والسلوكي ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 1982م).
92. رشاد جاد يوسف ، أثر تطبيق المحاسبة البيئية على الإفصاح في القوائم المالية ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، معهد الدراسات والبحوث البيئية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م).
93. شناي عبد الكريم ، تطبيق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق المعايير الدولية ، (الجزائر: جامعة باتنة ، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م) .
94. شيرين عاطف سيد محمد ، تطوير القياس المحاسبي للأداء في ضوء العلاقات الوكاليه، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2002م).
95. ثامر عبد الله ناصر الرشيد ، مدى مقدرة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على التوافق مع قواعد الإفصاح والقياس المتعلقة بالقيمة العادلة للادوات المالية – دراسة ميدانية، (عمان : جامعة الشرق الاوسط ، كلية الاعمال ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2012م) .
96. خالد صبحي حبيب إياد ، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية – دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية ، (غزة : الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2011م).
97. غسان محمد الأمين أحمد ، دور مراقب الحسابات في زيادة فعالية الإفصاح ومنفعة التقارير والقوائم المالية المنشورة وملحقاتها ، (الخرطوم : جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشوره ، 2008م) .
98. غسان محمد مصطفى دعاس ، نموذج مقترح لقياس كفاءة نظم المعلومات المحاسبية في الشركات العامة الصناعية المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ، (عمان :جامعة عمان العربية ، كلية الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2006م) .
99. ظاهر القشي ، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الامان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية ، (عمان : الجامعة العربية للدراسات العليا ، كلية الدراسات الدراسات العليا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2003م) .

د.المؤتمرات:

1. بلعادي عمار، دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح ، (الجزائر : جامعة أم البواقي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الملتقى الدولي حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة – واقع ورهانات ، الفترة من 7-8 ديسمبر ، 2010م) .

2. برفين محمود ، نطاق المسؤولية الاجتماعية للشركات في البلدان النامية ، (الأمم المتحدة: نيويورك مؤتمر التجارة والتنمية الاونكتاد (UNCTAD) ، ورقة عمل فى 12مارس 2004م) .
3. جودى محمد رمزى ، إهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات ، (بسكرة : جامعة محمد خيضر ، كلية العلوم الإقتصادية والقانونية ، الملتقى الوطني حول - حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالى والإدارى ، للفترة من 6-7-2012م).
4. الهادي أبو قلقول ، الاستثمار البشري وإدارة الكفاءات كعامل لتأهيل المؤسسة واندماجها فى اقتصاد المعرفة ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، للفترة من 9 - 12 مارس ، 2004م).
5. حديد مختار ، التركيز العالمي على التنمية البشرية ضمن إطار متكامل لتنمية الموارد البشرية ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الإندماج فى إقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية ، للفترة من 9- 10 مارس ، 2004م) .
6. كريم حارسالعاني ، دور المعلومات المحاسبية فى قياس وتقييم الأداء الاجتماعى للمؤسسات الصناعية - دراسة تطبيقية فى مملكة البحرين ، (عمان : جامعة فلادلفيا ، المؤتمر العلمى الرابع للريادة والإبداع ، للفترة من 15-17 مارس ، 2005م) .
7. محمد طارق يوسف ، الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات ، (القاهرة : شرم الشيخ ، مؤتمر متطلبات الحوكمة وأسواق المال العربية ، 2007م).
8. مصطفى حسن بسيونى ، مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة الشركات ، (الإمارات: جامعة الإمارات ، كلية الإدارة والاقتصاد ، المؤتمر الدولي ، مهنة المحاسبة والمراجعة والتحديات المعاصرة ، 2007م).
9. نوال بن عمارة ، صديقي سعود ، محاسبة الموارد البشرية ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج فى إقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية ، للفترة من 9 - 10 مارس ، 2004م) .
10. نوال بن عمارة ، تنمية الموارد البشرية - من منظور مجلس الشورى العرب، (الجزائر: جامعة ورقلة ، الملتقى الدولي حول تنمية الموارد البشرية وفرص الإندماج فى إقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية ، للفترة من 9 - 10 مارس ، 2004م) .
11. عادل مبروك محمد ، دور المسؤولية الاجتماعية فى الحد من الآثار السلبية للأزمة المالية، التوجهات الاستراتيجية للمسئولية الاجتماعية للقطاع الخاص تجاه المشكلات

- الاقتصادية والاجتماعية ، (القاهرة : أكاديمية السادات للعلوم الادارية ، المؤتمر العلمى الثالث عشر ، 2009م) .
12. عادل محمد القطاونة ، أثر استخدام ذكاء الأعمال على فاعلية نظام المعلومات المحاسبي ، (عمان : جامعة الزيتونة ، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية ، المؤتمر العلمى السنوى الحادى عشر ، ذكاء الأعمال واقتصاد المعرفة ، للفترة من 23 - 26 أبريل ، 2012م) .
13. عبد الناصر نور ، نائل عدس، الحسابات الاجتماعية لقياس مدى مساهمة الوحدة الاقتصادية في تحقيق الرفاهية في الشركات السياحية الأردنية ، (عمان : جمعية المحاسبين الأردنيين بالتعاون مع الاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب ، المؤتمر العلمى المهني السادس تحت شعار - المحاسبة في خدمة الاقتصاد ، للفترة من 22 - 23 أيلول ، 2004م) .
14. عجلان العياشي ، غلاب فاتح ، الملتقى العلمى الدولي حول - دور الإفصاح والشفافية والحوكمة المصرفية في تمويل التنمية المستدامة، (الجزائر : جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، للفترة من 10-11 نوفمبر 2009م) .
15. صالح السحبياني ، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية، (الرياض : المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص بالتنمية ، للفترة من 23 - 25 مارس ، 2009م) .

هـ. الورش

1. لعلى بوكميش ، ماهية تنمية الموارد البشرية والواقع في العالم العربي النامي ، (القاهرة : جامعة الدول العربية ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ورقة عمل إدارة رأس المال الفكرى ، للفترة من 8 - 12 يوليو ، 2007م) .
2. محمد إبراهيم عبد الحميد ، القياس المحاسبي وقيمة المنشأة، (القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ورشة عمل المدخل المحاسبي لترشيد قرارات الاستثمار والتمويل ، الفترة من 6-10 مايو ، 2007م) .
3. مصطفى كامل ، إدارة الموارد البشرية - المفهوم والتطور ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ورشة عمل - تنمية الموارد البشرية ، للفترة من 8 - 12 يوليو ، 2007م) .
4. _____ ، المدخل الاستراتيجي لإدارة الموارد البشرية ، (الجزائر : جامعة ورقلة ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ورشة عمل حول تنمية الموارد البشرية ، للفترة من 8 - 12 يوليو ، 2007م) .

5. عادل رزق ، الإفصاح في المؤسسات العربية ، (القاهرة: جامعة عين شمس ، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ندوة: أساليب القياس طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية والتمويل ، للفترة من 8 - 12 يونيو 2007م)

و. الندوات

1. حسين مصطفى هلالى ، تصميم وتقييم نظم المعلومات المحاسبية ، (شرم الشيخ: المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ندوةالدعم المؤسسى والمعلوماتى لعمل المراكز الإستراتيجية ، للفترة من 10-16 فبراير، 2004م) .
 2. محمد طارق يوسف ، دور المعلومات المحاسبية في دعم اتخاذ القرار الإداري - الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات ومدى ارتباطها بالمعايير المحاسبية ، (القاهرة : جامعة الدول العربية ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ندوة فى الفترة من 19 - 23 نوفمبر 2006م).
 3. عبد الناصر نور ، منير شاكر ، محاسبةالمسؤولية الاجتماعية - محاولة بناء نموذج لقياس التكاليف الاجتماعية في الشركات الأردنية - دراسة تطبيقية في أحد الشركات الأردنية ،(عمان: جامعة الإسراء - ندوة المحاسبة الاجتماعية ودورها في عملية التنمية الشاملة في الأردن، للفترة من 6 - 8 يوليو ، 2000م).
 4. غالب عوض صالح ، إسماعيل محمود اسماعيل، دور مدقق الحسابات في حماية البيئة - دراسة ميدانية ، (عمان : جامعة الإسراء ، ندوة المحاسبة ودورها في عملية التنمية الشاملة في الأردن، كانون الثاني ، 2000م) .
- هـ. أخرى :

1. مطبوعات منظمة العفو الدولية ، وثيقة رقم ASA/20/15/2004 - 29نوفمبر / 2004م.
2. منشورات تعريفية اعدتها شركة السكر السودانية ، 2007م .
3. منشورات تعريفية أعدتها شركة السكر السودانية ، 2016م .
4. شركة السكر السودانية ، تقرير لجنة توثيق صناعة السكر ، (الخرطوم : دن ، 2000م).
5. شركة السكر السودانية ، مذكرة تعريفية عن شركة السكر السودانية ، (الخرطوم ، شركة السكر السودانية ، 2016م).

ثلياً : المراجع الأجنبية

Books:

1. Ahmed Belkaoui, **Accounting Theory**, (Harcourt Brace Jovanourich, H.B.J., (N.Y: London, 1989).
2. Ahmed Riahi – Belkaoui, **Accounting Theory**, 5th ed (Thomson Learning : 2004).
3. Aleander , M., **Information System Analysis Theory and Application**, (Palo Alto Classify: Science Research , Association, 1974).

4. Amanda Balland Will Sead , **Social Jus Ice In Cold Climate: Cold Social Accounting Make Difference ?**(U.K : University Of Notting ham ,2005).
5. Anthony ,R .and et.al,**Management Control System**, 5Th ed., (Home Wood , Il , Richard .D . Irwin, Inc ., 2001).
6. Belkaoui ,Ahmed, **Accounting Theory**, Fifth Edition, (London: Thomson Learning ,2004).
7. Buckley, J.W. & Lighter, K.M., **Accounting Information System Approach**, (Dicken son Publishing Company, INC., 1973) .
8. Buewell Cibson and Morgan Gareth , **Sociological Paradigms and origination Of Analysis Is: Element s of Corporate Life**, (London : Heine Mann, 1979).
9. Caning, J.B, **The Economics of Accounting**, (N.Y: The Macmillan Co., 1924).
10. Carralo, C.J. and Brad foral, D.,**Fundamental of Invrsmnt Valuation and Management** ,(Mcqraw hill,2002) .
11. Chambers, R. **Accounting Evaluation and Economic Behaver**, (N.J: Prentice Hall Inc, 1966).
12. Crawford Spence , **Social Accounting's Emancipator Potential Agramscian Critique**, (United Kingdom: University of St Andrews , 2007)
13. Cupta, U., **Information System s – Scenes In 21 St Century**, (N.Y : Prentice Hall ,2000).
14. Daft, L. Richard, **Organization Theory and Design**, **South Western**, (U.S.A: Ohio ,Collagepub, Cincimanti, 2010).
15. Denisi, A.S., and Griffin ,R,W., **Human Resource Management** ,(Boston : Honughton Miflin Company , 2001,).
16. Drury Colin , **Management and Cost Accounting**, Third ed,(Chaman And Hal, 1992).
17. Duput . Y.,and Autres ,Les , **System De Gstion**, (Paris : Ed, Vuibert , 1989).
18. Eurdick R. and et .al.,**Information Systems For Modern Management** , (N.J : Prentice Hall , Inc., 1971).
19. Frances, J.R. and et al , **Accounting Theory : A Conceptual and Institutional Approach**, 3rd ed.,(South Western Publishing: , 1992).
20. Garrison Ray H, and et. al., **Managerial Accounting** , Eleventh ed, (Irwin, 2006).
21. Gay.D,M. **Auditing Harcourt Brace and company**, (New Yurok:2010).
22. Gibson ,I.V.,and DonnellyA :**Organization Behavior Structure ,Processes** , (Print ice Hall ,2002).

23. Gilman, S., **The Economic of Accounting**, (N.Y: The Ronaled Press Co., 1999).
24. Glaulier. M. & Underdrwon, **Accounting Theory and Practice**, (London: Pitman Publishing. Co, 1999) .
25. Glautier M.andUuderdown B., **Accounting Theory**, 6th ed, (London: Pitman Publishing, 1971) .
26. Harton Paul . and Hunt Chester , **Sociology**, 4th Ed , (N.Y : Mac, 1976).
27. Harvey Mike and keer Fred,**Financial Accounting Theory and Standard**, Second Edition, (London: Prentice Hall, 1983).
- 28.Hend Rikson, Eldon S. **Accounting Theory** 3rd, ed (Home WoodIll : Irwin, Inc, 1997).
29. Hend Rikson, Eldon, **Accounting Theory**, (Richard D. Irwin ,1982).
30. Hend. Riken, E.S., **Accounting Theory**, (Richard: Irwin Inc., 2000).
31. Hendriksen, Eidons, **Accounting Theory**, (USA: 6th ed., Rechard D. Iruvin, In Illinois, 2000) .
- 32.Holl A.s and et.al., **Accounting Technology and Business Solution**,(Richard Irwin,1994).
- 33.Horngren Charles T, and et .al, **Management and Cost Accounting** , (London: Prentice Hall ,Inc.,2005).
34. J.L. Book Hold, **Accounting System, Transaction Processing and Controls**, 5th ed., (USA: McGraw Hill, 2000) .
35. Jhjon Mold and et.al.,**Financial Accounting**, (UK: Prentice Hall, International Limited,1994) .
- 36.Kamel E, H. and Craft .F.M., **Information System Science Approach**, (N. Y : Prentice Books, 2009) .
37. Keieso Donald ,and et al ,**Intermediate Accounting** , Tenth Edition , (USA: John Wiley & sons, 2007) .
38. Keth Davis, Robert L. Blomsrom, **Business and Society Environment and Responsibility**, 3rd ed., (New York: Mearaw – Hill, 1995).
- 39.Kieso, et.a;., **Intermediate Accounting**, 13th ed., (N.Y: Jhon Wiely and Sons, Inc., 2010).
40. Laudon .K.c., Laudon .J. P., **Management Information Systems** , 9th ed, (Prentice Hall, 2006) .
41. Lukacs , G., **History and Cliffs Consciousness**, (London : Merlin Press,2005) .
42. M.R. Mathew, and M.H. Perea, **Accounting Theory and Development**, (NewYork: Chapman Hall, 1991) .

43. Marc Chernet , Mieux, **Information Pour Miexgerer Editions** , (Paris : 1985) .
44. Oliver . M.C., **Company Low**, (London: MacDonal and Evan Ltd, Second Ed., 1973).
45. Paul Courtney and .et.al, **Small Towns as Sub- Poles in English Rural Development: Investigation Rural – Urban Linkages Using Sub – Regional Social Accounting Matrices** ,(United Kingdom : 2007).
46. Pride, W.M et. al., **Business**, (U.S.A: Houghto Mifflin Company, 2005).
47. Quarter., Mook, L., And Richamond, B., **What Counts: Social Accounting for Non Profits and Comparatives**, (New Jersey: Engle Wood Cliffs Prentice Hall, 2003).
48. Raiph W. Estes, **Corporate Social Accounting**, Awitey Inter Science Publication, (New York: 1996).
49. Richard G. Schroeder, Marte Clark, **Accounting Theory**, (Canada : John Wiley and Sons Inc., 1995).
50. Rob Garu and et.al , **New Accounting : Towards Reframing Of Social Accounting** , (U.K: University Of U.K ,2013) .
51. Robert F., and Walter B. Meigs, **Accounting:The Basis for Business Decision**, 8th ed., (Singapor: Megrow. Hill, Inc., 1990).
52. Ronald W Hilton, **Managerial Accounting** ,(Mcgraw Hill, 1991).
53. Seider Lynnl, **Social Accounting Theory, Issues and Cases**, (Losangels: California, 4thed, 2007).
54. Stichnfy Weil, **Financial Accounting An Introduction to Concepts, Methods and Uses CopyRight**, (U.S.A: HarCourt Brace and Company, 1997).
55. T. Lucey ,**Management Accounting**, (London: Alline house, Adine Place, Dppuplication, 1996) .
56. Talcatt Parsons and et.al ,**TowardsAGeneralTheoryofSocialAction** ,4th ed, (Printing Cambridge Harvard University Press ,2001).
57. The American College Dictionary, **A dictionary for Accounts**, (Random House, N.y. 1995).
58. The Foundation of Accounting Measurement, (N.Y: Prentice Hall Inc., Engle Wood Clifs, 1962).
59. Toffer ,A.S., **Pantan Book** ,Third Waves ,(New York :1990).
60. Tournier Jean Claude, **The Revolution Comptable-Du Historique Valevt**, (Paris: Ed. Dorganisation,2007).

61. Verman Nam, **Accounting theory**, (Canada: John Wiley and Sons Inc., 1990) .
62. Williams, C., **Management**, (U.S.A: South- Western Collage Publishing, 2002).
63. Williams.k and Sawyer.S,C., **Using Information Technology: A practical Introduction To Computers and Communication, Complete Version By Brilank K., Paperback , Subsequent Ed,** (N.J : Prentice Hall ., 2008).

B.Periodicals:

1. Abu- baker Nafes and Adel Karim Mohammed , **Corporate Social Responsibility and Accountability As A Comprehensive Approach For Developing Reporting And Disclosure Practices In Jordan** (Derasat : VOL .25,No.2,1998).
2. American Accounting Association, **Report of Committee on Social Cost**, (The Accounting Review Supplement to Volume XIX, 1975).
3. Ayob Mohnood, **Corporate Social Responsibility Baseline Report**, (Turkey: Ankara, 2008).
4. Ball A., 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, Vol. 1, No.1., 2000).
5. Ball,K., **The Use Of Human Resource Information Systems Survey**, (Personal Review ,Vol.No.6. , 2003).
6. Carmen Rodrigues Morilla , And et.al , **Economic And Environmental Efficiency Using A social Accounting Matrix**, (Span: university Of Sevilla , 2007).
7. Chan, Christance and Mile Markus J., **Investor Reactions to Corporate Environmental Saints and Sinners: An Experimental Analysis**, (Accounting Business Research, Vol.29, No.4, 1999).
8. Chen. K, and Church B., **Going Concern Opinions and Market, Reaction to Bank Ruptcy Filings**, (The Accounting Review, 1996).
9. Christine Cooper and et.al, **Adiscussion Of The Political Potential Of Social Accounting**, (U.K : University Of Strathclyde,2003).
10. Commission of the European Communities, **Promoting European Frame Work for Corporate Social Responsibility**,(Green Paper, Industrial Relations and Industrial Chance, Employment and Social Affairs, July, 2001).
11. ConceptstatementNo.1,**Objective of Financial Reporting**,(Governmental Accounting Standards Board, 1987).

12. Craig Deagan and Sharon Soltys , **Social Accounting Research :An Austrasia Perspective** , (University Of Melborn , :Australia , 2007) .
13. Dalci,I. ,and Tanis, V., **Benefits Of Computerized Accounting System On The JIT Production Systems**, (Review Of Social, Economic and Business Studies , Vol.2, 2009).
14. David Burgst Ststahler and Llia Dicher, **Earning Management to Avoid Dey.C, Evas.R, To Wards Social Information Systems and Book Keeping: Not On developing the Mechanism for Social Accounting and Audit**, (Dundee Discussion Papers In Accounting Business Finance, 2007) .
- 15.Djoni Hartono and Budyp Resosudarmo , **The Economy –Wide Impact Of Controlling Energy Consumption In Indonesia: An Analysis Using Asocial Accounting Matrix Framework**, (Indonesia: University Of Indonesia, 2008) .
16. David Burgst Ststahler and Llia Dicher, **Earning Management to Avoid Earning and Losses, (Journal of Accounting Economics, Des,2013)**
17. Edirme–Turkiye, **Remembering Thirty–Five Years of Social Accounting, A Review of the Literature and Practice**,(Turkey: Tarbzon, 2007) .
18. G.S. Batra, **Dynamics Of Social Auditing In Corporate Enterprise : Study of the IndianCorporate sector**, (Managerial Auditing Journal,VoL.11,1996).
19. Gray R., and Bebbington, **Environmental Accounting Manageialism and Sustainability**, (Advances In Environmental Accounting and Management, Vol.1, 2000) .
20. Gray. R.,**The Social Accounting Project and Accounting Organization and Society**, (Gaza Strip: Journal of Islamic Universities, Human Studies Service , Vol.15, Issu.1, 2002).
21. Guthrie J. ,&Park L., **‘Corporate social disclosure practice : an comparative international analysis**, (Advance in public Interest Accounting vol.3,1990).
22. Holtzman, M. , **Reporting Critical Accounting policies** , (The CPA Journal, Vol. 11, 12, 2007) .
- 23.Homas Aronsson , **Anote On Social Accounting and Unemployment**, (Sweden :University Of Umea , 1998).
24. Hughes and Willis, **How Quality Control Concepts can Reduce Environmental Expenditures**, (Journal of Cost Management, 2003).
- 25.In Asia –Pacific Region : **An International Empirical Test Of Political Economy Theory**, The International Journal Of Accounting , Vol .34,,No.2 (University Of Calary , Canada : 1999).

26. Jennifer, A.G. and Andrew, J.H., **The Importance of Cultural Framing to the Success of Social Initiatives in Business**, (Academy of Management Executive, Vol.17, No.2, 2003).
27. Jennifer, Griffin, et.al. **The Corporate Social Performance and Corporate Financial Performance Debate**, (Boston University, Vol. 36, No. 1997).
28. Jillis , D, L , **International Encyclopedia of the Social Science** , (The Macilion . Co. vol. 1998).
29. Johnson, V. and Khurana,I. **Companies in Trouble : What are the Auditors Responsibilities??** (Journal of Commercial Lending, Vol.76, V.L.,1993).
30. K.Ali Akkemik , **Assessing The Importance Of international Tourism For The Turkish Economy:Asocial Accounting Matrix Analysis**, (Turkey : University Of Kadir Has ,Istanbul , 2012) .
31. Kang, Y.C. and Wood, D. J., **Before – Profit Corporate Social Responsibilities: Turning the Economic Paradigm upside-down. In Night, and Collions, D.(eds) Proceedings for International Association for Business and Society** (Vienna: IABS, 1995).
32. Kaya ,Ugur, Yayla , Hilmi , **Remembering Thirty Five Years Of Social Accounting : Review Of Literature And Practice** , (Turkey: 2007).
33. Kijong Kim, **Ex –Ante Evaluation Of Targeted Job Program: Hypothetical Integration In Social Accounting Matrix Of South Africa**, (United States :Institute Of Bard college , 2011).
34. Lehman, glen,**Environmental Accounting: Pollution Permits or Selling The Environmental”** ,(Critical Perspectives on Accounting, Vol.7, no, 6, 1996) .
35. Maha, F.J., and et.al.,**Information Technology and Sustained Competitive Advantage**, A Resource Based Analysis Misquamterly, 19, C4, 2005).
36. Mitchell Willeams, **Voluntary Environmental and Social Accounting Disclosure Practices**, in the Asia-Pacific Region: An International Empirical Test of Political Economy Theory, (Canada:University of Calgary, the International Journal of Accounting, Vol. 34, No. 2, 1999).
37. Moser T. James, **“A Social Accounting of Cost and Benefit Of Derivatives**, (Stone Bridge Center : Cusp Communication Group, 1998).
38. Mustafa F. Abed- Magid, **Towards A Better Understanding of The Role of Accounting Measurement** , (The Acc. Review , April 1999).

39. Nash Eyck mans, **ImplementationOf Interventional Pollution Conrad Problems**,(Journal of Environmental Economics and Management, No. 32, 1997) .
40. Philip. B. Shane and Barry .HSpicer, **Investor Corporate Social Performance and Information: (An Empirical Study , The Accounting Review , AAA, Vol. 1. 2005).**
41. Robert K. Jacdicke, ‘**Reliability and Objectivity in Accounting Measurement**, (The Accounting Review , July1996).
42. Rop Gray, **The Social Accounting Project and Accounting Organizations and Society**, Privileging Engagement, imaginings, New Accounting and Pragmatism over Critique , The Center For Social Environment Accounting Research, (University of : Glasgow : U.K, 2002) .
43. Ross L . Walts and Jearald L . Z immermaK ,**The Demand and Supply of Accounting Theories**, (The Accounting Market for Excuses Accounting, The Acc. Review, April 1999).
44. Saeed Askary, **Accounting Measurement In Religious Perspective** (sudni: Conservatism Publisher, 2001).
45. Saltiel Wedzerai Musvote and et al.’**the Concept of a scale in accounting**’, (South African Journal Of Economic and Management Sciences, Vol.13, No 4, 2010).
46. Seider Lee an110 Anil Arya, et al., unintended con sequences of regulation Disclosure: **The Case of Regulation Fair Disclosure**, (Journal Accounting and public policy, vol.1. 24, issue 3, May, June, 2005).
47. Sprouse, R.T and Moonitz,M. **A tentative Safe of Broad Accounting Principled of Business Enterprises Research Study No.3**, (N.Y: 1962).
48. Stan Wick &Stan Wick, P., **Corporate Social Responsiveness: (An Empirical Examination Using the Environmental Disclosure Index, I, CM, 1998)**
49. Steffy ,Brian D. and Grimes, Andrew, J., **A critical Theory Organization Society**, (Academy Of Management Review, No, 2., 1986).
50. Suwaidan and, et.al., **An Empirical of the Examination of the Relationship between Increased Disclosure in Industrial Corporate Annul Reports and Risk**, (Diastase, Administrative Sciences, Vol.27,No,2, 2000).
51. Tomas, N. **Firm Resources, Quality and Environmental Reputation**, (United Kingdom: British Accounting Review, Vol. 34, 2000) .

52. Ton Van derWiele ,and et al., "**A corporate Social Responsibility Audit within a Quality Management Framework**", (Journal of Business ,Ethic Vol 31,Number4,2001).
53. **Tourna- Germannou and et al ,The Changing Nature of the Contemporary Accounting Profession, 2007).**
54. Wai Fong , Chua Radical , **Development In Accounting Thought**, (The Accounting Review, 1986).
55. World Bank, **Opportunitiesand Options for Government to Primate Corporate Social Responsibility in Europe and Central Asia**,(Evident from Ulgraria, Croalia and Romania : working paper- March 2005).

C.Other:

1. AAA, Committee on foundation of Accounting Measurement , **Report of The Committee on Foundation of Accounting Measurement** , (The Accounting Review, Supplement,1971).
2. American Accounting Association (AAA) **Report of the Committee on the Measurement of Social. Costs**, (The Accounting Review, Accounting for Social Performance, 2001).
3. American Accounting Association, "**A Statement of Basic Accounting Theory**", (Report of the Committee Illinois, Second Edition , 1968).
4. American Institute of Certified Public Accounts, **Reportedthe Committee on Review and Resume Accounting Terminology**, (Bulletin, No.1, 1953).
5. Belkaoui, Ahmed , **Linguistic Relativity In Accounting**, (Accounting Organization and Society, 1979).
6. Burechell. S, et.al., **The Roles Of Accounting In Origination and Society**, (Accounting Origination and Society 5, 1980).
7. Cooper David, Tidiness Muddle, **Commonalities and Divergences In two Approaches to Management Accounting Research**, (Accounting Organization and Society, 1983).
8. Hayes ,D.C., **Accounting For Accounting: Study About Managerial Accounting**, (Accounting origination and Society, 1978).
9. Kandola, Pratima, **(Corporate Social Responsibility: Why Good People Behavior Badly in Organizations, 2004) .**
10. Rania Kamal , **Criticall Appreciating Social Accounting In The Arab Middle East** : (Postcolonial Perspective, Http :Issn , 0897 -3660\ Doi :1016 \S0897- 3660(7)20005 -4,2007).
11. Shah Rokh M. and et.al , **Financial Disclosure Levers and Foreign Stock International Financial Management and Accounting,1992).**
12. World Bank, **Opportunitiesand Options for Government to Primate Corporate Social Responsibility in Europe and Central**

Asia,(Evident from Ulgraria, Croalia and Romania : working paper-
March 2005).

ثالثاً : المواقع الالكترونية:

1. WWW.PHIALADELPHIA.JO\LIBRARY \2000.COM ، عبد الناصر نور ،
محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، (عمان : جامعة الاسراء ، 2000م) .
2. WWW.PHIALADELPHIA.JO\LIBRARY \2000.COM عبد
الناصر نور ، محاسبة المسؤولية الاجتماعية ، (عمان : جامعة الاسراء ، 2000م)

الملاحق



ملحة . قه (1)
استنارة
بسم الله الرحمن الرحيم
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات العليا

...../ السيد

المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع : تحكيم إستمارة إستبانة

تعتر هذه الإستبانة جزءاً من دراسة يقوم بها الباحث للحصول على درجة دكتوراة فلسفة في المحاسبة والتمويل بعنوان "القياس والإفصاح المحاسبي ودورها في النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية" -دراسة ميدانية على السكر السودانية المحدودة.

تسعى الدراسة إلى إختبار مجموعة من الفرضيات التي تعكس دور القياس والإفصاح من خلال قياس العلاقة المؤثرة بين المتغير المستقل القياس والإفصاح والتابع النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجتماعية . نرجو المساعدة فى تحكيم الإستبانة المرفقة ، لما لديكم من خبرة ودراسة واسعة فى هذا المجال، مع إبداء ملاحظاتكم وتعديلاتكم التى سيتخذها الباحث بعين الإعتبار لما لذلك من تدعيم الإستبانة وإمكانية الخروج بنتائج جيدة ، وأن بياناتكم تحظى بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمى فقط .

نشكر لكم حسن تعاونكم معفالك منا فائق الإحترام وأجز له.

الباحث :

عفاف نور الدين عثمان رابح

القسم الأول : البيانات الشخصية

الرجاء التكرم بوضع علامة (√) أمام العبارة التي تراها مناسبة :

1.العمر

<input type="checkbox"/>	30 سنة فأقل	<input type="checkbox"/>	31 - 40 سنة
<input type="checkbox"/>	41 - 50 سنة	<input type="checkbox"/>	51 - 60 سنة
<input type="checkbox"/>	61 سنة فأكثر		

2. المؤهل العلمى

<input type="checkbox"/>	بكالوريوس	<input type="checkbox"/>	دبلوم عالٍ	<input type="checkbox"/>	ماجستير
<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>	أخرى		

3 التخصص العلمى

<input type="checkbox"/>	محاسبة	<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال	<input type="checkbox"/>	اقتصاد
<input type="checkbox"/>	دراسات مالية ومصرفية	<input type="checkbox"/>	نظم معلومات	<input type="checkbox"/>	أخرى

4. المؤهل المهني

<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية
<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونيين العربية	<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانيين

لا يوجد.....

6. المركز الوظيفي

مدير عام مدير مالي رئيس حسابات
محاسب مراجع داخلي مراجع خارجي
مدير مراجعة أكاديمي أخرى.....

5. سنوات الخبرة

5 سنوات فأقل 6 - 10 سنة 1 - 15 سنة
16 - 20 سنة 21 سنة فأكثر

القسم الثاني : عبارات الاستبانة

الرجاء التكرم بوضع علامة (√) أمام العبارة التي تراها مناسبة :

الفرضية الرئيسية الأولى : (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجماعية بشركة السكر السودانية المحدودة) وتتفرع منها الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى :توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبي للأداء الإجماعي والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإجماعية تجاه العاملين .

رقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يساعد قياس التكاليف الخاصة بتنمية خدمات العاملين، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه العاملين.					
2	قياس العائد عن الأداء الإجماعى بمقياس نقدى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجماعية تجاه العاملين.					
3	يساهم قياس الأداء الإجماعى للعاملين بغض					

					النظر عن نوع أعمالهم أو مواقعهم التنظيمية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
					4 توجد نماذج محاسبية لقياس الأداء الإجتماعى للتطبيق فى المحاسبة عن الأداء، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					5 توفير الشركات لصناعية التأمين الصحى للعاملين، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
					6 تؤثر مساهمة الشركات الصناعية فى تعليم أبناء العاملين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
					7 يساعد تنظيم الشركات لصناعية دورات تدريبية لرفع كفاءة وقدرات العاملين الإنتاجية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					8 تساهم مراعاة الشركات الصناعية تأهيل العاملين مهنيًا وصحيًا ونفسيًا، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					9 تكوين الشركات الصناعية فرق رياضية للعاملين، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاههم.
					10 تتبع الشركات الصناعية سياسة تعترف بقدرات العاملين وتمنح فرص متساوية للترقى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

الفرضية الثانية : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبية للأداء الإجتماعى و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع .

رقم	العبارات	أوافق	أوافق	محايد	لا	لا
-----	----------	-------	-------	-------	----	----

أوافق بشدة	أوافق			بشدة	
					1 يساهم قياس الموارد الإقتصادية بكفاءة قصوى تعظيماً للعائد الإجتماعى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					2 يساعد إهتمام الشركات الصناعية بالمسؤولية الإجتماعية بقياس التكاليف الخاصة بكل مجال من مجالات الأداء الإجتماعى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					3 تمسك الشركات الصناعية سجلات خاصة لمعالجة بيانات الأداء الإجتماعى، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					4 تحديد قيمة الأثر الإجتماعى محل القياس لأفضل رقم بديل للتكاليف الإجتماعية بصورة غير مباشرة، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					5 تمنح الشركات الصناعية مساعدات ومنح تعليمية لأفراد المجتمع، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					6 توظيف الشركات الصناعية أفراد من ذوى الإحتياجات الخاصة يساهم ، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					7 مساهمة الشركات الصناعية بتدريب بعض طلاب الجامعات أثناء وبعد الدراسة، تؤدى إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					8 تنفيذ الشركات الصناعية بعض برامج الإسكان، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات

					لمحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					9 يساهم عمل الشركات الصناعية على تشغيل العمالة (بتوفير مشروعات تقلل البطالة)، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					10 مشاركة الشركات الصناعية بمشروعات تشجير وتجميل لبعض الميادين والشوارع، تساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس المحاسبية للأداء الإجتماعى والنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين .

رقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	الإختيار بين بدائل القياس ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنتقاء، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.					
2	تسجيل الشركات الصناعية للبيانات المتعلقة بالأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.					
3	يؤثر توفير الشركات الصناعية السلع والخدمات الأعلى جودة، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.					
4	يساعد إعتداد مدخل القياس متعدد الأبعاد على القياس الكمي والوصفى بالأنظمة المختلفة، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.					

					5	قياس الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية للشركات الصناعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					6	يؤثر قيام الشركات الصناعية بالأبحاث التسويقية لتحديد إحتياجات المستهلكين، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					7	ضعف إهتمام الشركات الصناعية بتعظيم أرباحها على حساب جودة المنتج، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					8	تطابق المعلومات الملصقة على المنتج مع محتوياته، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					9	يؤدى توفير كافة الظروف اللازمة لتعميق حالة الرضا عن المقدم من سلع وخدمات وخدمات للمستهلكين، يؤدى إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					10	يساهم قياس الأداء الإجتماعى لتطوير المنتج قبل وبعد وأثناء دورة المنتج، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

الفرضية الرابعة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق القياس للمحاسبيلأداء الإجتماعى و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة .

رقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	قياس الشركات الصناعية التكاليف الخاصة					

					بالمحافظة على البيئة والحد من التلوث، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					2 يساعد إستخدام الشركات الصناعية الالات الأكثر إقتصاداً للطاقة ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					3 تساعد عدم الحاجة لعمليات الحساب القائمة على توفر العلاقة الرياضية بين الخواص محل القياس ومجال البئية بصورة غير مباشرة ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					4 تجنب الشركات الصناعية إقامة مشروعات صناعية وسط المناطق المأهولة بالسكان، يساهم في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					5 يساهم قياس المساهمات العامة ، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					6 يؤثر إستخدام الشركات الصناعية الالات الأعلى والأقل تسبباً في التلوث البيئي، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					7 تؤثر مشاركة الشركات الصناعية في برامج حماية البيئة، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					8 يساهم إختيار الشركات الصناعية الطريقة المناسبة للتخلص من المخلفات الصناعية، في تطوير النظام المتكامل للمعلومات

					محاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					9 يؤثر عمل الشركات الصناعية على تقليل إستنفاد الموارد الطبيعية، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					10 يساعد إنتاج الشركات الصناعية منتجات صديقة للبيئة العمل، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

الفرضية الخامسة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبيلأداء الإجتماعى و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين .

رقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	إفصاح الشركات الصناعية عن الأداء الإجتماعى بالمنشأة بغض النظر عن نوع أعمال العاملين أو مواقعهم التنظيمية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.					
2	تأييد الشركات الصناعية مبدأ الإفصاح عن الأداء الإجتماعى، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.					
3	نشر ثقافة المسؤولية الإجتماعية للإفصاح عن الأداء الإجتماعى فى الشركات الصناعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.					
4	تهيئ الشركات الصناعية ظروف عمل مناسبة للعاملين والإفصاح عنها، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه					

					العاملين.
					5 إمكانية إفصاح الشركات الصناعية كميّاً عن معلومات الأداء الإجتماعى فى القوائم المالية، تساهم فنتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					6 توفر الشركات الصناعية نظام معاشات للعاملين فيها، يؤثر علنتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					7 إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى البرامج الإجتماعية خارج نطاق العمل فى الأندية ومراكز الترفيه، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					8 تعظيم إفصاح الشركات الصناعية عن مواردها الإقتصادية بكفاءة قصوى العائد الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					9 إفصاح الشركات الصناعية عما تساهم به فى إقامة المؤتمرات والورش المهنية والعلمية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.
					10 مراعاة الشركات الصناعية تفاوت قدرات العاملين بمنح الحوافز، تساعد فنتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه العاملين.

الفرضية السادسة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبيلأداء الإجتماعى و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع .

رقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يحقق الإفصاح عن الأداء الإجتماعى بعض الفوائد والمزايا للشركات الصناعية، تؤثرعلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه					

					المجتمع.
					2 يؤثر إفصاح الشركات الصناعية عن دعمها الجامعات والمعاهد العليا والكليات فى المجتمع، على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع (تجهيز مختبرات - قاعات حاسوب).
					3 إستحداث معايير ملائمة للتقرير المحاسبي عن الأداء الإجتماعى، ترتبط بفائدة البيانات فى إتاحة الفرص للرأى المعارض فى القابلية للقياس، تساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					4 يساعد إستخدام الشركات الصناعية القوائم المالية الإضافية، الملحقة بالقوائم المالية، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					5 الضغط الذى تمارسه منظمات المجتمع على الشركات الصناعية للإفصاح عن أدائها الإجتماعى، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					6 إفصاح الشركات الصناعية عن مساهماتها فى إغاثة الأسر الفقيرة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					7 مساهمة الشركات الصناعية فى إنشاء المدارس والمراكز الصحية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					8 إفصاح الشركات الصناعية عن مساهمتها فى الخطط التى تحد من الفقر، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

					9	تعمل الشركات الصناعية على تقديم مشروعات تنموية فى المناطق الأقل نمواً، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.
					10	الإفصاح عن الأداء الإجتماعى لمعلومات تفيد فى إتخاذ قرارات رشيدة، بتقديم المعاملة المتماثلة لكافة فئات المصالح المجتمعية، يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المجتمع.

الفرضية السابعة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح المحاسبيلأداء الإجتماعى و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين .

رقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	الإختيار بين بدائل الإفصاح ذات العلاقة عند تقديم معلومات محاسبية دون حذف أو إنقواء، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.					
2	تساهم تتعدد النماذج حول نطاق الإفصاح لتطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى ، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.					
3	يساعد تصنيف الشركات الصناعية التكاليف الإجتماعية إلى كل عنصر من عناصر التكاليف من خلال فصل الجزء الإجتماعى عن الجزء الإقتصادى إشرشاداً ببعض المعايير الإجتماعية، فتطويرالنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.					
4	تعكس أساليب الإفصاح عن الأنشطة الإجتماعية					

					ضمن القوائم المالية أو بشكل منفصل عنها إلتزام شركات الأعمال عن الأداء الإجتماعى، تأثيراً على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					5 الإفصاح عن معلومات الأداء الإجتماعى يزيد ثقة ومصداقية الفئات ذات المصلحة، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					6 تقدم الشركات الصناعية برامج إعلامية تعرف المنتج بخصائص جودة المنتج ومجالات إستخدامه، يساعد فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					7 يساهم إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى بقسم يختص بالمحاسبة عن الأداء الإجتماعى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					8 يوجد أثر إختلاف تطبيق محاسبة الأداء الإجتماعى يعزى لعمر الشركة الصناعية وعدد موظفيها يؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					9 تحقيق محاسبة الأداء الإجتماعى لأهدافها الإجتماعية، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.
					10 إهتمام الشركات الصناعية بمقترحات وشكاوى العاملين فيها، يساعد على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه المستهلكين.

الفرضية الثامنة :توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإفصاح بالمحاسبة للأداء الإجتماعى و النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة .

رقم	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق بشدة
1	يساعد الإفصاح عن تكاليف الأداء الإجتماعى فى					

				القوائم المالية على إظهار كفاءة إدارة الشركات الصناعية فى تحقيق الإستغلال الأمثل لمواردها، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
2				توجد لوائح تلزم الشركات الصناعية بأن تفصح عن أدائها الإجتماعى لضمان تطبيق المحاسبة عن الأداء الإجتماعى، تؤثر على تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
3				يساعد تحديد الإفصاح عن تكاليف الأنشطة المنفذة إتفاق العمليات المتجانسه والنظم داخل الشركات الصناعية مع المعايير البيئية، فيتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
4				إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى فى ظل مستويات مختلفة تلبى تنوع إحتياجات التقارير الإجتماعية، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
5				يساعد إستخدام الشركات الصناعية أسلوب تدوير النفايات لزيادة دورها التنافسى مع المنشآت الأخرى، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
6				إفصاح الشركات الصناعية عن أدائها الإجتماعى ضمن تقارير منفصلة عن التقارير المالية التقليدية تساهم، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
7				يساهم تقديم الشركات الصناعية مساعدات للمنظمات الإجتماعية التى تهدف لتحسين بيئة العمل، فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
8				عرض الشركات الصناعية معلومات الأداء الإجتماعى - الإقتصادى بمقابلة العمليات ذات التأثيرات السالبة والموجبة دفترياً لبعض مجالات الأداء الإجتماعى، يساهم فى تطوير النظام المتكامل للمعلومات

					المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					9 تخلص الشركات الصناعية عن المخلفات الصناعية بالرغم من تحملها الخسارة الناتجة عن ذلك، يؤدي إلى تطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.
					10 عرض معلومات البيئة عبر دائرة إدارية متكاملة ترسم وتخطط سياسة تحسين بيئة العمل، يساعد فنتطوير النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية و الإجتماعية تجاه البيئة.

ملحق رقم (2)

أسماء وعناوين محكومي ستجارة الإستبانة

الرقم	الاسم	طبيعة العمل	العنوان
1	د. كمال احمد يوسف	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة النيلين - كلية التجارة
2	د. عبد الرحمن البكري	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة النيلين - كلية التجارة
3	د. بابكر ابراهيم الصديق	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
4	د. صالح حامد محمد علي	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة النيلين - كلية التجارة
5	د. اشرف خوفو عزيز	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة النيلين - كلية التجارة
6	د. زين العابدين يس بريمة	أستاذ المحاسبة المساعد	أكاديمية السودان للعلوم المصرفية
7	د. موسى فضل الله على	وكيل جامعة السودان المفتوحة	جامعة السودان المفتوحة
8	د. إسماعيل محمد شيو	مدير إدارة التمويل العقاري	مصرف المزارع التجاري
9	د. صلاح بابكر مهاجر	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة السودان المفتوحة
10	د. الشامي عبدالهادي ادم	عميد كلية العلوم الادارية	جامعة بحري
11	د. عبداللطيف ابراهيم احمد	أستاذ المحاسبة المساعد	جامعة بحري
12	أ.د. مقبولة محمد عبد الله	استاذ مشارك	وزارة تنمية الموارد البشرية
13	أ. محمد سليمان حجار	المراجع العام لجمهورية السودان	الخرطوم
14	د. عادل محمد محمد حسن	المراجع الداخلي	قناة الشروق الفضائية
15	د. عبدالرحمن عبدالرحمن	أستاذ المحاسبة المشارك	جامعة النيلين . كلية التجارة
16	أ.د. عمر أحمد محمد عثمان	استاذ مشارك	وزارة تنمية الموارد البشرية

