



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا



كلية الدراسات العليا

محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة  
التنافسية بقطاع الاتصالات

(دراسة ميدانية على عينة من شركات الاتصالات في السودان)

**Accounting of Social Responsibility and its Role in  
Achieving Sustainable Development and Supporting the  
Competitive Advantage in the Telecommunications Sector**

**(A Field Study on a Sample of Telecommunication  
Companies in Sudan)**

رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل

إعداد الدارسة:

صفاء موافى حمد النيل الطاهر

المشرف الرئيس :

أ. د. بابكر إبراهيم الصديق محمد

المشرف المعاون :

د. زهير احمد علي أحمد

2022م - 1443هـ



صفحة الموافقة

اسم الباحث : صفاء مرام محمد السيد الطاهر

عنوان البحث : .....

ممارسة المسؤولية الاجتماعية ودورها في

تحقيق التنمية المستدامة وروح المبادرة

التنافسية بقطاع الاتصالات - دراسة ميدانية

على مدينة بن شريك الاتصالات في السودان

موافق عليه من قبل :

الممتحن الخارجي

الاسم : د. محمد صالح عبد الله

التوقيع : [Signature] التاريخ : 2022/7/20

الممتحن الداخلي

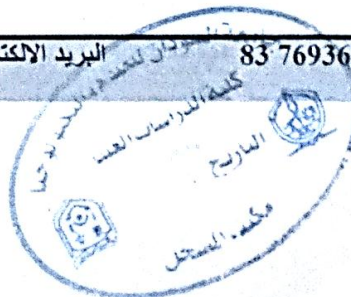
الاسم : د. محمد التاجر محمد النور

التوقيع : [Signature] التاريخ : 2022/7/20

المشرف

الاسم : أ.د. أيمن محمد

التوقيع : [Signature] التاريخ : 2022/7/20



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# الإستهلال

قال الله تعالى:

﴿قَالَ تَزْرَعُونَ سَبْعَ سِنِينَ دَأَبًا فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُنْبُلِهِ إِلَّا قَلِيلًا  
مِّمَّا تَأْكُلُونَ﴾ (47) ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعُ شِدَادٍ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ  
إِلَّا قَلِيلًا مِمَّا تَحْصِنُونَ ﴿ (48)

سورة يوسف ، الآيتان (47،48)

## الإهداء

إلى من علمتني معنى الحياة : أمي

إلى من ثابر وناضل وصبر : أبي

إلى رفيق دربي ومصدر قوتي :زوجي

إلى أحبتي أبنائي : عبد الرحمن ، عبد الله ، عيون ، فتحي

إلى أخي وأختي :أتمنى لهم دوام الصحة والعافية

الباحثة

## الشكر والتقدير

الحمد والشكر لله من قبل ومن بعد. الحمد لله الذي أعانني ووفقني لإتمام دراستي هذه، وأصلي وأسلم على النبي المختار سيدنا محمد صلى الله عليه وعلى آله وصحبه وسلم أجمعين.

أتقدم بوافر الشكر والتقدير لأسرة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، وأخص بالشكر أستاذي الجليل أ.د. بابكر إبراهيم الصديق محمد الذي أشرف على هذه الرسالة ولم يدخر جهداً في التوجيه والإرشاد طيلة مرحلة إعداد الدراسة، وكانت لتوجيهاته القيمة ومساعدته الاثر الفعال في إتمام هذه الرسالة. كما اتقدم بالشكر الجزيل لاستاذي الجليل د. زهير احمد علي أحمد، الذي قام بالمساعدة في الإشراف وكانت لتوجيهاته العون والمساندة.

وأخص بالشكر أيضاً أ.د. تماضر الصادق بابكر، كما اتقدم بالشكر للعاملين بشركات الاتصالات.

وفي الختام جزى الله كل من ساعدني ومن لم أذكرهم فهم كثر فلهم التحية والتقدير .

وحقيقة فإن هذا العمل ثمرة لتعاون كل من سبق ذكرهم وجزاهم الله خير الجزاء .

**الباحثة**

## المستخلص

هدفت الدراسة الي توضيح المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ودورها علي المجتمع بشكل عام باعتبارها مصطلح جديد ظهر في الآونة الاخيرة واغلب المؤسسات لا تعرفه ومساهمته في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية والكشف علي ابعاد ومجالات المسؤولية الاجتماعية الاكثر تأثير في التنمية المستدامة والميزة التنافسية تمثلت مشكلة الدراسة في توضيح العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية وتوضيح العلاقة بين المحاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة وتوضيح مفاهيم المسؤولية الاجتماعية. اختبرت الفرضيات العلاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة وينفرع منها النشاط البيئي ونشاط المنتج والمستهلك ونشاط المجتمع المحلي والعلاقة ذات دلالة الاحصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية. اعتمدت الدراسة علي المنهج الاستقرائي و التاريخي والتحليلي والوصفي والاستنباطي. توصلت الدراسة الي نتائج اهمها: هناك اهمية بالغة لإظهار المحاسبة عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية داخل الشركات من خلال قياسها والافصاح عن تلبية المطالب الاجتماعية ونتيجة للضغوط المتزايدة من فئات المجتمع التي لها علاقة مباشرة بالشركات. المحاسبة الاجتماعية مؤثر هام لقياس مجالات التنمية المستدامة من وجهة نظر الشركات اوصت الدراسة بالاتي: تبني المعايير الدولية المتعلقة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية لما لها من دور اساسي وهام في دعم الميزة التنافسية ونشر مفهوم الافصاح عن محاسبة مسؤولية اجتماعية والتنمية المستدامة علي المستوي المهني والاكاديمي ان تسعى الشركات الخدمية لتواصل مع بعضها البعض للاستفادة من تجاربها في كيفية اظهار الخدمات الاجتماعية استناداً علي الابعاد الاجتماعية والمستدامة .

### **Abstract:**

The study aimed to clarify the social responsibility of institutions and their role on society in general as a new term that appeared recently and most of the institutions do not define it and its contribution to achieving sustainable development and supporting competitive advantage and revealing the dimensions and areas of social responsibility that have that most impact on sustainable development and competitive advantage .Clarifying the relationship between social responsibility accounting and sustainable development and clarifying the concepts of social responsibility .The hypotheses tested the statistically significant relationship between social responsibility accounting and sustainable development and branched from environmental activity product and consumer activity and local community activity, and the statistically significant relationship between responsibility accounting social and competitive advantage. The study relied on the historical analytical ,descriptive and deductive approach .The study reached the most important results: There is great importance to show accountability for social responsibility activity within companies by measuring and disclosing the fulfillment of social demands and as a result of the increasing pressures from Categories of social that have a direct relationship with companies. Social accounting is an important indicator for measuring the areas of sustainable development from the companies point of view. The study recommended the following :Adopting international standards related to social responsibility accounting because of their fundamental and important role in supporting competitive advantage and spreading the concept of disclosure about social responsibility and sustainable development accounting On the professional and academic level .That service companies seek to communicate with each other to benefit from their experiences in how to show social and responsibility dimensions.



## فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الإستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	المستخلص
هـ	Abstract
و	فهرس الموضوعات
ح	فهرس الجداول
ي	فهرس الأشكال
ك	فهرس الملاحق
<b>مقدمة عامة</b>	
1	أولاً : الإطار المنهجي
8	ثانياً : الدراسات السابقة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية</b>	
40	المبحث الأول: مفهوم وأهمية واهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
54	المبحث الثاني: المسؤولية الاجتماعية ومرتكزاتها.
68	المبحث الثالث: محاسبة المسؤولية الاجتماعية.
<b>الفصل الثاني: الإطار النظري للتنمية المستدامة</b>	
86	المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأهداف وخصائص وأنماط التنمية المستدامة.
101	المبحث الثاني: محاسبة التنمية المستدامة.
108	المبحث الثالث: أثر القياس والافصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة

الفصل الثالث: الإطار النظري للميزة التنافسية	
119	المبحث الأول: مفهوم وأهمية ومصادر وأنواع الميزة التنافسية.
129	المبحث الثاني: مؤشرات وأبعاد معايير ومحددات الميزة التنافسية.
135	المبحث الثالث: العلاقة بين المحاسبة المسؤولة والميزة التنافسية
الفصل الرابع: الدراسة الميدانية	
142	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن عينة الدراسة.
148	المبحث الثاني: إجراء الدراسة الميدانية
158	المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
الخاتمة	
178	أولاً : النتائج
182	ثانياً : التوصيات
185	قائمة المصادر والمراجع
198	الملاحق

## فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
48	المسؤولية الاجتماعية والنموذجين الاقتصادي والاجتماعي	(1/1/1)
56	هرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية	(1/2/1)
57	ابعاد المسؤولية الاجتماعية والعناصر الرئيسية والفرعية	(2/2/1)
74		(1/2/1)
150	الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان	(1/2/4)
151	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقا متغير العمر .	(2/2/4)
152	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نوع المتغير المؤهل العلمي .	(3/2/4)
154	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير التخصص العلمي .	(4/2/4)
155	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير المسمى الوظيفي .	(5/2/4)
156	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير سنوات التعامل .	(6/2/4)
158	التحليل الوصفي المحور الاول :	(1/3/4)
161	التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني:	(2/3/4)
163	التحليل الوصفي لعبارات المحور الثالث:	(3/3/4)
165	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة مسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة	(4/3/4)
166	نتائج تحليل الانحدار الخطي لقياس العلاقة بين الافصاح عن محاسبة مسؤولية اجتماعية والبعد البيئي .	(5/3/4)
168	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين الافصاح عن محاسبة مسؤولية اجتماعية ونشاط المنتج المستهلك .	(6/3/4)

170	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين الافصاح عن محاسبة مسؤولية اجتماعية ونشاط المجتمع المحلي.	(7/3/4)
171	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين الافصاح عن محاسبة مسؤولية اجتماعية والميزة التنافسية.	(8/3/4)
173	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المنتج والمستهلك.	(9/3/4)
174	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي.	(10/3/4)
175	نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية.	(11/3/4)

## فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الجدول
45	اصحاب المصالح او المستفيدون من وجود المؤسسات	(1/1/1)
53	الاداء الاقتصادي والاداء الاجتماعي للأعمال	(2/1/1)
127	مكونات إستراتيجية التنافس	(1/1/3)
152	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقا متغير العمر.	(1/2/4)
153	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير المؤهل العلمي.	(2/2/4)
154	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير التخصص العلمي.	(3/2/4)
155	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير المسمى الوظيفي.	(4/2/4)
156	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المتغير سنوات التعامل.	(5/2/4)

## فهرس الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
198	الاستبانة	1
205	محكمو الاستبانة	2

# المقدمة

تشمل على:

أولاً: الإطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

## أولاً: الإطار المنهجي

### تمهيد:

أصبح الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للشركات من المواضيع التي أثارت ولا تزال تثير جدلاً كبيراً في الأوساط العلمية والأكاديمية و باعتبارها مطلباً أساسياً للمؤسسات الاقتصادية في التفاعل مع مجتمعاتها، مما يعكس طبيعة العلاقة بين التطور الاقتصادي والاجتماعي الذي شهدته مختلف الدول على الصعيد الدولي، إذ نجد أن هنالك وجهتين نظر مختلفتين للمسؤولية الاجتماعية تتمثل الأولى بكون منظمات الاعمال وحدات اقتصادية تهدف إلى تعظيم الأرباح. أما الثانية فتناولت أن المنظمات وحدات اجتماعية يجب أن تلعب دوراً اجتماعياً متزايداً في بيئاتها.

بادرت العديد من المؤسسات إلى تحسين نوعية حياة عاملها والتي تحسين ظروف بيئة عملها وتوفير العدالة الوظيفية وغيرها من المبادرات الاجتماعية الداخلية وذلك لتحسين أرباحها وضمان دورها في تحقيق التنمية المستدامة وموقفها التنافسي، ولقد اصبح العنصر البشري يستقطب إهتمام كثير من الدراسات والتقارير الدولية المتعلقة بالتنمية، ومن ثم وضع حاجة الإنسان في بؤرة سياسات التخطيط وصنع القرار، على اعتبار أن العنصر البشري هو العمود الفقري لعملية التنمية بمختلف أبعادها.

كما زاد التركيز والإهتمام على الجانب الاقتصادي والتسويقي بهذه المؤسسات، ومن بداية الستينات من القرن الماضي وبعد زيادة الأنتقادات والضعفوطات. بادرت العديد من منظمات الاعمال التي تبنى كما يمكن أن نسميه أداءً اجتماعياً وداخلياً وخارجياً وذلك من خلال الإهتمام بعناصر المسؤولية الاجتماعية التالية (العامل، المنافسين، المجتهدين والمجتمع والبيئة)<sup>(1)</sup>، مما أدى الأنفتاح الكبير على الأسواق العالمية والتطور التكنولوجي السريع إلى أن زيادة حدة المنافسة فقد أصبح السعي إلى تحقيق التفوق والتميز الشغل الشاغل لمنظمات الأعمال بقية البقاء والإستمرار ، وتعد الوسيلة الوحيدة أمام هذه المنظمات لبلوغ هذا الهدف هو تبنى برامج فعالة للمسؤولية الاجتماعية نأخذ في عين الاعتبار ظروف المجتمع والتحديات التي تواجهه.

<sup>1</sup> - طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات العمل، ط2، دار وائل للنشر،



## مشكلة البحث:

لم يعد تقييم مؤسسات القطاع الخاص يعتمد على ربحيتها فحسب كما ولم تعد تلك المؤسسات تعتمد في بناء سمعتها على مركزها المالي فقط بل ظهرت مفاهيم حديثة تساعد في خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في مختلف جوانب الحياة ولعل أبرز هذه المفاهيم مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بمختلف أنواعها وأحجامها ومن هنا جاءت الدراسة بغرض الإجابة عن السؤال التالي:

ما الدور الذي تقوم به محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية في شركات الاتصالات السودانية؟ هذه هي المشكلة التي تبحث عنها الدارسة.

## أسئلة البحث:

1- ما هي العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة؟

ويتفرع منها التساؤلات الآتية:

أ/ ما هي العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والنشاط البيئي كمؤشراً للقياس البيئي للتنمية المستدامة بالشركات؟

ب/ هل توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والمنتج والمستهلك كمؤشراً لقياس المجال الاقتصادي للتنمية المستدامة بالشركات؟

ج/ ما هي العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي كمؤشراً لقياس المجال الاجتماعي للتنمية المستدامة بالشركات؟

2- ما هو أثر العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية؟

## أهمية البحث:

تبرز أهمية الدراسة في وجود أهمية علمية وأهمية عملية:

## الأهمية العلمية:

1. توفير إطار نظري لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة وأهمية الميزة التنافسية بالنسبة للشركات الخدمية.
2. توجيه إهتمام الباحثين بدراسة دور المحاسبين في تحقيق إستدامة المنشآت الخدمية وتوفير تقارير الإستدامة وأثرها على الأداء طويل الأجل للمنشآت.
3. تناولت هذه الدراسة بعد جديد في مجال المسؤولية الاجتماعية يتمثل في الدور الذي تقوم به محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية في شركات.

## الأهمية العملية:

1. تفعيل الأبعاد الاجتماعية والبيئية للشركات الخدمية في برامجها المستقبلية وذلك لتحقيق اهداف المجتمع.
2. توضيح دور المحاسبة الاجتماعية في الأنشطة البيئية، وأنشطة العاملين، وأنشطة المنتج والمستهلك، وأنشطة المجتمع المحلي في تحقيق التنمية المستدامة.
3. حاجة شركات الاتصالات السودانية إلي قياس الأنشطة (البيئية ، الاجتماعية ، الاقتصادية ) لمحاسبة التنمية المستدامة ودعمها في تحقيق الميزة التنافسية لهذه الشركات.

## أهداف البحث:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الأتي:

1. اختبار العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والنشاط البيئي كمؤشراً للقياس البيئي للتنمية المستدامة بالشركات؟

2. اختبار العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والمنتج والمستهلك كمؤشراً لقياس المجال الاقتصادي للتنمية المستدامة بالشركات؟
3. توضيح أثر العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي كمؤشراً لقياس المجال الاجتماعي للتنمية المستدامة بالشركات؟
4. اختبار أثر العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية.
5. التعرف على دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة في البيئة المحلية.
6. بيان مدى الترابط بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.
7. التعرف على أثر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية.
8. اختبار العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.

### فرضيات البحث:

اختبرت هذه الدراسة الفرضيات التالية:

توجد علاقة ذات دلالة إيجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، ويتفرع منها الفرضيات الآتية:

- 1- توجد علاقة ذات دلالة إيجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والنشاط البيئي.
- 2- توجد علاقة ذات دلالة إيجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المنتج والمستهلك.
- 3- توجد علاقة ذات دلالة إيجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي.
- 4- توجد علاقة ذات دلالة إيجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية.

### منهجية البحث:

تستخدم الباحثة المناهج التالية:

1. المنهج الاستنباطي لصياغة الفرضيات.

2. المنهج الإستقرائي لاختبار الفرضيات.

3. المنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة الميدانية.

### حدود البحث:

تتمثل حدود الدراسة في الآتي:

1. الحدود المكانية: شركات الاتصال السودانية (زين ، سووداني ، MitN)
2. الحدود الزمانية: 2021م
3. الحدود الموضوعية: يقتصر هذا البحث فقط على تناول محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية.
4. الحدود البشرية: تشمل المراكز الوظيفية التالية : رئيس تنفيذي ، مدير إدارة ، مدير قطاع ، مراجع، محاسب، وأخرى ذات علاقة بمجال الدراسة.

### مصادر جمع البيانات.

مصادر البيانات الأولية: الاستبانة.

مصادر البيانات الثانوية: سوف يتم جمعها باستخدام الكتب والمراجع والمجلات والدوريات العلمية والرسائل الجامعية ومواقع الأنترنت

### مصطلحات البحث:

**محاسبة المسؤولية الاجتماعية:** هي إلتزام مؤسسات الأعمال المتواصلة بالسلوك الأخلاقي وبالمساهمة في التنمية الاقتصادية، وفي الوقت ذاته تحسين نوعية حياة القوى العاملة بأسرها فضلاً عن المجتمعات المحلية والمجتمع عامة<sup>(1)</sup>.

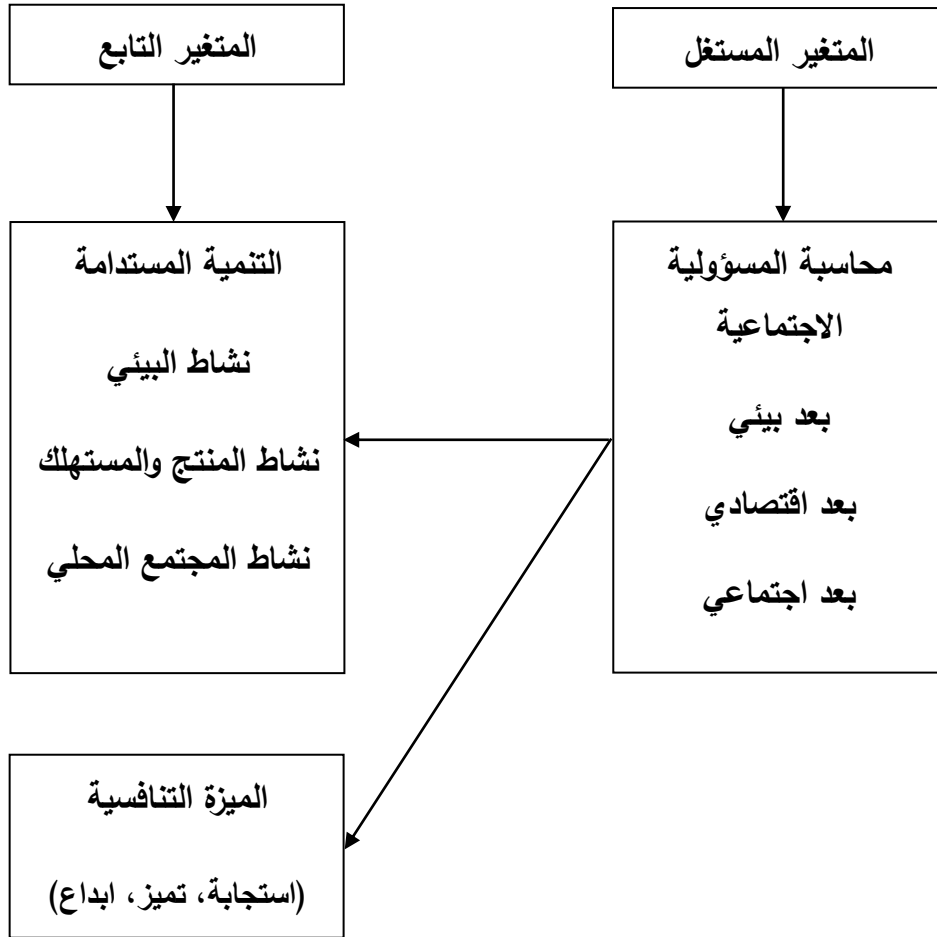
**التنمية المستدامة:** هي التنمية التي تضمن إدماج الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للجميع من أجل تعظيم الرفاهية للإنسان في الوقت الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتهم<sup>(2)</sup>.

(<sup>1</sup>)- Frank Den Hord and All, **managing corporate social responsibility in action talking**, USA,2007, p10.

(<sup>2</sup>) عفن ابو بكر محمد الصاوي، نموذج مقترح الإفصاح المحاسبي عن تقرير الاستدامة، (القاهرة: مجلة جامعة القاهرة، المجلد 49، العدد 2، دبت)، ص20.

الميزة التنافسية: هي مفهوم ديناميكي يعتمد على الجهد الذاتي والابداع والتفوق على المنافسين من خلال النوعية والتقنية العالية والتسويق الأفضل لجذب المشتركين للسلعة كعلامة فارقة يدركها الزبون في المنشأة أو المنتج<sup>(1)</sup>.

### نموذج الدراسة



المصدر: إعداد الباحثة ، 2020م

### هيكل البحث:

تتكون الدراسة من مقدمة واربعة فصول، حيث تشمل المقدمة على الإطار المنهجي والدراسات السابقة، وقسمت الفصول إلى مباحث حيث تناول الفصل الأول الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، ويحتوي على ثلاثة مباحث حيث تناول المبحث الأول

(1) طارق حبيب مصطفى حسابو، دور الأصول غير الملموسة في تحقيق الميزة التنافسية في منشآت الأعمال، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2014م)، ص67.

مفهوم وأهمية واهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتناول المبحث الثاني المسؤولية الاجتماعية ومرتكزاتها، وتناول المبحث الثالث محاسبة ال مسؤولية الاجتماعية.

وتناول الفصل الثاني الإطار النظري للتنمية المستدامة ويحتوي أيضاً على ثلاثة مباحث، فقد تناول المبحث الأول مفهوم وأهمية التنمية المستدامة، والمبحث الثاني القياس المحاسبي عن التنمية المستدامة، أما المبحث الثالث فقد تناول مؤشرات قياس التنمية المستدامة.

وتناول الفصل الثالث الإطار النظري للميزة التنافسية ويحتوي أيضاً على ثلاثة مباحث، المبحث الأول مفهوم وأهمية ومصادر وأنواع الميزة التنافسية، أما المبحث الثاني مؤشرات وأبعاد معايير ومحددات الميزة التنافسية، وتناول المبحث الثالث العلاقة بين المحاسبة المسؤولية والميزة التنافسية.

أما الفصل الرابع فهو الدراسة الميدانية ويحتوي أيضاً على ثلاثة مباحث، فقد تناول المبحث الأول نبذة تعريفية عن عينة الدراسة، والمبحث الثاني إجراء الدراسة الميدانية، أما المبحث الثالث تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

الخاتمة: وتشمل:

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

## ثانياً: الدراسات السابقة:

تقوم الباحثة بعرض عدد من الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث والتي تمكنت الباحثة من الحصول عليها.

### 1- دراسة: Daviss، (1999م)<sup>(1)</sup>

تعد واحدة من الدراسات التحليلية الرائدة المتعلقة باستشراف المستقبل فقد بدأ الباحث دراسته مستعرضاً لأفكار قدمها مدراء مشورين حققوا منافع مهمة وخفضاً بالتكاليف نتيجة تبنيهم للمسئولية الاجتماعية وأنمايم بالبيئة والمحافظة عليها وأوضح مثال على ذلك أن إحدى الدراسات توجد ثمان من كل عشر حالات كأن فيها أداء الشركات التي لا تسبب تلوثاً للبيئة أفضل من منافسيها الذين يتسببون بتلوث البيئة. كذلك اشارت الدراسة إلى أنها بالرغم من دعوات بعض المفكرين الاقتصاديين مثل حامل جائزة نوبل Milton Friedman الذي تبنا تعظيم الربح وعدم الأنفاق على الجوانب الاجتماعية الا أن التجربة اثبت أن الارباح ستكون أكثر عندما تتحمل المنشأة مسؤولية اجتماعية وقد استخلص Daviss من دراسته أن ما كانت تضطلع به الحكومة من حماية الاخلاقيات والمسئولية الاجتماعية يجب أن يتحول إلى منشآت الاعمال وذلك بسبب الخصخصة والتوسع في دعم القطاع الخاص.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت أن ما كانت تطلع به الحكومة من حماية الاخلاقيات والمسئولية الاجتماعية يجب أن يتحول إلى منشآت الاعمال وذلك بشكل الخصخصة والتوسع في دعم القطاع الخاص. بينما تناولت الدراسة الحالية التوسع في مجالات التنمية والمسئولية الاجتماعية.

### 2- دراسة: DUNN، (2002م)<sup>(2)</sup> بعنوان: "Responsibility"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور محاسبة المسؤولية في الوصول إلى أهداف الشركة وتحقيقها، وقد أظهر الباحث أهمية استخدام النسب المالية للأقسام لغايات تقييم الأداء، وأعطى أمثلة على استخدام نسب العائد على الاستثمار والقيمة الاقتصادية المضافة والدخل المتبقي وهامش الربح

<sup>(1)</sup> Daviss, B. (1999) "Profits from principles" the futurist. March.9. (1). 111-131

<sup>(2)</sup> Dunn, Philip, E. (2002). **Responsibility Accountin g**, Online- Available: <http://www.accglobal.com>

في مكافأة العاملين، وتوصل إلى أن أفضل تقييم للأداء هي القيمة الاقتصادية المضافة والدخل المتبقي.

### 3- دراسة: Lin and Yu (2002م)<sup>(1)</sup> بعنوان:

"Responsibility cost control system in China: a case of management accounting application"

تمت هذه الدراسة على إحدى الشركات الصينية حيث كان الهدف الرئيسي للدراسة التحقق من إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية في مختلف الأنظمة الاجتماعية والاقتصادية في الصين، واستخدمت الدراسة أسلوب المقابلات الشخصية من أجل البحث عن النتائج وأجريت المقابلات مع أكثر من 18 شخصاً من المدراء والمحاسبين واستمرت كل مقابلة فردية ما يقارب من 20-45 دقيقة وساعتين للمقابلات الجماعية بالإضافة إلى تقدير تكلفة محاسبة المسؤولية من خلال ظروف الرجوع للسجلات المالية وقد أثبتت النتائج نجاح محاسبة المسؤولية كأداة رقابة على التكاليف ضمن ظروف السوق الصينية، ومساهمتها في تخفيض تكاليف الإنتاج، وقدرتها على تحسين الربحية، ودورها الإيجابي في تحفيز الموظفين، وتخفيض التكاليف وبالمحصلة النهائية تحقيق الأهداف العامة للشركة للوصول إلى الربح المستهدف.

### 4- دراسة ابراهيم، (2003م)<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية - واقع وتطلعات وتمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود تحديد واضح لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية واهدافها وعدم القناعة الكاملة بأهميتها من قبل شركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية.

---

(<sup>1</sup>) Lin, Jun., Yu. Zengbiao (2002), **Responsibility cost control system in China: a case of management accounting application**, **Management Accounting Research**, Online Available: <http://www.idealibrary.com>

(<sup>2</sup>) ابراهيم عمر ، نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في شركات المساهمة الصناعية الاردنية - واقع وتطلعات ، (سوريا: مجلة جامعة دمشق ، المجلد 19، العدد الثاني ، 2003 م) ص ص 317-364.



هدفت الدراسة إلى ابراز أهمية المسؤولية الاجتماعية ودرها في زيادة المنافع لدى الشركات ، التعرف على كيفية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات ، التعرف على مساهمة المنظمات الدولية والمهنية في وضع معايير للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

لتحقيق أهداف البحث تم اختيار الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى تهتم شركات المساهمة العامة الاردنية بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، الفرضية الثانية أن عملية تصنيف التكاليف الايرادات وتحليلها في شركات المساهمة الصناعية الاردنية تتم حسب مراكز المسؤولية الموجودة في الهيكل التنظيمي

توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: لا تطبق معظم شركات المساهمة العامة الاردنية نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية بسبب عدم تمكنها من امتلاك مقومات ومستلزمات تطبيقية، لا يوجد تصنيف وتحليل للتكاليف والاييرادات أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات أهمها: ضرورة توضيح وشرح أهمية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية للإدارات العليا في الشركات الصناعية الاردنية. ركزت الدراسة على تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات العامة، وما يميز هذه الدراسة هو تناولها للمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في القطاع الخدمي واضفاء الثقة والمصادقية في التقارير.

5- دراسة: طه، (2006م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وتمثلت مشكلة الدراسة في أن القوائم المالية بوصفها الحالي في الدول النامية ومنها العراق قاصرة عن توفير المعلومات التي يحتاجها قراء القوائم المالية من المستفيدين من معلومات المسؤولية الاجتماعية للوحدة.

هدفت الدراسة إلى بيان اساليب الإفصاح المحاسبي التي يمكن استخدامها في اعداد المعلومات المعبرة عن المسؤولية عن المسؤولية الاجتماعية والتي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية لمختلف الاطراف المستفيدة وفي اتخاذ القرارات المختلفة.

(1) طه أحمد حسن ارديني ، الإفصاح المحاسبية للمسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية – نموذج مقترح (العراق: جامعة الموصل – كلية الاقتصاد والادارة ، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 83 ، العدد 28 ، 2006م) ص ص 151 - 173

لتحقيق أهداف البحث تم اختيار الفرضيات التالية:

أن الإهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يسهم في تحسين نتائج نشاط الوحدة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية،

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن من الصعوبات التي تواجه الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية هو عدم وجود أسلوب محدد لعرض معلومات المسؤولية الاجتماعية فضلا أن كل معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواء كانت مالية ام كمية تؤثر في نفقات والتزامات وأصول الوحدة وقراراتها الادارية التي تعد مسألة الإفصاح عنها صلب العمل المحاسبي.

أوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها: ضرورة زيادة الإهتمام بمسألة الإفصاح المحاسبي عن المعلومات ذات التأثير الاجتماعي وتحديد العوائد الاجتماعية وتوزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية المختلفة وللأنشطة السائدة في كافة الوحدات الاقتصادية.

أن الدراسة تناولت الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية بينما تناولت الدراسة الذي تحققه المسؤولية الاجتماعية في التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية.

6- دراسة: يوسف، (2006م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة البحث في اعتبار أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية احدث مراحل التطور المحاسبي، لما كان الإطار الفكري المحاسبي يعاني من القصور لعدم قدرته على تقديم اجابات محددة لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسب مثل قياس التكلفة والعائد الاجتماعي فأن السؤال الرئيسي للمشكلة هل توفر المحاسبة ادوات قياس تستند اليه في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية.

وقد استهدفت هذه الدراسة التعرف على مدى وجود منظمات أعمال من الشركات والمؤسسات وغيرها متخصصة لممارسة المسؤولية الاجتماعية في قطاع غزة، ولتحقيق أهداف الجانب

(<sup>1</sup>) يوسف محمد جربوع ، مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، دراسة استكشافية للآراء المدربين الماليين ورؤساء اقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة / فلسطين، (غزة: مجلة الجامعة الاسلامية ، سلسلة الدراسات الانسانية، المجلد الخامس عشر ، العدد الأول 2006م).

التطبيقي للدراسة، وقد تبين من نتائج الدراسة أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحفظ بالقدر الكافي.

وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات من شأنها مساعدة الشركات بالإلتزام بالقوانين والأنظمة لحماية البيئة من التلوث والأضرار التي تلحق بها من جراء مزاولتها لأنشطتها المختلفة وتجنباً للعقوبات التي قد تفرض عليها إذا خالفت الإلتزام بتنفيذ هذه القوانين.

تلاحظ الباحثة أن هذه الدراسة تناولت التعرف على إدراك منظمات أعمال من الشركات والمؤسسات وغيرها متخصصة لممارسة المسؤولية الاجتماعية في قطاع غزة. بينما تناولت الدراسة الحالية التعرف على مدى إدراك المنشآت الخدمية لممارسة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.

#### 7- دراسة: ابراهيم، (2007م)<sup>(1)</sup>

الموارد البشرية ودورها في تدعيم مستوي القدرة التنافسية في الشركات العائلية. ولقد هدفت هذه الرسالة الي التعرف على واقع الموارد البشرية في الشركات العائلية والتحديات التي يمكن أن تأخذ من الاستفادة منها أو الاسباب التي تجعل من الموارد البشرية ميزة تنافسية لتدعيم مستوي القدرة التنافسية، كذلك المتطلبات الواجب توفرها للقوي العاملة حتي يمكن تحقيق اهداف تلك الشركات في النمو والبقاء والاستمرارية ومن أهمها ما يلي: أن الموارد البشرية هي مصدر خلق القدرة التنافسية واستمرارها حيث يبرز دورها في كل عنصر من عناصر القدرة التنافسية للشركة ككل. أن الاستثمار في الجانب البشري يتطلب وقتاً وجهداً كبيراً على عكس الجوانب الأخرى للتنافس الا أن ثماره تستمر في النضج والعتاء لفترات اطول.

كما وضحت هذه الدراسة عدد من التوصيات التي أن يستفيد منها المسؤولون ووضعوا السياسات في هذا المجال منها اعداد نظام محكم لإدارة الموارد البشرية بنظم كافة السياسات والقدرات والإجراءات الخاصة بالأفراد وبالشركة.

(<sup>1</sup>) ابراهيم محمد ابو سعده، الموارد البشرية ودورها في تدعيم مستوي القدرة التنافسية في الشركات العائلية، (القاهرة: جامعة القاهرة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م).

تتكامل إدارة الموارد البشرية مع الإستراتيجية العامة للشركة من خلال الإهتمام بتخطيط القوة العاملة مع التركيز على الكيف، والاستخدام مع دراسة مستمرة لمتغيرات بما يحقق توفير العمالة الماهرة وبتكلفة ملائمة لتحقيق ميزة تنافسية من خلالها.

تلاحظ الباحثة أن هذه الدراسة تناولت الموارد البشرية ودورها في تدعيم مستوي القدرة التنافسية في الشركات العائلية، بينما أوصت الدراسة الحالية التأكيد على ضرورة الإهتمام بالجانب الإنساني من المسؤولية الاجتماعية لما له من دور في نشر سمعة الشركة مما يعمل على اكسابها ميزة تنافسية مستدامة.

#### 8- دراسة: عبد القادر، (2008م) (1)

هدفت الدراسة إلي توضيح الآثار التي تنشأ عن لتدهور البيئي، وتحديد طبيعة العلاقات القائمة بين كل من البيئة والمحاسبة المستدامة، ومعرفة الأساليب المعتمدة لمعالجة المشاكل البيئية، تمثلت مشكلة الدراسة إلى أي مدى يمكن الاعتماد على البيئة في تحقيق التنمية المستدامة، تكمن أهمية الدراسة في التعرف على المشكلات البيئية وتحديد مختلف الآثار الناجمة عنها في ظل التنمية المستدامة لحماية البيئة والحفاظ على مواردها، اعتمدت الدراسة التحليل الوصفي.

توصلت الدراسة إلى نتائج منها، أن المشكلات البيئية خطيرة الآثار ومحملة الوقوع في أي وقت، تعتبر البيئة والتنمية المستدامة أمران مرتبطان ومتلازمان إلتراماً وثيقاً لا يقبل التجزئة، وأثار المشكلات البيئية كثيرة وتكاليفها باهظة الثمن.

أوصت الدراسة بضرورة التوسع في استعمال الأدوات الاقتصادية للتخفيف من المشكلات البيئية، وارساء الثقافة البيئية من خلال دعم الوعي البيئي في مجال التعليم.

يتضح للباحثة أن أهمية الدراسة تمثلت في تحديد المشكلات البيئية التي تواجه المنشآت أثناء تأديتها لعملياتها الإنتاجية والبحث عن الحلول للآثار السلبية للمنشآت من أجل حماية

(1) - عبد القادر عويثان، تحليل الآثار الاقتصادية للمشكلات البيئية في ظل التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة سعد، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).

البيئة. بينما أهتمت الدراسة في توضيح المشكلات الاجتماعية التي تواجه المنشآت الخدمية في تحقيق التنمية المستدامة.

## 9- دراسة: عبدالرازق وآخرون، (2008م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة عن الأسئلة التالية:

- هل تقوم الشركات المساهمة العامة الصناعية بالإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية مقارنة مع ما هو سائد عالمياً.
- هل هنالك علاقة بين حجم الموجودات للشركات وبين مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية؟

تهدف هذه الدراسة إلى دراسة مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات الأردنية الصناعية المدرجة في بورصة عمان توصلت الدراسة إلى وجود تفاوت في مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية بين الشركات، إلا أن الإفصاح ما زال دون المستوى المطلوب حيث لم تتجاوز النسبة المئوية للإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية كما توصلت الدراسة إلى عدم وجود تأثير ذي دلالة احصائية لحجم الموجودات وحجم المبيعات في مستوى الإفصاح الاجتماعي.

خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات لتفعيل الإفصاح الاجتماعي لدى الشركات الصناعية وهي أن على الجهات الحكومية المنظمة والمشرفة على أداء الشركات تشجيع الشركات على أداء مسؤولياتها تجاه المجتمع والبيئة وغيرها من عناصر المسؤولية الاجتماعية وبالتالي الإفصاح عنها وعلى الجهات المنظمة لعمل الشركات بناء مؤشر للمسؤولية الاجتماعية الإعلان عنه رسمياً، ومن ثم منح جائزة سنوية لأفضل شركة أردنية قامت بتطبيق معايير المسؤولية الاجتماعية.

تلاحظ الباحثة أن هذه الدراسة تناولت مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات الأردنية الصناعية المدرجة في بورصة عمان لعامي 2007-

(<sup>1</sup>) عبدالرازق " محمد سعيد " الفرخ ورياض محمد الهنداوي، مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة دراسة حالة الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان لعامي 2007 ، 2008 ، الأردن ، (الأردن: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال المجلد 7 ، العدد 2 ، 2011م)، ص ص 122-131.

2008، ومعرفة أثر كل من حجم الموجودات وحجم المبيعات في درجة الإفصاح. بينما تناولت الدراسة الحالية الإفصاح عن أبعاد المسؤولية الاجتماعية مستدامة في شركات الاتصالات في السودان.

#### 10- دراسة: فالج عبدالقادر وآخرون، (2008م) <sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه بالرغم من مرور ما يقرب من 50 عاما على إطلاق مبادرات المسؤولية الاجتماعية وما تم التصدي له في الادبيات الا أن هذا المفهوم مازال غامضا ومبهما لدى منظما لدى منظمات الأعمال، وإلى جانب أنها ما زالت قضية جدلية في الدراسات التنظيمية، اذ ينظر للمسؤولية الاجتماعية من زاويتين معاكستين تماما: الأولى تناولت أن المسؤولية الاجتماعية ليست بالإنتاجية بل تسبب اذى للقيمة الربحية للمساهمين، اما الزاوية الثانية فتتظر إلى المسؤولية الاجتماعية على أنها تزيد من القيمة السوقية.

هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن مدى اهتمام شركات الاتصالات الخلوية الاردنية في تطبيق المسؤولية الاجتماعية تجاه اصحاب المصلحة (المجتمع المحلي، الموظفين، الزبائن، الموردين، البيئة، المساهمين)، وتحديد مستوى الفروق في إدراك افراد عينة الدراسة لأبعاد المسؤولية الاجتماعية تعزي لمتغيراتهم الشخصية، كما هدفت الدراسة إلى تقييم أثر المسؤولية الاجتماعية في إدارة الصورة الذهنية وقد توصلت الدراسة التي:

أن شركات الاتصالات الخلوية الاردنية أظهرت مستوى عال من الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية بأبعادها الستة، إذ بلغ المتوسط (4.30). عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية في إدراك افراد عينة الدراسة للمسؤولية الاجتماعية تبعاً لمتغيراتهم الديموغرافية. وجود أثر معنوي للمسؤولية الاجتماعية بأبعادها مجتمعة في إدارة الصورة الذهنية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت الكشف عن مدى اهتمام شركات الاتصال الخلوية الأردنية في تطبيق المسؤولية الاجتماعية تجاه اصحاب المصلحة (المجتمع المحلي، الموظفين، الزبائن، الموردين، البيئة، المساهمين) وتحديد مستوى الفروق في إدراك افراد عينة الدراسة لأبعاد المسؤولية الاجتماعية تعزي لمتغيراتهم الشخصية، بينما تناولت الدراسة الحالية

<sup>(1)</sup> فالج عبدالقادر الحوري وآخرون ، ادارة الصورة الذهنية للمنظمات الاردنية في اطار واقع المسؤولية الاجتماعية ، دراسة ميدانية في شركات الاتصالات الخلوية الأردنية، ( الأردن: كلية الاقتصاد الادارية ، جامعة العلوم التطبيقية ، 2008م).

مدى اهتمام شركات القطاع الخدمي في السودان في تطبيق المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع المحلي والمنتج والمستهلك والبيئية.

## 11- دراسة: لعبيبي، (2009م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في اعتبار أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية احدث مراحل التطور المحاسبي ولقد نشأ هذا التطور الحديثة نتيجة للزيادة المنفرد في حجم وقرارات الشركات التي لها تأثيرات مالية واقتصادية واجتماعية فأن السؤال الرئيس للمشكلة هي توفر المحاسبة أدوات قياس تستند اليه في قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية

تهدف الدراسة إلى تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودراسة أساليب قياس التكاليف والعائد الاجتماعي، التعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية، توفير المعلومات عن السياسات والبرامج الاجتماعية. وأوصت الدراسة بأنه أصبح لزاماً على مشروعات الأعمال أن تعمل على مقابلة توقعات المجتمع وتقدير متطلباته وأصبحت منظمات الأعمال، والوفاء بأشكال مختلفة من مسؤولياتها الاجتماعية في تحديد إمكانياتها مع العمل في نفس الوقت على اعلام الاطراف المعنية بأشكال ذلك الأداء الاجتماعي.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة تناولت تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، ودراسة اساليب قياس التكلفة والعائد الاجتماعي في القوائم المالية، توفير المعلومات عن السياسات والبرامج الاجتماعية وما يميز الدراسة الحالية أنها اهتمت بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والدور الذي تحققه في التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية.

(<sup>1</sup>) لعبيبي هاتو خلف، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية (بغداد: الأكاديمية العربية في الدنمارك 2009م).

## 12- دراسة: محمد سالم، (2009م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أن المشكلات الاجتماعية المتفاقمة في الوقت الحالي تأخذ مكانا بارزا في المناقشات السياسية لكافة المجتمعات المتحضرة، وسيكون السؤال الرئيس المطروح في الدراسة في هذه الحالة:

ما مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

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

وقد خلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها: أولاً: أن إدارة الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تدرك مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع ، الا أنهم لا يعبرون مجالاتها المختلفة نفس الإهتمام فالمستهلكون يحظون بالأولوية ثم الموارد البشرية يليها البيئة وأخيرا المجتمع المحلي. ثانياً أن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب إدراك الإدارة لمفهوم المحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: أولاً ضرورة قيام الشركات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بكافة جوانبها، واستخدامها كنظام معلومات اجتماعي يخدم كافة الاطراف ذات العلاقة ذات العلاقة ابتداء من الشركة نفسها وانتهاء بالمستثمر والمواطن، ثانياً: يجب أن يكون للحكومة موقف وممارسات إيجابية اتجاه الشركات المساهمة التي تتحمل المسؤولية الاجتماعية.

(<sup>1</sup>) محمد سالم اللولو ، مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية الجامعة الإسلامية، (غزة - فلسطين: رسالة ماجستير غير منشورة 2009م).



تناولت هذه الدراسة التعرف على مدى إدراك الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية بينما تناولت الدراسة الحالية تحقيق المسؤولية الاجتماعية في الشركات الخدمية ومدى إدراك الإهتمام بها في المجتمع المحلي.

### 13- دراسة: عماد يوسف، (2009م) <sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في تزايد حجم الفنادق الأردنية وتعدد الطرق المحاسبية التي يمكن تطبيقها ووجود كثير من الاقسام والادارات داخل الفندق الواحد كأن لا بد من ايجاد نظام رقابي فاعل يقوم أولاً بتقويم الأداء من ثم تحفيز العاملين على القيام بالعمل المخطط المطلوب منهم ولمعرفة ما اذا كانت التنظيمات الادارية واجراءات العمل تسير بالشكل المناسب المتفق مع مقومات محاسبة المسؤولية ولذلك سوف تحاول هذه الدراسة معرفة مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية من خلال الإجابة عن التساؤلات التالية: هل هنالك أنظمة تخطيطية ورقابية تربط الأداء المخطط بمراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية؟ هل تتم مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط في مراكز المسؤولية في الفنادق الأردنية.

وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية وأهميتها بيان أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على وظائف الإدارة، من " تخطيط، ورقابة، وتقويم للأداء في الفنادق الاردنية. ولقد توصلت الدراسة إلى أن الفنادق الاردنية تقوم بتحديد واضح لمراكز المسؤولية، وأنه يتم اعداد موازنات تخطيطية تربط الأداء المخطط بالفعلي، وأنها تقوم بمقارنة الأداء المخطط بالفعلي، وقد انتهت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها: زيادة التنسيق بين مراكز المسؤولية، والعمل على توضيح العلاقات فيما بينها والعمل على تفعيل الموازنات التخطيطية وخصوصا في مجال الرقابة، وضرورة اجراء المقارنات بين أرقام التخطيط الفعلي وأرقاء الأداء المخطط من أجل تقويم الأداء.

تناولت هذه الدراسة التعرف إلى مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية، وأهميتها، بيان أثر تطبيق محاسبة المسؤولية على وظائف الإدارة، من " تخطيط رقابة وتقويم للأداء في الفنادق الأردنية، بيان أهمية التنظيم الاداري في تحديد مراكز المسؤولية في الفنادق،

(1) عماد يوسف الشيخ سليمان سند السبوع، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية- دراسة ميدانية، (الأردن: عمان مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية - المجلد التاسع- العدد الثاني، 2009م).

بينما تناولت الدراسة الحالية الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية بالجانب الخدمي ونشر مفاهيم التنمية المستدامة.

#### 14- دراسة: Martine&Regine، (2009م)<sup>(1)</sup> بعنوان:

##### "Tax-Compliant Transfer Pricing and Responsibility Accounting"

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر الامتثال الضريبي لأسعار التحويل على محاسبة المسؤولية، عندما تستخدم الشركات متعددة الجنسيات واحدة من أسعار التحويل للامتثال الضريبي، حيث قام الباحثان بإجراء دراسة حالة تم تطبيقها على إحدى الشركات المتعددة الجنسيات في الولايات المتحدة الأمريكية على ما يعرف بمبدأ Arm's Length، الذي يعبر عن جاهزية أسعار التحويل للامتثال الضريبي، والسمعة السيئة على عدم الإمتثال الضريبي، وكما أن هذا المبدأ يفيد بأن المعاملات التجارية الداخلية للشركة يتم تسعيرها وفقاً لأسعار وظروف السوق على اعتبارها مؤسسات ربحية وقد خلصت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن تثبيت أسعار التحويل يعمل على إضعاف استقلالية مدير مركز الربحية الأمر الذي يمنعه من اتخاذ القرارات الإقتصادية المناسبة وأن عملية توحيد هوامش الربح على مستوى الشركة ككل، وإنها لاقت ترحيباً من الإدارة، إلا أنها أسهمت وبشكل كبير في إحباط وإعاقة اتخاذ القرارات السليمة على مستوى مراكز الربحية المختلفة.

#### 15- دراسة: محمد بولصنام وآخرون، (2010م)<sup>(2)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في محالة معرفة الصورة الحقيقية للإفصاح الاجتماعي للشركات الاردنية خاصة الصناعية منها ودراسة أهم العوامل المؤثرة عليه، ولذلك طرح التساؤلات التالية:  
ما هي العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي في شركة البوتاس العربية المساهمة العامة؟

(1) - Martine, Cools., Regine, Slagmulder .Tax – Compliant Transfer Pricing and Responsibility Accounting - **Journal of Management Accounting Research**, . (2010). (Vole21), and P163, On-Line: Available: [https://lirias.kuleuven.be/bitstream/.../1/afi\\_0930.pdf](https://lirias.kuleuven.be/bitstream/.../1/afi_0930.pdf)

(2) محمد بولصنام وبن فرج زويته ، العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة، (الجمهورية الجزائرية: جامعة يحي فارس المدية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م).

وقد هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، التعرف على اساليب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية معرفة أهم العوامل التي تؤثر على الإفصاح الاجتماعي بصفة عامة وفي شركة البوتاس العربية المساهمة بصفة خاصة. وكأنت أهم النتائج هي أن محاسبة الاجتماعية أحد أهم التطورات الحاصلة في المحاسبة وقد انتقلت هذه الفكرة من الدول الصناعية الكبرى إلى دول العالم الثالث ومن خلال الدراسة البسيطة على العينة المدروسة توضح أن شركة البوتاس العربية المساهمة المحدودة تهتم بشكل اجمالي بالنشاط الاجتماعي كجزء من النشاط الاقتصادي وقد أوصت الدراسة بأهمية الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية ضرورة حتمية في الشركات على اعتبار أن لها آثار بالغة مثل التعليم وصحة العاملين، وتلوث البيئة.

تناولت هذه الدراسة تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، التعرف على اساليب الإفصاح عن المعلومات المحاسبية للمنشآت الصناعية بالمملكة العربية السعودية. بينما تناولت الدراسة الحالية التعرف على تحديد مفهوم التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية والتعرف على أبعادها بالنسبة للمنشآت الخدمية.

## 16- دراسة: منى لطفى وأخرون، (2010م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة عن الاسئلة الآتية: ما مدى وجوب إلتزام المصارف الإسلامية بالإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، انطلاقاً من الأسس النظرية لأنشائها؟ وهل أهتمت المعايير المحاسبية الإسلامية بالإفصاح المحاسبي عن البعد الاجتماعي؟ وهل تهتم المصارف الإسلامية بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية؟

وقد استندت الدراسة إلى الفرضيات الآتية: انطلقت الأسس النظرية المصارف الإسلامية من أهمية الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية.

أهتمت المعايير المحاسبية الإسلامية بالإفصاح المحاسبي عن البعد الاجتماعي في القوائم المالية. وتوصلت الدراسة إلى النتائج الآتية: تزايد الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية بهدف مساعدة

(1) منى لطفى بيطار ومنى خالد فرحات، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية في المصارف الاسلامية، (سوريا: جامعة تشرين ، عام 2010م).

الشركات على الاسهام في التنمية المستدامة، أن إلتزام المصارف الإسلامية بالمسؤولية الاجتماعية نابع من التعاليم الإسلامية السامية، بينت المعايير المحاسبية الصادر عن هيئة المحسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية كيفية اعداد قائمة مصادر واستخدامات أموال صندوق القرض. لكنها اغفلت أهمية الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية الأخرى، لم تفصح المصارف الإسلامية في سورية عن المسؤولية الاجتماعية، أهتمت المصارف الإسلامية الرائدة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وتميز بيت التمويل الكويتي بإصدار تقرير المسؤولية الاجتماعية.

وقد أوصت الدراسة بضرورة اهتمام المصارف الإسلامية بالمسؤولية الاجتماعية، واحداث دائرة خاصة للمسئولية الاجتماعية، وضرورة اصدار تقرير المسؤولية الاجتماعية ، وضرورة تبني سوق دمشق للأوراق المالية اصدار مؤشر المسؤولية الاجتماعية، على غرار الهند وجمهورية مصر العربية.

تناولت هذه الدراسة محتوى التقارير المالية العائدة لعام 2010م لعدد من المصارف الإسلامية داخل وخارج سورية، لمعرفة مدى الإهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية كما هي مبينة واقع الموقع الالكتروني العائدة للمصرف وبياناته المالية السنوية. بينما تناولت الدراسة الحالية أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتوضيح اهدافها وأبعاد التنمية المستدامة في الشركات الخدمية.

## 17- دراسة: محمد فلاق وآخرون، (2011م)<sup>(1)</sup>

تتمثل مشكلة الدراسة اعتبار أن المسؤولية الاجتماعية من القضايا الأساسية التي من المفترض أن تعطي لها أهمية كبيرة من قبل المنظمات على اختلاف اشكالها وطبيعة ملكيتها. فقد كأن الاعتقاد سائدا بأن المنظمات الحكومية أو منظمات القطاع العام هي فقط التي تتحمل جانب المسؤولية الاجتماعية، ومع تغيير دور الدول وكثرة منظمات القطاع الخاصة وزيادة عدد العاملين فيها وارتفاع الارباح التي تحققها من هنا تكمن المشكلة اساسا في إمكانية إدارة شركات

(1) محمد فلاق ، قدور بنافلة، المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الجزائرية، جيرزي ، موبليس ، نجمة التحول من العمل الخيري الى العطاء الذكي (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الشلف ، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).

الاتصالات وتأسيسا على ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة كالتالي: إلى أي مدى تتبنى شركات الاتصالات في الجزائر إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية؟ وهل هنالك علاقة بين تبني هذه الإستراتيجية وترسيخ صورتها الذهنية؟

وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع تطبيق المسؤولية الاجتماعية للشركات Mobilis، DJEZZY، وقياس درجة تأثير المسؤولية الاجتماعية التوصيات التي تساعد أصحاب القرار في الشركة على تطوير عملها. وقد أوصت الدراسة بصياغة النشاطات والممارسات الاجتماعية التي تقوم بها ضمن مفهوم المسؤولية الاجتماعية وتحويل تلك النشاطات والممارسات إلى منهاج عمل يمارس ضمن إطار خطط وبرامج تفصيلية، وصياغة نشاطات المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها الشركات المبحوثة ضمن إطار إستراتيجية الشركة التي تتبعها واحداث تغيير في الرؤية والتوجهات من خلال الاشارة إلى مضامين المسؤولية الاجتماعية بعدها خياراً إستراتيجياً، وليس إجراء تكتيكياً تلجأ إليه كل من الشركات في أوقات معينة وهيكلية نشاطات المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها الشركات المبحوثة ضمن الهيكل التنظيمي وأنشاء وحدة تنظيمية تخص نشاطات المسؤولية الاجتماعية.

تناولت هذه الدراسة التعرف على واقع تطبيق المسؤولية الاجتماعية للشركات ودرجة تأثير المسؤولية الاجتماعية وبناء صورتها الذهنية. بينما تناولت الدراسة الحالية التعرف على مفهوم وأبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية والدور الذي تحققه في التنمية المستدامة.

## 18- دراسة خالد، (2011م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية وتمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل عن مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الموظفين والعملاء والمجتمع المحلي وتجاه البيئة؟ هل تدرك المصارف أهمية القياس والإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية؟

(1) خالد صبحي حبيب، مدى اراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، (غزة: الجامعة الاسلامية غزة - عمادة الدراسات العليا - كلية التجارة - قسم المحاسبة والتمويل - رسالة ماجستير منشورة ، 2011م).

هدفت الدراسة إلى بيان ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومجالاتها وتوضيح مزاياها وأهدافها والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عنها في القوائم المالية ومدى إدراك المصارف لأهمية قياس الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. لتحقيق أهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات التالية: الفرضية الأولى يوجد إدراك لدى المصارف بأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، الفرضية الثانية تختلف الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن هنالك إدراك لدى المصارف لأهمية محاسبة للمسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين من خلال تقديم المنح التشجيعية للموظفين والإهتمام بشكاوي العملاء والسعي لتقديم أفضل الخدمات واهتمام المصارف حيث حصل مجال عملاء المصرف المرتبة الأولى والموظفين المرتبة الثانية والمجتمع المحلي المرتبة الثالثة، أما البيئة والموارد الطبيعية المرتبة الرابعة وإدراك المصارف لأهمية قياس الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية.

أوصت الدراسة بعدة توصيات منها: أن المصارف مطالبة بمزيد من الإهتمام لمسئوليتها الاجتماعية تجاه موظفيها خاصة فيما يتعلق بتوفير نظام التأمين والمعاشات التي ترضي الموظفين.

تناولت هذه الدراسة بمدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على المصارف التجارية الفلسطينية وما يميز الدراسة أنها اهتمت بمدى الإدراك الشركات الخدمية لأهمية الإفصاح عن الخدمات التي تقدمها للمجتمع.

#### 19- دراسة مشري محمد، (2011م)<sup>(1)</sup>

أهنتم الدراسة بتوضيح دور المؤسسات المتوسطة والصغيرة والمصغرة في الارتقاء باقتصاديات الدول المتقدمة والنامية واعتبار التنمية المحلية المستدامة من المرتكزات الأساسية لتحقيق وإرساء قواعد التنمية المستدامة المتوازنة والشاملة، تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة السبل الكفيلة بتفعيل دور المؤسسات لمتوسطة والصغيرة والمصغرة في تحقيق التنمية المستدامة ومعرفة

(1) مشري محمد الناصر، دور المؤسسات المتوسطة والعبارة والمصغرة في تحقيق التنمية المحلية المستدامة - دراسة الاستراتيجية الوطنية لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، (الجزائر: جامعة درجات عباس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).

معالم الاستراتيجية التنموية التي اتبعتها الجزائر لترقية هذه المؤسسات ومدى مساهمتها في دفع عجلة التنمية المستدامة، هدفت الدراسة إلى إظهار المؤسسات المتوسطة والصغيرة والمصغرة ضمن منظور جديد يتمثل في بعد التنمية المحلية المستدامة، ومحاولة دراسة دور هذه المؤسسات في تحقيق التنمية المحلية المستدامة، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها: أن التنمية المحلية المستدامة تعاني مجموعة من المعوقات والمشاكل التي تعد من كفاءتها وفعاليتها ومساهمة المؤسسات المتوسطة والصغيرة والمصغرة في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر من خلال مساهمتها الفعالة في قضايا البيئة، وأوصت الدراسة بضرورة الإهتمام بنشر التعليم والوعي البيئي وإتباع اللامركزية في إدارة البيئة، ومعالجة العلاقة بين البيئة والموارد الطبيعية والتنمية المحلية المستدامة كمجموعة متداخلة ومتراصة فيما بينها، تأهل الكفاءات المحلية من أجل فهم متطلبات الاستدامة.

يتضح للباحثة أن هذه أهمية الدراسة تمثلت في مساهمة المؤسسات المتوسطة والصغيرة والمصغرة في تحقيق التنمية المحلية المستدامة باعتبارها الخطوة الأولى لتحقيق المحاسبة المستدامة. بينما تناولت الدراسة الحالية المؤسسات الخدمية في تحقيق التنمية المستدامة ودعمها للميزة التنافسية.

## 20- دراسة: Okoye، (2011م)<sup>(1)</sup> بعنوان:

"Improvement of Managerial Performance in Manufacturing Organizations – An Application of Responsibility Accounting"

هدفت الدراسة إلى دراسة مدى تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية وأثرها على الأداء الإداري في الشركات الصناعية في ولاية انامبرا في نيجيريا، ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام أداء الإستبانة وتم توزيعها على 12 شركة وتم تحليل البيانات باستخدام معامل ارتباط بيرسون، وأظهرت الدراسة أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين محاسبة المسؤولية والأداء الإداري وأن لمحاسبة المسؤولية تأثير على الأداء الإداري لهذه الشركات وأوصت باستخدام نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية بشكل أشمل لما له من فائدة في ضبط الأداء.

(<sup>1</sup>) - Okoye, Emma Ik. **Improvement of Managerial Performance in Manufacturing Organizations - An Application of Responsibility Accounting** (March, 17, 2011). Journal of the Management Sciences, Vol. 9, No. 1: Online-Available: <http://ssrn.com/abstract=1788827>

## 21- دراسة: فهد، (2012م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مدى إلتزام شركات المساهمة العامة بالإفصاح عن نموذج محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الآتي: ما مدى إلتزام شركات المساهمة العامة بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة، حماية المستهلك، الأنشطة الخاصة بالمجتمع المحلي وأنظمة وقوانين حماية البيئة؟

لتحقيق أهداف بنود المسؤولية الاجتماعية اختبرت الدراسة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى لا تلتزم شركات المساهمة العامة بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة، الفرضية الثانية لا تلتزم شركات المساهمة العام بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بحماية المستهلك، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن شركات المساهمة العامة تلتزم بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بحماية البيئة وحماية المستهلك وبنوع الأنشطة الخاصة بخدمة المجتمع والقوانين وأنظمة حماية البيئة العامة حيث أن الشركات تقوم بالاحتفاظ بنظام معلومات يبين تكاليف الأضرار البيئية وأنها تحرص على تقديم منتجات من السهل الحصول عليها من جانب المستهلكين وتقوم بالإفصاح عن تكلفة الحصول على برنامج السلامة العامة وتفصح عن تكاليف مبادراتها المتعلقة بتعزيز العلاقة مع المجتمع المحلي.

أوصت الدراسة بعدة توصيات أهمها أن تفصح شركات المساهمة العامة عن تكاليف الآلات المستخدمة في الحد من التلوث البيئي والمبادرات المتعلقة في معالجة التلوث البيئي الناجم عن ممارسات أنشطتها وأعمالها الإنتاجية، والإفصاح عن التكاليف المتعلقة بمعالجة الأضرار التي تحدث عند عملية البيع والاستخدام والإفصاح عن الأموال المخصصة للحالات الإنسانية في المجتمع المحلي والإفصاح عن التشريعات والقوانين التشريعية المتعلقة بالرقابة على التلوث أو تخفيضه أو التخلص منه والإفصاح عن تكاليفها.

(1) فهد راعي الفحاء ، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، (لبنان: جامعة الشرف الأوسط ، قسم المحاسبة ، كلية الاعمال، رسالة ماجستير منشورة ، 2012م).



أن هذه الدراسة أهتمت بمدى إلتزام شركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود المسؤولية الاجتماعية، وما يميز الدراسة الحالية أنها أهتمت بمدى إلتزام توضيح مفهوم المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة من خلال مجالاتها.

## 22- دراسة: Okafor Tochukwu ، (2012م)

### (<sup>1</sup>) (Natural Resources Accounting and Sustainable Development)

تمثلت مشكلة الدراسة في بيان دور الموارد الطبيعية في تحقيق التنمية المستدامة، هدفت الدراسة إلي وضع إطار للموارد الطبيعية والعمل على تحصيله لتحقيق هدف التنمية المستدامة وتطوير إجراءات نظم ذات مصداقية للبيئة والموارد الطبيعية، تكمن أهمية الدراسة في تحديد الموقف والقيود والتحديات التي تواجه الموارد الطبيعية، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها: وجود اهتمام متزايد بتمية الموارد الطبيعية والمحاسبة البيئية في نيجيريا، وتطوير الحسابات القومية يشكل الأساس لأي نهج للتنمية المستدامة في معظم البلدان في المدى القصير والمتوسط، أوصت الدراسة بضرورة الحفاظ على الموارد الطبيعية، ووضع قيم نقدية للموارد الطبيعية تمكن من إدراجها في التقارير المالية.

يتضح للباحثة أن هذه الدراسة هدفت للتركيز على الموارد الطبيعية باعتبارها أحد الاستراتيجيات لتحقيق التنمية المستدامة. بينما تناولت الدراسة الحالية التركيز على الدور الذي تقدمه المسؤولية الاجتماعية من خلال الأبعاد الاجتماعية.

## 23- دراسة: أحمد، (2013م)<sup>(2)</sup>

عملية تحليل محتوى الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة للشركات المسجلة بالبورصة، حيث هدفت الدراسة الي تحليل التقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المدرجة في البورصة وذلك لاكتشاف مدى إلتزام هذه الشركات بالإفصاح عن أنشطتها الاقتصادية والبيئية لتحقيق مسؤولياتها تجاه المجتمع من منظور التنمية المستدامة، وفقاً لمتطلبات المبادرة العالمية لإعداد التقارير، وقد توصلت الدراسة من خلال استخدام أسلوب تحليل المحتوى الي أن

(<sup>1</sup>) - Okafor Tochukwu, *Natural Resources Accounting and Sustainable Development*, 2012.  
(<sup>2</sup>) أحمد محمد راشد، تحليل محتوى الإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة، (لبنان: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013م).

أغلبية عينة الدراسة تفصح عن التنمية المستدامة في تقاريرها السنوية وليس في تقارير مستقلة عن التنمية المستدامة كما تشترط المبادرة العالمية لإعداد التقارير، وأن بنود الإفصاح عن التنمية المستدامة شملت عدة مجالات وهي: تنمية الصحة والمجتمع وايضا رضى الموظفين والتوعية البيئية وايضا الإهتمام بالعملاء وتوقعات المساهمين، كما استنتجت الباحثة أن الإفصاح عن التنمية المستدامة كأن وصفاً أكثر من كميّاً. وما يميز الدراسة أنها تقدم اضافة جديدة في مجال أبعاد المحاسبة الاجتماعية من خلال أبعاد التنمية المستدامة.

#### 24- دراسة: فتحية طويل، (2013م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف على أهمية التربية البيئية وسط مؤسسات التعليم المتوسط في تحقيق التنمية المستدامة، هدفت الدراسة إلى إظهار الدور الرئيسي الذي تؤديه التربية البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، والتعرف على أساليب التدريس التي تساهم في تطبيق وتنفيذ محتوى التربية البيئية من أجل تحقيق التنمية المستدامة، تكمن أهمية الدراسة في اتخاذ التدابير والإجراءات اللازمة لتفعيل التربية البيئية لتحقيق التنمية المستدامة، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، أن التربية البيئية تعتبر إستراتيجية لتحقيق التنمية المستدامة، أوصت الدراسة بضرورة تطوير برامج التربية البيئية من أجل تحقيق التنمية المستدامة.

تناولت هذه الدراسة التربية البيئية باعتبارها أحد الاستراتيجيات لتحقيق التنمية المستدامة، بينما تناولت الدراسة القضايا البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمنشآت الخدمية من خلال أبعاد المحاسبة المستدامة ودعم استمرارية المنشآت الخدمية.

#### 25- دراسة: طارق راشي، (2013م)<sup>(2)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة من خلال الغموض الذي يكتنف كيفية مساهمة تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الريادة وتدعيم التنافسية لمنظمات الأعمال، ويمكن صياغة اشكالية هذه الورقة البحثية في التساؤل الآتي:

(<sup>1</sup>) فتحية طويل، 2013م، التربية البيئية ودورها في التنمية المستدامة – دراسة ميدانية بمؤسسات التعليم المتوسط، (الجزائر: جامعة سعد خيس، كلية العلوم الانسانية والاجتماعية، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013م).  
(<sup>2</sup>) طارق راشي، دور تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم زيادة وتنافسية منظمات الأعمال، (الرياض: المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الاسلامي المنظم بعنوان النمو والعدالة والاستقرار من منظر اسلامي، 2013م).

ما مدى مساهمة تبني مفهوم المسئول الاجتماعية في تحقيق ريادة وتدعيم تنافسية منظمات الأعمال؟

لذلك تهدف الي أهم الفوائد التي تتحصل عليها منظمات الأعمال جراء مصاحبته وتبنيها لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، ومحاولة تثبيت ذلك من خلال الاستعانة بأهم الدراسة التطبيقية الموجودة في هذا المجال من أجل طرحها بالنسبة للمنظمات، ولمعالجة هذا الموضوع فأن هذا المحتوى يدور حول الكشف عن مقارنة المسؤولية الاجتماعية واضفاء الرؤية الإسلامية على هذا المفهوم. بالإضافة إلى استقراء أهم النتائج التي توصلت لها منظمات الاعمال الرائدة في تطبيق هذا المفهوم.

وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج منها أن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال حقيقة نظرية وميدانية، أثبتتها تنظير طويل استسقى اصوله من واقع المعاملات.

تناولت هذه الدراسة الفوائد التي تتحصل عليها منظمات الاعمال جراء مصاحبته وتبنيها لمفهوم المسؤولية الاجتماعية ومحاولة تثبيت ذلك من خلال الاستعانة بأهم الدراسة التطبيقية الموجودة في هذا المجال من أجل طرحها بالنسبة لمنظمات الأعمال في الدول الإسلامية للوصول إلى الاستفادة منها ومحاولة تطويرها في إطار خصوصية الثقافة الإسلامية في هذه الدول. بينما تناولت الدراسة الحالية أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية في دعمها وتحقيقها للتنمية المستدامة والميزة التنافسية.

## 26- دراسة: رحمانية دليلة، (2014م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية مساهمة تنمية الموارد البشرية في تحقيق التنمية المستدامة بالمؤسسة.

هدفت الدراسة الي بيان كيفية الوصول الي التنمية المستدامة من خلال تنمية الموارد البشرية بتحديد طبيعة العلاقة بين الموارد البشرية والتنمية المستدامة. توصلت الدراسة إلى نتائج عدة منها: أن سياسات إدارة المؤسسة للحفاظ على الطاقة البشرية المتواجدة بها ليست ذات

(<sup>1</sup>) رحمانية دليلة، تنمية الموارد البشرية في ظل التنمية المستدامة وأفاق تحقيقها في مؤسسة اقتصادية، دراسة حالة مركب تكرير البترول prik، (الجزائر: جامعة 20 اوت 1955م كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م).

فعالية كبيرة، المؤسسات لا تبذل مجهودات كبيرة للبحث عن موارد بشرية هامة ، النظام التحفيزي بالمؤسسة ليس ذو فعالية كبيرة، أوصت الدراسة بزيادة الإهتمام بالعنصر البشري كونه الأساس في مختلف العمليات، والعمل على زيادة الوعي لديه بضرورة حماية البيئة والإهتمام الخاص بالأفراد الذين لديهم القدرة على والابداع والابتكار .

تناولت هذه الدراسة إيضاح كيفية الوصول للتنمية المستدامة من خلال تنمية الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية بينما هدفت الدراسة لتوضيح الدور الذي تحققه محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الخدمية بالإضافة للتعرف على تطبيق التنمية المستدامة في القطاع الخدمي.

## 27- دراسة: بو معارف، (2014م) <sup>(1)</sup>

أهتمت الدراسة بمساعدة المؤسسات في قياس وتحليل التكاليف البيئية وذلك لتبني مشاريع أقل اضراراً بالبيئة والتزام المؤسسة بمسئوليتها تجاه البيئة ومساهمتها في تحقيق التنمية المستدامة. تمثلت مشكلة الدراسة في التعرف على مدى مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة. هدفت الدراسة الي التعرف على الدور الذي تلعبه المحاسبة البيئية في الحد من التلوث البيئي، ودراسة الأساليب التي يمكن من خلالها تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة والتعرف على طبيعة التكاليف البيئية. توصلت الدراسة الي نتائج منها اعتبار المحاسبة البيئية أداة من أدوات القياس العيني والمالي تهدف إلى توفير معلومات فعلية ومستقبلية لمتخذي القرارات، وتمثل التكاليف البيئية في جميع التكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل منع الأضرار البيئية المستقلة التي تتشكل بتيسير الشؤون البيئية.

تناولت هذه الدراسة الحد من التلوث البيئي من خلال قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها بالتقارير المالية من أجل تحقيق التنمية المستدامة. بينما تناولت هذه الدراسة توضيح مفهوم عدم التزام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية في الجانب البيئي الذي سيؤدي لاستنزاف أكثر للموارد الطبيعية ولمزيد من التلوث وطرح النفايات في البيئة المحيطة.

<sup>(1)</sup> بومعروف فاطمة الزهراء، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م).

## 28- دراسة بلال: اسحق وآخرون، (2014م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية وتمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الآتي: ما هو أثر كل نشاط من الأنشطة الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية (الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البيئية، الموارد البشرية، أنشطة المجتمع والأنشطة الخاصة بالارتقاء بالمنتجات) على الأداء المالي.

هدفت الدراسة التعرف على واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامة بالأردن وقياس أثر الإفصاح عن الأنشطة الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة بالأردن. توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: يوجد أثر للإفصاح عن الأنشطة الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الموجود للشركات الصناعية المساهمة العامة ، يوجد أثر للإفصاح عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية على العائد على حقوق المساهمة للشركات الصناعية المساهمة. أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات أهمها: تشجيع الشركات الصناعية المساهمة العامة على الاستثمار في الأنشطة الخاصة بالارتقاء بالمنتجات وتجنب الاستثمار في الأنشطة الأخرى بهدف تحسين الأداء المالي للشركات، تشجيع المستثمرين على زيادة الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية والاستثمار في الشركات الصناعية التي تولي اهتماما بالمسؤولية الاجتماعية.

تناولت الدراسة أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية من حيث أنشطة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة بالأردن وما يميز هذه الدراسة إنها تناولت محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الخدمية استناد على أبعادها الاجتماعية والتنمية المستدامة.

<sup>1</sup> بلال فائز عمر ، اسحق محمود الشعار ونضال عمر زلوم، أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالية للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، (الاردن: مجلة العلوم الادارية ، المجلد 41 ، العدد 2 ، 2014م) ص ص 239-258.

## 29- دراسة: يوسف هارون، (2015م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال وتمثلت مشكلة الدراسة في عدم اهتمام القائمين على أمر منشآت الأعمال في السودان بأهمية الدور الاجتماعي الذي تلعبه منشآتهم والمردود الايجابي للوفاء بالمسؤولية الاجتماعية من قبل منشآت الأعمال وبالتالي على الأداء بصفة عامة إلى عدم إدراكهم لأهمية قياس التكاليف الاجتماعية والأسس المتبعة في هذا القياس وكيفية الإفصاح عنها.

هدفت الدراسة إلى دراسة أسس القياس والإفصاح المحاسبي عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال ، التعرف على كيفية العرض والإفصاح عن التكاليف الاجتماعية في القوائم المالية ، معرفة العلاقة بين قياس وعرض التكاليف الاجتماعية ورفع كفاءة الأداء المالية في المنشآت.

لتحقيق أهداف الدراسة تم اختبار الفرضيات التالية:

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

توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح عن التكاليف الخاصة بكل من الأنشطة البيئية، والمتعلقة بالعاملين وشئون المستهلك للمنشأة، قياس التكاليف الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية تؤدي الي حصول المنشآت على فوائد اقتصادية إلى ومالية.

أوصت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها: اصدار القوانين والتشريعات الملزمة للمنشآت للوفاء بالتزاماتها الاجتماعية، ضرورة تطبيق المنشآت للمعايير الدولية الخاصة بالإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي زيادة وعي المجتمع والعاملين بالمنشآت على حد سواء بأهمية

(1) يوسف هارون محمد ، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالية لمنشآت الأعمال - دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات، (السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2015م).

الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمنشآت عن طريق عقد ندوات والسنمات وتكثيف الاعلام بهذا الخصوص.

تناولت الدراسة دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي للمنشآت الأعمال وما يميز هذه الدراسة أنها تناولت مفهوم الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.

### 30- دراسة: مهند وأخرون، (2016م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مما تؤثر في عملياتها على المجتمع وعدم اهتمام الشركات الصناعية بالقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وعدم إدراكها لأهميتها وبالتالي عدم معرفتها بتأثيرها في قرارات مستخدمي القوائم المالية. هدفت الدراسة إلى تحليل مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية وكيفية القياس المحاسبي للأنشطة الاجتماعية وتسلط الضوء على التطورات الحديثة في مجال الفكر المحاسبي والتي تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فرع منها وتقييم الدور الذي تقوم به محاسبة المسؤولية الاجتماعية في مساعدة المستثمرين في ترشيد قراراتهم الاستثمارية.

لتحقيق هذه الأهداف تم اختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وقياس الأنشطة الاجتماعية، الفرضية الثانية هنالك علاقة ذو دلالة احصائية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وتقييم الأداء الاجتماعي.

قد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن محاسبة الأداء الاجتماعي يعمل على تقويم وكفاءة البرامج الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والقوائم المالية وأن وجود نظام سليم لأنشطة المسؤولية الاجتماعية مكن من اتخاذ قرارات رشيدة وتعمل محاسبة المسؤولية الاجتماعية على تقويم وكفاءة البرامج الخاصة بالأنشطة الاجتماعية في القوائم المالية، وترتبط المحاسبة عن

(1) مهند جعفر حبيب ، محمد موسى أحمد عباس ، دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية، (الخرطوم: دراسة ميدانية على شركتي اسمنت عطبرة واسمنت السلام ، 2016 م) .

المسؤولية الاجتماعية ارتباطا وثيقا بالقياس المحاسبي الملائم للأنشطة الاجتماعية وهناك علاقة ذات دلالة احصائية عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية.

توصلت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها ضرورة زيادة الإهتمام للشركات الصناعية بأساليب القياس المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية ، والزام الشركات الصناعية على إعداد تقارير عن الأداء الاجتماعي بجانب التقارير المالية بصورة واضحة وتوفير المعلومات المحاسبية الملائمة والإفصاح عنها في الوقت المناسب والإهتمام بمتطلبات الإفصاح الاجتماعي لترشيد القرارات لمستخدمي القوائم المالية ، وضرورة توجيه عناية إهتمام الباحثين والمنظمات الاكاديمية بموضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية وقياسها والإفصاح عنها بشفافية في التقارير المالية.

تناولت هذه الدراسة دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية، وما يميز الدراسة الحالية أنها تناولت دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية.

### 31- دراسة: عمر، ( 2016م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة أثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية في الشركات السودانية وتمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الآتي ما هو أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية في الشركات السودانية؟

لتحقيق أهداف البحث تم اختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية بأنه توجد علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية وتنسيق منها الفرضيات الفرعية الآتية الفرضية الأولى توجد علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية والجودة، الفرضية الثانية توجد علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية والتكلفة، الفرضية الثالثة توجد علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية والتسليم.

توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: وجود علاقة ذات تأثير سلبي بين أبعاد المسؤولية الاجتماعية والتكلفة لأنه يحمل المنشأة تكاليف كبيرة وغير ضرورية تؤدي إلى

(1) عمر محمد الرفيق الفضل ، أثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية في الشركات السودانية، (السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير منشورة ، 2016م).



إنخفاض ربحتها، يوجد اتفاق واختلاف بين العلاقة بين أبعاد المسؤولية الاجتماعية والتكلفة ويعود إلى ثقافة الشركات في تبني مفهوم الجودة والذي يعزز من موقفها التنافسي وهناك علاقة ذات تأثير سلبي بين المسؤولية الاجتماعية بأبعادها والتسليم لأنه لا يأتي ضمن الأوليات بالنسبة للمؤسسة.

أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات أهمها: أن تعمل الشركات على زيادة الإهتمام بضرورة تطبيق المسؤولية الاجتماعية من خلال الإهتمام بالمجتمع والمحافظة على البيئة، دعم المشاريع الخيرية والإلتزام بالقوانين والتشريعات ومراعاة الجوانب الاخلاقية عند القيام بأعمالها وضرورة تبني نظرة إستراتيجية لتطبيق فلسفة المسؤولية الاجتماعية تساهم في تحسين الصورة الذهنية لتحقيق التفوق التنافسي على المستويات الإقليمية والدولية. أوصت الدراسة بتطبيق المسؤولية الاجتماعية من خلال الإهتمام بالمجتمع والمحافظة على البيئة ودعم المشاريع الخيرية بينما أوصت هذه الدراسة تبني المعايير الدولية المتعلقة بمحاسبة المسؤولية وأبعاد التنمية المستدامة.

### 32- دراسة: محمد عامر، (2017م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية وتمثلت الدراسة في بيان أثر تبني المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية بكافة أنشطتها على أداء الشركة في الأجل القصير هدفت الدراسة إلى تحديد إطار مفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية من حيث المتغيرات وقياس أثر الأنشطة الخاصة بتنمية العاملين على أداء الشركات في الأجل القصير والتعرف على نوع العلاقة بين الأنشطة الخاصة بحماية البيئة والأداء المالي وبيان مدى انعكاس تفاعل الشركات مع المجتمع على أداء الشركات مالياً.

لتحقيق اهداف الدراسة تم اختبار الفرضية الرئيسية والفرعية التالية: الفرضية الرئيسية عدم وجود أثر ذو دلالة احصائية للمسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي، الفرضيات الفرعية عدم وجود أثر ذو دلالة احصائية لمجال تنمية العاملين على الأداء المالي.

(1) محمد عامر العذارى، أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية، (العراق: دراسة تطبيقية جامعة القادسية - كلية الادارة والاقتصاد - قسم المحاسبة - رسالة ماجستير منشورة 2017م).

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن زيادة اهتمام الشركة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى تحسين الأداء المالي وأن الأنشطة الأكثر تأثيراً على الأداء المالي هو نشاط العاملين ويأتي بعده نشاط المساهمة العامة ثم نشاط حماية البيئة.

أوصت الدراسة بعدة توصيات وأهمها ضرورة الاهتمام بالأداء الاجتماعي للشركة احد أبرز المحاور التي يجب أن تأخذ بعين الاعتبار عن تقييم أداء الشركة إذ أن جودة الأداء الاجتماعي تؤثر بشكل مباشر على باقي جوانب الشركة المالية والإدارية والإستراتيجية والعمل على إشراك المدراء المحاسبين والمدققين بدورات خاصة بمجال المسؤولية الاجتماعية وبكافة أنشطتها وكيفية الإفصاح عنها في القوائم المالية والتقارير التي تصدرها.

تناولت الدراسة أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية وما يميز الدراسة بأنها تناولت محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودرها في تحقيق التنمية المستدامة في الشركات الخدمية.

### 33- دراسة: زينب وأخرون، ( 2018م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية على تحقيق ميزة تنافسية وتمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الآتي: ما مدى وجود أثر للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية على تحقيق ميزة تنافسية لدى المصارف من وجهة نظر العملاء؟

هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم وأهمية الإفصاح عن المسؤولية المجتمعية في التقارير المالية وعلى إمكانية استفادة المصارف منه في تحسين وضعها التنافسي ، التعرف على مدى تحقيق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة في التقارير المالية على تحقيق ميزة تنافسية والوقوف على رأي العملاء حول أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها المختلفة في التقارير على تحقيق ميزة تنافسية.

---

(<sup>1</sup>) د. زينب حسان النابلسي ، د. إيمان المهنيين، ا. دبالا محمد الضبيعي ، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية على تحقيق ميزة تنافسية لدى المصارف الإسلامية العاملة في الأردن، (الأردن: جامعة البلقاء التطبيقية، قسم العلوم المالية والمصرفية، المجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية 2018م). ص ص ، 151-180.

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن قيام المصارف الإسلامية بالإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية يحق لها ميزة تنافسية وأنه بوجود فروق بين العاملين والعملاء في مجال البيئة ومجال خدمة المجتمع وتناولت الباحثات أن المجالين تعود إلى رغبة العملاء في مجال البيئة ومجال خدمة المجتمع وأن يقوم المصرف بأنشطة اجتماعية أكثر نحو البيئة ونحو المجتمع أكثر مما يعتقد العاملين أنه كاف.

أوصت الدراسة بعدت توصيات أهمها ضرورة بذل المزيد من الجهود في الإفصاح عن ممارسات المسؤولية الاجتماعية لبناء سمعة جيدة لها تجاه قيام بالدور الاجتماعي المنشود.

تناولت الدراسة أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية على تحقيق ميزة تنافسية لدى المصارف الإسلامية العالمية بالأردن، وما يميز الدراسة بأنها تناولت محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية .

#### 34- دراسة: ياسين ميسر، (2020م)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة الحوكمة ودورها في تعزيز استراتيجيات التنمية المستدامة: العراق أنموذجاً، تنطلق إشكالية الدراسة من التساؤل الآتي: هل تطبيق الحوكمة يسهم في تعزيز واقع التنمية المستدامة في العراق؟، حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على الحوكمة، أهدافها وأهميتها والمباني التي تركز عليها، وتحديد مفهوم التنمية المستدامة وأهدافها وأهم أبعادها. فضلاً عن معرفة الدور الذي تؤديه الحوكمة لتحقيق التنمية المستدامة.

بناء على تحليل بيانات الدراسة أضح أن هنالك تأثير لعناصر الحوكمة على استراتيجيات التنمية المستدامة. وتوصلت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها: البدء بتطبيق عناصر الحوكمة في العراق بشكل جزئي أو نسبي للوصول إلى حوكمة التنمية المستدامة.

تلاحظ الباحثة أن الدراسة تناولت الحوكمة ودورها في تعزيز استراتيجيات التنمية المستدامة وركزت على مفهوم واهداف وأبعاد التنمية بينما تناولت الدراسة الحالية المسؤولية الاجتماعية والدور الذي تحققه التنمية المستدامة في دعم الميزة التنافسية.

---

(<sup>1</sup>) ياسين ميسر فتحي المشهداني، الحوكمة ودورها في تعزيز استراتيجيات التنمية المستدامة، (العراق: مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 12 العدد 28، 2020م).

### 35- دراسة: ثائر عمران، (2020م)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى إستعمال نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تحليل ربحية الزبون بالشكل الذي يساعد في تحقيق الميزة التنافسية عن طريق تخفيض وإدارة التكاليف والإيرادات وإدارة المخاطر وتحسين الجودة وتخفيض الوقت وزيادة المرونة فضلاً عن تحسين الوضع التنافسي للوحدة الاقتصادية.

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن تحديد العامل الحاسم لتحقيق الربحية من بين مسببات الربحية والذي يساعد الشركة أن تركز في المسببات التي تحتاج إلى دعم والمسببات التي تحتاج إلى رقابة وإدارة علاقات الوحدة الاقتصادية بزبائنه بشكل فعال من أجل تحسين الربحية. وأوصت الدراسة بضرورة اهتمام الوحدات الاقتصادية بتطوير النظم المحاسبية لتوفير البيانات اللازمة لتحليل ربحية الزبون والاستفادة من ذلك في زيادة قاعدة الزبائن المرشحين وتحسين خدمة الزبون بما يحقق تحسين الربحية والوضع الاستراتيجي.

يتضح للباحثة أن الدراسة الحالية استعملت نظام التكلفة على أساس النشاط في تحليل ربحية الزبون بالشكل الذي يساعد في تحقيق الميزة التنافسية بينما هدفت الدراسة الحالية اختبار أثر العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية من خلال الابداع والتميز والاستجابة.

### 36- دراسة: حسين علي، (2020م)<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة التنمية المستدامة في ظل التخطيط الحضري لمدينة عنه حيث تمثلت مشكلة الدراسة الضعف في تنفيذ المخططات الأساسية للمدن العراقية من خلال التغيير المستمر في استعمالات الأرض وتأثيرها السلبي على أبعاد التنمية المستدامة ووجود اختلاف بين واقع الحال والمخططات الأساسية المعدة ولمعرفة مدى كفاءة الخدمات المقدمة لسكان المدينة. تهدف هذه الدراسة إلى إيجاد توازن بين استعمالات الأرض ومواكبة تزايد السكان مع الحفاظ على مقدرات

(<sup>1</sup>) ثائر عمران موسى، استعمال نظام التكلفة على أساس الأنشطة في تحميل ربحية الزبون لتحقيق ميزة تنافسية، (العراق: جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2020م).

(<sup>2</sup>) حسين علي كريم، التنمية المستدامة في ظل التخطيط الحضري لمدينة عنه، (العراق: مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 12 العدد 28، 2020م).

الأجيال القادمة. تناولت دراسة الحالة واقع استعمالات الأرض في مدينة عنه للوقوف على الواقع العملي في بلدية عنه لمعرفة مدى تحقيق مؤشرات التنمية المستدامة من خلال المعايير التنموية المعتمدة.

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها عدم وجود أراضي قد تم التجاوز بالبناء بشكل عشوائي ضمن استعمالات الصنف الزراعي وصنف بساتين يتخللها سكن في مدينة عنه ، وخلوها من هذه الأصناف والعشوائية.

أوصت الدراسة بالعمل على توفير بيئة عمرانية متميزة لمدينة عنه وإيجاد طابع عمراني محلي ضمن إطار التصميم العمراني البيئي للمدينة وتوفير مناطق مفتوحة للسكان وتحديد وتقليل الكثافة البنائية وتنويع استعمالات الأرض وتوفير وسائل مواصلات.

تناولت هذه الدراسة إيجاد توازن استعمالات الارض ومواكبة في مدينة عنه وقد قصرت أبعاد التنمية على البعد البيئي بينما تناولت الدراسة الحالية أبعاد التنمية المستدامة الاجتماعية والاقتصادية.

# الفصل الأول

تناولت الباحثة في هذا الفصل الإطار النظري لمحاسبة  
المسؤولية الاجتماعية وذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: مفهوم وأهمية واهداف محاسبة  
المسؤولية الاجتماعية.

المبحث الثاني: المسؤولية الاجتماعية ومرتكزاتها.

المبحث الثالث: محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

## المبحث الأول

### مفهوم وأهمية وأهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

لقد رافق التطور في مسؤوليات المؤسسات تجاه مجتمعها تصاعداً في تأثيرات المجتمع وضغوطه لان تتبني إدارة المؤسسات مزيداً من الأهداف المجتمع وتطلعاته، من خلال الالتزام للطلب الاجتماعي سواء كان مفروضاً بحكم القانون او المبادرات التي تقوم بها لإرضاء المجتمع، ومنه سنستعرض في هذا المبحث إلى نشأة المسؤولية الاجتماعية وتطورها ثم مفهومها بالإضافة إلى محفزات تطبيقها:

#### نشأة المسؤولية الاجتماعية وتطورها

ان المتتبع لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية يستطيع ان يلمس تغيرات مهمة واصافات نوعية أدت إلى إثراء هذا المفهوم عبر الزمن، فبالتالي فإننا سنحاول تتبع نضوج مفهوم المسؤولية الاجتماعية على ما هي عليه اليوم<sup>(1)</sup>:

#### أولاً: مراحل تطور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

ان نشوء فكرة المسؤولية الاجتماعية بمراحلها الاولى قد ارتبطت مع قيام المشاريع الصناعية (الثورة الصناعية) واعتقاد رجال الأعمال بانهم يمتلكون هدفاً وحد يسعون إلى تحقيقه، وهو تعظيم الارباح ولكن الشيء الوحيد الذي يكبح أرادت هم في مطاردة وتحقيق هذا الهدف هو التأثير القانوني الذي يحدد العمليات التي يقومون بها، وهنا يشير ادم اسميث في كتابه (ثورة الأمم) إلى ان رجال الأعمال يسعون لتحقيق منفعتهم الذاتية وتعظيم الربح الذي يحصلون عليه، مفترضاً ان وجود السوق التنافسية هي حالة صحية من شأنها ان تقود إلى زيادة اجمالي الثروة القومية والتي تنعكس لى تعظيم المنفعة لصلح العام والتي تمثل في جوهرها تحقيقاً للمسؤولية الاجتماعية.

وقد ظلت هذه النظرة قائمة خلال القرن التاسع عشر والرابع الاول من القرن العشرين، ليس على مستوى الفكر الاقتصادي فحسب بل انسحب الي القيم والأهداف السائدة في المجتمع،

(1) عبد الرازق سالم الرحالة، المسؤولية الاجتماعية، (عمان، دار الاعصار للنشر والتوزيع، 2011م)، ص58\_62.

ولكن هذه الافكار لم تصمد كثيراً امام الازمات الاقتصادية التي شهدها العالم في بدايات القرن الحالي، وبشكل الخاص حال ندرة الموارد، انخفاض الاجر، اجواء العمل غير الملائمة، الفشل الحاصل في العديد من المنتجات، التأثيرات الحاصلة من نقابات العمل، قد انعكست بمجملها على ان يكون هنالك منظور آخر للمسؤولية الاجتماعية لا يرتبط بتعظيم الربح كأساس لنا في العمل، بهذا الصدد يشير Henry L-Gantt في 1919 إلى ان جمهور المواطنين يكونون على استعداد لخلق اجواء التعارض والتضاد واذا اهتمت إدارة الأعمال مسؤوليتها الاجتماعية تجاههم (1).

اما المرحلة الثانية فقد برزت خلال الفترة التي اعقبت عام 1920م كنتيجة للانتقادات الموجهة نحو الهدف الاحادي الذي اعتمدته المؤسسات، والمتمثلة بتعظيمها للأرباح، فقد ظهرت تيارات أخرى تطالب بتأمين السلامة والامان في العمل، تقليص ساعات العمل، حماية حقوق الأطراف المختلفة وذات الصلة بالمؤسسة، وبالتالي ان تكون هنالك اهدافاً أخرى مضافاً إلى هدف الربح الذي تسعة لتحقيقه المؤسسة، وعليه فقد تعالت الاصوات المطالبة بان تكون المسؤولية الاجتماعية ابعد من ارتباطها بمصلحة المالكين والمستثمرين وسعيها لتحقيق الارباح فقط، بل يجب ان تمتد إلى تحقيق الموازنة في تلك المسؤولية حيال الأطراف الأخرى والمتمثلة بالمستهلكين، الزبائن، المجهزين، العاملين في المؤسسة، الدائنين، الحكومة، ولم يقف الأمر عند هذا الحد بل ساهمت الجهات العامية والاكاديمية في تعزيز هذا الاتجاه وتطويره فقد عقدت في عام 1948 مؤتمراً علمياً تحت عنوان المسؤولية الأعمال كما قامت الجمعية الامريكية للإدارة في عام 1958 بمسح شمل 700 شركة خلصت إلى نتيجة رئيسية تمثلت بكون معظم الشركات المبعوثة عبرت عن ايمانها وامتلاكها لتصور كاف عن مسؤوليتها تجاه المجتمع.

ان هذه المرحلة تمثلت ببروز اتجاه يدعو إلى توسيع مفهوم ومعنى المسؤولية الاجتماعية ليشمل اطرافاً أخرى، ولتتجاوز النظرة الضيقة والمحصورة بحدود منفعة المالكين والمستثمرين، وان تلبية حاجات المجتمع هو المعيار مهم في وجود المؤسسة ونجاحها، وبالتالي فان التغيير في اهداف المجتمع يجب ان تعكس على أنشطة وفعاليات المؤسسة بنفس الوقت سواء كانت اقتصادية او فنية.

---

(1) Michel. M, **Cost Accounting**, Mac Graw-Hill Book Company, N.Y, USA,1997, p26.



اما المرحلة الثالثة فيمكن حصر بدايتها في عام 1960م، وما اعقبها من احداث تجلب بشكل خاص بالتجارب المختلفة التي عاشتها الشعوب، استخدام الاحداث في العمل، والمتغيرات الكبيرة في استخدام التكنولوجيا، التلوث البيئي الناجم من اسباب وافعال مختلفة سواء كانت عرضية او مقصودة، لكل ذلك اصبحت الضرورة لازمة في انتقال المسؤولية الاجتماعية إلى مرحلة أخرى اكثر استيعاباً للبيئة ومتغيراتها الواسعة واصبحت التسمية لهذه المرحلة تحت عنوان (نوعية الحياة للفرد Q:O:L) وتقديم المزيد من السلع والخدمات وبما يتناسب مع الارتقاء النوعي الحاصل في المستوى الحياة التي يعيشها الأفراد، ولكن يجب ان لا ينصرف التفكير إلى المشكلة في هذا التحول تكمن في تقديم السلع والخدمات فقط، بل هو جراء ما تحقق من نتائج مباشرة وغير مباشرة في نجاح النمو الاقتصادي وانعكاسه على جوانب متعددة في المجتمع، وما تفرزه ايضاً من تأثيرات سلبية منها<sup>(1)</sup>:

1. الظلم الذي أصاب المستهلك جراء الغش في البضائع والتلاعب في الأسعار.
2. التهديدات التي تتال من صحة وسلامة العاملين جراء العمل او المواد المستخدم في الانتاج.
3. التلوث البيئي والذي تزايد جراء العمليات الصناعية وما تبقي من فضلات الانتاج.
4. محدودية الاهتمام بالارتقاء لنوعية اجواء العمل والتي تمثلت في ضعف المهارات لدى العاملين.

وبهذا الصدد فقد دعت لجنة التطوير الاقتصادي في امريكا committee for Economic Development (CED) في عام 1971م المؤسسات في ان تعيد النظر في افقها الاجتماعي وان يكون تأسيسها معتمداً على كونها مؤسسة اقتصادية اجتماعية وان لا يقتصر عملها على مواجهة وتحقيق الأهداف الاقتصادية دون الأهداف الأخرى التي يوجهها المجتمع بشكل كبير، وان النظرة الحديثة لمديري الأعمال تنصب على كون منظماتهم تمتد وظائفها إلى كامل المجتمع، ولا تقتصر على جزء منه، او من السوق الذي تعمل فيه، كما ان المجتمع بالاتجاه المقابل يطالب الشركات بالعمل على تحقيق ذلك في مجمل القرارات التي تتخذها، حتى وان كانت القوانين والانظمة المعمول بها لا تشير إلى ذلك بشكل مباشر.

(1) عبد الرازق سالم الرحلة، مرجع سابق، ص63.

بالإضافة إلى ما سبق نشير إلى ان المسؤولية الاجتماعية ظهرت نتيجة تفاعل لعدة عوامل منها(1):

- أ. تصاعد ضغوطات المجتمع وتناميها مع التوسع في احجام المؤسسات وتعدد علاقتها.
- ب. اسهام أكبر المؤسسات في تطوير نوعية الحياة والارتقاء بها.
- ج. ضرورة اسهام المؤسسات في تعزيز القيم الإنسانية والاجتماعية.
- د. أهمية رضا المجتمع وقبوله لأهداف المؤسسات ووسائل عملها.
- هـ. التطور في وعى الإنسان واداركه لذاته وللمجتمع.
- و. الاهتمام العالي الذي تبديه الجامعات العالمية الكبرى ومراكز البحوث بتدريس مسائل تخص علاقة الأعمال بالمجتمع.
- ز. تراكم البحوث العلمية والنظرية منها والتطبيقية في هذا المجال.

#### ثانياً: نظرية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة

تباينت واختلفت النظريات المفسرة للدور الاجتماعي للمؤسسة من اقتصادي لأخر ومن مدرسة ادارية لأخرى ويدور النقاش لهذه الافكار حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وفي حقيقة الامر انحصر بين نظرتين، النظرة الكلاسيكية التي ترفض اي فكرة تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية، والنظرة المعاصرة التي تؤيد وتدعم وجود هذه المسؤولية، ومن اهم النظريات الممهدة للتأصيل العلمي والشرح الاصطلاحي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية ما يلي(2):

1. النظرة النيوكلاسيكية: هي نظرية رافضة لفكرة المسؤولية الاجتماعية اساسها لا شيء سوى أعلى الارباح للمالكين الحائز على جائزة نوبل في الاقتصاد ورائد هذه النظرية الاقتصادية الامريكى ميلتون فردمان(Milton Friedman) والذي يشير إلى ان ممارسة المسؤولية الاجتماعية يكون من خلال القرارات الموجهة لتحسين المردودية والربحية لفائدة المساهمين وان مبدأ تعظيم قيمة المساهم هو الهدف الاجتماعي المناسب للمؤسسات لأنه يعادل تعظيم الثروة الاجتماعية للمؤسسة.

(1) طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات العمل، (عمان،: دار وائل للنشر، ط2، 2008م)، ص48.

(2) نسبية بكماش، المسؤولية الاجتماعية فى البنوك التجارية بين النظرية والتطبيق، (الجزائر: جامعة العربي بن مهدي، ام البواقي، مذكرة مكملة لنيل درجة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2014م)، صص6-7.

2. نظرية الوكالة : ظهرت نظرية الوكالة بفضل مساهمة الباحثان الامريكاني في الاقتصاد الامريكاني Michael Jensen و William Meckling اللذان يعتبران المؤسسة سوق حرة وعقد العمل ما هو الا عقد تجاري، والوكالة معناه ان شخصا يسد مصالحه لشخص آخر كما هو الحال بالنسبة للمؤسسة عند قيام المساهمين بأسناد مهام التسيير إلى المدراء، وتفسير هذه النظرية العلاقة بين المسيرين والمساهمين في اطار حوكمة المؤسسات، كما يمكن ان تشمل هذه النظرية على مجموع اصحاب المصالح المتعاملين مع المؤسسة حيث تستند مسؤوليتها على المسيرين باعتبارهم وكلاء تربطهم علاقات تعاقدية مع فئات عديدة من الجهات الفاعلة، المساهمين، الدائنين، الزبائن، المستهلكين، الموردين، المجتمعات المحلية، والمنظمات غير الحكومية، وحسب هذه النظرية فان اصحاب المصالح لهم قدرة التأثير على القرارات الاستراتيجية للمسيرين<sup>(1)</sup>.

3. نظرية اصحاب المصالح: يعتبر اصحاب المصالح مجالا من المجالات المهمة التي تمارس فيها المؤسسات دوراً اجتماعياً وهم الأفراد والمجموعات او المنظمات التي تتأثر مباشرة بسلوكيات ووجود المؤسسة ولهم حصة او فائدة منها او من ادائها، وحسب هذه النظرية تعتبر المؤسسة نتيجة لعلاقات مختلفة بين مجموع اصحاب المصالح الذين لا يقتصرون فقط في مجموع المساهمين وانما مجموع الفاعلين المشمولين بنشاطات وقرارات المؤسسة والمسؤولية اتجاه المجتمع تصبح مسؤولية اتجاه اصحاب المصلحة.

ويمكن ان نستج ثلاثة اتجاهات مختلفة من هذه النظرية: الاتجاه الوصفي والفعال حيث يقومان على الرؤية التعاقدية للعلاقة مؤسسة- اصحاب المصلحة، فهي تصف طبيعة هذه العلاقة والفائدة التي تعود على المؤسسة عند انتهاج ردود مصممة خصوصاً لتوقعاتهم، اما الاتجاه المعياري فيحدد الالتزامات الاخلاقية للمؤسسة اتجاه اصحاب المصلحة فالأداء الاجتماعي نتيجة لإدارة المسؤوليات المحددة لأصحاب المصلحة.

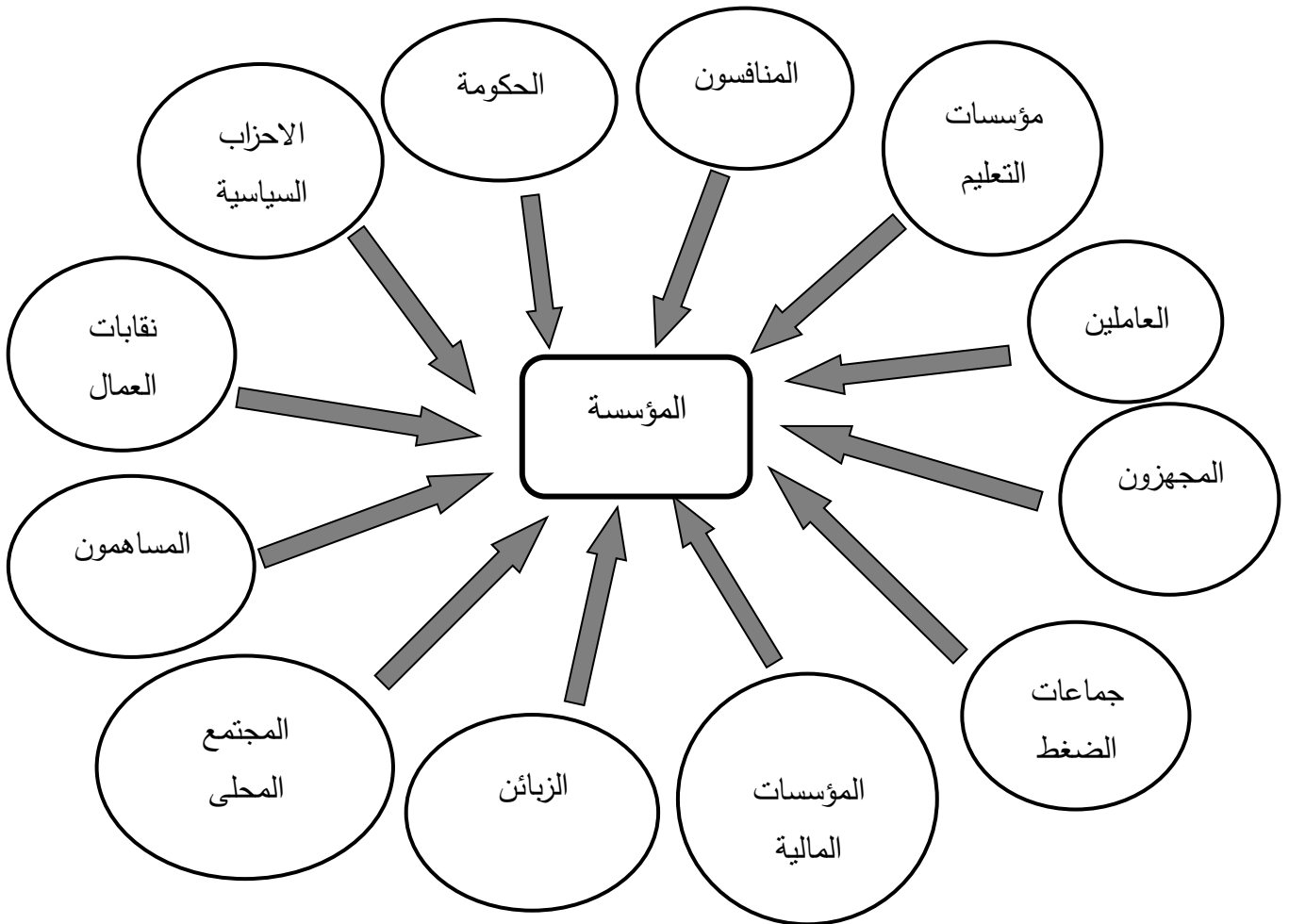
كما يمكن التمييز بين نوعين من اصحاب المصلحة، النوع الأول لهم علاقة مباشرة بالنشاط الاقتصادي ولهم عقد ظاهر مع المؤسسة: المساهمون، المصارف، العاملون، الزبائن والموردون، اما النوع الثاني لهم علاقات طوعية مع المؤسسة في اطار غير قانوني كالسلطات المحلية والمنظمات غير الحكومية، حيث ان نظرية اصحاب المصلحة تبحث عن دمج الأهداف

(1) نسبية بكماش، مرجع سابق ص8.

الاقتصادية والاجتماعية للمؤسسة ولكن لا يمكن تطبيقها على المستوى الكلي للتنمية المستدامة، ومن هذا المنطلق ظهرت نظرية جديدة "المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة" تأخذ بعين الاعتبار السلع الأساسية التي تضمن استمرار وإنتاجية المجتمعات البشرية مثل إدارة النفايات....الخ، باختصار ضمان الشروط الملائمة لحياة المجتمعات البشرية مع الأخذ بعين الاعتبار المساهمة في الانتاج والحفاظ على الموارد اللامية المشتركة (كحماية البيئة، رفع العمالة.....الخ):

والشكل التالي يبرز اصحاب المصالح المتعاملين مع المؤسسة.

شكل (1/1/1): اصحاب المصالح او المستفيدون من وجود المؤسسات



المصدر: خيرة عيشوش، عبداللطيف كرزابي، "المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين في اطار اخلاقيات العمل"، الملتقى الدولي الثالث حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، (الجزائر: جامعة بشار، يومي 15/14 فيفري 2012م)، ص7.

## مفهوم المسؤولية الاجتماعية

يكون من الصعب في كثيرًا من الأحيان الاتفاق على تحديد تعريف معين يفى بإعطاء مضمون شامل وجامع ومتعمق لظاهرة ما، وتزداد هذه الصعوبة أكثر إذا ما اقترنت بالعلوم السلوكية والبحث في المجتمع، وبالرغم من ذلك سنستعرض عدد من التعريفات التي تنطلق من زوايا ووجهات نظر مختلفة تمكنا في النهاية من الاحاطة بشمولية المعنى للمسؤولية الاجتماعية ونشير ان مارك كلاري قد عرف المسؤولية الاجتماعية بصفة عامة على انها " الاحساس بالالتزام او الاحساس بالصالح العام، الذي يدفع الناس للمشاركة والمساهمة في المجتمع ككل او في جماعات فرعية من الناس"<sup>(1)</sup>.

اما تعريفات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة جاءت كما يلي:

### اولا: تعريف الهيئات الدولية

عرف البنك الدولي للمسؤولية الاجتماعية على انها: "التزام اصحاب النشاطات التجارية بالمساهمة في التنمية المستدامة من خلال العمل مع موظفيهم وعائلاتهم والمجتمع المحلي لتحسن مستوى معيشة الناس بأسلوب يخدم التجارة ويخدم التنمية في ان واحد"<sup>(2)</sup>.

تعريف المجلس العالمي للأعمال من اجل التنمية المستدامة: يعرف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بانها: "التزام مؤسسات الأعمال المتواصل بالسلوك الأخلاقي وبالمساهمة في التنمية الاقتصادي، وفي الوقت ذاته تحسين نوعية حياة القوى العاملة واسرها فضلا عن المجتمعات المحلية والمجتمع عامة"<sup>(3)</sup>.

كما عرفت الغرفة التجارية العالمية المسؤولية الاجتماعية على انها: جميع المحاولات التي تساهم في تطوع الشركات لتحقيق تنمية بسبب اعتبارات اخلاقية واجتماعية، وبالتالي فإن المسؤولية الاجتماعية تعتمد على المبادرات الحسنة من رجال الأعمال دون وجود اجراءات ملزمة قانونياً، ولذلك فان المسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال الاقناع والتعليم.

<sup>(1)</sup> نايف محمد عاد المرواني، التوافق النفسي والمسؤولية الاجتماعية لدي المجرمين، (مصر: دار الفكر العربي، 2009م)، ص31.

<sup>(2)</sup> بلال خلف السكارنه، اخلاقيات العمل، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط3، عام 2013م)، ص162.

<sup>(3)</sup> Frank den hord and all, **managing corporate social responsibility in action talking**, USA, 2007, P10.

اما تعريف اللجنة الاوربية جاء كما يلي: "المسؤولية الاجتماعية هو مفهوم يقوم بدمج الانشغالات الاجتماعية، البيئية والاقتصادية في مختلف نشاطات المؤسسة والتفاعل مع مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة بشكل ارادي او تطوعي"<sup>(1)</sup>.

### ثانيا: تعريفات بعض الباحثين والمفكرين:

عرفت المسؤولية الاجتماعية بأنها تعهد والتزام رجال الأعمال في مواصلة السياسات لصنع القرارات ومعالجة الحالات المرغوبة ولتحقيق الأهداف والقيم لعموم المجتمع<sup>(2)</sup>.

وهناك من يرى في المسؤولية الاجتماعية بأنها بمثابة موقف سلمي نابع من التأثير الايجابي في الاقناع لأحداث التغيير المطلوب في الآخرين، وعلى هذا المنظور يمكن تعريفها بأنها "التفكير السليم للتعايش بود وتعاون جيد مع الآخرين"<sup>(3)</sup>.

وتعرف بأنها: مسؤولية الفرد ذاته عن الجماعة التي ينتمي اليها وهي تكوين ذاتي خاص نحو الجماعة الي ينتمي اليها الفرد، وعبارة مسؤول امام ذاته تعنى في الحقيقة مسؤول عن الجماعة امام صورة الجماعة المنعكسة في ذاته<sup>(4)</sup>.

عرف Durke المسؤولية الاجتماعية على انها: "التزام المؤسسة اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه"، وقد اشار وقد اشار Holmes إلى ان المسؤولية الاجتماعية: "ماهي الا التزام المؤسسة اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه عن طريق المساهمة بمجموعة كبيرة من الانشطة الاجتماعية مثل محاربة الفقر، وتحسين الخدمة ومكافحة التلوث وخلق فرص عمل وحل مشكلة الاسكان والموصلات وغيرها"<sup>(5)</sup>.

ومن التعريفات السابقة نرى ان كلها تدور حول ذات المعنى، وهي تحمل المؤسسات لمسؤوليتها اتجاه اصحاب العمل من حملة الاسهم والمستهلكين والعملاء والموردين والعاملين والبيئة والمجتمع، ويقصد بهذا المفهوم التزام المؤسسات ليس فقط بتحقيق ارباح لمساهميها،

(1) حسين مصطفى هلالى، الابداع المحاسبي فى الافصاح عن المعلومات البنينة فى التقارير المالية، (القاهرة، الدار المصرية، 2005م)، ص5.

(2) عبد الرزاق سالم الرحاطة، مرجع سبق ذكره، ص66.

(3) نفس المرجع السابق، ص66.

(4) محمد حسام الدين، المسؤولية الاجتماعية للصحافة، (القاهرة: الدار المصرية اللبنانية، 2003م)، ص48.

(5) خيرة عشوش، عبد اللطيف كرزايي، مرجع سبق ذكره، ص5.

ولا تقتصر المسؤولية الاجتماعية تجاه الاقتصاد القومي فقط، ولكن تمتد لتشمل البيئة والعاملين واسرهم وفئات أخرى من المجتمع.

وبشكل عام فإن المسؤولية الاجتماعية ودرجة تبنيتها أو عدم تبنيتها من قبل المؤسسات يقوم في جوهره على ميل المؤسسة للتركيز على الجانب الاقتصادي أو الجانب الاجتماعي بعنصرهما المختلفة والموضحة في الجدول الموالي<sup>(1)</sup>:

الجدول (1/1/1): المسؤولية الاجتماعية والنموذجين الاقتصادي والاجتماعي

النموذج الاجتماعي يركز		النموذج الاقتصادي يركز علي:
<p>نوعية الحياة. المحافظة على الموارد الطبيعية. قرارة قائمة على اوضاع اساس السوق مع رقابة متنوعة من المجتمع. الموازنة بين العائد الاقتصادية والاجتماعية. مصلحة المؤسسة والمجتمع. دور فاعل للحكومة.</p>	منطقة وسط بين النموذجين	<p>الانتاج. استغلال الموارد الطبيعية. قرارات داخلية قائمة على اساس اوضاع السوق. العائد الاقتصادي (الربح). مصلحة المؤسسة أو المدير أو المالكين. دور قليل جداً للحكومة.</p>

المصدر: طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري،، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات العمل، ط2، دار الاوائل للنشر، عمانو 2008م، ص54.

(<sup>1</sup>) طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص54.

## محفزات تطبيق المسؤولية الاجتماعية:

ان قيام الشركات بدورها تجاه المسؤولية الاجتماعية يضمن إلى حد ما دعم جميع افراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والاعتراف بوجودها، والمساهمة في انجاح اهدافها، وعلاوة على المساهمة في سد احتياجات المجتمع ومتطلباته الحياتية والمعيشية الضرورية.

### أولاً: فوائد تبني المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية

اشارت العديد من الدراسات إلى الفوائد المتزايدة التي جنتها العديد من المؤسسات خلال العقود الماضية، جراء تبنيها للمسؤولية الاجتماعية في عملها ضمن استراتيجيتها التنظيمية، واستجابة للضغوط والتحديات الخارجية والداخلية التي واجهتها تلك المؤسسة ومنها الضغوط التشريعية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية.

اذ دعا المؤتمر الثالث المنعقد في مدينة Quebec\* عام 2001م الحكومات والمؤسسات الخاصة إلى ضرورة تبني ومراعاة المسؤولية الاجتماعية، كما اعتمدت المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ضمن برنامج حقوق الإنسان في كندا وتم ادخالها ضمن الاولويات السياسية للحكومة، كما حذر المؤتمر الذي انعقد في مدينة ميامي عام 1994 الحكومة من تفشى الممارسات اللاأخلاقية والتي من شأنها ان تعيق النمو الاقتصادي<sup>(1)</sup>.

ان تبني المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية، يجعلها حلقة وصل ما بين مختلف الأطراف المتعاملة معها من جهة أخرى، وتتبع أهمية تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية من خلال<sup>(2)</sup>:

1. بالنسبة للمؤسسة: وتتمثل اهميتها بالنسبة للمؤسسة في النقاط التالية:

أ. تحسين سمعة المؤسسات وعلاقتها التجارية والتي تبني على اساس الكفاءة في الاداء، والنجاح في تقديم الخدمات، والثقة المتبادلة بين المؤسسات واصحاب المصالح ومستوى الشفافية الذي تتعامل به هذه المؤسسات، ومدى مراعاتها للاعتبارات البيئية واهتمامها

(1) فؤاد محمد حسين الحميدي، الابعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، (العراق: الجامعة المستنصرية، رسالة دكتوراه فلسفة في ادارة الاعمال، كلية الادارة والاقتصاد، 2004م)، ص37-38.  
(2) مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع الاتجاهات والقضايا الراهنة، (الامم المتحدة، نيويورك وجنيف، 2004م)، ص6.



بالاستثمار البشري، ويسهم التزام المؤسسات بمسئوليتها الاجتماعية بدرجة كبيرة في تحسين سمعتها.

ب. استقطاب اكفا العناصر البشرية وزيادة القدرة على الاحتفاظ بهم، حيث يمثل التزام المؤسسات بمسئوليتها تجاه المجتمع الذى تعمل به عنصر جذب امام العناصر البشرية المتميزة خاصة بالنسبة للشركات عابرة القارات او كبري الشركات المحلية التي تعمل في مجالات متخصصة وتستخدم تكنولوجيا حديثة.

ج. بناء علاقات قوية مع الحكومات مما يساعد في حل المشكلات او النزاعات القانونية التي قد تتعرض لها المؤسسات اثناء ممارستها لنشاطها الاقتصادي، فالأخيرة تكون اكثر استعداداً لمنحها مزايا وفضليات اضافية مثل الاعفاءات والتخفيضات على الرسوم والضرائب بدلا من اخضاعها للرقابة الصارمة.

د. حسن إدارة المخاطر الاجتماعية التي تترتب على قيام المؤسسات بنشاطها الاقتصادي، خاصة في طار العولمة وتتمثل هذه المخاطر في الالتزام البيئي واحترام قوانين العمل وتطبيق المواصفات القياسية<sup>(1)</sup>.

هـ. لاحظت احدي الدراسات التي اجريت عام 1999م ان المؤسسات التي قامت بالالتزام بصورة معلنة بقواعد اخلاقية محددة قد فاقت في ادائها المؤسسات المثيلة ممن لم تعلن مثل هذا الالتزام بمقدار 2 إلى 3 مرات، وذلك بالقياس إلى قيمة اسهمها السوقية.

و. ولقد اتخذت دراسة أخرى مؤشرا آخر هو حجم المبيعات السنوية او الارباح، حيث تبين ان المؤسسات التي تبنت مبادئ الاخلاقية والتزمت بمسئوليتها الاجتماعية قد حققت انجازا ماليا افضل من تلك التي لم تتبني مثل هذه السياسات، وكانت جامعة هارفرد قد قامت بصورة متكررة بإجراء دراسة مقارنة للشركات، حيث اظهرت ان تلك المؤسسات التي حصرت اهتمامها بالمساهمين، وذهبت دراسات أخرى لترصد العلاقة ما بين سلوك المؤسسات واسعار البورصة، حيث لاحظت التأثير السلبي للتقارير المنشورة عن السلوك للأخلاقي للمؤسسات على اسعارها في البورصة.

ز. رفع قدرة المؤسسات على التعلم والابتكار.

ح. تحسين الاداء المالي للمؤسسة.

(1) فؤاد محمد حسين الحميدي، مرجع سابق، ص39.

- ط. تقليل التكاليف التشغيلية.
- ي. زيادة المبيعات وولاء المستهلكين بزيادة الانتاجية وتحسين نوعية المنتج.
2. بالنسبة للمجتمع: تتمثل أهمية المسؤولية الاجتماعية بالنسبة للمجتمع فيما يلي:
- أ. الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية.
- ب. تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع.
- ج. ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصالح.
- د. الارتقاء بالتنمية انطلاقاً من زيادة تثقيف والوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد وهذا يساهم بالاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.
3. بالنسبة للدولة: تتمثل أهميتها بالنسبة للدولة في النقاط التالية:
- أ. تخفيف الاعباء التي تتحملها الدولة في سبيل اداء مهماتها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى.
- ب. يؤدي الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحميل التكاليف الاجتماعية.
- ج. المساهمة في التطوير التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المجالات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعاً بعيداً عن تحمل المؤسسات الاقتصادية الخاصة دورها في هذا الإطار<sup>(1)</sup>.

### ثانياً: المسؤولية الاجتماعية بين مؤيد ومعارض

ان المنتبغ للأدب الاداري الذي يعالج موضوع المسؤولية الاجتماعية يجد ان هناك مواقف مؤيدة لان تتبنى المؤسسة مزيداً من الادوار الاجتماعية وبالمقابل يكتشف بسهولة ان هناك من يعارض هذه التوجه ويعتبره مهددا لوجود مؤسسات حرة، وبدعم كلا الطرفين اراءهم بحجج قائمة على اسس عقلانية وعلمية، ويمكن ان نستعرض آراء الطرفين كالآتي:

(1) فؤاد محمد حسين الحميدي، مرجع سابق، ص40.

## 1. المؤيدون لتبني المسؤولية الاجتماعية<sup>(1)</sup>:

- أ. تعد مجالاً مناسباً في العلاقة بين المؤسسة والمجتمع وبما يمكنها من البقاء في السوق.
- ب. تحقيق حالة الإشباع للحاجات ويعني مساهمتنا في تحقيق الربحية الاجتماعية لعموم المجتمع ودون أن تنحصر بمن يمتلك القسم الأعظم من القوة الشرائية.
- ج. تمثل فعلاً أخلاقياً واجباً، وعلى إدارات المؤسسات إعطاء المزيد من الاهتمام والرعاية الإنسانية وبهذا الصدد فإن شركة Dayton – Handson تقطع 5% من دخلها الخاضع للضريبة ومنذ عام 1945 للمشاريع الخيرية المقدمة للمجتمع.
- د. يرى أنصار هذا الرأي أن الأرباح على المدى البعيد يمكن أن تزداد من خلال تبني المؤسسة دوراً اجتماعياً أكبر، حيث رضا المجتمع ومد جسور التعاون والثقة معه يمثل مدخلاً مهماً ذي مردود مستقبلي كبير، كما أن الصورة العامة للمؤسسة ستكون أفضل وينعكس ذلك على زيادة المبيعات: كما نقل من إجراءات الحكومة وقوانينها المتعلقة بالتدخل في شؤون الأعمال<sup>(2)</sup>.

## 2. المعارضون لتبني المسؤولية الاجتماعية:

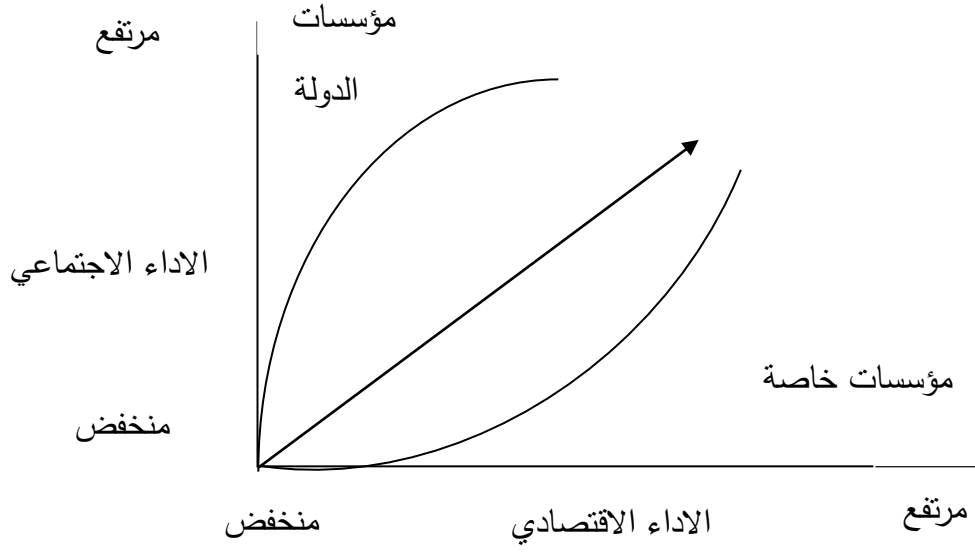
- أ. إذا ما أخذت المؤسسات بمهام المسؤولية الاجتماعية بشكل متزايد، فأنها ستتحول وبوقت قصير إلى شكل لا يختلف عما هو سائد في المؤسسات الحكومية.
- ب. إذا انفردت المؤسسة بأنفاق مبالغ على تنفيذ برنامج المسؤولية الاجتماعية ودون المنافسين الآخرين، فإن ذلك يعني تحملها تكاليف إضافية من شأنها أن تنعكس سلباً على موقفها وقوتها التنافسية في السوق<sup>(3)</sup>.
- ج. ذوبان الأهداف الأساسية الاقتصادية للمؤسسة مع مرور الزمن فتصبح المؤسسات عاجزة عن الارتقاء بالإنتاجية العالمية والاستثمار في البحث وتطوير تكنولوجيا الإنتاج.
- د. تفتقر المؤسسات إلى المهارات الكافية التي تمكنها من النهوض بالدور الاجتماعي بشكل صحيح.
- هـ. صعوبة المساءلة القانونية والمحاسبية على الأنشطة الاجتماعية كما أنه لا توجد جهة رسمية من الجمهور يمكن أن تتابع مدى الانجاز الاجتماعي المحقق.

(1) عبد الرزاق سالم الرحاطة، مرجع سبق ذكره، ص 86.

(2) طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص 69.

(3) عبد الرزاق سالم الرحاطة، مرجع سبق ذكره، ص 88.

الشكل رقم (2/1/1): الاداء الاقتصادي والاداء الاجتماعي للأعمال



المصدر: طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات العمل، ط2، دار الاوائل للنشر، عمان 2008م، ص75.

نلاحظ من خلال الشكل انه في اطار الرأيين المتناقضين هناك مدخلا وسطا يحاول ان يجعل من المؤسسة نظاماً مفتوحاً على المجتمع من خلاله تجد المؤسسة صيغة معقولة للموازنة بين الدور الاقتصادي والدور الاجتماعي التي يجب عليها تبنيه<sup>(1)</sup>.

(1) طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص75

## المبحث الثاني

### المسؤولية الاجتماعية ومرتكزاتها

المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد شعارات واهداف يسعى اليها الأفراد او المؤسسات فقط، بل لديها ركائز تقوم عليها للخروج من الحيز النظري إلى التطبيقي، وسنتطرق في هذا البحث إلى ضغوطات المسؤولية الاجتماعية وكيفية تنفيذها مروراً بمبادئها، ابعادها ومجالاتها وفي الاخير عوامل نجاحها.

### المطلب الاول: مبادي المسؤولية الاجتماعية وأبعادها ومجالاتها

وهي كما يلي:

#### اولاً: مبادئ المسؤولية الاجتماعية

تستند المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية إلى المبادئ التالية<sup>(1)</sup>:

1. مبدأ الادعاء القانوني: ان تلتزم المؤسسة بجميع القوانين واللوائح السرية والمحلية والدولية، المكتوبة والمعلنة والمنفذة طبقاً لإجراءات راسخة ومحددة الالمام بها.
2. مبدأ احترام الاعراف الدولية: ان تحترم المؤسسات الاتفاقيات الدولية والحكومية واللوائح التنفيذية والاعانات والمواثيق والقرارات والخطوط الارشادية عند قيامها بتطوير سياستها وممارستها للمسؤولية الاجتماعية.
3. مبدأ الاحترام المصالح الأطراف المعنية: ان تقرر المؤسسة وتقبل ان هناك تنوعاً بالمصالح للأطراف المعنية وتنوعاً في أنشطة ومنتجات المؤسسة وغيرها من العناصر التي قد تؤثر على تلك الأطراف المعنية.
4. مبدأ القابلية المساءلة: ان تكشف المؤسسة وبشكل منتظم الجهات المتحكمة والسلطات القانونية والأطراف المعنية بطريقة واضحة وحيادية وامنية وإلى حد ملائم السياسات والقرارات والاجراءات ومن ضمنها الاجراءات التصحيحية التي تتحمل مسؤوليتها بشكل مباشر، وايضاً الآثار المتوقعة لما سبق على الرفاهية المجتمعية وعلى التنمية المستدامة.

(1) مسعود شريفي، كريمة حاجي، ثقافة منظمات الاعمال والسلوك الاخلاقي لممارستها، الملتقى الثالث حول منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية، (الجزائر: جامعة بشار، يومي 14 و 15 فيفري 2012م)، ص3-4.

5. مبدأ الشفافية: ان تفصح المؤسسة على نحو واضح ودقيق وتام عن سياساتها وقراراتها وانشطتها بما في ذلك التأثيرات المعروفة والمحتملة على البيئة والمجتمع وان تكون هذه المعلومات متاحة للأشخاص المتأثرين، والمحتمل تأثرهم وبشكل جوهري من قبل المؤسسة.

6. مبدأ احترام الحقوق الاساسية للإنسان: ان تنفذ المؤسسة السياسات والممارسات التي من شأنها احترام الحقوق الموجودة في الاعلان العالمي لحقوق الإنسان.

اما مبادئ المسؤولية الاجتماعية حسب منظمة الامم المتحدة فجاءت كما يلي (1):

- أ. الالتزام بتنفيذ اصدارات شهادات الجودة المختلفة مثل الايزو 14000.
- ب. والالتزام بتنفيذ مدونات قواعد السلوك.
- ج. الالتزام باتخاذ قرارات تأخذ بالاعتبار المسؤولية الاجتماعية.
- د. تصميم أنشطة المؤسسات بما يتفق مع الحالة الاقتصادية والوضع الثقافي للمجتمع.
- هـ. القيام بالمبادرات الخيرية التطوعية.
- و. تنفيذ الاستراتيجيات التي تحقق الربح للمجتمع والمؤسسة معاً.

#### ثانياً: ابعاد المسؤولية الاجتماعية:

قد سعى العديد من المؤلفين والباحثين إلى محاولة تحديد الابعاد من وجهات نظر مختلفة وضعوا لها مسميات متباينة، فكان للباحث Caroll والباحثان Ferrell و Pride نفس وجهة النظر حيث حددوا اربعة ابعاد رئيسية للمسؤولية الاجتماعية، تتمثل في (2):

1. المسؤولية الاخلاقية: بمعنى ان تكون المؤسسة مبنية على اسس اخلاقية، وان تلتزم بالأعمال الصحيحة وان تمتنع عن اىذاء الآخرين باحترامها لأعراف وقيم المجتمع، وتحقق تكافؤ الفرص في التوظيف والترقية ومراعاة حقوق الإنسان.
2. المسؤولية الإنسانية(الخبرة): اي ان تكون المؤسسة صالحة، وان تعمل على الاسهام في تنمية وتطوير المجتمع، وعلى تحسين نوعية الحياة.

(1) نصر الدين بن مسعود، محمد كنوش، واقع اهمية وقيمة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاجتماعية مع دراسة استطلاعية على احدي المؤسسات الوطنية، (الجزائر : جامعة بشار، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى الدولي الثالث، يومي 14 و15، 2012م)، ص4.

(2) فؤاد محمد حسين الحميدي، الابعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضاء المستهلك، (العراق: الجامعة المستنصرية، كلية الادارة والاقتصاد، اطروحة دكتوراه، 2004م)، ص20.

3. المسؤولية القانونية: اي ان المؤسسة يجب ان تلتزم باحترام القوانين وان تكسب ثقة الآخرين ممن خلال التزامها بتنفيذ الأعمال الشرعية وعدم القيام بالأعمال المخلة بالقانون من خلال احترام مبادئ حماية البيئة والعدالة والسلامة المهنية وقوانين حماية المستهلك.
4. المسؤولية الاقتصادية: يقصد بها ان تكون المؤسسة نافعة ومجدية اقتصادياً، وان تحاول جاهدة توفير الامان للآخرين باحترامها قواعد المنافسة العادلة والاستفادة التامة من التطور التكنولوجي بما لا يلحق ضرراً في المجتمع والبيئة.

ان Carroll وظف هذه الأبعاد بشكل هرمي متسلسل لتوضيح الترابط بينها من جانب ومن جانب آخر فان استناد اي بعد على بعد آخر يمثل حالة واقعية فلا يمكن ان تتوقع من المؤسسات مبادرات خيرة ومسؤولية إذا لم تكن هذه المؤسسات قطعت شوطاً في إطار تحملها لمسؤولياتها الاقتصادية والقانونية والاخلاقية تجاه المجتمعات التي تعمل فيها والشكل الموالي يوضح الهرم المسؤولية الاجتماعية.

شكل (1/2/1): هرم Carroll للمسؤولية الاجتماعية

المسؤولية الخيرية ان التصرف كمواطن صالح يسهم في تعزيز الموارد في المجتمع وتحسين نوعية الحياة فيه:
المسؤولية الاخلاقية عندما تراعي المؤسسة الاخلاق في قراراتها فأنها تعمل ما هو صحيح وحق عادل وتتجنب الاضرار بالفئات المختلفة:
المسؤولية القانونية طاعة القوانين: حيث ان القوانين هي مرآة تعكس ما هو صحيح او خطأ في المجتمع ويمثل قواعد العمل الاساسي:
المسؤولية الاقتصادية كون المؤسسة تحقق ربحاً فان هذا يمثل قاعدة اساسي للوفاء بالمتطلبات الأخرى:

المصدر: طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات العمل، (عمان: دار الاوائل للنشر، ط2، 2008م)، ص83.

كما قام Carroll بتطوير مصفوفة يفصل فيها الابعاد من خلال تقديم عناصرها الاساسية والفرعية مبينة في الجداول التالية (1):

شكل (2/2/1): ابعاد المسؤولية الاجتماعية والعناصر الرئيسية والفرعية :

البعء	العناصر الرئيسية	العناصر الفرعية
الاقتصادي	المنافسة العادلة	- منع الاحتكار وعدم الاضرار بالمستهلكين: - احترام قواعد المنافسة وعدم الحاق الاذى بالمنافسين:
	التكنولوجيا	- استفادة المجتمع من التقدم التكنولوجي والخدمات التي يمكن ان يوفرها: - استخدام التكنولوجيا في معالجة الاضرار التي تلحق بالمجتمع والبيئة
القانوني	قوانين حماية المستهلك	- عدم الاتجار بالمواد الضارة على اختلاف انواعها: - حماية الاطفال صحيا وثقافياً - حماية المستهلك من المواد المزورة والمزيفة:
	حماية البيئة	- منع تلوث المياه والهواء والتربة: - التخلص من المنتجات بعد استهلاكها: - منع الاستخدام التعسفي للموارد: - صياغة الموارد وتتميتها:
	السلامة والعدالة	- منع التمييز على اساس العرق او الجنس او الدين: - ظروف العمل ومنع الاحداث وصغر السن: - اصابات العمل: - التقاعد وخطط الضمان الاجتماعي: - عمل المرأة وظروفها الخاصة: - المهاجرين وتشغيل غير القانونيين: - عمل المعاقين:

(1) طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، ص 83



الاخلاقي	المعايير الاخلاقية	- مراعاة الجوانب الاخلاقية في الاستهلاك: - مراعاة مبدأ تكافؤ الفرص في التوظيف: مراعاة حقوق الإنسان
	الاعراف والقيم الاجتماعية	- احترام العادات والتقاليد - مكافحة المخدرات والقيم للأخلاقية
الخير	نوعية الحياة	- نوع التغذية: - الملابس: - الخدمات: - النقل العام: - الذوق العام:

المصدر: طاهر محسن منصور الغالي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات العمل، ط2، دار الاوائل للنشر، عمانو 2008م، ص83.

### ثالثاً: مجالات المسؤولية الاجتماعية:

تنقسم مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة حسب ESTEO كما يلي (1):

1. مجال المساهمات العامة: ترتبط أنشطة هذا المجال بمساهمات المؤسسة في تدعيم المؤسسات العلمية والثقافية والخيرية والمساعدة في التسهيلات الخاصة بالعناية الصحية وبرامج الحد من الاوبئة والامراض والعمل على حل المشاكل الإنسانية فيما يتعلق بتوظيف الاقليات والموقعين والعناية بالطفولة وتوفير وسائل النقل للعاملين مما يؤدي إلى تخفيض الضغط على الوسائل النقل العامة والاشترك في برامج التخطيط الحضاري التي تهدف إلى تخفيف معدل الجرائم والمساعدة في تنفيذ برامج الاسكان التي تختص بأنشاء المساكن وتجديدها وفيما يلي أنشطة خاصة بمجال المساهمات العامة.

أ. البذل في سبيل الإنسانية: تدعيم المؤسسات العلمية، تدعيم الهيئات الخاصة بالرعاية

الصحية، تدعيم الهيئات التي تقوم بالأنشطة الثقافية.

ب. المواصلات والنقل: توفير وسائل نقل للعاملين.

ج. الاسكان: المساهمة في تنفيذ برامج الاسكان، انشاء مساكن للعاملين.

(1) محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الجزائرية جيزي موبيلس نجمة، التحول من العمل الخيري الى العطاء الذكي، مداخلة في محور المشاركة، الملتقى الدولي الثالث حول: منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية، (الجزائر: جامعة بشار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، يومي 16\15 فيفري 2012م)، ص6-8.

د. الخدمات الصحية: تدعيم البرامج التي تحد من الاوبئة والامراض، توفير وسائل وامكانيات وخدمات العناية والرعاية الصحية.

هـ. رعاية مجموعة معينة ممن الأفراد: المساهمة في رعاية المعاقين او ذوي العاهات، رعاية الطفولة والمسنين.

## 2. مجال الموارد البشرية

إعداد برامج تدريب لكل العاملين لزيادة مهاراتهم وإتباع سياسية لترقية وتحقيق رضاهم الوظيفي وإتباع نظام اجور وحوافز يحقق لهم مستوى معيشي مناسب يتفق مع المستويات الموجودة في المؤسسات الأخرى في القطاع، كما يتضمن هذا المجال أنشطة مساهمة المؤسسة في توفير فرص عمل متكافئة لجميع الأفراد دون تفرقة.

أدت التطورات التقنية إلى التأكيد والاهتمام بالناحية النوعية للموارد البشرية لذلك تحضا اعتبارات التدريب والتكيف مع طرق الانتاج المتغيرة والمقدرة على الابتكار باهتمام خاص من قبل المؤسسات، كما تهتم التشريعات بحماية الموارد البشرية فتحدد سياسات التوظيف وشؤون العاملين، وتنظم معالجة هذه الامور من حيث الشكل والمضمون، كم تستجيب المؤسسات لهذا المجال لما له من نتائج اقتصادية ايجابية، فتحقق سلامة العاملين في النواحي الصحية والنفسية ووقايتهم من اخطار المهنة يؤدي إلى زيادة كفاءتهم الانتاجية، وفيما يلي أنشطة خاصة بمجال الموارد البشرية<sup>(1)</sup>:

أ. سياسات التوظيف: توفير فرص عمل متكافئة لأفراد المجتمع، قبول توظيف الطلاب اثناء العطلة الصيفية، قبول توظيف الأفراد المعاقين.

ب. تحقيق الرضا الوظيفي: منح العاملين اجور ومرتبوات وتحقق لهم مستوي معيشي مناسب، اتباع سياسة للتزقي تعترف بقدرات كل العاملين وتحقق فرص متساوية للتزقي، اعداد برامج تدريب لزيادة مهارة العاملين.

ج. المحافظة على الاستقرار للعمال بالصيانة المستمرة للمعدات وجدولة الانتاج بحيث يمكن الحد من البطالة، تهيئة ظروف للعمل تتصف بالأمن.

(1) محمد فلاق، قدور بناقلة، مرجع سابق، ص7.

3. **مجال الموارد الطبيعية والمساهمات البيئية:** هذا المجال يعتبر من اهم مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بسبب توسع استغلال الموارد الطبيعية والتقدم التقني وما نتج عنها من زيادة المخلفات الصناعية وتوسع استخدام الاسمدة الكيماائية والمبيدات الزراعية مما ادي إلى مشاكل بيئية كبيرة على جميع المستويات فضلا عن تأثير هذا المجال على نوعية الحياة فان أثره يمتد على ما تتحمله ميزانية الدولة من نفقات، اذ تخصص المجالس البلدية 20% من ميزانيتها للتخلص من المخلفات الصلبة خاصة في الدول الصناعية، يتضمن هذا المجال الانشطة التي تؤدي إلى تخفيف او منع التدهور البيئي وذلك من خلال ما يلي:

أ. الموارد الطبيعية: الاقتصاد في استخدام الموارد الخام، الاقتصاد في استخدام موارد الطاقة، المساهمة في اكتشاف مصادر جديدة للموارد الخام والطاقة.

ب. المساهمة البيئية: تجنب مسببات تلوث الأرض والهواء والمياه واحداث الضوضاء، تصميم المنتجات وعمليات تشغيلها بطريقة تؤدي إلى تقليل المخلفات، التخلص من المخلفات بطريقة تكفل تخفيض التلوث.

4. **مجال مساهمات المنتج او الخدمة:** تتضمن هذه الانشطة القيام بالبحوث التسويقية لتحديد الاحتياجات التي تتلاءم مع المقدرة الاستهلاكية للعملاء واعلامهم بخصائص السلعة أو الخدمة بطريقة استخدامها بحدود المخاطرة ومدة صلاحية الاستخدام: وعلى ضوء ما تقدم يمكن تحديد اهم الانشطة خاصة بمجال المنتج الخدمة على النحو التالي<sup>(1)</sup>:

أ. تحديد وتصميم المنتجات: القيام بالبحوث التسويقية لتحديد احتياجات المستهلكين، تعبئة المنتجات بشكل يؤدي إلى التقليل من احتمالات التعرض لأي اصابة عند الاستخدام.

ب. تحقيق رضا المستهلكين: وضع البيانات على عبوة المنتج للتعرف بحدود ومخاطر الاستخدام وتاريخ عد الصلاحية، والقيام ببرامج اعلامية تعرف المستهلكين بخصائص المنتج للتعرف بحدود المخاطر الاستخدام وتاريخ عدم الصلاحية، القيام ببرامج تعرف المستهلكين بخصائص المنتج وطرق ومجالات استخدامه، توفير مراكز خدمة لصيانة واصلاح المنتج.

(1) بلال خلف السكارنه، اخلاقيات العمل، (عمان : دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط3، عام 2013م)، ص176.

عناصر ونطاق المسؤولية الاجتماعية.

بعد عرض كل المبادئ، ابعاد ومجالات المسؤولية الاجتماعية، نستعرض في هذا المطلب عناصر المسؤولية الاجتماعية ونطاقها.

### اولاً: عناصر المسؤولية الاجتماعية

تتكون المسؤولية الاجتماعية من ثلاثة عناصر هي: الاهتمام، والفهم، والمشاركة، وفيما يلي ايضاح لتلك العناصر (1):

1. الاهتمام: يقصد به الارتباط العاطفي بالجماعة التي ينتمي اليها الفرد سواء كانت صغيرة او كبيرة مع الحرص على استمرار الجماعة وتماسكها وبلوغ أهدافها، والخوف من ان تصاب باي عوامل او ظروف تؤدي ال ضعفها وتفككها: ويتدرج تحت عنصر الاهتمام أربعة مستويات وهي:

أ. المستوى الاول (الانفعال مع الجماعة): وهو ابسط صور الاهتمام بالجماعة واقلها تقدماً ويقصد به مسايرة الفرد انفعالياً بما يحدث في الجماعة بدون قصد او اختيار او ادراك ذاتي من جانب هؤلاء الأفراد، فالفرد في هذا المستوى يساير الجماعة انفعالياً وبصورة لا ارادية.

ب. المستوى الثاني (الانفعال بالجماعة): يعتبر هذا المستوى افضل من المستوى السابق، ويقصد به التعاطف مع الجماعة ويختلف هذا المستوى عن المستوى السابق في ان الفرد يدرك ذاته اثناء انفعاله بالجماعة، فهي ليست مسايرة تتم بطريقة الية وبدون ادراك ذاتي كما في المستوى السابق.

ج. المستوى الثالث (التوحد مع الجماعة): ويقصد به ان يشعر الفرد انه والجماعة شيء واحد، وان خيرها خيره وشرها شره، اي ان وحدة المصير مع الجماعة التي ينتمي اليها:

د. المستوى الرابع (تعقل الجماعة): ويقصد به معنيان، الاول استبطان الجماعة ويقصد به ان الجماعة تصبح في فكر عقل الفرد، اي تتطبع الجماعة في فكر الفرد وتصوره العقلي سواء كانت ضعيفة او قوية متماسكة او متفككة، فالفرد في هذا المستوى يستطيع ان

(1) ياسر على محمود عودة، المشاركة السياسية (الاتجاه والممارسة) وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية وتأثير الاقران دي طلبة جامعة القدس المفتوحة، (فلسطين: كلية التربية، الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير، قسم علو النفس، 2014م)، ص ص 49-51.

يدرك الجماعة ويجعلها موضع نظر وتفكير وتأمل: اما المعنى الثاني الاهتمام المتفكر بالجماعة اي اهتمام المتزن بمشكلات الجماعة ومصيرها ودرجة التناسب بين انشطتها واهدافها ونظمها، وهذا المستوى اعلي المستويات الاهتمام بالجماعة.

2. الفهم: وينقسم الفهم إلى قسمين، يتمثل الاول في فهم الفرد للجماعة ويقصد به فهم الفرد للجماعة في حالتها الحاضرة من ناحية مؤسساتها ونظمتها وعاداتها وتاريخها وقيمها، وكذلك فهم العوامل والظروف التي تؤثر في حاضر هذه الجماعة، وايضا فهم تاريخها الذي بدونه لا نستطيع فهم حاضر الجماعة ولأتصور مستقبلها، وليس المقصود بفهم الجماعة هو ان يكون كل فرد من افراد الجماعة على فهم دقيق وشامل لهذه الجوانب وانما المقصود هو ان يكون على درجة مناسبة من العلم بهذه الجوانب، ويتمثل القسم الثاني في فهم الفرد المغزى الاجتماعي لأفعاله اي ادراك الفرد لآثار افعاله وتصرفاته وقرارته على الجماعة، حيث يفهم الفرد القيمة الاجتماعية لأفعاله الصادرة منها.

3. المشاركة: وتعني اشترك الفرد مع الآخرين في الأعمال التي تساعد الجماعة على اشباع حاجتها وحل المشكلات والوصول إلى اهدافها والمحافظة على استمرارها، ويندرج تحت هذا العنصر ثلاثة جوانب هي<sup>(1)</sup>:

أ. التقبل: اي تقبل الفرد لدوره او ادواره الاجتماعية وما يرتبط بها من توقعات وسلوكيات، ويعد هذا التقبل ضروري حتى ليشعر الفرد بانه واقع تحت تأثير الصداغ نتيجة عد تقبله لدور معين او شعوره بعدم ملائمة الدور له.

ب. المشاركة المنفذة: اي العمل الفعلي المشترك مع الجماعة لتنفيذ وانجاز ما تتفق عليه:

ج. المشاركة المقومة: وهي مشاركة موجهة تهدف إلى تقويم اعمال وانجازات الجماعة، والفرد هنا يقوم بدورين، فهو قد يكون منفذاً ومقوماً في وقت واحد، وان سلامة الجماعة محتاجة إلى كلا النوعين من المشاركة فهي محتاجة إلى للمشاركة المنفذة وكذلك المشاركة المقومة بل ان نمو المسؤولية الاجتماعية لا يتم بين افراد الجماعة الا اذا توفر لأفرادها هذين النوعين من المشاركة.

د. ان عناصر المسؤولية الاجتماعية الثلاثة: الاهتمام، الفهم، والمشاركة هي عناصر مرتبطة ومتكاملة، فهي مترابطة ومتكاملة، فهي مترابطة لان كل عنصر منها ينمي الآخر ويقويه، فنجد مثلا ان لاهتمام يدفع الفرد إلى فهم الجماعة، وكلما ازداد فهم الفرد

(1) ياسر على محمود عودة، مرجع سابق، ص52.

للجماعة كلما ازد اهتمامه بها، كما نجد ان الاهتمام والفهم معا ضروريان للمشاركة بنوعيتها، وان المشاركة تزيد الاهتمام وتعمق الفهم، وهكذا تتربط عناصر المسؤولية الاجتماعية، وهي متكاملة بحيث لا يمكن ان تحقق صورة المسؤولية الاجتماعية عند الفرد الا بتوفر هذه العناصر الثلاثة.

### ثانيا: نطاق المسؤولية الاجتماعية:

ان الجوانب التي تساهم المؤسسات في تفعيلها من خلال المسؤولية الاجتماعية تتمثل في (1):

#### 1. الجانب الثقافي:

- أ. دعم التطور الثقافي والحضاري.
- ب. نشر الثقافة الالتزام بالأنظمة والقوانين في المجتمع.
- ج. تعزيز الثقافة الوطنية التاريخية.
- د. التواصل الثقافي العلمي.

#### 2. الجانب الاجتماعي:

- أ. تعزيز القيم الاخلاقية والتكافل الاجتماعي.
- ب. مواجهة الكوارث والازمات.
- ج. دعم أنشطة الرياضة الصحية.
- د. احترام الانظمة والقوانين والثقافات المختلفة.

#### 3. الجانب البيئي:

- أ. الممارسات البيئية الصحيحة في العملية الانتاجية.
- ب. تطوير بيئة العمل.
- ج. الالتزام البيئية على المستوى المحلي والعالمي ISO1400.

#### 4. الجانب الاقتصادي:

- أ. دعم الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية.
- ب. الالتزام بالأنظمة والقوانين في الممارسة العلمية الاقتصادية "الجانب الاخلاقي".

(1) صالح السحبياني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشارك القطاع الخاص للتنمية، (لبنان: المعهد الوطني للتخطيط، المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص في التنمية، 2009م)، ص87.

هـ. الاهتمام بالموظفين من خلال تدريبهم وتطويرهم والتعامل معهم من خلال مبدأ تكافؤ الفرص والمساواة.

### عوامل نجاح المسؤولية الاجتماعية ومعوقاتها

للمسؤولية الاجتماعية عوامل تساعد على نجاحها ولديها كذلك جملة من المعوقات التي تكبح في هذا النجاح.

#### أولاً: عوامل نجاحها

حتى تنجح المؤسسات في تطبيق المسؤولية الاجتماعية هناك العديد من العوامل الرئيسية التي يجب اعدادها وتنظيمها قبل الشروع في اطلاق هذه البرامج، وفي مقدمة هذه العوامل ما يلي:<sup>(1)</sup>

- أ. ضرورة ايمان المؤسسة بقضية المسؤولية الاجتماعية نحو المجتمع، وان تكون هناك قناعة ويقين من قبل المؤسسات فيها ابتداء من اصحاب المؤسسات، مروراً بمديريها التنفيذيين والانتهاؤ بالموظفين حول أهمية هذا الدور، وانه امر واجب على كل مؤسسة تجاه المجتمع الذي تعيش فيه، حيث لا تنفصل به المؤسسة على مجتمعها بل تفتخر به وتعتبره واجبا عليها.
- ب. ان تقوم المؤسسة بتحديد رؤية واضحة نحو الدور الاجتماعي الذي تريد ان تتبناه والقضية الرئيسية التي ستهتم بالعمل على المساهمة في معالجتها والمبادرة التي تستقدمها للمجتمع بدلا من الانتقاد والشكوى للسلبيات الموجودة.
- ج. ان يصبح هذا النشاط رئيسياً في المؤسسة، وتوضع له المخططات المطلوب تحقيقها تماما كما توضع مخططات المبيعات وغيرها من الانشطة التجارية.
- د. يجب على المؤسسة ان تخصص مسؤولاً متفرغاً تفرغاً كاملاً لهذا النشاط، وتحدد له الأهداف والمخططات المطلوبة، ويرتبط مباشرة بالإدارة العليا ويمنح الصلاحيات المطلوبة، وان يكون له دور رئيسي وفعال على مستوى المؤسسة.

(1) نسبية بكماش، المسؤولية الاجتماعية في البنوك التجارية بين النظرية والتطبيق، (الجزائر: جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة مكملة لنيل درجة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، 2014م)، ص25.

- هـ. من أكبر المعوقات التي تواجه المؤسسات الراغبة في الانطلاق من خلال في برامج المسؤولية الاجتماعية رغبة هذه المسؤوليات في الانطلاق من خلال مشاريع كبيرة وضخمة وذات ارقام عالية، ولأضرار في ان توضع هذه الأهداف على المدى البعيد، ولكن حتي يتم البدء في مثل هذه البرامج يجب ان تكون الانطلاقة من خلال اهداف صغيرة ومحدودة تكبر بمرور الايام لتحقيق المشاريع والبرامج الكبيرة.
- و. الحرص على الاعلان عن البرامج الاجتماعية الا بعد انطلاقتها، فكثير من البرامج الاجتماعية التي يعلن عنها لا يكتب لها الاستمرار لعدم قدرة المسؤولين على تنفيذها طبقا لما تم الاعلان عنه، وهذا قد يساهم مستقبلا في توقف البرنامج.
- ز. الاهتمام يجعل هذه البرامج الاجتماعية قائمة بذاتها مستقبلا، وتعمل على تغطية مصروفاتها بنفسها حتى تكتب لها الاستمرار، وحتى لا تصبح مركز تكلفة تلجا المؤسسة في يوم من الايام إلى الاستغناء عنه.
- ح. الحرص على تقديم هذه البرامج بأداء قوي ومتميز وجودة عالية، وكان هذه البرامج منتج تجاري يجب الاهتمام به والعناية بتقديمه بشكل متميز يساهم فعلا في خدمة المجتمع وتحقيق أهدافها.
- ط. الحرص على ان تسعى هذه البرامج الاجتماعية على التعاون والتنسيق مع ما هو موجود من برامج وانشطة متشابهة، حتى لا يتم تكرار الجهد وضياع الوقت وصرف المال في برامج قائمة مع التأكيد على ان الاحتياجات للبرامج الاجتماعية كبيرة جدا ويحتاج إلى الاف البرامج من المؤسسات.
- ي. كل مؤسسة صغيرة او كبيرة قادرة على ان تقدم شيئا لمجتمعها ولمن حولها، وليس المهم حجم البرنامج الذي يقدم، بل الالهم ان يتم تقديم شيء يستفيد منه المجتمع مهما كان حجمه.



## ثانيا: معوقات نجاحها

هناك بعض المعوقات التي تعيق المؤسسات لأدائها الاجتماعي وهي: (1)

### 1. المعوقات الادارية:

- أ. عدم احتواء بعض المؤسسات على إدارة العلاقات العامة.
- ب. نقص الخبرة للذين يشغلون ادارات واقسام والمؤسسات فيما يتعلق بالأمور الاجتماعية والاخلاقية.
- ج. ضعف الاحساس بالمسؤولية الاجتماعية والاخلاقية، الذي هو في الواقع مرتبط بفلسفة الإدارة العليا تجاه المجتمع والبيئة المحيطة، وضعف الاهتمام ببرامج المسؤولية الاجتماعية.
- د. اهمال الادارات العليا في عملية اشتراك المستويات الادارية الأخرى في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بموضوع المسؤولية الاجتماعية.
- هـ. عدم وجود اتصال فاعل من قبل الادارات مع الجمهور.

### 2. المعوقات القانونية:

- أ. الالتزام بنشاطات محددة تنص عليها القوانين والانظمة.
- ب. عدم وجود صيانة سياسية اجتماعية اخلاقية، التي هي وظيفة من وظائف التخطيط الاستراتيجي.
- ج. عدم وضع دستور اجتماعي اخلاقي في المؤسسات، كالذي يتم تطبيقه في كبري المؤسسات في العالم.
- د. عدم احترام التشريعات والقوانين والانظمة في سبيل تحقيق المكاسب المادية وعندما يقدمون على مخالفة يضعون في حسابهم احدي الاحتمالات التالية: قد لا يكشف امر المخالف وقد لا يتم ادانته اما اذا اكتشف امره او ادين فقد تغطي المكاسب المالية التي يحصل عليها ما يتحملة من خسائر، باعتبار ان المسؤولية الاجتماعية التزام اخلاقي من قبل المؤسسات لم تفرضه القوانين والانظمة بل تحتمه ضروريات المنفعة المجتمعية العامة وهذا ما أدى إلى ضعف الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية فيها(2).

(1) نسيبة بوكماش، مرج سبق ذكره، ص27.  
(2) ياسر على محمود عودة، مرجع سابق، ص52.

### 3. المعوقات المالية:

- أ. هدف بعض المؤسسات هو تنظيم الأرباح فقط.
- ب. الاعتقاد بأن الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى خفض أرباح المؤسسة وضعافها في المنافسة الدولية.
- ج. نقص المواد المالية التي تحول دون الإسهام في نشاطات المسؤولية الاجتماعية.
- د. صعوبة الجمع بين العمل المريح وعمل الشركة المتجاوية اجتماعياً.

## المبحث الثالث

### محاسبة المسؤولية الاجتماعية

ان المؤسسات اليوم هي اكثر حساسية اتجاه صورتها العامة واكثرها تعرضاً من اي وقت مضى للضغط من قبل المستثمرين وللرأي العام عموماً، ويعد موضوع محاسبة مسؤولية اجتماعية من المواضيع التي تزايد الاهتمام به في الآونة الاخيرة من قبل المنظمات المحاسبية المهنية والجهات الاكاديمية، والتي جعلت من محاسبة المسؤولية الاجتماعية جزء لا يتجزأ من محاسبة المؤسسة ككل، كما طالبت المؤسسات بضرورة اظهار معلومات محاسبية في تقاريرها المالية، تتعلق بمساهمتها في التنمية الاجتماعية ومكافحة التلوث، ووصفته بأنه احد المعايير التي يمكن استخدامها لتقييم كفاءة اداء المؤسسة من وجهة نظر المجتمع.

على ضوء ذلك سنستهل هذا المبحث بعموميات حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية ثم سنخرج بعده إلى القياس المحاسبي ومشاكله وفي الاخير الافصاح المحاسبي الاجتماعي.

#### عموميات عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية

لقد ظهرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية كنتيجة للضغوطات التي عمت الدول المتقدمة من قبل الجمعيات المحافظة على البيئة وجمعيات حقوق الإنسان، واطلق عليها اسماء عدة منها محاسبة مسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لكن التسمية الشائعة هي محاسبة مسؤولية الاجتماعية<sup>(1)</sup>.

#### اولاً: نشأة محاسبة المسؤولية الاجتماعية

ظهر مفهوم محاسبة مسؤولية الاجتماعية Accounting Social Responsibility في الفكر المحاسبي في بداية العقد السادس من القرن العشرين: كما يتحدث اغلب الباحثين في اوربا، اما في الولايات المتحدة الامريكية فلم يتم الاهتمام بها الا بعد ان شكلت الجمعية الامريكية للمحاسبين القانونيين AAA لجنة اوكلت اليها مهام معالجة مشكلة القياس والافصاح

(1) نوفان حامد محمد العلمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية الختامية، (سوريا: جامعة دمشق، اطروحة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة 2010م)، ص12-14.

المتعلق بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وكان ذلك في العقد السابع من القرن العشرين.

وفي فترة السبعينات من القرن الماضي نالت المسؤولية الاجتماعية اهتماماً ملحوظاً، ولاقت ككرة قبولا واضحا: وصل إلى حد التجاهل الكامل من استكمال البحث المحاسبي العلمي.

اما المحاسبة البيئية فقد بدأت بدورها ايضا في السبعينات وقد استمر الاهتمام البحثي بها بطيئا، الا ان لاقت انبعاثا وولادة جديدة خلال التسعينات، مع انعطاف القرن الماضي والدخول في الالفية الجديدة، بدأت كل من المحاسبتين الاجتماعية والبيئية تتكاملان معا، وتحوزان الاهتمام علم الإدارة والمحاسبة والاجتماع والقانون والاحياء والبيئية، لتصبح تسمية محاسبة مسؤولية الاجتماعية في البديل لهما.

ولم يعد الان البحث الاجتماعي نزوة سياسية او امر متروكا لإدارة المؤسسات، بل اصبح شانا اجتماعيا عاما ومحليا، وطنيا وعالميا لا يمكن تجاهله، وبهذا نستطيع تحديد توجهات اساسية أدت إلى ظهور ثلاث مراحل اساسية في التطور التاريخي للمحاسبة إلى ان وصلت إلى ماهي عليه كما يلي<sup>(1)</sup>:

1. المرحلة الاولى: مراعاة لمصالح ملاك المشروع، حيث كان الهدف تعظيم الارباح وقد هيمنت هذه النظرية منذ بداية ظهور المحاسبة، وحتى الثورة الصناعية وانتشار الشركات المساهمة في نهاية القرن التاسع عشر.
2. المرحلة الثانية: مراعاة لمصالح المساهمين والمستثمرين والدائنين، حيث كان التمويل وتحقيق مستوي مرضي من الارباح والعوائد هو محرك النشاط، ارتبطت هذه المرحلة بظهور شركات المساهمة العامة.
3. المرحلة الثالثة: مراعاة لمصالح جميع افراد المجتمع، حيث حظيت باهتمام متزايد مع كبر حجم المؤسسات، وتزايد تأثيراتها البيئية والاجتماعية على المستوى المحلي والقومي واحيانا الدولي، الامر الذي ادي إلى تأطير نظرية المؤسسة التي تتسم بتوجه اساسي

<sup>1</sup> رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير، (الاردن: دائر وائل للنشر، 2003م)، ص14-15.

نحو تقسيم الاداء الاجتماعي للمؤسسة وتوجه ثانوي نحو تقسيم الاداء الاقتصادي خدمة لمصالح المساهمين والمستثمرين في تحقيق عوائد مرضية.

فالتطور الذي حصل في تاريخ المحاسبة ما هو الا تأكيد على فرضية الاستمرارية للمحاسبة في المؤسسات، والتي مفادها ان المحاسبة وجدت لتتماشي ومستجدات العصر متطلباته، وخاصة بعد ازدياد حجم المؤسسات وضخامة رؤوس اموالها واستثمارها، وما رافق عملها من تأثيرات سلبية على المجتمعات البشرية، وتنوع الادوار التقليدية للدولة والمؤسسة.

### ثانيا: تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

على الرغم من محاسبة المسؤولية الاجتماعية قد اصبحت حقيقة واقعية من الصعب تجاهلها: الا انه لا يوجد اتفاق بين المحاسبين والباحثين على تعريف محدود وواضح لها، ويمكن استعراض بعض هذه التعاريف بهدف اظهار وجهات النظر المختلفة كالتالي:

عرفت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بانها "هي منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع، بشكل يمكن من تقييم الاداء الاجتماعي للمشروع"<sup>(1)</sup>:

كما انها "احد مكونات المحاسبة بمفهومها الواسع والذي ينص على ان المحاسبة هي فن او علم هدفه قياس وتفسير الانشطة والظواهر التي لها اساس طبيعية اجتماعية واقتصادية"<sup>(2)</sup>، ويتضح من هذا التعريف بانه ليس للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بانها هي "منهج لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام المؤسسة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف الأطراف المستفيدة داخل المجتمع بشكل يمكن من تقييم الاداء الاجتماعي لتلك المؤسسة"<sup>(3)</sup>:

وعرف Linowess محاسبة مسؤولية الاجتماعية على انها: "نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات او العمليات التي تحدث فيما بين المؤسسة والبيئة الاجتماعية من

(1) نبيل سلامة، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، (مصر: مكتبة الجلاء الحديثة، ط2، 1991م)، ص17.  
(2) مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، (عمان، دار المسيرة للنشر، 2002م)، ص164.  
(3) اباد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمات قياس الرفاهية الاجتماعية، (بيروت: جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م)، ص47.

حولها ومن ثم الافصاح عن الآثار التي يترتب عليها لجميع الأطراف ذات العلاقة، وعليه فان الهدف الرئيسي لهذا النظام يتمثل في قياس والافصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية للمؤسسات<sup>(1)</sup>:

ويرى Ramanathan ان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي عملية اختيار متغيرات ومقاييس واجراءات قياس الاداء الاجتماعي على مستوى المستوى، ثم تقديم معلومات بطريقة منتظمة والتي تستخدم في تقييم الاداء الاجتماعي للمؤسسة، واخيراً إيصال هذه المعلومات للأطراف المعنية داخل المجتمع سواء كانت هذه الأطراف من داخل المؤسسة أو خارجها<sup>(2)</sup>، ويعد تعريف Ramanathan من اكثر التعاريف شمولاً حيث يبرز هذا التعريف اهتمام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بوظيفتي الاداء الاجتماعي للمشروعات والتقرير والافصاح عن نتائج القياس بما يكفل اجراء تقييم الاداء الاجتماعي لأي مشروع من خلال متغيرات او معايير تعد لهذا الغرض، وذلك بخلاف التعاريف السابقة التي ركزت على الجانب المتعلق بقياس الاداء الاجتماعي دون الجانب الأخر المتضمن إيصال نتائج القياس لجميع الأطراف المستفيدة.

ومن جملة التعاريف السابقة يمكن استخلاص ان المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتمحور حول حصر جميع أنشطة المشروع ذات المضمون الاجتماعي ومن ثم قياس ادائها الاجتماعي على مستوى المشروع ككل، واخيراً الافصاح والتقرير عن نتائج القياس بصورة تتناسب وتتلاءم مع احتياجات الأطراف ذات العلاقة بنشاط المشروعة والمحاسبة الاجتماعية.

### ثالثاً: اهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية

ان محاسبة المسؤولية الاجتماعية اهداف عديدة منها تقديم المعلومات التي تسمح بتقييم أثر الأنشطة المؤسسة في المجتمع، يمكن ملاحظة ان هذا الهدف ينصرف إلى تقييم آثار اعمال المؤسسات في المجتمع، وتهدف ايضاً إلى تشجيع المؤسسات للأخذ بنظر الاعتبار تأثير النشاطات الاقتصادية في البيئة الاجتماعية من خلال قياس التأثيرات السلبية

(1) نوفان حامد محمد العلامات، مرجع سبق ذكره، ص26.  
(2) مؤيد الفضل واخرون، مرجع سبق ذكره، ص164.

والإيجابية لهذه النشاطات وعدها جزءاً من اهتمامات المحاسبة والافصاح عن ذلك القوائم المالية<sup>(1)</sup>.

أما جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) فقد حددت أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالآتي:<sup>(2)</sup>

1. تطبيق التقدم التكنولوجي وما يشمل من آثار اجتماعية وسياسة اقتصادية في البيئة.

2. المشاركة في الموارد وتوزيع الثروة داخل المجتمع.

إلا أن أهم الأهداف لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية هي<sup>(3)</sup>:

أ. تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة عن طريق مقارنة التكاليف والمنافع الاجتماعية، حيث لا يمكن استخدام الأرباح كمقياس لأداء المشروع ما لم يؤخذ بعين الاعتبار عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية التي لا تشمل عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية فقط، وإنما أيضاً تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع.

ب. المساعدة في تحديد ما إذا كانت استراتيجية المؤسسة والأنشطة التي لها تأثير مباشر على الموارد ومراكز الأفراد وقطاعات المجتمع، تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من ناحية، والطموح المقبول للأفراد من ناحية أخرى.

ج. تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجية المؤسسة وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة أخرى وتتمثل العلاقة بين أداء المؤسسة الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية، ويرتبط هذا الهدف أيضاً بوظيفة القياس المحاسبي.

د. توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية لكل أطراف المجتمع، يقصد بالبيانات بالملائمة التي تتعلق باتخاذ القرار فيما يتعلق بالاختيار الاجتماعي وتوزيع الموارد الطبيعية.

(1) AAA وهي اختصار American Accounting Association

(2) مؤيد الفضل وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 189.

(3) رضوان حلوة حنان، بدائل القياسي المحاسبي المعاصر، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2003م)، ص 295.

هـ. توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس المحاسبي إلى الطوائف الاجتماعية المستفيدة، من خلال قوائم اجتماعية تستحدث لهذا الغرض.

و. مساعدة الأجهزة التخطيطية في تحديد في اولوية البرامج والانشطة الاجتماعية التي يجب ان تحظى باهتمام أكبر من الدولة والوحدات الاقتصادية من خلال ما يوفره النظام من بيانات ومعلومات تؤثر نقاط القوة والضعف في مستوي المساهمات الاجتماعية للمؤسسات.

ز. مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في وضع البرامج الاجتماعية وتحديد مساهمتها اللازمة في الضوء الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها<sup>(1)</sup>.

### القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

تعتبر عملية القياس ترجمة لعمليات الاداء الاجتماعي للمؤسسات والتي يتم تقييم هذا الاداء ومنه يكون أكثر فاعلية في اتخاذ القرارات.

### اولاً: القياس المحاسبي للتكاليف والمنافع الاجتماعية

ان توفير المعلومات الاجتماعية بالشكل الذي يحقق الهدف من استخدامها لا يمكن الا من خلال عملية القياس ما يترتب على الانشطة الاجتماعية من تكاليف ومنافع، لذلك فان المشكلة الحقيقية التي تواجه بناء اي نموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي مشكلة قياس كل من التكاليف والمنافع للمسؤولية الاجتماعية.

1. قياس التكاليف الاجتماعية: قد اختلف الباحثون في تحديد مفهوم التكاليف الاجتماعية، فهي في رأي Ramanthan تمثل التضحية (الفائدة) للمجتمع على شكل موارد مستنفذة (مضافة) من قبل الوحدة الاقتصادية نتيجة لتعاملاتها ذات التأثير الاجتماعي<sup>(2)</sup>، وهناك من يرى ان التكاليف الاجتماعية تمثل ما ينفق (او ما ينبغي انفاقه) لإزالة الضرر الناتج من مزاوله الوحدة الاقتصادية لنشاطها مثل التلوث<sup>(3)</sup>:

(1) رضوان حلوة حنان، مرجع سابق، ص266.  
(2) يوسف بولخلال، المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية، (الجزائر: جامعة الاغواط، مداخلة في محور المشاركة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، دت ) ، ص17.  
(3) وليد ناجي الحياي، الافصاح المحاسبي في ظل توسيع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، (بغداد: مكتبة جامعة الانبار، دت ) ، ص17.



تكمن المشكلة الاساسية التي تواجه المحاسبة إلى هناك اختلاف بين وجهة النظر المحاسبية ووجهة النظر الاقتصادية في قياس هذا النوع من التكلفة<sup>(1)</sup>:

أ. وجهة النظر المحاسبية: تعتبر التكلفة الاجتماعية تمثل المبالغ التي تتفقها المؤسسة نتيجة اضطلاعها بمسؤولياتها الاجتماعية بصيغة اختيارية او الزامية والتي لا يطالبها نشاطها الاقتصادي بالإضافة إلى عدم حصولها على منفعة او عائد اقتصادي مقابل التكاليف، ونجد ان هذا المفهوم، يعتمد التكلفة الفعلية اساسا في القياس.

ب. وجهة النظر الاقتصادية: تعتبر ان التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحملة المجتمع من اضرار نتيجة لممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يعنى بها المجتمع من اجل انتاج السلع والخدمات ونجد ان هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة اساسا في القياس.

ان الأخذ بمفهوم التكلفة الفعلية اساسا في قياس التكلفة الاجتماعية من وجهة النظر المحاسبية لا يعبر عن التكاليف الاجتماعية المتمثلة بالأضرار والآثار السلبية التي تلحقها المؤسسة بالبيئة المحيطة بها بالمجتمع بسبب تلوث البيئة الناتج عن ممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي فهي لا تمثل تكاليف اجتماعية وفقا لهذا المفهوم على اعتبار ان المؤسسة لم تدفع مقابلا لهذه الاضرار، وهنا نجد ان المفهوم يعاني من القصور في ايجاد اساس ملائم لقياس التكاليف الاجتماعية مما سبق يتضح ان لكل من وجهي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل احدهما الأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل احدهما الأخرى، وبالتالي لا يمكننا الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون وجهة النظر الاقتصادية والعكس صحيح بل يقضي الامر الأخذ بوجهي النظر لتتلاقى القصور في كل منهما.

2. قياس والمنافع الاجتماعية: تمثل تلك المزايا او المردود الذي يحصل عليه المجتمع نتيجة قيام المؤسسات بأنشطتها الاقتصادية والاجتماعية من خلال ايفائها بالتزاماتها اتجاه كل من العاملين لديها والمنفعين من السلع والخدمات المنتجة والبيئة المحيطة بشكل عام<sup>(2)</sup>.

(1) يوسف بوخلخال، مرجع سبق ذكره، ص18.  
(2) فضل كمال سالم، مدي اهمية القياس والافصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية واثره على اتخاذ القرارات الادارية، فلسطين: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م، ص96.

فالمناخ الاجتماعي هي الفوائد التي يتحقق معظمها لأطراف خارج المشروع والعديد من هذه المنافع يصعب قياسها نقدياً، وقد تعود بعض المنافع للمشروع بالذات بشكل جزئي، كتحقق انطباع حسن عن المشروع لدى الجمهور، ولا شك ان تقدير قيمة نقدية لهذا الانطباع الحسن صعب التحقق، اما مقدار ما اصاب المجتمع من اضرار او فقدان لموارد طبيعية ممارسة المشروع لأعماله فيعرف بالتكاليف الاجتماعية.

يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه المحاسبة الاجتماعية والافصاح عنها فمثلا كيف يمكن تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع من جرا قيام المؤسسة بتشجير المنطقة المحيطة بها، وتعود صعوبات القياس للأسباب التالية:

أ. معظم العوائد الاجتماعية تتحقق لأطراف خارج المؤسسة، فالأنشطة الاجتماعية ينشئ عنها منافع للمجتمع وليس للمؤسسة والعديد منها يصعب قياسها نقدياً فمثلا كيف يمكن قياس او تقدير قيمة نقدي للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من تلوث الهواء الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالمؤسسة.

ب. حتى ولو تحققت للمؤسسة نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية الخارجية التي تتمثل في قبول المجتمع للمؤسسة اجتماعياً فان تقدير قيمة نقدية لهذا القبول صعب التحقق من ناحية، ولا يتفق مع سياسية الحيطة والحذر من ناحية الحيطة والحذر من ناحية ثانية، مثل تحقق انطباع حسن عن المشروع لدي المجتمع، حيث يكون من الصعب تقدير قيمة النقدية لهذا الانطباع الحسن.

## ثانياً: معايير قياس الاداء الاجتماعي ومؤشراته

لابد لعملية قياس الاداء الاجتماعي ان تخضع لمجموعة من المعايير والمؤشرات.

### 1. معايير قياس الاداء الاجتماعي:

المعايير الاجتماعية المقترحة حسب المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الامريكية عام 1963 ونشرت في عام 1966 هي<sup>(1)</sup>:

(1) عبد الحميد لخدمبي، عبد اللطيف واولاد حمودة، مؤشرات التنمية المستدامة والاداء الاجتماعي لمنظمات الاعمال، (الجزائر: جامعة بشار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، يومي 15\16 فيفري 2012م)، ص3.

- أ. معيار الصلاحية: حيث ان لا بد ان تكون البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه، وان تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعية للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع اصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب، وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من اعداد القوائم الاجتماعية الختامية.
- ب. معيار الخلو من التمييز: يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد، وبحيث لا تتطوي على أي تحيز بالتضمن او استخدام طرق القياس التي يظهر بها التميز واضحاً، والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف او العوائد الاجتماعية.
- ج. معيار السببية: مضمون هذا المعيار يمكن في ضرورة تبيان اسباب تحقق او عدم تحقق الأهداف الاجتماعية، حتي يمكن الوصول إلى درجة الاقناع العام واشباع حاجة طالبي المعلومات الاجتماعية، وكذلك حق المجتمع في ان تعرف النتائج الاجتماعية لنشاط المؤسسة.
- د. معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية: يقابل هذا المعيار (مبدأ التكلفة التاريخية) المتعارف عليه في المجال القياس المحاسبي للنشاط الاقتصادي، وبالرغم من تعرضه للنقد الشديد، الا انه في ظل القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي يتوقع ان تزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه قدر ليس بالقليل من الموضوعية القابلة للمقارنة.
- هـ. معيار العائد الاجتماعي: ويمكن ان يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من (مبدأ تحقق الايراد) في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.
- و. معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها: يقابل هذا المعيار (مبدأ مقابلة الايرادات بالتكاليف) في حالة المحاسبة المالية، يعنى مقابلة العائد، ويتسع ليشمل الاساليب المستحدثة في القياس للعائد الاجتماعي او التكاليف الاجتماعية.

## 2. مؤشرات قياس الاداء الاجتماعي:

وهناك اربع مؤشرات اساسية هي كالتالي:<sup>(1)</sup>

أ. مؤشر الاداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة: ويشمل جميع تكاليف الاداء بخلاف الاجر الاساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية او نوع او طبيعة اعمالهم وتقوم المؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء وانتماء العاملين كالاهتمام بحالتهم الصحية وتكوينهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم وما إلى ذلك.

ب. مؤشر الاداء الاجتماعي لحماية البيئة: ويشمل كافة تكاليف الاداء الاجتماعي المضحى بها لحماية افراد المجتمع المحيط الذي تعمل المؤسسة داخل نطاقه الجغرافي حيث تحاول جاهدة رد الاضرار عن البيئة المحيطة والمتولدة من انشطتها الصناعية، وهذه تشمل على تكاليف حماية تلوث الهواء والبيئة البحرية والمزروعات والاعشاب الطبيعية وتلوث المياه زما إلى ذلك.

ج. مؤشر الاداء الاجتماعي للمجتمع: ويتضمن كافة تكاليف الاداء التي تهدف إلى اسهمت المؤسسة في خدمة المجتمع مشتملة بذلك على التبرعات والمساهمات للمؤسسة التعليمية والثقافية والرياضية والخيرية ثم تكاليف الاسهامات في برامج التعليم والتكوين الاجتماعي ومشاريع التوعية الاجتماعية.

د. مؤشر الاداء الاجتماعي لتطوير الانتاج: وتشمل كافة تكاليف الاداء التي تنصب في خدمة المستهلكين حيث تتضمن تكاليف الرقابة على جودة الانتاج وتكاليف البحث والتطوير ثم تكاليف ضمانات المتابعة ما بعد البيع وتكوين وتطوير العاملين وغيرها من الخدمات التي تحقق حالة الرضا عن المنافع المتأنية من المنتجات والخدمات المقدمة إلى المستهلكين<sup>(2)</sup>.

(1) عبد الحميد لخديمي، عبد الطيف اولاد حميدة، مرجع سبق ذكره، ص5.  
(2) عبد الحميد لخديمي، عبد الطيف اولاد حميدة، مرجع سبق ذكره، ص6.

## الافصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية

من اهم اهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الافصاح والتقرير عن المعلومات والبيانات المتعلقة بالأداء الاجتماعي للمشروع، ويعد الافصاح المحاسبي احد اهم مبادئ المحاسبة الاساسية، وقد اوصت العديد من الجمعيات والمنظمات المهنية بالزام المشروعات بالافصاح والتقرير ن انشطتها المرتبطة بالمجتمع.

### اولاً: الافصاح المحاسبي

قبل التطرق إلى الافصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، نتطرق في هذا العنصر إلى الافصاح المحاسبي بصفة عامة.

1. تعريف الافصاح المحاسبي: يلعب الافصاح عن معلومات المحاسبية وغيرها دورا هاما في دنيا الأعمال حيث يمد كافة المستثمرين بالمعلومات اللازمة لهم لاتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة، كما يعتبر الافصاح المحاسبي الاجراء الذي يستطيع من خلاله المحاسبون التعبير عن جهودهم في توفير المعلومات المحاسبية، ويوجد اتفاق في التعريفات المختلفة للباحثين لمفهوم الافصاح المحاسبي حول نقطة واحدة هي تقديم المعلومات المحاسبية التي تساعد في اتخاذ القرارات بينما اختلفوا حول مدى ونوع وكمية المعلومات المحاسبية التي يتم الافصاح عنها وقد تم تصنيف الافصاح إلى ثلاثة طرق كما يلي<sup>(1)</sup>:

أ. الافصاح العادل: يعني التطبيق الكامل لكل المتطلبات الجوهرية لمعايير المحاسبة التي تطبيقها الشركات وتتطلب.

i. اختيار وتطبيق السياسة المحاسبية.

ii. عرض المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بأسلوب يوفر معلومات ملائمة وموثوق فيها وسهلة الفهم يمكن استخدامها لأراض المقارنات.

iii. عرض افصاح اضافي عندما تكون المتطلبات الواردة في المعايير المطبقة غير الكافية لتمكين مستخدميها من تأثير معاملات معينة او احداث معينة عن المركز المالي للشركة وادائها المالي.

(1) مهاوت لعبيدي، القياس المحاسبي للتكاليف البينة والافصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الاداء البيني، (الجزائر: جامعة محمد خضير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، اطروحة دكتوراه منشورة، 2014م)، ص86.

ب. الإفصاح الكافي: هو ان تحتوى التقارير المالي على جميع البيانات والمعلومات والحقائق ذات الأهمية النسبية اللازمة لإعطاء صورة واضحة عن نتيجة اعمال الشركة مركزها المالي، ويمكن ان يكون عن الطريق القوائم المالي او الملاحظات الملحقة بها ومثل هذا الإفصاح سوف يجعل القوائم المالية اكثر فائدة واقل عرض لسوء الفهم.

ج. الإفصاح الكامل: هو اظهار جميع الحقائق الهامة وغير المالية بالقوائم المالية والايضاحات المتممة لها، بصورة شاملة لإعطاء مستخدميها صورة واضحة وحقيقة عن الشركة والتي من شأنها ان تؤثر على ما يتخذه قارئ القوائم المالية من تفسيرات وقرارات.

وعليه فان الإفصاح المحاسبي يقضي بان المعلومات المحاسبية التي يتضمنها التقارير المالية لا بد ان تضيف إلى متخذي القرار رؤية واضحة حول البدائل المتاحة سواء من خلال توفير قيمة رقابية في الوقت المناسب ويكون من الصعب الحصول عليها من مصادر المعلومات الأخرى مما يبرر معه تكلفة توفير المعلومات.

2. المعلومات الواجب الإفصاح عنها: ويمكن تصنيف المعلومات الواجب الإفصاح عنها كما يلي<sup>(1)</sup>:

أ. معلومات كمية (مالية): يمكن تحديد أربعة مجالات أساسية يتم خلالها الإفصاح المعلومات الكمية ممثلة في الميزانية العمومية، قائمة الدخل، قائمة التغير في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية، حيث يتم تضمين هذه القوائم بأرقام تعبر عن مبالغ فعلية او تقديرية نتيجة الاحداث المالية التي قامت بها المؤسسة، ومن لملاحظ ان هذا الجانب من الإفصاح يلقى استجابة دائمة من قبل المستفيدين من القوائم المنشورة:

ب. المعلومات الغير الكمية (غير مالية): يتم الإفصاح عن هذا الجانب في التقارير المحاسبية بشكل صفي من شأنه ان يزيد من فهم المستخدم وثقته بالمبالغ النقدية الظاهرة في القوائم المالية اذ ان هذه المعلومات غالبا ما تكون مرتبطة بالمعلومات الكمية، ويتم الإفصاح عن المعلومات غير الكمية من خلال القوائم المالية ومن خلال

(1) يوسف بوخلخال، مرجع سبق ذكره، ص17.

قوائم مالية ملحقة او الملاحظات الهامشية بالإضافة إلى تقارير الإدارة، كما ان "هندركسون" يشير في كتابه إلى ان المعلومات غير الكمية تعتبر ملائمة والافصاح عنها مثمرا اذا كانت مفيدة في عملية اتخاذ القرارات.

## ثانيا: الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

### 1. تعريف الافصاح المحاسبي:

الافصاح المحاسبي هو تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعتبر مفيدة وغير مظلة عند اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة المختلفة، وعلى ان يتوفر بالقوائم المالية الصفات النوعية للمحاسبة المالية المختلفة، وعلى ان يتوفر بالقوائم المالية الصفات النوعية للمحاسبة المالية، وتكون ملائمة، وبعيدة عن التحيز وقابلة للفهم، والمقارنة، وتوقيت المعلومات الشمولية<sup>(1)</sup>.

عرف "Burke" الافصاح الاجتماعي على انه "عرض البيانات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية بشكل يمكن من تقييم الاداء الاجتماعي للمؤسسة"<sup>(2)</sup>.

نتيجة للضغوط الاجتماعية المفروضة على المشروع، اصبح يلاحظ الزام معظم اسواق المال العالمية المشروعات بعرض نتائج انشطتها الاجتماعية ضمن التقارير المنشورة وكذلك دورها وانشطتها المستقبلية في هذا المضمار، ويتضح زيادة الافصاح الاجتماعي في التقارير المالية للمشروعات في الفترات الاخيرة على الرغم من كونه اختيارا في معظم الحالات<sup>(3)</sup>.

2. مبررات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية: انعكس الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة على اهتمام المحاسبة بهذا الموضوع الحديث نسبياً، والتي تبلورت في المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات المحاسبية العلمية والمهنية بقيام المؤسسات بالافصاح عن المعلومات الاجتماعية، كما ظهرت دراسات محاسبية عديدة تؤكد على أهمية هذا الاتجاه،

---

(<sup>1</sup>) Gary, R.H "Accounting and Environments : An Exploation Of the Challenge of Gently Accounting for Accountability" 1992,P399.

(<sup>2</sup>) يوسف ابوخلخال، مرجع سبق ذكره، ص17.

(<sup>3</sup>) محمد سالم اللولو، مدي امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المسامة العامة، (غزة: الجامعة الاسلامية كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2009م)، صص 44-48.

وهناك العديد من المبررات التي تؤيد الإفصاح عن آثار الأنشطة الاجتماعية للشركات المساهمة العامة في تقاريرها المالية والتي من أهمها:

أ. تأثير العمليات الصناعية على البيئة المحيطة وعلى المجتمع كالتلوث.  
ب. الاهتمام المتزايد من جانب الحكومات اتجاه الحاجة إلى تنظيم سلوك الوحدات الاقتصادية بما يحقق مصلحة المجتمع.

ج. حماية حقوق العاملين، حيث أصبحت الوحدات الاقتصادية مطالبة بتوفير الظروف عمل جيدة للعاملين به، إلى الحد الذي أدى إلى ظهور اتجاه باعتبار العاملين موارد بشرية وضرورة الإفصاح عن ذلك في القوائم المالية.

د. التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات، خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الاستثمار في مجالات تحدث أضراراً بيئية.

3. أساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: تميز عقد السبعينيات من القرن الماضي بعدد من المحاولات النظرية والعملية للإفصاح عن البعد الاجتماعي للمؤسسات، بحيث تعددت وجهات النظر بين الباحثين فيما يتعلق بأساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، ومن بين الأساليب المقترحة للإفصاح عن النشاطات الاجتماعية التالية<sup>(1)</sup>:

أ. أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن التقارير المالية، ويتضمن المبالغ التي انفقَت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض متزامناً مع القوائم المالية، ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات.

ب. أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تحليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة، ويتخذ هذا التقرير شكل وصفي لا يحتوي على قيم مالية، ومن ثم تبويب النشاطات الاجتماعية في هذا الأسلوب إلى أربع المجموعات، العاملين أو الموارد البشرية، البيئة، المجتمع، المستهلكين.

ج. أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية مع اظهار جميع المبالغ التي انفقَت على كل نشاط، ويعتمد هذا الأسلوب على الإفصاح على المعلومات الكمية والنشاطات المنجزة وعن قياس المنفعة من هذه النشاطات بما يتناسب مع قيمة ما انفق.

(1) محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، ص68.



د. أسلوب عرض الأنشطة الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة التكاليف والمنافع الأنشطة الاجتماعية، وتطلق عليها اسم قائمة التأثير الاجتماعي، وفيها يتم الإفصاح عن كل المنافع والتكاليف وصافي العجز أو الفائض الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع.

4. مزايا الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومعوقاته: يوفر الإفصاح المحاسبي الاجتماعي مزايا متعددة من وجهة نظر المجتمع والمؤسسة كما ان هناك بعض المعوقات التي تحد من تطبيقه.

أ. مزايا الإفصاح المحاسبي الاجتماعي: تتمثل هذه المزايا فيمايلي<sup>(1)</sup>:

- i. تحسين سمعة المؤسسة وصورته، وقيمتها في السوق.
  - ii. زيادة رضا الموظفين، وبالتالي اخلاصهم واندماجهم مع المؤسسة.
  - iii. قلة الدعاوي المدنية والجنائية ضد المؤسسة الملتزمة بالأداء الاجتماعي.
  - iv. عد خسارة العقود والصفقات العمومية، مثل: صفقات البنك العالمي، والبنك الاسلامي للتنمية، والاتحاد الاوربي، البنك الاوربي للتعمير والتنمية.
  - v. يوفر تطبيق محاسبة مسؤولية الاجتماعية الفرصة لإدخالها البعد او العامل البيئي في انظمة السياسات القومية، وهذا يوفر ميزتين هما.
  - vi. توفير معلومات على قدر كبير من الأهمية تستخدمها الجهات المختصة بوضع الخطط التنموية على المستوى القومي.
  - vii. توفير الفرص لتحسين الاسس والاساليب المتبعة في قياس الناتج المحلي الاجمالي، وكذلك معدلات النمو المحقق فيه: وذلك يتماشى مع النظام المعد بيئيا لقياس هذا الناتج والذي اقترحه الامم المتحدة في عام 1993م.
- ب. معوقات الإفصاح المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية: هناك بعض العوامل التي من الممكن ان تؤثر على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة، والتي يمكن تقسيمها إلى قسمين على النحو التالي<sup>(1)</sup>:

الاول: عوامل داخلية يمكن السيطرة عليها وتذليلها مثل الثقافة السائدة داخل المؤسسة والكيفية التي يتم التعاطي بها مع المسؤولية والتكاليف الاجتماعية البيئية وادراك المؤسسة

(1) حامد احمد صالح ابو سمرة، مرجع سبق ذكره، ص53.

لمسؤوليتها الاجتماعية والقيام بواجبها اتجاه ذوي المصالح من مستثمرين وموردين ودائنين وموارد بشرية ومستهلكين ومجتمع محلي.

الثاني: عوامل خارجية ناتجة عن البيئة والظروف التي تعمل من خلال هذه المؤسسة، مثل التشريعات والقوانين السارية واجهزة الرقابة داخل المجتمع، والدور الذي قد تلعبه الحكومة في تشجيع المحاسبة والافصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية ، ومدى قيام الشركات المنافسة بدورها الاجتماعي و البيئي ، ومنها ما يعود الي الجمعيات المهنية و مهنة المحاسبة نظريا و تطبيقيا.

ومن اجل التغلب على معوقات الافصاح يجب اخذ العوامل التالية بالاعتبار: (1)

ج. تحديد الاغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية.

د. تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الافصاح عنها.

هـ. تحديد اساليب وطرق الافصاح عن المعلومات المحاسبية.

و. توقيت الافصاح عن المعلومات المحاسبية.

---

(1) نفس المرجع السابق، ص54.

## الخلاصة:

لقد فرضت مسالة المسؤولية الاجتماعية نفسها بقوة مؤخرًا في محيط العلاقات الاقتصادية سواء الوطنية منها أو الدولية، بصفتها أداة تستخدمها المؤسسات وتوظيف مخرجاتها في ترشيد اتخاذ القرار التي تعظم المنفعة العائدة عليها وعلى المجتمع بشكل عام، ومن المعلوم ان الثورة الصناعية بأوروبا قد أثرت على التطورات في الانظمة الاقتصادية بشكل متتالي ومهم لدول العالم الصناعي، وما كان لها من نتائج على اقتصاديات العالم من خلال توسيع نشاط المشروعات على الصعيد المحلي والدولي، وهو ما يعني الانتشار والنمو وكثرة الفروع، الامر الذي ادي إلى زيادة التأثير على المجتمع سواء كان التأثير ايجابي او سلبياً.

في الآونة الاخيرة من القرن العشرين تزايد الاهتمام بموضوع المسؤولية الاجتماعية حيث تسعى الدول العالم إلى محاولة الاستفادة القصوى من الموارد الطبيعية المتاحة دون الاضرار بالبيئية، وقد لقيت محاسبة مسؤولية اجتماعية اهتماما من قبل العديد من المؤسسات والهيئات الدولية، باعتبارها مصدر للمعلومات اللازمة، إلى ان القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية لم يجد الاهتمام الكافي لإرساء اسس لقياسها والتقرير عنها بالرغم من الاتفاق على أهمية قياسها، وعلى العموم يمكن للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة ان تقاس على اساس تكاليف انشطتها الاجتماعية.

ان اهتمام المجتمع والدولة بالآثار الاجتماعية عن طريق القياس والافصاح المحاسبي لمحاولة التعبير عن تلك الآثار الاجتماعية انسجاما مع الدور الاقتصادي والاجتماعي الشامل الذي تقوم به المحاسبة، ويعد الافصاح المحاسبي احد اهم مبادي المحاسبة الاساسية، وقد اوصت العديد من الجمعيات والمنظمات المهنية بالزام المشروعات بالإفصاح والتقرير عن انشطتها المرتبطة بالمجتمع.

# الفصل الثاني

## الإطار النظري للتنمية المستدامة

تناولت الباحثة في هذا الفصل الإطار النظري للتنمية المستدامة

وذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأهداف وخصائص وأنماط التنمية

المستدامة.

المبحث الثاني : محاسبة التنمية المستدامة .

المبحث الثالث: أثر القياس والافصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة.

## المبحث الأول

### مفهوم وأهمية وأهداف وخصائص وأنماط التنمية المستدامة

#### مفهوم التنمية المستدامة:

تعددت تعريفات التنمية المستدامة حسب وجهات النظر الخاصة بها ومنها:

أن التنمية المستدامة: هي تنمية تتطلب استقلال الفرص في جميع القطاعات من أجل التوازن بين قوى النمو الاقتصادي والقوى التي تدعم أسس التنمية المستدامة، وذلك من خلال التيسير والإدارة الحكيمة للموارد والتوزيع العادل للمنافع والتقليل من الآثار الناجمة عن عملية النمو الاقتصادي على الأشخاص والبيئة<sup>(1)</sup>.

عرفتها لجنة برونتلاند: التنمية المستدامة على أنها التنمية التي تلبي إحتياجات الأجيال الحالية دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على الإيفاء باحتياجاتها<sup>(2)</sup>.

كما عرفت أيضاً بأنها: تعني ضمان ألا يقل المخزون الكلي للأصول سواء التي من صنع الإنسان أو الأصول الطبيعية التي تتوارثها الأجيال القادمة عما تتمتع به الأجيال الحالية<sup>(3)</sup>.

عرفتها اللجنة العالمية للتنمية والبيئة بأنها: التي تأخذ بعين الإعتبار حاجات المجتمع الراهنة دون المساس بحقوق الأجيال القادمة في الوفاء باحتياجاتهم<sup>(4)</sup>.

عرفت أيضاً بأنها: تلك العملية التي تفر بصورة تحقيق نمو اقتصادي يلائم عمليات متكاملة وليست متناقضة<sup>(5)</sup>.

---

(1) د. محمد الشريف منصور، دور وأهمية كل من التجارة وأسواق المال في الشركة في تحقيق التنمية لدى البلدان النامية، حالة الجزائر، (مصر: جامعة حلوان، المجلة العلمية للبحوث والدراسات، العدد (1)، 2008م)، ص 22.

(2) د. عصام عمر مندور، واقع مهنة المحاسبة والتغير الهيكلي في الدول العربية، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2011م)، ص 33.

(3) الطيب محي علي عبد الرحيم، دور المحاسبة البيئية في استخدام التنمية الاقتصادية، (جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2008م)، ص 70.

(4) د. جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في إستدامة التنمية، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المؤتمر الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الإجتماعية، 20 – 21 نوفمبر 2012م)، ص 70.

(5) د. مطانيوس منحول، د. عدنان غانم، نظرية الإدارة والبيئية ودورها في التنمية المستدامة، (دمشق: جامعة دمشق، كلية الإقتصاد، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (25)، العدد الثاني، 2009م)، ص 38.

عرفت بأنها تنمية تتطلب استقلال الفرص في جميع القطاعات من أجل التوازن بين النمو الاقتصادي والقوى التي تدعم أسس التنمية المستدامة وذلك من خلال التيسير والإدارة الحكيمة للموارد والتوزيع العادل للمنافع والتقليل من الآثار الناجمة عن عملية النمو الاقتصادي على الأشخاص والبيئة<sup>(1)</sup>.

عرفت بأنها: أنماط من عملية التصنيع تربط النشاط الصناعي بمزايا اقتصادية واجتماعية تمتد من الأجيال الحالية الي الأجيال المستقبلية، وذلك في مسار يتجنب الآثار السلبية على البيئة ويسارع بمعدلات التنمية خلال الزمن، يضمن الاستخدام الكفاء للموارد غير القابلة للتجديد ويعمل على الحفاظ على الموارد القابلة للتجديد، ويقضي على حالات التبذير والإسراف<sup>(2)</sup>.

كما عرفت منظمة التعاون والتنمية المستدامة بأنها: هي التنمية التي تضمن إدماج الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والبيئة للجميع من أجل تعظيم الرفاهية للإنسان في الوقت الحاضر دون المساس بقدرة الأجيال القادمة على تلبية احتياجاتها<sup>(3)</sup>. تستنتج الباحثة من مفهوم التنمية المستدامة الاتي:

- ترتبط الاستدامة بالموارد غير المتجددة والتأكد أن لا يتجاوز الاستغلال تلك المواد.
  - عملية شاملة تتناول مختلف مقومات الحياة الاجتماعية.
  - تعتبر نظاماً إنتاجياً يحترم واجب الحفاظ على القاعدة البيئية على التنمية.
- ترى الباحثة أن مفهوم التنمية المستدامة: هو تلبية احتياجات الأجيال القادمة دون المساس بحاجيات الأجيال المستقبلية من أجل تلبية الحاجات الأساسية للإنسان.

---

(1) د. محمد الشريف منصور، مرجع سابق، ص 22 .  
(2) هوشار معروف، تحليل الاقتصاد التكنولوجي، (عمان: دار جرير للنشر، 2006م)، ص 339 .  
(3) د. عفت ابو بكر محمد الصاوي، نموذج مقترح الافصاح المحاسبي عن تقرير الاستدامة، (القاهرة: مجلة جامعة القاهرة كلية القاهرة المجلد 49، العدد 2، دبت)، ص 20.

## أهمية التنمية المستدامة:

تتمثل أهمية التنمية المستدامة في الاتي (1):

1. أن أغلب الدراسات الحديثة أخذت تؤكد ضرورة الحفاظ على الموارد الطبيعية غير المتجددة واستدامتها كموضوع مهم سواء كان في مجال الفكر أم السياسة لذا تم دمج مفهوم الاستدامة في مفهوم التنمية البشرية.
2. أن مبررات حفظ الأصول الطبيعية لضمان حقوق الأجيال القادمة تجد تفسيرها في الخسائر الفادحة الناجمة عن تلف رأس المال البيئي وعدم وجود بدائل صناعية للموارد الطبيعية.
3. أن مفهوم التنمية المستدامة يوازي مفهوم الرفاهية الذي يتطلب الاعتراف بأن البشرية يجب أن تتعايش ضمن حدود الموارد المتاحة محددات طاقتها (2).
4. تشجيع على توحيد الجهود والتعارض بين القطاعات الحكومية والخاصة حول ما تم الاتفاق عليه من أهداف وبرامج تسهم في تلبية احتياجات جميع فئات المجتمع الحالية والقادمة (3).
5. تنشيط وتوفير فرص المشاركة في تبادل الخبرات والمهارات، وتسهم في تفعيل التعلم والتدريب والتوعية لتحقيق الابداع.
6. تسهم في تحديد الخيارات ووضع الاستراتيجيات ورسم السياسات التنموية برؤية مستقبلية أكثر توازناً وعدلاً.
7. انها تتطرق من أهمية تحليل الأوضاع الاقتصادية والسياسة والاجتماعية والادارية برؤية شاملة ومتكاملة، وتجنب الأنانية في التعامل مع الموارد والطاقات المتاحة.

تري الباحثة من أهمية التنمية المستدامة ما يلي:

- تتبع من كونها تلبى احتياجات الأجيال الحالية دون المساس بحاجات الأجيال القادمة.
- تحقق العدالة الاجتماعية وتعزيز وعي السكان للمشكلات البيئية.
- تحسين مستوى المعيشي للمجتمع وتوفير الرفاهية لتلك المجتمعات.

(1) حنان عبد الخضر هاشم، واقع ومتطلبات التنمية المستدامة في العراق، (بغداد: جامعة الكوفة، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد (21)، 2011م)، ص 247 .  
(2) هادي رضا الصفار، المحاسبة عن التنمية المستدامة، (عمان: جامعة الزيتونة، المؤتمر العلمي الدولي السادس، بعنوان أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، 2006م)، ص 6 .  
(3) عبد العزيز بن الغامدي، تنمية الموارد البشرية ومتطلبات التنمية المستدامة، (بيروت: جامعة نايف للعلوم الأمنية، ورقة عمل مقدمة للملتقى العربي الثالث للتربية والتعليم، 23-24 أبريل، 2016م)، ص 11 .

يتضح للباحثة مما سبق أن أهمية التنمية المستدامة تتبع من تحقيق التوازن بين مصلحة المساهمين ومصالح الفئات الأخرى وهذا يخلق نوع من العدالة والرضا لأفراد المجتمع.

### أهداف التنمية المستدامة:

تهدف التنمية المستدامة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التالية (1):

1. تحقيق نوعية حياة أفضل للسكان: من خلال عملية التخطيط وتنفيذ السياسات التنموية وتحسين حياة السكان في المجتمع اقتصادياً واجتماعياً ويشترط أن يكون هنالك التزام أخلاقي بأن تفعل من أجل الأجيال القادمة كما فعلته الأجيال السابقة من أجلنا على الأقل.
2. احترام البيئية الطبيعية: ذلك من خلال التركيز على العلاقة بين نشاطات السكان والبيئية والتعامل مع النظم الطبيعية ومحتواها على أساس حياة الإنسان وبالتالي التنمية المستدامة هي التي تستوعب العلاقة الحساسة بين البيئية الطبيعية والبيئية المدنية.
3. تعزيز وعي السكان بالمشكلات البيئية القادمة: ذلك من خلال تنمية إسهامهم بالمسؤولية وحثهم على المشاركة الفعالة في إيجاد الحلول المناسبة والمشاركة في إعداد وتنفيذ ومتابعة وتقييم برامج ومشاريع التنمية المستدامة.
4. تحقيق استغلال عقلائي للموارد.
5. تحقيق العدالة الاجتماعية: يتمثل تحقيق العدالة في توزيع الموارد الطبيعية بين الجيل الحالي والأجيال القادمة، وذلك من خلال استخدام الموارد الطبيعية استخداماً رشيداً بالشكل الذي يجعل الموارد قادرة على تلبية احتياجات الجيل الحالي والأجيال القادمة (2).
6. ضمان السلامة البيئية: تعني الحفاظ على سلامة وتوازن النظام البيئي، والعمل على تنمية الموارد الطبيعية وحسن استخدامها.
7. تحسين الفاعلية الاقتصادية: تعني رفع الأداء الاقتصادي مع إدارة كفاءة للموارد الطبيعية والاجتماعية بما يسمح باستدامة النمو الاقتصادي.

(1) إسلام محمد شاهين، التنمية المستدامة ومؤشراتها في مصر، (القاهرة: المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد 27، العدد الرابع، الجزء الأول، 2013م)، ص 111 .

(2) د. عادل عبد الرشيد عيد الرزاق، تعزيز إستفادة العالم الإسلامي من التوافق بين نظام الوقف الإسلامي للتنمية المستدامة، (صنعاء: جامعة قائمة، الملتقى الدولي حول مقومات تحقيق التنمية المستدامة في الاقتصاد الإسلامي، 3-4 ديسمبر، 2012م)، ص 40 .



8. التعاون الإقليمي والدولي لمواجهة متطلبات البيئية ومشكلات وتعزيز قدرات جميع الدول على تطبيق الانتماء لدي أفراد المجتمع<sup>(1)</sup>.

يرى آخرون أن أهداف التنمية المستدامة تتمثل في الآتي<sup>(2)</sup>:

أ. الكفاءة المؤسسية وتوجيه استثمارات القطاع الخاص واستخدام التكنولوجيا بصورة لا تحدث تلوث مما يساعد على تحسين الظروف البيئية.

ب. وضع خطط لتنمية الموارد الطبيعية المتجددة وغير المتجددة في إطار زمني يحقق العدالة بين الأجيال.

ج. زيادة الدخل الوطني: حيث أن الدافع الأساسي الذي يرفع هذه الدول إلى أحداث تنمية مستدامة يمكن في فقرها وانخفاض مستوي معيشة لسكانها وهو يقضي زيادة الدخل الوطني الحقيقي من خلال زيادة السلع والخدمات التي تنتجها الموارد الاقتصادية المختلفة<sup>(3)</sup>.

#### أهداف التنمية المستدامة

إعتمدت خطة التنمية المستدامة لعام 2030 م، بالتصميم على تحرير البشرية من رقبة الفقر، وتأمين كوكب صحي للأجيال المقبلة، وبناء مجتمعات سليمة وشاملة للجميع كأساس لضمان حياة كريمة للجميع.

ويكمن في صميم هذه المرحلة الجماعية وعد بعدم ترك أحد خلف الركاب، فخطة عام 2030 طموحة وحوارية، وهي تضم مجموعة من 17 من أهداف التنمية المستدامة المتكاملة غير القابلة للتجزئة وهي كما يلي<sup>(4)</sup>:-

(1) راشد مبارك قرآن المنصوري، تقييم دور التخطيط الإقتصادي والإجتماعي، (القاهرة: جامعة عين شمس، 2005م)، ص 40.  
(2) زينب إمام عبد الحفيظ، القياس والتقدير المحاسبي عن عمليات التنمية المستدامة، (مصر: جامعة حلوان، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2013م)، ص 4.  
(3) د. ناصر مداد، التنمية المستدامة وتحدياتها في الجزائر، (الجزائر: جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية، مجلة بحوث اقتصادية وعربية،  
(4) الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الإمارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2019م)، ص 1.

## الهدف 1: القضاء على الفقر بجميع أشكاله في كل مكان<sup>(1)</sup>.

يتمثل جوهر التنمية المستدامة في تزويد الناس في جميع أنحاء العالم بالدعم الذي يحتاجونه لتحرير أنفسهم من الفقر بجميع مظاهره، ويرتكز الهدف 1 على القضاء على الفقر من خلال استراتيجيات مترابطة تشمل فيما تشمله تعزيز نظم الحماية الاجتماعية وتوفير العمالة اللائقة وبناء قدرة الفقراء على الصمود.

## الهدف 2: القضاء على الجوع وتوفير الأمن الغذائي والتغذية المحسنة وتعزيز الزراعة المستدامة<sup>(2)</sup>.

يتناول الهدف 2 حاجة الإنسان الأساسية للحصول على غذاء صحي، والوسائل التي يمكن من خلالها تأمين هذه الحاجة على نحو مستدام للجميع. إن معالجة الجوع لا يمكن أن تتحقق من خلال زيادة الإنتاج الغذائي وحده، فالعوامل المتمثلة في الأسواق التي تعمل بشكل جيد، وزيادة دخل المزارعين أصحاب الحيازة الصغيرة، والوصول المتساوي للتكنولوجيا والأراضي، والاستثمارات الإضافية، لها دورها في خلق قطاع زراعي نشط ومنتج يبني الأمن الغذائي.

## الهدف 3: ضمان تمتع الجميع بأنماط عيش صحية وبالرفاهية في جميع الأعمار.

يتناول الهدف 3 جميع الأولويات الرئيسية في مجال الصحة ويدعو إلي تحسين الصحة الإنجابية وصحة الأم والطفل، وإنهاء أمراض التغذية، والحد من الأمراض غير المعدية، وغيرها من المخاطر الصحية، وضمان حصول الجميع على أدوية ولقاحات آمنة وفعالة وجيدة وبأسعار معقولة، فضلاً عن توفير التغذية الصحية لهم.

## الهدف 4: ضمان التعلم الجيد المنصف والشامل للجميع وتعزيز فرص التعلم مدى الحياة للجميع<sup>(3)</sup>.

<sup>(1)</sup> الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الإمارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2019م)، ص 2

<sup>(2)</sup> الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الإمارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2019م)، ص 4.

<sup>(3)</sup> الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الإمارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2017م)، ص 5.

يرمي الهدف 4 إلى حصول جميع الناس على التعلم الجيد وإتاحة الفرص للتعلم مدى الحياة ويتجاوز هذا الهدف مجرد الإلحاق بالمدارس، فينظر إلى مستويات الكفاءة، وتوافر المدرسين والمدرسين، والمرافق المدرسية الكافية، والتفاوت في نتائج التعلم.

**الهدف 5:** تحقيق المساواة بين الجنسين وتمكين كل النساء والفتيات.

لا يزال عدم المساواة بين الجنسين قائماً في جميع أنحاء العالم، مما يحرم النساء والفتيات من حقوقهن الأساسية ومن فرصهن. وسيطلب تحقيق المساواة بين الجنسين وتمكين النساء والفتيات جهوداً أكثر نشاطاً، بما في ذلك في مجال توفير الأطر القانونية اللازمة للتصدي للتمييز القائم على نوع الجنس والمتأصل في جميع الأحيان والذي ينجم غالباً عن المواقف الذكورية التسلطية والمعايير الاجتماعية المرتبطة بها.

**الهدف 6:** ضمان توافر المياه وخدمات الصرف الصحي للجميع وإدارتها إدارة مستدامة<sup>(1)</sup>.

يرمي الهدف 6 إلى التصدي للتحديات المتعلقة بتوفير مياه الشرب والصرف الصحي والنظافة الصحية للسكان، فضلاً عن النظم الإيكولوجية المتصلة بالمياه. وإذا لم تحقق الجودة والاستدامة في الموارد المائية والصرف الصحي، فإن إحراز التقدم سيتعطل في العديد من المجالات الأخرى لأهداف التنمية المستدامة بما في ذلك الصحة والتعليم والحد من الفقر.

**الهدف 7:** ضمان حصول الجميع بتكلفة ميسورة على خدمات الطاقة الحديثة الموثوقة والمستدامة.

يتطلب حصول الجميع على خدمات الطاقة بأسعار معقولة وموثوقة ومستدامة وتوسيع فرص الحصول على الكهرباء والوقود والتكنولوجيات الحديثة للطهي، فضلاً عن تحسين كفاءة استخدام الطاقة وزيادة استخدام الطاقة المتجددة، ولتحقيق هذا الهدف، هنالك حاجة إلى تمويل وسياسات أكثر جرأة إلى جانب استعداد البلدان لتبني تكنولوجيات جديدة على نطاق أكثر طموحاً بكثير.

**الهدف 8:** تعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع والمستدام، والعمالة الكاملة والمنتجة، وتوفير العمل اللائق للجميع<sup>(1)</sup>.

(<sup>1</sup>) الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الامارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2017م)، ص6.

النمو الاقتصادي هو المحرك الرئيسي للتنمية المستدامة. وعندما يكون هذا النمو مستداما وشاملا، يمكن لعدد أكبر من الناس أن يفلتوا من دائرة الفقر مع زيادة فرص العمالة الكاملة والمنتجة. ومن أجل تمكين الأجيال المقبلة من الاستفادة من النمو الاقتصادي الحالي، ينبغي أن يكون هذا النمو سليما بيئيا وليس نتيجة للاستغلال الغير مستدام للموارد.

**الهدف 9:** إقامة بني تحتية قادرة على الصمود، وتحفيز التصنيع المستدام الشامل للجميع، وتشجيع الابتكار.

تشكل البنية التحتية والتصنيع والابتكار ثلاثة محركات للنمو الاقتصادي. وعندما يتم إدراج شمول الجميع والقدرة على الصمود والاستدامة في تنفيذ تلك القوى الدافعة الثلاث، فإن النمو الاقتصادي يدعم التنمية المستدامة.

**الهدف 10:** الحد من إنعدام المساواة داخل البلدان وفيما بينها<sup>(2)</sup>.

يدعو الهدف 10 إلى الحد من إنعدام المساواة داخل البلدان وفيما بينها، وضمان الهجرة الآمنة والمنظمة والمنتظمة، وتعزيز أصوات البلدان النامية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية الدولية.

**الهدف 11:** جعل المدن والمستوطنات البشرية شاملة للجميع وآمنة وقادرة على الصمود ومستدامة<sup>(3)</sup>.

شهد العالم نموا حضريا بوتيرة لم يسبق لها مثيل، وفي عام 2015 كان يعيش في المدن ما يقرب من 4 بلايين من الناس، أي أكثر من نصف سكان العالم، ومع ذلك، وفي حين أن المدن هي حاضنة الابتكار وهي التي تساعد على تعزيز العمالة والنمو الاقتصادي، فإن التوسع الحضري السريع جلب معه تحديات هائلة، بما في ذلك السكن الغير ملائم، وزيادة تلوث الهواء، وعدم التمكن من الحصول على الخدمات الأساسية والوصول إلى الهياكل الأساسية.

<sup>(1)</sup> الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، ( الامارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2017م)، ص7.

<sup>(2)</sup> الأمم المتحدة، تقرير أهداف التنمية المستدامة، (نيويورك، 2017م)، ص1.

<sup>(3)</sup> الأمم المتحدة، مرجع سابق، ص 8.

## الهدف 12: ضمان وجود أنماط استهلاك وإنتاج مستدامة (1).

تتيح أنماط الاستهلاك والإنتاج المستدامة إمكانية استخدام الموارد بكفاءة ويمكن أن تقلل من أثر الأنشطة الاقتصادية على البيئة، وتحقيقاً لهذه الغاية، يركز هذا الهدف على فصل النمو الاقتصادي عن استخدام الموارد، وضمان إدارة الموارد الكيميائية والنفايات الخطرة بطريقة تقلل من أثرها على حياة البشر والبيئة.

## الهدف 13: اتخاذ إجراءات عاجلة لمكافحة تغير المناخ وآثاره (2).

يحدث تغير المناخ بالفعل أثراً عميقاً مثيراً للقلق في جميع أنحاء العالم، فقد استمرت درجات الحرارة العالمية في الارتفاع في عام 2016 مسجلة رقماً قياسياً جديداً بلغ نحو 1,1 درجة مئوية فوق فترة ما قبل التصنيع، وأنخفض حجم الجليد البحري العالمي إلى 4,14 ملايين كيلومتر مربع في عام 2016، وهو ثاني أدنى مستوى تم تسجيله، وبلغت مستويات ثاني أكسيد الكربون في الغلاف الجوي 400 جزء في المليون وسادت ظروف الجفاف في أنحاء كثيرة من العالم، متأثرة بظاهرة النينيو. بالإضافة إلى ارتفاع منسوب مياه البحر ودرجات الحرارة العالية، أصبحت الأحوال الجوية المتطرفة أكثر شيوعاً، كما أن الموائل الطبيعية مثل الشعب المرجانية أخذت في التراجع. وهذه التغيرات تؤثر على الناس في كل مكان، ولكنها تضر بشكل غير متناسب بالفئات الأشد فقراً والأكثر ضعفاً. وهناك حاجة ماسة إلى اتخاذ إجراءات متضافرة لوقف تغير المناخ وتعزيز القدرة على الصمود أمام المخاطر المتفشية والمتزايدة المتعلقة بالمناخ.

## الهدف 14: حفظ المحيطات والبحار والموارد البحرية واستخدامها على نحو مستدام لتحقيق التنمية المستدامة (3).

تغطي المحيطات ما يقرب من ثلاثة أرباع الكوكب، وهي تضم أكبر نظام بيئي على الأرض. إن الآثار السلبية المتزايدة المترتبة عن تغير المناخ (بما في ذلك تحمض المحيطات) وعن الصيد المفرط والتلوث البحري تعرض للخطر للمكاسب التي تحققت في الآونة الأخيرة في حماية أجزاء من محيطات العالم.

(1) الأمم المتحدة، مرجع سابق، ص 9.

(2) الأمم المتحدة، مرجع سابق، ص 10.

(3) الأمم المتحدة، مرجع سابق، ص 11.

**الهدف 15:** حماية النظم الإيكولوجية البرية وترميمها وتعزيز استخدامها على نحو مستدام، وإدارة الغابات على نحو مستدام، ومكافحة التصحر، ووقف تدهور الأراضي وعكس مساره، ووقف فقدان التنوع البيولوجي.

يمكن أن تساعد النظم الإيكولوجية المحمية والبرمجة والتنوع البيولوجي الذي تدعمه في التخفيف من آثار تغير المناخ وتوفير قدرة أكبر على الصمود في مواجهة الضغوط البشرية والكوارث الطبيعية المتزايدة. كما تنتج النظم الإيكولوجية الصحية فوائد متعددة المجتمعات التي تعتمد عليها، ويركز الهدف 15 على الحفاظ على الأنواع والنظم الإيكولوجية على اليابسة واستخدامها على نحو مستدام.

**الهدف 16:** التشجيع على إقامة مجتمعات مسالمة لا تهتمش فيها أحد من أجل تحقيق التنمية المستدامة، وإتاحة إمكانية وصول الجميع إلى العدالة، وبناء مؤسسات فعالة وخاضعة للمساءلة وشاملة للجميع وعلى جميع المستويات (1).

تعتبر قضايا السلام والعدالة والمؤسسات الفعالة والخاضعة للمساءلة والشاملة للجميع صميميه بالنسبة للتنمية المستدامة، ولا يزال التقدم المحرز في تعزيز المجتمعات السلمية والشاملة للجميع متفاوتا فيما بين البلدان وداخلها، وقد ازدادت الصراعات العنيفة في السنوات الأخيرة، وتسبب عدد من الصراعات المسلحة الشديدة الحدة في وقوع العديد من الضحايا المدنيين وإلي إخراج الملايين من الناس من ديارهم.

**الهدف 17:** تعزيز وسائل التنفيذ وتنشيط الشراكة العالمية من أجل تحقيق التنمية المستدامة (2).

هنالك حاجة للالتزام أقوى بالشراكة والتعاون لتحقيق أهداف التنمية المستدامة، وسيطلب تحقيق الأهداف وضع سياسات متماسكة، وإقامة بيئة مؤاتية للتنمية المستدامة على جميع المستويات ولدي جميع الأطراف الفاعلة، وإعادة تنشيط الشراكة العالمية من أجل التنمية المستدامة، ويعتبر تحقيق الغايات المتعلقة بوسائل التنفيذ أمرا أساسيا لتحقيق خطة عام 2030 وكذلك التنفيذ

(1) الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الإمارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2019م)، ص12

(2) الأمم المتحدة، مرجع سابق، ص13.

الكامل لخطة عمل أديس أبابا، وقد أحرز تقدماً تدريجياً في هذه المجالات، ولكن هناك حاجة للمزيد.

ترى الباحثة من أهداف التنمية المستدامة ما يلي:

- نشر الوعي البيئي لأفراد المجتمع للحفاظ على توازن النظام البيئي.
- التعاون الدولي لمواجهة المشكلات البيئية وتعزيز قدرات جميع الدول.
- العمل على ترشيد استخدام الموارد المتاحة لحفظ احتياجات الأجيال القادمة.

ترى الباحثة مما سبق إن أهداف التنمية المستدامة تتمثل في الاهتمام بالتنمية البشرية التي تضمن وجود عنصر بشري قادر على تحقيق استمرارية التنمية وصيانة الموارد الطبيعية وإعادة استخدام الموارد والمخلفات.

### مبادئ التنمية المستدامة

توضع الأهداف للمساعدة في تحديد كمية وجودة المخرجات المتوقعة أو الأوضاع المرغوب فيها. تعتبر الأهداف التي يصاحبها الحوافز من أدوات تنفيذ السياسة الأكثر فاعلية وتستعمل عندما تتاح القدرة على ذلك ومع الأهداف ستمثل تحدياً إلا أنها ستكون واقعية ويمكن تحقيقها.

بالإضافة إلى تلك المبادئ هناك مجموعة إضافية من المبادئ من حيث العلاقة الأساسية بين النمو من جهة والبيئة من جهة أخرى تتمثل في الآتي<sup>(1)</sup>:

1. استخدام أسلوب النظم أو المنظمات شرطاً أساسياً لإعداد وتنفيذ خطط التنمية المستدامة وذلك راجع إلى أن البيئة الإنسانية هي نظام فرعي من النظام الكلي ولهذا تعمل المستديمة من خلال هذا الأسلوب إلى تحقيق النظم الفرعية بشكل يؤدي إلى توازن البيئة بصفة عامة وهذا الأسلوب هو أسلوب متكامل يهدف إلى الحفاظ على حياة المجتمعات من جميع النواحي الاقتصادية والبيئية والاجتماعية دون وجود تأثيرات سلبية متعاكسة بين هذه الجوانب.

(1) حجاوي أحمد، إشكاليات تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وعلاقتها بالتنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2011م)، ص 35-36.

2. المشاركة الشعبية: يتطلب تحقيق التنمية المستدامة توفير شكل مناسب من أشكال اللامركزية التي تمكن الهيئات الرسمية والشعبية والأهلية والسكان بشكل عام من المشاركة في إعداد وتنفيذ ومتابعة خططها ويطلق على هذا المفهوم بالتنمية من أسفل ويمكن تلخيص أهم المبادئ التي تقوم عليها التنمية المستدامة في<sup>(1)</sup>:

- أ. الحد من الزيادة في ارتفاع حرارة الأرض.
- ب. إدارة ومعالجة النفايات البيئية والتجارية والصناعية.
- ج. الحد من انبعاث الغازات التي تؤثر على بقعة الأوزون.
- د. مبدأ التوظيف الامثل والديناميكي للموارد الاقتصادية.
- هـ. مبدأ إطالة عمر الموارد الاقتصادية، والتخطيط الاستراتيجي لهذه الموارد
- و. مبدأ التوازن البيئي والتنوع البيولوجي.
- ز. مبدأ الحفاظ على سمات وخصائص الطبيعة، وكذلك تحديد وتطوير كل الانتاج والاستثمار والاستهلاك.

وتناولت الباحثة أن لكل من في الحياة دور لا يقل عن الآخر في الاهمية وإذا تم التكاتف والوحدة بين كل الاطراف بما فيها من مجتمع وفرد ودولة لتحقيق التنمية المستدامة. ولكي تحقق هذه التنمية لابد من وضع إطار وقانون يحدد حقوق وواجبات كل من الاطراف. ويجب أن توجد التوعية لأفراد المجتمع من أجل المحافظة على البيئة والموارد الطبيعية للأجيال القادمة.

### خصائص التنمية المستدامة:

تتمثل خصائص التنمية المستدامة في الاتي:

1. تضع تلبية الاحتياجات الأساسية للفرد في المقدمة.
2. تراعي حقوق الأجيال القادمة في الموارد الطبيعية.
3. تراعي الحفاظ على البيئة المحيطة.
4. تراعي المحافظة على التنوع المجتمعي الثقافي والحضاري.
5. هي التنمية التي تعتبر البعد الزمني فيها هو الأساس ويتم التخطيط لها لأطول فترة زمنية مستقبلية وتعتبر طويلة الأجل.

(<sup>1</sup>) المرجع السابق، ص36 .



هنالك خصائص أخرى للتنمية المستدامة تتمثل في الآتي: (1)

1. تختلف عن التنمية بشكل عام في كونها أشد تداخلاً وأكثر تعقيداً، خاصة فيما هو طبيعي وما هو اجتماعي في التنمية.
2. توجيه التنمية المستدامة أساساً إلى تلبية ومتطلبات أكثر الشرائح فقراً في المجتمع تسعى إلى الحد من تفاقم ظاهرة الفقر.
3. لا يمكن فصل عناصرها وقياس مؤشراتها لشدة تداخل الأبعاد الكمية والنوعية والحقيقية أن مفهوم التنمية المستدامة حل محل المنفعة والاستقلال (2).
4. ضمان الاستجابة لحاجات المجتمع دون المساومة في قدرة الأجيال القادمة على الوفاء باحتياجاتها من الموارد الطبيعية والمستقلة.
5. الحفاظ والاستمرار في تحديد الموارد الطبيعية بهدف تحسين الأمن البيئي للبشرية.
6. أنها التنمية التي تعمل على الحد من أنماط الإنتاج والاستهلاك غير الرشيد التي تسبب عدم استدامة الموارد.
7. الإنسان هو وسيلة تحقيق التنمية وهدفها.
8. تحرص على تطوير الجوانب الثقافية والإبقاء على الخصوصية الحضارية للمجتمعات.

ترى الباحثة من خصائص التنمية المستدامة ما يلي:

- الحفاظ على التنوع المجتمعي.
  - تسعى التنمية المستدامة إلى الحد من تفاقم ظاهرة الفقر.
  - ترشيد استهلاك الموارد وتحسين المستوى المعيشي لجميع السكان.
- ترى الباحثة من خصائص التنمية المستدامة أنها تسعى إلى تحسين الظروف المعيشية لجميع السكان وبالشكل الذي يحافظ على الموارد الطبيعية التي تراعي حقوق الأجيال القادمة.

<sup>1</sup> - يحي مسعودي، إشكاليات التنمية المستدامة في ظل العولمة في العالم الثالث - حالة الجزائر، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، 2009م)، ص 14 .  
<sup>2</sup> - زينب إمام عبد الحافظ، مرجع سابق، ص 5 .

## أنمط التنمية المستدامة:

هنالك أربعة أنماط للاستدامة: (1)

### 1. الاستدامة المؤسسية:

هي تعني المؤسسات الحكومية وإلى أي مدى تتصف تلك المؤسسات بالهيكل التنظيمية القادرة على أداء دورها في خدمة مجتمعها وحتى يمكن أن تؤدي دورها في تحقيق التنمية المستدامة بجانب دور المنظمات غير الحكومية ومؤسسات المجتمع المدني.

### 2. الاستدامة الاقتصادية:

تتصف التنمية بالاستدامة الاقتصادية عندما تتضمن السياسات التي تتكفل استمرار الأنشطة الاقتصادية بالمجتمع وأداء الدور المنتظر منها وتكون في نفس الوقت سليمة من الناحية الإيكولوجية فالتنمية الزراعية لا تمثل الزراعة فقط بل المياه والطاقة والصحة والتنوع البيولوجي.

### 3. الاستدامة البيئية:

تعرف الاستدامة البيئية بأنها قدرة البيئة على مواصلة العمل بصورة سليمة لذلك يتمثل هدف الاستدامة البيئية في تقليل التدهور البيئي إلى أدنى حد وأن تكون الطبيعية قادرة على تجديد التوازن البيئي وتحقيق ذلك بدمج الاعتبارات البيئية عند التخطيط للتنمية حتى لا يتم إلحاق الضرر برأس المال الطبيعي وذلك كحد أدنى.

### 4. التنمية البشرية المستدامة:

يوجد ارتباط بين التنمية البشرية والتنمية المستدامة حيث تبرز هذه العلاقة من خلال الحاجة الماسة لإيجاد ارتباط بين التنمية البشرية والتنمية المستدامة بين السكان من جهة وبين الموارد المتاحة من جهة أخرى وبالتالي فهذه العلاقة بين الحاضر والمستقبل بهدف ضمان حياة ومستوى معيشة أفضل للأجيال القادمة والذي يحتاج إلى ربط قضايا البيئة التي لا توجد تنمية بدون التنمية البشرية.

يتضح للباحثة مما سبق أن أنماط التنمية المستدامة تعمل على الحد من أنماط الإنتاج

والاستهلاك غير الرشيد التي تسبب عدم استدامة الموارد الطبيعية<sup>(2)</sup>.

(1) زينب إمام عبد الحافظ، مرجع سابق، ص 70 .

(2) زينب إمام عبد الحافظ، مرجع سابق، ص 71 .

ترى الباحثة من أنماط التنمية المستدامة ما يلي:

- إيجاد ارتباط بين التنمية البشرية والتنمية المستدامة والموارد المتاحة بهدف ضمان حياة أفضل للأجيال الحالية والقادمة.
- القدرة على تحقيق التوازن البيئي وعدم الأضرار بالموارد البيئية بهدف تحقيق الاستدامة.

## المبحث الثاني

### محاسبة التنمية المستدامة

تعتبر محاسبة التنمية المستدامة من المفاهيم التي نالت الكثير من الإهتمام سواء من الناحية الإقتصادية أو الناحية البيئية أو الناحية الإجتماعية، والملفت للنظر أن الدراسات التي تناولت النواحي المحاسبية الخاصة بالمحاسبة عن التنمية المستدامة سواء من حيث مدخل القياس التي يمكن أن تستخدم لقياس أداء المنشأة في ما يتعلق بالتنمية المستدامة وكذلك الطريقة التي يتم بها التقرير عن نتائج ذلك القياس لعرض المعلومات المرتبطة بإسهامات المنشأة في مجالات التنمية المستدامة المختلفة.

#### مفهوم محاسبة التنمية المستدامة:

هناك العديد من تعريفات محاسبة التنمية المستدامة منها:

عرفت الى أنها تتبع للأنشطة والموارد البيئية واستخدام المعلومات في اتخاذ القرارات البيئية بهدف تحديد وإزالة الآثار السلبية للأنشطة والنظم.<sup>(1)</sup>

عرفت ايضا إدارة الأداء البيئي والاقتصادي من خلال تهيئة وتطوير نظم محاسبية ملائمة تتعلق بالبيئة وتطبيقاتها.<sup>(2)</sup>

عرفت ايضا بانها نظام للمعلومات يختص بوظيفتي قياس الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للمنشأة والتقرير عن نتائج هذا القياس بما يكفل تقييم اسهاماتها في تحقيق التنمية المستدامة.<sup>(3)</sup>

ترى الباحثة من التعريفات الواردة أعلاه أن مفهوم محاسبة التنمية المستدامة:

أ. تطوير نظم محاسبية ترتبط بالأداء البيئي من خلال إدارة الأداء البيئي.

---

(1) عصام فهد الربيع، المحاسبة عن التنمية المستدامة من منظور الشركات الإنتاجية، (دمشق: الجامعة الدولية الخاصة للعلوم والتكنولوجيا، كلية الأعمال والتمويل، المجلة العربية للإدارة، مجلد (28)، العدد (2)، 2008م، ص 174 .  
(2) هادي رضا الصفار، المحاسبة عن البيئة المستدامة، (عمان: المؤتمر العلمي الدولي السادس، أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، 17 – 19 أبريل 2006م)، ص 8 .  
(3) محمد عباس بدوي، المحاسبة في مجال التنمية المستدامة، (القاهرة: جامعة الاسكندرية، كلية التجارة، المكتب الجامعي الحديث، 2013م)، ص 38 .

ترى الباحثة أن محاسبة التنمية المستدامة هي نظام يختص بقياس أنشطة التكاليف الاجتماعية والبيئية والاقتصادية للمنشأة والتقرير عن هذه الأنشطة.

### أهداف محاسبة التنمية المستدامة:

الهدف الأساسي قياس أداء المنشأة نحو هدف الاستدامة من وجهة النظر الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، كذلك لتحقيق المساءلة والشفافية والإفصاح عن نشاط المنشأة وتوفير معلومات مفيدة لأغراض اتخاذ القرارات الداخلية والخارجية ويمكن التمييز بين المستخدمين الداخليين لمعلومات الاستدامة وبين المستخدمين الخارجيين لهذه المعلومات، وتوفر محاسبة الاستدامة معلومات للأطراف الخارجية وتساهم في تحقيق مساءلة منظمات الأعمال عن آثار أنشطتها عن البيئية والمجتمع بصفة عامة (1).

ترى الباحثة من أهداف محاسبة التنمية المستدامة الآتي:

ii. توفير معلومات مفيدة للإفصاح عن نشاط المنشأة وتحقيق الشفافية.

### مؤشرات محاسبة التنمية المستدامة:

هي الحالة التي تعكس النواحي البيئية والاجتماعية والاقتصادية التي يجب تبنيتها عند قياس حالة التنمية المستدامة. وتتمثل مؤشرات محاسبة التنمية المستدامة في الآتي (2):

#### 1. المؤشرات الاقتصادية (3):

يتضمن المؤشر الاقتصادي عدة مؤشرات هما معدل النمو الاقتصادي، بوصفه مؤشراً لتحقيق التقدم الاقتصادي من خلال زيادة الناتج المحلي الإجمالي، كما أنه يقيس الأداء الاقتصادي لمتوسط نصيب الفرد من الدخل القومي الحقيقي، تنوع الهيكل الاقتصادي نسبة الاستثمار في الناتج المحلي الإجمالي، نسبة الصادرات إلى الإيرادات ومتوسط نصيب الفرد من استهلاك الطاقة، نسبة المديونية الخارجية إلى الناتج المحلي الإجمالي.

(1) رحاب قريب الله الإمام، دور محاسبة التنمية المستدامة في ترشيد القرارات، (جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2016م)، ص42.

(2) زينب إمام عبد الحفيظ عمر، مرجع سابق .  
(3) د. عدنان مناتي صالح، التنمية المستدامة في الاقتصاد النامي بين التحديات والمتطلبات، (بغداد: جامعة بغداد، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد (49)، 2014م)، ص122 .

## 2. المؤشرات الاجتماعية:

يتضمن المؤشر الاجتماعي عدة مؤشرات أهمها: (1)

أ. معدل البطالة: يعكس هذا المؤشر عدد الأفراد في سن العمل القادرين عليه ولم يحصلوا على فرصة عمل كنسبة مئوية من القوى العاملة الكلية في بلد ما.

ب. معدل النمو السكاني: يوضح متوسط المعدل السنوي للتغير في حجم السكان وأهميته في التنمية المستدامة تكون من خلال شرط عدم تخلف معدل نمو نصيب الفرد من الدخل عن معدل نمو السكان.

ج. نسبة السكان في المنطقة الحضرية: تمثل نسبة السكان المقيمين في المناطق الحضرية إلى مجموع السكان، ويعكس هذا المؤشر درجة التوسع الحضري ولذلك مدى مشاركة القطاع الصناعي في تحقيق التنمية المستدامة.

د. حماية صحة الإنسان وتعزيزها: أهم متطلبات التنمية المستدامة المتعلقة بالإنسان هي توفر مياه شرب صحية وخدمات صحية، ويحسب هذا المؤشر من خلال قسمة عدد السكان الذين لا تتوفر لهم الخدمات إلى مجموع السكان.

## 3. المؤشرات البيئية: حيث تتمثل مؤشراتها في الآتي: (2)

أ. حماية نوعية الموارد وامتداداتها، ومن معاييرها الوارد المتجدد النهوض بالزراعة وال تنمية الريفية المستدامة، ومن مؤشراتها نصيب الفرد من الأراضي الصالحة للزراعة والأراضي المزروعة بصورة دائمة، استخدام الأسمدة.

ترى الباحثة من مؤشرات التنمية المستدامة الآتي:

- زيادة الناتج المحلي الإجمالي لتحقيق معدل النمو الاقتصادي.
- من أهم متطلباتها توفير خدمات صحية للسكان الذين لا تتوفر لهم هذه الخدمات.
- حماية نوعية الموارد والنهوض بالزراعة والتنمية الريفية المستدامة.

(1) محمد السيد جميل، المجتمع في مصر والقمة العالمية للتنمية المستدامة بجوهانسبيرج، (القاهرة: المكتب العربي للشباب والبيئة، 2002م)، ص15.

(2) إلهام شيلي، دور إستراتيجية الجودة الشاملة في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الاقتصادية، (الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في الإدارة، غير منشورة، 2014م)، ص64.

## أبعاد محاسبة التنمية المستدامة:

أكد تقرير برونتلاند على الارتباط الوثيق بين التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع الحفاظ على البيئة، وأشار التقرير إلى عدم إمكانية تطبيق استراتيجية للتنمية المستدامة دون ملاحظة متطلبات التنمية للجوانب الثلاث "الاقتصادية والاجتماعية والبيئية" (1).

من أجل توضيح التنمية المستدامة بشكل أوسع لابد من التطرق إلى أبعادها وهي:

### 1. البعد الاقتصادي: تسعى التنمية المستدامة إلى تحسين مستوى الرفاهية للإنسان من خلال

زيادة نصيبه من السلع والخدمات الضرورية، وفي ظل محدودية الموارد لن يتحقق هذا المسعى إلا بتوفر العناصر التالية:

أ- توفر عناصر الإنتاج الضرورية للعملية الإنتاجية.

ب- رفع مستوى الكفاءة والفعالية للأفراد بتنفيذ السياسات والبرامج التنموية.

ج- زيادة معدلات النمو في مختلف مجالات الإنتاج، لزيادة معدلات الدخل الفردي وتنشيط التغذية العكسية بين المدخلات والمخرجات.

### 2. البعد الاجتماعي: يشمل مكونات والانساق البشرية والعلاقات الفردية والجماعية وما تقوم به

من جهود تعاونية أو ما تسببه من مشاكل أو تطرحه من احتياجات أما عناصر هذا البعد هي:

أ. الحكم الرشيد المتمثل في نمط السياسات والقواعد ومن الشراكة بين القطاع الخاص وقطاع المجتمع المدني.

ب. التمكين: ويقصد به توعية المجتمع بضرورة الإسهام في بناء وتعبئة طاقاته من أجل المستقبل.

ج. الاندماج والشراكة لإقامة مجتمع موحد في أهدافه، ومتضامن في مسؤولياته.

### 3. البعد البيئي: ويركز على حسن التعامل مع الموارد الطبيعية وتوظيفها لصالح الإنسان، دون

أحداث خلل في مكونات البيئة، وذلك لن يتحقق إلا بالاهتمام بالعناصر التالية:

أ. التنوع البيولوجي المتمثل في البشر، النباتات والغابات، الحيوانات والطيور والأسماك.

(1) بن رابيس محمد لمين، إستراتيجية المؤسسات الاقتصادية في ظل التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في الاقتصاد، غير منشورة، 2014م)، ص 10.

ب. الثروات والموارد المكتشفة والمخزونة من الطاقة المتجددة والناضبة.

ج. التلوث البيئي الذي يخل بصحة الكائنات الحية.

4. **البعد التكنولوجي:** يستنتج أن المستدامة تعني التحول ولا سيما في الدول الصناعية إلى تكنولوجيا أنظف وأكثر كفاءة واستعمال التكنولوجيا أنظف في المرافق الصناعية، لأنه كثيرا ما تؤدي المرافق الصناعية إلى تلويث ما يحيط بها من هواء ومياه وأرض. في البلدان المتقدمة النمو، يتم الحد من تدفق النفايات وتنظيف والتلوث بنفقات كبيرة، أما في البلدان النامية فإن النفايات المتدفقة في كثير منها لا يخضع لقابة إلى حد كبير، ومع هذا فليس التلوث نتيجة لا مفر منها من نتائج النشاط الصناعي<sup>(1)</sup>.

ترى الباحثة من أبعاد محاسبة التنمية المستدامة الاتي:

- تحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الموارد الطبيعية واحترام حقوق الإنسان.

- زيادة نصيب الفرد من السلع والخدمات وتحسين المستوي المعيشي.

**العناصر المكونة لمحاسبة الاستدامة:**

هنالك العديد من العناصر المكونة لمحاسبة التنمية المستدامة وهي<sup>(2)</sup>:

1. العناصر البيئية لمحاسبة التنمية المستدامة:

يتضمن هذا المجال الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع تدهور البيئة، ويمتد نطاق هذا المجال لأكثر من المنطقة الجغرافية المشتركة وترتبط أنشطتها بامتثال تلك الشركة للمتطلبات لتجنب مسببات تلوث الأرض والهواء والماء والضوضاء ووضع برامج للتخلص من المخلفات الصلبة وإتباع طرق أكثر كفاءة لتقليل كميات المخلفات، ومساهمة الشركة في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام والطاقة ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها، ويعتبر هذا المجال من أهم مجالات التنمية المستدامة البيئية للشركة بسبب التوسعات الضخمة، والتقدم التقني وما نتج عنهما من استخدام متزايد للمواد الطبيعية غير القابلة

(1) عباس عبد الرحمن آدم، محاسبة التنمية المستدامة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية، (السودان: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2017م)، ص 39.

(2) د. عبد الرحمن عادل خليل، د. الزين عبد الله بابكر، دور محاسبة التنمية المستدامة في تحسين مستوي الإفصاح الاختياري للمنشآت الصناعية، (السودان: جامعة النيلين، مجلة كلية التجارة، المجلد (3)، العدد (3)، ديسمبر 2016م)، ص 33.



للتعويض، وزيادة المخلفات الصناعية من أذخنة وكيمياويات وتوسع في استخدام الأسمدة الكيميائية مما أدى إلى زيادة تلوث مياه الأنهار والبحيرات والتربة.

## 2. العناصر الاجتماعية لمحاسبة التنمية المستدامة :

تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية فرع من أفرع محاسبة تهدف إلى تحديد أعمال الشركة ومركزه المالي من خلال مدخل اجتماعي باعتبار أن الشركة لها علاقة بفئات المجتمع المختلفة وليس فقط مصالح المالكين وتقوم هذه المحاسبة على الافتراضات التالية:

أ. ان الشركة لها التزامات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه ولأطراف وفئات متعددة في المجتمع وعليها تقليل هذه الإلتزامات والوفاء بها.

ب. أن الموارد المتاحة للمجتمع نادرة ومحددة ولذلك توجب استثمارها بفاعلة وبما يؤدي إلى تحقيق عائد اجتماعي مقبول.

ج. لا توجد موارد مجانية يمكن استغلالها دون أضرار كالماء والهواء فهي مواد نادرة ويتوجب على الشركات والعمال المحافظة عليها.

د. من حق المجتمع على الشركة الاطلاع على ما تقوم به من أعمال وخاصة في الإطار الاجتماعي من خلال مبدأ الإبلاغ المحاسبي.

## 3. العناصر الاقتصادية لمحاسبة التنمية المستدامة:

تتطلب التنمية المتواصلة ترشيد المناهج الاقتصادية فقد جرى الامر على عدم ادراج قيمة ما يؤخذ من عناصر البيئة المخترنة في حقول النفط والغاز ورواسب الفحم ومناجم التعدين وغيرها في حساب التكلفة ويمن تلخيص الابعاد الاقتصادية في النقاط التالية<sup>(1)</sup>:

أ. حصة الاستهلاك الفردي من الموارد الطبيعية: نجد ان سكان البلدان الصناعية يستغلون قياساً على مستوى نصيب الفرد من الموارد الطبيعية ضعف ما يستخدمه سكان البلدان النامية ومن ذلك مثلا استهلاك الطاقة الناجمة عن النفط والغاز والفحم في الولايات المتحدة أعلى منه في الهند (33) مرة.

ب. ايقاف تبديد الموارد الطبيعية: أي إجراء تخفيضات متواصلة لمستويات الاستهلاك للطاقة والموارد الطبيعية وذلك عبر تحسين الكفاء وأحداث تغيير في اسلوب الحياة وايضا تغيير أنماط الاستهلاك.

(1) د. عبد الرحمن عادل خليل، المرجع السابق، ص 34 .

ج. مسؤولية البلدان المتقدمة عن التلوث ومعالجته: تقع على البلدان الصناعية مسؤولية خاصة في خيار التنمية المستدامة لان استهلاكها المتراكم في الماضي من الموارد الطبيعية والبلاد لديها الموارد المالية والتقنية والبشرية الكفيلة بان تضع بالصدارة في استخدام تكنولوجيا انظف وتستخدم الموارد بكثافة اقل وتقوم بتحويل اقتصادها الى نحو حماية النظم الطبيعية.

د. المساومة في توزيع الموارد: أي جعل فرص الحصول على الموارد والمنتجات والخدمات في ما بين جميع الأفراد داخل المجتمع اقرب الى المساواة حتى الحقوق السياسية.

للد من التفاوت في الدخل: تعني التنمية المستدامة الحد من التفاوت الشديد في الدخل وفي فرص الحصول على الرعاية الصحية في البلدان الصناعية واثاحة خيارات الاراضي الواسعة للفقراء وتقدم القروض الى القطاعات الاقتصادية غير الرسمية.

ترى الباحثة من عناصر محاسبة التنمية المستدامة الاتي:

- معرفة مدى تعرف الشركة لأي مدى خطر يتعلق بالبيئة من شأنه أن يؤثر على قرارات المساهمين.
- تحسين صورة الوحدة الاقتصادية امام المجتمع.

ترى الباحثة ان الشركة لها التزامات اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه ومن حق المجتمع الاطلاع على ما تقوم به من أعمال في الاطار الاجتماعي ومدى مساهمة الشركة في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها<sup>(1)</sup>.

(1) د. عبد الرحمن عادل خليل، المرجع السابق، ص 34 .

## المبحث الثالث

### أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة

#### 1. القياس المحاسبي البيئي:

يواجه المحاسبون مشكلة قياس التكاليف الناجمة عن التلوث بصيغة نقدية، يعبر عنها بالتكاليف البيئية وهي تتمثل في كافة عناصر التكاليف الخاصة بتخفيض المقادير المفقود في الخدمات والطاقة والموارد الاقتصادية المتاحة.<sup>(1)</sup>

#### أ. مفهوم القياس المحاسبي البيئي:

(هو إخضاع كافة التأثيرات البيئية للمشروع للمقياس الكمي في صورة نقدية قدر الامكان أو غيرها من المقاييس في حالة تعذر استخدام وجدة النقود).

وعرف أيضا بانه: (كافة عناصر التكاليف المرتبة بالأنشطة التي تتم بغرض استخدام الموارد أو إنتاج منتجات صديقة للبيئة أو معالجة أثار الأنشطة الملوثة للبيئة، تكاليف إزالة الأضرار البيئية سواء كان ذلك اختياريا أو التزاما بالتشريعات والقوانين البيئية).<sup>(2)</sup>

#### ب. أهمية القياس المحاسبي البيئي:

ترجع أهمية القياس المحاسبي البيئي لعدة أسباب يتمثل أهمها في الاتي:

- i. أنه يساهم في اتخاذ القرارات المناسبة لكل من المنظمة وكافة الأطراف الأخرى المستفيدة.
- ii. إن إغفال القياس المحاسبي للأنشطة البيئية يؤدي إلى عدم معرفة إدارة المنظمة وأصحاب المصلحة بها بالآثار المختلفة لممارسة أنشطة المنظمة في البيئة المحيطة بها.
- iii. يساهم القياس المحاسبي البيئي في المساعدة في إجراء المقارنة بين المنظمات المتشابهة.
- iv. إن القياس البيئي يوفر بيانات ومعلومات بيئية تمكن من إجراء دراسات الجدوى البيئية.

<sup>(1)</sup> عوض عمر العوض، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي عن القوائم المالية للمنشآت الصناعية، (السودان: جامعة النيلين كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م)، ص 21.

<sup>(2)</sup> حارث كريم العاني، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الإجتماعي للمؤسسات الصناعية، (البحرين: جامعة البحرين، كلية العلوم الإدارية والمالية، المؤتمر العلمي الرابع، 2005م)، ص 3.

ترى الباحثة أن أهمية القياس المحاسبي البيئي تتبع في توفير المعلومات البيئية اللازمة والإفصاح عنها في القوائم المالية.

ج. مدخل القياس البيئي:

i. مدخل القياس الكمي ذي المضمون الواحد:

يقوم مدخل القياس الكمي ذي المضمون الواحد بصفة عامة على قياس الأشياء والظاهر بمعيار موحد يعكس خاصية مشتركة بينها بحيث يمكن أن تتوافر المعلومات الناتجة عن قياس هذه الأشياء والظاهر خاصية التجمع الرياضي على مستوى جميع العناصر المكونة لها<sup>(1)</sup>.

ii. مدخل القياس متعدد الأبعاد:

يقوم هذا الأسلوب على قياس الأشياء والظواهر بأساليب ومقاييس مختلفة توفر معلومات تعكس تباين وتعدد الأبعاد وخصائص الأشياء والظواهر موضوع القياس وذلك دون التقيد بأسلوب قياس معين أو بنظام قياس محدد أو الاعتماد على مقياس وحيد.

ترى الباحثة أن المدخل الثاني القياس متعدد الأبعاد هو الأنسب للقياس البيئي لأن طبيعة العمليات البيئية توصف بتباين أبعاد تأثيرها وتعدد جوانبها<sup>(2)</sup>.

## 2. القياس المحاسبي الاجتماعي:

القياس بصورة عامة يعني التحديد أو الحكم على مقدار الشيء سواء من حيث الأبعاد أو الدرجة أو الطول أو الاتساع أو القدرة الكمية أو القيمة وذلك باستخدام أداة أو معيار دقيق محدد يتميز بالتكرار على نحو نظامي<sup>(3)</sup>.

ينقسم القياس المحاسبي الاجتماعي إلى الآتي:

أ. قياس التكاليف الاجتماعية المباشرة: تتمثل في الآتي:

<sup>(1)</sup> سعدي سيف حنان، القياس المحاسبي والتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، (الجزائر: جامعة قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2014م)، ص71.  
<sup>(2)</sup> محمد عباس بدوي، المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق، (القاهرة: المكتب الجامعي الحديث، 2007م)، ص ص 146 - 153.

<sup>(3)</sup> يوسف هارون خميس، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية لرفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال، (السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، 2015م)، ص82.

iii. قياس الأصول الاجتماعية : هي التي تستخدمها المنشأة لتحقيق أهدافها الاجتماعية وتعتبر غالباً من الأصول المعمرة التي تنتمي إلى الأصول الثابتة الملموسة التي تستخدم لفترات طويلة.

iv. قياس التكاليف الاجتماعية غير المباشرة: تتمثل هذه التكاليف في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار نتيجة ممارسة الوحدة لنشاطها الاقتصادي ونظراً لصعوبة قياس هذه الأضرار التي تقع على المجتمع بالطريقة المباشرة فإنه يتم اللجوء إلى طرق غير مباشرة للتعبير عن الأضرار النقدية منها.

v. قياس تكاليف منع حدوث الأضرار أو التجنب أو الوقاية:

vi. تكاليف التصحيح أو الإعادة تتمثل في ما يتحمله المشروع من مبالغ من أجل إعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية تقريباً لإنشاء مورد جديد محل المورد الاجتماعي.<sup>(1)</sup> ترى الباحثة مما سبق يمكن قياس التكاليف الاجتماعية بطرق مباشرة تتمثل في المبالغ التي تتفق من قبل الوحدة الاقتصادية لمعالجة الأضرار وغير مباشرة يؤدي إلى إنفاق مبالغ لمنع الأضرار الاجتماعية.

### القياس المحاسبي في التنمية المستدامة

يعد القياس في مجال المحاسبة عن التنمية المستدامة من الموضوعات التي تواجهه صعوبة إيجاد مدخل قياس عملي يلغي القبول العام كما في المحاسبة المالية، ويرجع ذلك إلى طبيعة الأنشطة الخاضعة للقياس لكنها تتصف بأنها غير محددة ولم يتم الاتفاق عن ماهيتها بسبب وجود فجوة بين ما يتوقعه المجتمع من منشآت الأعمال وبين ما تراه تلك المنشآت من مسؤولية تجاه المجتمع، ومن ناحية أخرى صعوبة التعبير النقدي عن بعض أنشطة التنمية المستدامة<sup>(2)</sup>.

يجد المطالع على أدبيات المحاسبة البيئية والاجتماعية أنه يمكن التمييز بين مدخلين للقياس على النحو التالي<sup>(3)</sup>:

---

(1) المرجع السابق، ص 85-86 .  
(2) عفت ابو بكر محمد الصاوي، نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن تقارير الاستدامة، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 48، العدد 2، 2011م)، ص112.  
(3) يسري محمد البلطاجي، المحاسبة في مجال التنمية المستدامة، (القاهرة: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، المكتب الجامعي الحديث، 2013م)، ص 58-63.

## 1. مدخل القياس ذي المضمون الواحد:

يقوم مدخل القياس الكمي ذي المضمون الواحد بصفة عامة على قياس الأشياء والظواهر كميًا بمعيار موحد يعكس خاصية مشتركة بينها، بحيث يمكن أن تتوافر للمعلومات الناتجة عن قياس هذه الأشياء والظواهر خاصة التجميع الرياضي على مستوى جميع العناصر المكونة لها، وفي مجال القياس البيئي والاجتماعي يفرق بين اتجاهين بخصوص المعيار الموحد الذي يستخدم في قياس العمليات الاجتماعية.

**الاتجاه الأول:** القياس باستخدام وحدة المنفعة الاجتماعية: يدور منطق هذا الاتجاه حول ما ينبغي أن يكون عليه القياس الاجتماعي. وهو يستند على تمييز الاقتصاديين بين نوعين من القيمة للشيء، قيمة المبادلة، وقيمة الاستعمال، ويقصد بقيمة المبادلة مقدرة شيء ما له صفات معينة على أن يتبادل بشيء آخر له صفات مختلفة. أما قيمة الاستعمال فيقصد بها قدرة الشيء على إشباع حاجة إنسانية مباشرة عندما يستعمله الإنسان، أو منفعة الشيء عندما يستعمله أو يتأثر به فالمنفعة خاصة عامة للأشياء حتي بالنسبة لما ليست لها قيمة مبادلة.

**الاتجاه الثاني:** القياس باستخدام وحدة النقد: يعتمد القياس في المحاسبة المالية على أسعار التبادل، وفيما يخص بالمحاسبة عن التنمية المستدامة سبق الاتفاق على أنه غالباً ما تكون هذه الأسعار غير متاحة، يضاف إلى ذلك أيضاً أن هذه الأسعار قد لا تكون مؤشراً صحيحاً للقيمة عندما لا يعبر السعر عن المنفعة التي تحققها السلعة أو الخدمة. هذا وللتغلب على صعوبة قياس العمليات البيئية والاجتماعية في صورة نقدية اقترح Estes تقدير قيمة هذه العمليات استناداً إلى بعض طرق التقدير غير المباشر منها.

أ. **طريقة التقييم البديل:** وفيما يتم الاعتماد على قيمة الأشياء أو الظواهر البديلة التي يتوقع منطقياً أنها تتضمن بالتقريب نفس المنافع أو التضحيات للأشياء أو الظواهر موضوع القياس.

ب. **طريقة الاستقصاء:** وتعتمد هذه الطريقة في تقدير قيمة العملية البيئية أو الاجتماعية على تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من الأشخاص المتأثرين بها.

ج. طريقة تكلفة التصحيح أو التجنب: وتستخدم هذه الطريقة لقياس العمليات البيئية والاجتماعية التي ينتج عنها تأثيرات ضارة على نوعية الحياة.

وفيها يتم تقدير الأضرار على أساس المبالغ اللازمة لتصحيح الضرر أو المبالغ اللازمة للمعدات والأجهزة الضرورية لتجنب الضرر (1).

2. مدخل القياس متعدد الأبعاد: ويستند استخدام هذا المدخل في مجال القياس البيئي على الطبيعة المميزة للعمليات البيئية موضوع القياس (2).

أثر الإفصاح المحاسبي في التنمية المستدامة:

أ. الإفصاح في المحاسبة عن التنمية المستدامة:

يعتبر الإفصاح عن الاستدامة مصطلح حديث نسبياً لذلك لم يكسب القبول الواسع ويشير المصطلح إلى كيفية تعامل الشركات مع الحقائق المالية وغير المالية مثل الأمور المتعلقة بالمواضيع البيئية والاجتماعية والاقتصادية والمخاطر والفرص التي يمكن أن تؤثر على الأداء المستقبلي للشركات وعلى دخلها وقيمتها. (3)

مع تزايد المنافسة العالمية تزايدت الضغوط الاجتماعية على الشركات فيما يتعلق بكل من أدائها الاجتماعي وإفصاحها للجمهور عن هذا الأداء حيث يؤدي تزايد الاهتمام بالقضايا البيئية إلى زيادة التكاليف وبالتالي انخفاض الأرباح ولكن في الواقع العلمي فإن ممارسات الإفصاح البيئي تحقق العديد من المزايا للشركات ويعني الإفصاح البيئي تضمين الشركات المعلومات المرتبطة بالبيئة في تقريرها السنوي أو في تقارير أخرى تعد بواسطة الشركات لتلبية استخدامات متعددة لأصحاب المصالح، يهتم الإفصاح البيئي بنشر المعلومات المرتبطة بكل من: المخاطر البيئية، آثار الأنشطة على البيئة، السياسات والاستراتيجيات المتبعة.

ب. الإفصاح المحاسبي البيئي:

تزايدت احتياجات مستخدمي القوائم المالية إلى الإفصاح عن الأداء البيئي إلى المؤسسات الصناعية لمواجهة قصور الإفصاح التقليدي عن تلبية هذه الاحتياجات.

(1) المرجع السابق، ص 63.

(2) أحمد بسيوني ومحمد عباس بدوي، المحاسبة المالية المتقدمة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)، ص 452.

(3) هادية النور محمد نور الهدي، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات التنمية المستدامة في تحقيق الميزة التنافسية لمنظمات الأعمال السودانية، (السودان: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، 2018م)، ص 213.

مفهوم الإفصاح البيئي: يعتبر الإفصاح عن الأداء البيئي مؤشراً هاماً ذو اتجاهين فهو يوضح ما إذا كانت الشركات الصناعية مدركة للقضايا البيئية من جهة والآثار المالية المترتبة عليها من جهة أخرى.

عرف بأنه نشر المعلومات البيئية والمالية والوصفية الملائمة في القوائم المالية المنشورة للمستفيدين وهي مجموعة بنود المعلومات التي تتعلق بأداء وأنشطة الإدارة البيئية للشركة المترتب عليها في الماضي والحاضر والمستقبل (1).

عرف أيضاً بأنه: (الإفصاح عن المعلومات البيئية في القوائم ومناقشة كل ما يخص البيئة في خطاب مجلس الإدارة وتقرير مراجع الأداء البيئي) (2).

### ج. أهمية الإفصاح البيئي:

تتمثل أهمية الإفصاح البيئي في الآتي:

- i. إن الإفصاح عن التكاليف التي تتحملها الوحدة الاقتصادية في مجال تلوث البيئة يمكن أن يكون عاملاً مهماً في تحديد جزء من الإنفاق الذي ينبغي أن تساهم به الحكومات في إعانات أو منح لهذا المجال. (3)
- ii. الإفصاح المنتظم عن التكاليف التي تتحملها الوحدة الاقتصادية في قياس اتجاهات الأداء الاجتماعي والبيئي للوحدة الاقتصادية له مدى زمني معين وتطور هذا الأداء مما يترتب في الحصول على هذه المعلومة من نتائج لمستخدمي المعلومات.
- iii. تعزيز قدرة إدارة الشركة على إدارة القضايا البيئية ودمجها ضمن المشكلات الاستراتيجية.
- iv. معرفة مدي تعرض الشركة لأي خطر يتعرض للبيئة من شأنه التأثير على قرارات المستثمرين (4).

تناولت الباحثة أن من أهمية الإفصاح البيئي تحديد بعض أو جزء من حجم الإنفاق الذي يمكن الحكومة أن تساهم به في الإعانات، وتعمل على تقوية موقف الشركة على إدارة القضايا البيئية ضمن خططها المستقبلية.

(1) فهيم أبو العزم محمد، معوقات الإفصاح البيئي في التقارير البيئية، (الرياض: مجلة الإدارة العامة، المجلد (45)، العدد (1)، 2005م)، ص 43.

(2) فهيم أبو العزم محمد، مرجع سابق، ص 43.

(3) محمد عباس بدوي، مرجع سابق، ص 58.

(4) منير جمعة القطاطي، منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2007م)، ص 58.



## د. الإفصاح المحاسبي الاجتماعي:

### أ. مفهوم الإفصاح المحاسبي الاجتماعي:

عرف بأنه إعلام الأطراف الاجتماعية المختلفة ذات الصلة بنتائج أداؤها الاجتماعي متمثلة في تنمية العاملين، حماية العاملين، حماية البيئة، خدمة المستهلك، أمان المنتج<sup>(1)</sup>.

عرف أيضاً بأنه الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع الوحدة الاقتصادية إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن مناشطها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية<sup>(2)</sup>.

يتضح للباحثة أن مفهوم الإفصاح المحاسبي الاجتماعي بأنه عرض البيانات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي.

### ii. أهمية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات الاجتماعية:

تتمثل أهمية الإفصاح المحاسبي الاجتماعي في الآتي<sup>(3)</sup>:

- حتى تستمر مهنة المحاسبة والتطوير يجب أن تلبى احتياجات المجتمع من المعلومات الاجتماعية التي أصبحت مطلباً أساسياً بجانب المعلومات المالية.
- الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية أصبح مطلباً مهماً للحجم على مدى كفاءة ونجاح الإدارة في القيام بدورها الاجتماعي.
- تحديد مدى وفاء المنشآت بمسؤوليتها الاجتماعية والالتزام بها.
- إعطاء تصور دقيق عن المركز المالي لنتيجة أعمال المنشأة.

### مجالات التنمية المستدامة:

هنالك العديد من مجالات المحاسبة الاجتماعية والتي عن طريقها تتضح ممارسات الشركة لمسؤوليتها الاجتماعية، وقد جاءت شاملة للأنشطة الاجتماعية، حيث نجدها أنشطة داخلية أي داخل الشركة (أنشطة العاملين، أنشطة المنتج وحماية المستهلك) وأخرى خارجية (أنشطة المجتمع ككل، وأنشطة البيئة) والمجالات المحاسبية الاجتماعية الأربعة هي:

(1) حيدر بن عطاء، مفاهيم محاسبية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007م) ص 18.  
(2) وليد ناجي الحياي، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007)، ص 47.  
(3) رانية نور الدين عثمان محمد، مرجع سابق، ص 54.

## 1. الأنشطة الخاصة بالبيئة:

تمثل هذه المجموعة كل الأنشطة التي تقوم بها الشركة لتخفيض أو منع التلوث بجميع صوره سواء تلوث الهواء بسبب الإشعاعات الصادرة عن عملياتها الإنتاجية أو المياه والأراضي بسبب قوالب النفايات، ومن أمثلتها: استخدام الأكفأ لمصادر المواد الخام في العملية الإنتاجية والاستجابة لقوانين المحافظة على البيئة وإنشاء إدارات لرقابة أثر الشركات الصناعية على البيئة، ويعتبر نشاط الرقابة على التلوث من الأنشطة التي قد تحقق عوائد الشركات، تفوق تكاليف التحكم والرقابة نتيجة استرجاع بعض المواد التي تم تسويقها، مثال ذلك شركات الأسمدة.

## 2. الأنشطة الخاصة بالعاملين:

تمثل الموارد البشرية مجالاً داخلياً وعنصراً مهماً من أهم مجالات الأنشطة الاجتماعية، حيث يهتم المجال بتلبية متطلبات العاملين بالشركة، ويهدف إلى تحسين وضع العاملين بشكل عام، والمساهمة في الرفاه الاجتماعي لشريحة مهمة من شرائح المجتمع، وعلى سبيل المثال لا الحصر (سياسات التوظيف/ تحقيق الرضا الوظيفي/ الوقاية الصحية/ الضمان الاجتماعي/ المزايا العينية والنقدية للعاملين)، ولعل ما يميز هذا المجال تأثير الأنشطة تأثيراً مباشراً على العاملين، الأمر الذي يسهل عملية القياس في شكل نقدي بكل يسر وسهولة، وذلك نظراً لأن هذا المجال داخلي، والتكاليف المتعلقة به تخضع لسيطرة الوحدة الاقتصادية.

## 3. الأنشطة الخاصة بالمنتج وحماية المستهلك:

تعمل الشركات على إرضاء العملاء والمحافظة على هذا الرضا عن طريق بعض الأنشطة منها:

- أ. وجود نظام تكاليف الإنتاج ونظم التسعير لتوفير هامش ربح مناسب وعادل.
- ب. تقديم الضمانات والعمل على جودة المنتج والخدمات المقدمة.
- ج. الاهتمام بنظم التعبئة والتغليف، لتوفير كافة البيانات والمعلومات اللازمة على عبوات المنتج بشكل موضوعي وصادق.
- د. الأخذ بشكاوى ومقترحات العملاء على السلع والخدمات المقدمة ودراسة مسبباتها.

#### 4. الأنشطة الخاصة بالمجتمع ككل:

توجد الشركات الصناعية داخل المجتمع، فهي ليست معزولة عنه، ولا عن أفرادها ولكي تكون مقبولة اجتماعياً عليها تقديم بعض الخدمات الاجتماعية التي تحقق فائدة عامة، ويشمل هذا المجال مجموعة من الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق فائدة للمجتمع بشكل عام، كتشغيل المعاقين والعجزة، وإفساح المجال أمام طلبة الجامعات للتدريب، وإقامة حضارة لأطفال المنطقة، والمساهمة في الرعاية الصحية، ودعم المؤسسات الوطنية، كل هذا يهدف إلى تنمية وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع<sup>(1)</sup>.

---

(1) رانية نور الدين عثمان محمد، مرجع سابق، ص 55 .

## الخلاصة

تضع خطة التنمية المستدامة لعام 2030 خريطة طريق مشتركة لمستقبل البشرية وكوكب الارض. وتشكل اهداف التنمية المستدامة السبعة عشر قوام خطة 2030 وهي اهداف متكاملة وغير قابلة للتجزئة وتغطي الابعاد الثلاثة للتنمية ومن المنتظر ان تسعى جميع البلدان التي تحقيق اهداف التنمية المستدامة ومساعدة الأفراد المحتاجين لضمان عدم ترك أحد خلف الركب.

ومن منظور التنمية المستدامة فقد شهدنا في العقود والسنوات الأخيرة قصص نجاح مبهره بلغت الإزدهار والإستقرار ولكن شاهدنا أيضاً منازعات وحروب مأساوية في الوقت نفسه. فإن البلدان التي تربطها أوصر مشتركة كالتاريخ واللغة والثقافة فإنها تتقاسم العديد من التحديات والفرص المتشابهة كما أن إنعدام الإستقرار وغياب الشعور بالأمن البشري لا يصبان في مصلحة أحد. وعلى الرغم من ان النزاعات وإنعدام الإستقرار يعيقان التقدم في العديد من مجالات التنمية المستدامة فإن العكس صحيح أيضاً لا يمكن تحقيق السلام والأمن الإقليمي إلا إذا تمكن جميع البلدان من توفير الرفاهية لسكانها وفي الوقت ذاته حماية مواردها الطبيعية والبيئية.

يعد القياس في مجال المحاسبة عن التنمية المستدامة من الموضوعات التي تواجه صعوبة إيجاد مدخل قياس علمي يلقي القبول العام كما في المحاسبة المالية ويرجع ذلك الي طبيعة الأنشطة الخاضعة للقياس لكونها تتصف بأنها غير محدودة ولم يتم الاتفاق عن ماهيتها بسبب وجود فجوة بين ما يتوقع المجتمع من منشآت الأعمال وبين ما تراه تلك المنشآت من مسؤولية تجاه المجتمع، ومن ناحية أخرى صعوبة التعبير النقدي عن بعض أنشطة التنمية المستدامة ويواجه المحاسبين في قياس الأنشطة البيئية والاجتماعية للمنشآت وترجع تلك الصعوبة الي الاختلاف وتداخل هذه الأنشطة بين ما هو بيئي من ناحية وما هو اجتماعي من ناحية أخرى. وان كثير من المنافع والبيئية والاجتماعية لا يمكن التعبير عنها بوحدات كمية او نقدية مما يجعل موضوع القياس المحاسبي بهذه المنافع من الامور المعقدة والتي تحتاج الي مزيد من البحث والتطوير.

# الفصل الثالث

## الاطار النظري للميزة التنافسية

تناولت الباحثة في هذا الفصل الإطار للميزة التنافسية وذلك من

خلال المباحث التالية :

المبحث الأول: مفهوم وأهمية ومصادر وأنواع الميزة التنافسية.

المبحث الثاني: مؤشرات وأبعاد معايير ومحددات الميزة التنافسية.

المبحث الثالث: العلاقة بين المحاسبة المسؤولية والميزة التنافسية

## المبحث الاول

### مفهوم وأهمية وأنواع ومصادر الميزة التنافسية

تمهيد:

يرى Mc.Fetridge ان الميزة التنافسية لمنشأة ما يمكن ان تحقق في حالة ما اذا كان باستطاعتها ان تحتفظ ب مستوى مرتفع من الإنتاجية والارباح مقابل انخفاض في التكاليف وارتفاع في الحصة السوقية دون ان يكون ذلك حسب الاريح<sup>(1)</sup>.

والميزة التنافسية هي مفهوم ديناميكي يعتمد على الجهد الذاتي والابداع والتفوق على المنافسين من خلال النوعية والتقنية العالية والتسويق الافضل لجذب المشترين للسلعة كعلامة فارقة يدركها الزبون في المنشأة أو في المنتج وهذا ما يحقق لها ميزة اضافية على منافسيها. وتحدد الميزة التنافسية من خلال طبيعة مصادر الميزة التنافسية ويتم الحصول على تلك المصادر من التفرد أو عند القدرة على التقليد على الافعال التي تشكل اساس الميزة التنافسية. وعرفها نجم<sup>(2)</sup>: بانها القدرة على التفوق على المنافسين في واحد أو أكثر من الابعاد الاستراتيجية(التكلفة، الجودة، المرونة، الاعتمادية، الوقت، والابتكار) وعرفها السامرائي على انه" القوى التي تحدد درجة جاذبية قطاعات أو اجزاء من السوق تعتمد على عملية بناء و اقامة دفاعات ضد القوى التنافسية، وايجاد موقع في الصناعة، وان لكل منظمة استراتيجية تنافسية شاملة، تتمثل في مجموعة من الاهداف ويصعب تقليدها، بحيث تعمل على خلق موقع منفرد لمؤسسة يعكس لملائها من خلال تقديم مجموعة من الانشطة المتميزة عما يقدمه المنافسون والوسائل اللازمة لتحقيق ذه الاهداف اضافة إلى اعتبارها عملية موائمة بين أنشطة المنظمة والتكيف مع البيئة، وهي ضرورية لخلق ميزة تنافسية مستدامة. وعرفها كذلك Porter بانها تنشأة مجرد توصل المؤسسة إلى اكتشاف طرق جديدة أكثر فعالية من تلك المستعملة من قبل المنافسين، حيث يكون بمقدورها تجسيد هذا الاكتشاف ميدانياً، ويمني آخر احداث عملية ابداع بمفهومه الواسع. ويرى محسن والنجار انها قدرة المنظمة على التفوق على المنافسين من خلال

(1) بومدين يوسف ، اثر إدارة الجودة الشاملة على الاداء الحالي للمؤسسات الاقتصادية وعلوم التسير، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).

(2) عبود نجم، إدارة معرفة المفاهيم الاساسية والاستراتيجيات والعمليات، (عمان: مؤسسة الوارق للنشر والتوزيع، 1ط)، 2005م).

تطوير القدرات المميزة في المنظمة، ويرى ايضا مصنوعة ان التنافسية هي استغلال الموارد المتاحة للمنشآت احسن استغلال، بالنظر لما يجب ان يكون، وبالنظر إلى قوة المنافسين وطريقة استعمالهم لتلك الموارد في مواجهة المنافسين، والتي تتجلى في تحسين الإنتاجية بشكل يسمح بالحصول على نصيب من السوق، ويضمن نمواً مستمراً خلال المدي الطويل.

وتري الباحثة بالاعتماد على ما سبق تعرف الميزة التنافسية بأنها هي تمتع وتفرد المنظمة بقدرات خاصة تميزها عن غيرها من المنظمات بحث تتيح لها هذه القدرات تحقق نتائج اداء افضل من منافسيها و هي نظام من العلاقات الاقتصادية ينطوي تحته عدد كبير من المشترين والبائعين، وكل منهم يتصرف مستقلاً عن الآخر.

للبلوغ بربحه إلى الحد الأقصى، وينبغي ان تشغل المنظمة دائماً بمركزها التنافسي سواءً من اجل بناء هذا المركز أو بمتابعته أو حمايته والمحافظة على هـ، أو بتدعيمه وتطويره، حتى تحقق المنظمة ذلك بكفاءة بفعالية يقتضي الأمر ان تحدد مركزها التنافسي على مستوى كل القطاعات السوقية المستهدفة، ويتطلب ذلك ايضاً العمل المستمر على تطوير عناصر ومكونات نشاط التسوق والبيع بما يلائم كل قطاع من هذه القطاعات السوقية.

## أهمية الميزة التنافسية :

في السنوات الاخيرة زادت اهمية بناء الميزة التنافسية ،وبشكل عام تتجسد اهمية الميزة التنافسية في الاتي (1):

1. تعطي المنظمة تفوقاً نوعياً وكمياً عن المنافسين وبالتالي تتيح لها تحقيق نتائج اداء عالية .
2. تجعل من منطقة الاعمال متفوقة في الاداء في قيمة ما تقدمه للعملاء او الاثنين معاً.
3. تساهم في التأثير الايجابي في مدركات العملاء وباقي المتعاملين مع المنظمة وتحفزهم لاستمرار وتطوير التعامل .

<sup>1</sup> - طارق حبيب مصطفى حسابو، مرجع سابق، ص 67.

وتري الباحثة ان للميزة التنافسية اهمية كبيرة للمنظمات فالمنظمة التي تمتلك ميزة تنافسية عن غيرها من المنظمات سوف ينتتى لها تحقيق اهدافها بصورة اكثر كفاءة من المنظمات الاخرى

## أنواع الميزة التنافسية:

نميز بين نوعين من الميزة التنافسية:

### 1. ميزة التكلفة الأقل:

يمكن لمؤسسة ما أن تحوز ميزة التكلفة الأقل إذا كانت تكاليفها المتراكمة بالأنشطة المنتجة للقيمة أقل من نظيرتها لدى المنافسين<sup>(1)</sup>، وللحيازة على ها يتم الاستناد إلى مراقبة عوامل تطور التكاليف، حيث أن التحكم الجيد في هذه العوامل مقارنة بالمنافسين يكسب المؤسسة ميزة التكلفة الأقل، ومن بين هذه العوامل مراقبة التعلم: بحيث أن التعلم هو نتيجة للجهود المتواصلة والمبدولة من قبل الإطارات والمستخدمين على حد سواء، لذلك يجب ألا يتم التركيز على تكاليف اليد العاملة فحسب، بل يجب أن يتعداه إلى تكاليف النفايات والأنشطة الأخرى المنتجة للقيمة، فالمسيرون مطالبون بتحسين التعلم وتحديد أهدافه، وليتم ذلك يستند إلى مقارنة درجة التعلم بين التجهيزات والمناطق ثم مقابلتها بالمعايير المعمول بها في القطاع.

### 2. ميزة التميز:

يغطي النهج الاستراتيجي المركز كلاً من التكلفة والتركيز على التمايز. وهو يختلف عن النوعين الآخرين من الميزة التنافسية في حقيقة أنه يستهدف الأسواق المتخصصة ، بينما تستهدف قيادة التكلفة والتمايز السوق بأكمله ، فإن استراتيجية التركيز تستهدف شريحة صغيرة من السوق ككل تشمل الأمثلة متاجر الأشخاص الذين يستخدمون اليد اليسرى أو الأحذية النباتية أو الحانات المخصصة للحيوانات. يستهدف هذا النوع من الاستراتيجية على وجه التحديد فئة ديموغرافية معينة في السوق لها احتياجات محددة بشكل عام ، هذه أسواق صغيرة يمكن للشركات الجديدة أن تأتي وتستفيد منها بسبب نقص المنافسة وهو بدوره يتيح للشركات الصغيرة فرصة العمل دون منافسة شرسة من الشركات الكبيرة التي يمكنها المنافسة على السعر.

(1) طارق حبيب مصطفى حسابو، مرجع سابق، ص 68.



تري الباحثة ان الشركات التي تدير استراتيجية تركيز إلى اكتساب ميزة تنافسية من خلال استهداف حاجة محددة للمستهلك بدلاً من حساسيتها للسعر ، نظراً لصغر حجم السوق فهذا يعني أنه غالباً ما لا يتم تقديمه بشكل كافٍ مما يؤدي إلى رغبة المستهلكين في دفع أسعار أعلى في الوقت نفسه ، هناك أيضاً منافسة محدودة ، وفي بعض الحالات ، يمكن تصنيف أنها احتكار طبيعي.

### عوامل نجاح الميزة التنافسية:

1. فعالية الميزة التنافسية وذلك بان تكون حاسمة اي تمنح الاسبقية والتفوق على المنافسين وايضا ان يكون مكن الدفاع عنها وان تكون مستمرة وذلك يمنحه القوة والصلابة<sup>(1)</sup>.
2. تطوير الميزة التنافسية وذلك بإيجاد سبل جديدة وفضل، وذلك من خلال البحث عن تكنولوجيا حديثة، وايضاً البحث عن حاجات المستهلكين الجديدة ومحاولة تلبيتها بشكلها الجديد وكذلك البحث عن قطاعات صناعية جديدة لخلق فرص جديدة لتطوير وتنمية ميزات تنافسية جديدة وايضا تغيير تكاليف المدخلات أو درجة توافرها ومتابعة اي تغييرات في القيود الحكومية ومنع تأثير يأتي من قبلها.
3. مساهمة سلسلة القيمة في تعزيز القيمة التنافسية.

### خصائص الميزة التنافسية:

عند الحديث عن خصائص الميزة التنافسية لابد من التركيز أولاً على ديمومة الميزة التنافسية وبقائها فاذا ما ارادات الشركة المحافظة على الميزة التنافسية فان ذلك يطلب منها تبني إستراتيجيات تجعل عملية تقليدها صعبة للغاية وذات تكاليف مرتفعة يمكن تلخيص خصائص الميزة التنافسية كمايلي<sup>(2)</sup>:

(1) معموري، صورية، والشيخ، هجيرة، محددات وعوامل نجاح الميزة التنافسية في المؤسسات الاقتصادية، الملتقى الدولي الرابع، حول المنافسة والإستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية، العلوم الاقتصادية، (الجزائر: جامعة حسنية بن بوعلي بالشلف، 2009م)، ص22.

(2) النصور، رابعة سالم، أثر تبني انماط المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية، (عمان: جامعة الشروق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م).

1. ان تكون مستمرة ومستدامة بمعنى ان تحقق المؤسسة السبق على المدى الطويل وليس على المدى القصير فقط.
2. ان الميزات التنافسية تتسم بالنسبية مقارنة بالمنافسين أو مقارنتها في فترات زمنية مختلفة وهذه الصفة تجعل فهم الميزات في إطار مطلق صعب التحقيق.
3. ان تكون متجددة وفق معطيات البيئة الخارجية من جهة وقدرات وموارد المؤسسة من جهة أخرى.
4. ان تكون مرنة بمعنى يمكن احلال ميزات تنافسية بأخر ي سهولة ويسر وفق اعتبارات التغيرات الحاصلة في البيئة الخارجية أو تطور موارد وقدرات المؤسسة من جهة أخرى.
5. ان يتناسب استخدام هذه الميزات التنافسية مع الاهداف والنتائج التي تريد المؤسسة تحقيقها على المدى القصير والبعيد.

تري الباحثة انه يمكن اضافة الخصائص التالية :

1. انها تضمن الاستمرارية للمنظمة .
2. تعطي المنظمة موقعاً متميزاً في سوق الاعمال .

#### مصادر الميزة التنافسية:

تتعدد مصادر الميزة التنافسية للمؤسسة ونذكر منها مايلي<sup>(1)</sup>:

1. الابداع: وهي محاولة الابداع في عملية صناعة المنتجات والتي من خلاله تتم المنافسة بحيث تكون السلع ذات قيمة جديدة على بيئتها المحيطة ومن الامثلة على ذلك ما يحدث من منافسة على مستوى الاجهزة الذكية بين شركتي ابل وسامسونج ومحاولة اظهار كل منهما سلع تتفوق على الآخر وذلك من اجل السيطرة على السوق العالمية.
2. الزمن: يعتبر عامل الزمن عامل مهم واساسي في عصرنا الحالي هو عصر السرعة حيث يجب على المنشآت توفير سلعها إلى زبائنها بشكل سلس وسريع لان عامل السرعة هو جاذب للزبائن احد نجاح عوامل الميزة التنافسية.

(1) نزال، عذبة، وابوحجلة، عمر، اثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية لشركة الاتصال الفلسطينية من وجهة نظر العملاء، (فلسطين : نابلس، رسالة ماجستير منشورة، 2010م)، ص50.

## وحسب الغلابي وإدريس:

1. المعرفة : اذا كانت المعرفة هي حصيلة ارسدة خبرة ومعلومات وتجارب ودراسات فرد أو مجموعة من الأفراد في وقت محدد فأنا نعيش حتما حالة انفجار المعرفة حيث اصبحت هذه الاخيرة المورد الأكثر أهمية في خلق الميزة التنافسية، ومنه فان المؤسسات الناجحة هي التي تخلق بشكل مسبق المعرفة الجديدة وتجسدها من خلال تكنولوجيا واساليب وسلع وخدمات جديدة.

2. المصادر الداخلية: وهي المرتبطة بموارد المؤسسة الملموسة والغير ملموسة مثل العوامل الاساسية للإنتاج، الطاقة والموارد الاولية، قنوات التوزيع، الموجودات وغيرها، وكذلك قد تاتي الميزة التنافسية من النظم الإدارية المستخدمة و المتطورة مثل اساليب التنظيم الاداري، طرق التحفيز مردودات البحث والتطوير، والابداع والمعرفة<sup>(1)</sup>.

3. المحيط العام للمنافسة: ان وجود المنافسة في القطاعات الصناعية يتعلق دائماً بالبنيات التحتية.

وتري الباحثة ان هذه المنافسة تتعلق دائما بالمنافسين الكامنين وبالتهديدات من السلع البديلة الأخرى ،ومقدرتها علي تخفيض تكاليف الانتاج وكذلك انتاج منتجات ذات جودة عالية وبالتالي تتمكن المنشأة من مواجهة ظروف المنافسة المختلفة.

## عناصر الميزة التنافسية:

تتكون الميزة التنافسية من مجموعة من العناصر منها:

### 1. الجودة :

الجودة تتمثل في درجة تلبية الصفات والخصائص الموجودة في المنتج والمطابقة للمتطلبات الزبائن وهي تمنح المنتج جاذبية تنافسية إضافية تكون مفيدة للزبائن، وهي ترتبط بشكل كبير بحاجاتهم ورغباتهم الحالية والمستقبلية، فالجودة تتمثل في انتاج المنظمة لسلع أو

(1) طاهر محسن الغلابي، محمد صبحي إدريس، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، (عمان: دار وائل للنشر، (ط2)، 2009م)، ص 41.

تقديم خدمات ب مستوى عال من الجودة المتميزة وتكون قادرة على الوفاء باحتياجات ورغبات عملائها بالشكل الذي يتفق مع توقعاتهم وتحقيق الرضاء والسعادة لديهم<sup>(1)</sup>.

## 2. الموارد:

ويقصد بذلك ان يتوافر لدى المنظمة الموارد والامكانات التي تمكنها من تقديم الميزة التنافسية الدائمة لعملائها فعلى الرغم من ميزة معينة قد تكون مرغوبة إلا أنه لا يمكن تحويل تلك الميزة إلى ميزة تنافسية دائمة الا إذا توافر لدى الشركة القدرات المناسبة لذلك، وتتكون الموارد من موارد مادية اذ يتم تحديد طبيعة ونوعية ومواقع هذه الموارد كلاً على حده، وتحديد مدي امكانية امدادها بميزة تنافسية للمنظمة، وموارد بشرية اذ يتم معرفة طبيعة الموارد البشرية التي تمتلكها المنظمة ونوعيتها والمهارات الخاصة التي يمتلكها الأفراد وقدراتهم واخيراً موارد مالية وهي التي تشمل على كافة استخدامات الأموال من حيث إدارة رأس المال، إدارة النقدية، الرقابة على المدنيين والدائنين، والعلاقة مع البنوك والموردين وغيرهم<sup>(2)</sup>.

## 3. عناصر التكلفة:

تعتبر عناصر التكلفة من اهم العوامل التي تستفيد منها المنظمة، وتستطيع توظيفها نتيجة لقدراتها على الامداد بالميزة التنافسية.

وتتمثل هذه العناصر حسب القطب في<sup>(3)</sup>:

أ. اقتصاديات الحجم الذي يساعد المنظمة على تغطية جزء كبير من تكاليفها الثابتة والتي من خلالها تتفوق على المنافسين، ومن خلالها تستطيع تقديم منتج بسعر منخفض يحقق لها ميزة تنافسية وهذا لن يتحقق إلا مع الإنتاج الكبير الذي يحقق الاستفادة الكاملة من اقتصاديات الحجم.

ب. تكاليف التسويق والتي هي عبارة عن التكاليف التي تحمل على المنتج منذ خروجه من المصنع وحتى وصوله لقنوات التوزيع وتقديمه للمستهلك.

(1) نعمة عباس خفاجي، الإدارة الاستراتيجية المدخل والمفاهيم والعمليات، (عمان: دار وائل للثقافة والنشر والتوزيع، (ط3)، 2010م)، ص15.

(2) سلمان زيدان، مدخل الى الجودة الشاملة ودخل العمل، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، (ج1)، 2010م)، ص50.

(3) محي الدين القطب، الخيار الاستراتيجي واثره في تحقيق الميزة التنافسية، (عمان: دار مكتبة الحامد للنشر والتوزيع، 2012م)، ص151.

ج. تصميم المنتج والذي يؤثر على مركز التكلفة، إذ تتمكن المنظمة من تحقيق الكفاءة في عمليات الإنتاج من خلال المتابعة لفترات طويلة ل مستويات الطاقة الإنتاجية وإنتاجية العمالة لديها، ومدى قدرتها على تحسين الإنتاجية والعمل وفق الطاقة الإنتاجية المحدودة وتطوير كفاءة ادائها للعمليات.

د. مراعاة ابعاد عملية تصميم المنتج بما يقلل الفاقد في العمل والمواد الخام المستخدمة و التصميم البسيط الاقتصادي بما لا يخل ب مستويات الجودة المطلوبة.

هـ. الخبرة والتي تعتبر مصدرا لتحقيق ميزة في التكلفة.

#### 4. إدارة المعرفة:

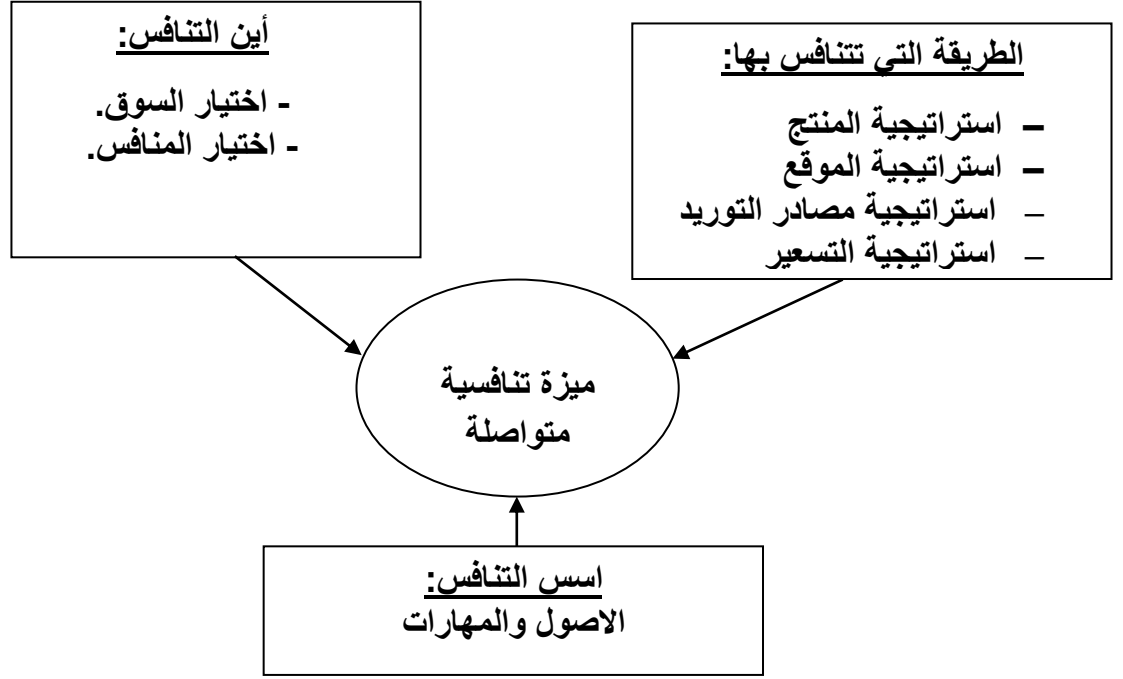
لقد اصبحت المعرفة إدارة المعرفة عنصراً هاماً وفاعلاً وتشكل المعرفة مصدراً لإمداد المنظمة بالميزة التنافسية، فالمعرفة هي نتائج لانعكاسات خبرة أو تجربة الاشخاص، فهي المصدر الذي يعتمد عليه الأفراد في ادائهم لعلمهم ويظهر في المبادئ والقواعد والادوات<sup>(1)</sup>. تري الباحثة ان عناصر الميزة التنافسية المتمثلة في التكلفة والمعرفة والجودة والموارد كلها مرتبط وهنا يجب ان ندرك بان الميزة التنافسية لا تعني أنها العصي السحرية في نجاح الشركة ، بل انها جزء من عناصر اخري متشاركة معها بالنجاح .

#### استراتيجيات الميزة التنافسية:

وتعرف استراتيجية التنافس على أنها مجموعة متكاملة من التصرفات التي تؤدي إلى تحقيق ميزة متواصلة ومستمرة عن المنافسين، وهذه الاستراتيجية تتحدد من خلال ثلاث مكونات رئيسية، وهي: طريقة التنافس، حلبة التنافس وأساس التنافس<sup>(2)</sup>.

(1) نعمة عباس خفاجي، مرجع سبق ذكره، 2010  
(2) نبيل سلامة، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، (مصر، مكتبة الجلاء الحديثة، ط2، 1991م).

### شكل (1/1/3) : مكونات استراتيجية التنافس



المصدر : نبيل سلامة، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، ط2، مكتبة الجلاء الحديثة، (مصر: 1991م).

تري الباحثة انه لا بد من توافر المكونات الاساسية لاستراتيجية التنافس وهي طريقة التنافس وحلبة التنافس او السوق واسس التنافس واختيار الزمن المناسب والمحافظة علي استمرارية التنافس.

وحتى تكون الميزة التنافسية فعالة، يتم الاستناد إلى الشروط التالية:

1- حاسمة: تعطي الأسبقية والتفوق على المنافس.

2- الاستمرارية: يمكن أن تستمر خلال الزمن.

إمكانية الدفاع عنها: يصعب على المنافس محاكاتها أو إلغائها.

في عام 1980 وضع Porter ثلاث إستراتيجيات عامة كوسائل للتعامل تمكن المؤسسات من الاستفادة منها في التعامل مع المؤسسات التنافسية داخل نفس الصناعة أو الخدمة أو المنتج بالتالي اختيار الاستراتيجيات المناسبة مع الظروف المؤسسة الداخلية والخارجية وظروف المنافسة في نفس المجال وهي<sup>(1)</sup>:

<sup>1</sup> محي الدين القطب، مرجع سبق ذكره، 2012

## 1. استراتيجية قيادة التكلفة:

تعتمد هذه الميزة على تخفيض التكلفة إلى أدنى مستوى ممكن دون التأثير على معدل الإنتاج وذلك استناداً لمفهوم الخبرة والاستخدام الامثل لموارد المؤسسة المتاحة وهو ما يتفق مع مفهوم الكفاءة الإنتاجية الذي يركز احد جوانبه الضغط على التكاليف إلى ادني حد مقبول كما يتطلب هذا الخيار بناء الامكانيات التصنيعية ذات الكفاءة العالية والاستمرار على تخفيض التكاليف إضافة إلى تقليل النفقات إلى الحد الأدنى في مجال بحوث وتطوير الخدمات، البيع والاعلان... الخ، ويعطي التمتع بكلفة منخفضة المؤسسة قوة دفاعية ضد المنافسين ويمكن تمثيل مصادر الميزة التنافسية التي تضمنها خيار قيادة التكلفة ضمن مفهوم سلسلة القيمة.

## 2. إستراتيجية التمييز:

وفقاً لهذه الإستراتيجية فان المؤسسة تقوم بتمييز منتجاتها عن المنتجات الأخرى المنافسة، ويرتكز هذا الخيار في ان تتمكن المؤسسة من تلبية حاجات ورغبات عملائها بطريقة فريدة من خلال تقديم منتجات مبدعة ذات نوعية عالية، وذلك باضافة أشكال جديدة على خط المنتجات القائمة بشرط عدم التخلي عن ما هو موجود من منتجات في خطوط انتاجها، ومن أهم السمات التي تسيطر على هذا الخيار هو الاهتمام بالنوعية بحيث تسمح للمؤسسة بالمحافظة على نفسها من المنافسين دون الاشتراك معهم في المشاركة السعرية، ويمكن تمثيل الميزة التنافسية لهذه الإستراتيجية من خلال انشاء سلسلة القيمة لكل مؤسسة وعمالئها، حيث يمكن ايجاد صلات وروابط بين مجموعة الأنشطة التي تستطيع المؤسسة ان تخلق من خلالها قيمة للمشتري.

## 3. إستراتيجية التركيز:

تهدف إستراتيجية التركيز إلى بناء قدرة تنافسية والوصول إلى موقع أفضل في السوق من خلال اشباع حاجات خاصة لمجموعة معينة من العملاء، أو بواسطة التركيز على سوق جغرافي محدد، وتعتمد هذه الإستراتيجية على افتراض أساسي هو امكانية قيام الوحدة الاقتصادية بخدمة سوق مستهدف بشكل أكثر فعالية وكفاءة، ويتم تحقيق الميزة التنافسية في ظل إستراتيجية التركيز من خلال تكاليف اقل للمنتج المقدم لهذا القطاع السوقي، أو من خلال التميز و التكلفة القل معاً<sup>(1)</sup>

(1) محي الدين القطب، مرجع سبق ذكره، 2012م.

## المبحث الثاني

### مؤشرات وأبعاد معايير ومحددات الميزة التنافسية

يرى خليل<sup>(1)</sup>، أن نوعية ومدى جودة الخدمة المقدمة في المنظمة يمكن ان تحدد وفق المعايير التالية:

1. مصدر الميزة التنافسية: وترتب الميزة التنافسية حسب مصدرها وفقاً لدرجتين هم مزايا تنافسية من مرتبة منخفضة مثل التكلفة الأقل لكل قوة من قوة العمل والمواد الخام، وهنا يسهل نسبياً تقليدها ومحاكاتها من قبل المنافسين، ومزايا تنافسية من مرتبة مرتفعة مثل تميز المنتج أو الخدمة المقدمة والسمعة الطيبة للعامة التجارية.
2. عدد موارد الميزة التنافسية التي تمتلكها المنظمة: ففي حالة اعتماد المنظمة على ميزة تنافسية واحدة مثل تقديم المنتج بأقل كلفة، فإنه يمكن المنافسين تحييد أو التغلب على آثار تلك الميزة، اما في حالة تعدد موارد الميزة فإنه يصعب على المنافسين تقليدها جميعاً.
3. درجة التنسيق والتطوير والتجديد المستمر في الميزة: على المنظمات التحرك دوماً نحو خلق مزايا جديدة وبشكل أسرع وقيل قيام المنافسين بتقليد أو محاكاة الميزة القائمة حالياً، وهذا يتطلب قيام المنظمات بتغيير المزايا القديمة وخلق مزايا تنافسية جديدة ومن مراتب مرتفعة.

وبما انه يمكن اعتبار الميزة التنافسية على إنها القدرة على إنتاج سلع وخدمات تنافس في الأسواق و في نفس الوقت تحقق مستويات معيشة مُطرّدة في الأجل الطويل، فإن الميزة التنافسية قد تستمر لوقت قصير أو لوقت طويل، ومن هنا فالميزة التنافسية تظهر بفعل عوامل داخلية وأخرى خارجية على النحو التالي:

#### أولاً: العامل الخارجية:

أن تغير احتياجات العملاء أو التغيرات التكنولوجية أو الاقتصادية أو القانونية من شأنه أن يساعد على خلق ميزة تنافسية لبعض المنظمات نتيجة لسرعة رد فعلهم على التغيرات. فالتاجر الذي استورد التكنولوجيا استطاع خلق ميزة تنافسية له عن طريق سرعة رد الفعل على

(1) هاني محمد خليل، مدي تأثير تطبيق حكومة الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين، (فلسطين: غزة: الجامعة الاسلامية، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م).



تغير التكنولوجيا واحتياجات السوق، مما يظهر معه أهمية قدرة المنظمة على سرعة الاستجابة للمتغيرات الخارجية وهذا يعتمد على مرونة المنظمة وقدرتها على متابعة التغيرات عن طريق تحليل المعلومات وتوقع التغيرات<sup>(1)</sup>.

### ثانياً: العوامل الداخلية:

وتتمثل في قدرة المؤسسات على امتلاك موارد بناء أو شراء قدرات لا تكون متوفرة لدى المنافسين الآخرين وان الابتكار والابداع لهما دوراً كبيراً في خلق الميزة التنافسية، ولا ينحصر الابداع هنا في تطوير المنتج أو الخدمة ولكنه يشمل الابداع في الإستراتيجية والابداع في اسلوب العلم أو التكنولوجيا المستخدمة والابداع في خلق فائدة جديدة للعميل<sup>(2)</sup>.

### تنمية وتطوير الميزة التنافسية:

قد تتمكن المنظمات من خلق المزايا التنافسية ولكن سرعان ما يتم تقليدها من قبل المنظمات المنافسة، وبالتالي زوالها، كما ان الموارد التي بنيت عليها الميزة التنافسية تؤثر في سهولة أو صعوبة تقليدها، فكلما كانت هذه الموارد من الصعب نقلها فان هناك صعوبة في تقليدها، وبالتالي استمرارية الميزة التنافسية لمدة اطول.

كما وان اعتماد الميزة التنافسية على العديد من الموارد والقدرات يجعل من الصعب معرفة أسباب هذه الميزة التنافسية وكيفية تقليدها، ومن أهم الامور التي يمكن للمنظمة ان تحقق من خلالها ميزة تنافسية هو الموارد البشرية، حيث ان الميزة التنافسية التي تحصل عليها أو تتميز بها المنظمة مقارنة مع منافسيها كونها أكثر كفاءة وفاعلية وقدرة على استخدام مواردها المختلفة لتحقيق أعلى معدل من العائدات المالية والبشرية والتسويقية والإنتاجية<sup>(3)</sup>.

وتتمثل مصادر الميزة التنافسية في مجال الموارد البشرية في توافر القدرات والمهارات والامكانيات المميزة، ومن أهم التحديات الأساسية بالنسبة إلى المؤسسة تتمثل في استنباط الوسائل التي تستطيع من خلالها المنظمة زيادة انتاجية العنصر العامل لتحقيق ميزة التكلفة المختلفة المنخفضة بالاستناد إلى الأسس الأربعة المتمثلة في الجودة، الاستجابة لحاجات العملاء،

(1) نعمة عباس خفاجي، مرجع سبق ذكره، 2010.

(2) محي الدين القطب، مرجع سبق ذكره، 2012.

(3) هاني محمد خليل، مرجع سبق ذكره، 2009.

الكفاءة، التجديد ومن الممكن ان تساهم الموارد البشرية في تحقيق التميز من خلال الوسائل التالية<sup>(1)</sup>:

1. تدعيم دور الموارد البشرية كشريك استراتيجي.
2. ان تصبح الموارد البشرية ذات خبرة عالية في طريق تنظيم العمل وتنفيذه وبما يؤدي إلى تخفيض التكلفة وزيادة الجودة.
3. التأكيد من قدرة المنظمة على احداث التغيير.
4. السلوك التنظيمي المفتاح الاساسي للحصول على الميزة التنافسية.

تري الباحثة ان اعتماد الميزة التنافسية على العديد من الموارد والقدرات يجعل من الصعب معرفة أسباب هذه الميزة التنافسية وكيفية تقليدها، ومن أهم الامور التي يمكن للمنظمة ان تحقق من خلالها ميزة تنافسية هو الموارد البشرية. وتتمثل مصادر الميزة التنافسية في مجال الموارد البشرية في توافر القدرات والمهارات والامكانيات المميزة، ومن أهم التحديات الأساسية بالنسبة إلى المؤسسة تتمثل في استنباط الوسائل التي تستطيع من خلالها المنظمة زيادة انتاجية العنصر العامل لتحقيق ميزة التكلفة المختلفة المنخفضة بالاستناد إلى الأسس الأربعة المتمثلة في الجودة، الاستجابة لحاجات العملاء، الكفاءة.

### محددات الميزة التنافسية:

تتحدد الميزة التنافسية من خلال متغيرين أو بعدين هامين هما:

#### 1. حجم الميزة التنافسية:

يتحقق للميزة التنافسية سيمة الاستمرارية إذا امكن للمؤسسة المحافظة على ميزة التكلفة الأقل أو تمييز المنتج في مواجهة المؤسسات المنافسة، وبشكل عام كلما كانت الميزة أكبر كلما تطلب ذلك جهوداً أكبر من المؤسسة المنافسة للتغلب عليها او تحيد من أثرها، ومثلما هو الحال بالنسبة لدورة حياة المنتجات الجديدة فان للميزة التنافسية دورة حياة تبدأ هي الأخرى بمرحلة التقدم أو النمو السريع ثم يعقبها مرحلة التبني من قبل المؤسسات المنافسة، ثم مرحلة الركود في حالة

(<sup>1</sup>) نعمة عباس خفاجي، مرجع سبق ذكره، 2010.

قيام المؤسسات المنافسة بتقليد ومحاكاة الميزة التنافسية ومحاولة التفوق عليها ثم تظهر مرحلة الضرورة أو بمعنى آخر الحاجة إلى تقدم تكنولوجي جديد لتخفيض التكلفة أو تدعيم ميزة تمييز المنتج، ومن هنا تبدأ المؤسسة في تجديد أو تطوير أو تحسين الميزة الحالية أو ابداع ميزة تنافسية جديدة تحقق قيمة أكبر للمستهلك أو العميل<sup>(1)</sup>.

## 2. نطاق التنافس أو السوق المستهدف:

يعبر النطاق عن مدى إتساع أنشطة وعمليات المؤسسة بغرض تحقيق مزايا تنافسية، فنطاق النشاط على مدى واسع يمكن أن يحقق وفورات في التكلفة عن المؤسسات المنافسة، ومن أمثلة ذلك الاستفادة من تقديم تسهيلات انتاج مشتركة، خبرة فنية واحدة، استخدام نفس منافذ التوزيع لخدمة قطاعات سوقية مختلفة، أو صناعات مترابطة وفي مثل هذه الحالة تتحقق اقتصاديات المدى وخاصة في حالة وجود علاقات متداخلة ومترابطة بين القطاعات السوقية أو المناطق أو الصناعات التي تغطيها عمليات المؤسسة ومن جانب آخر يمكن للنطاق الضيق تحقيق الميزة التنافسية من خلال التركيز على قطاع سوق معين وخدمته باقل تكلفة أو ابداع منتج مميز له، وهناك أربعة أبعاد محددة لنطاق التنافس من شأنها التأثير على الميزة التنافسية هي: القطاع السوقي، النطاق الرأسي، النطاق الجغرافي ونطاق الصناعة.

وترى الباحثة انه يمكن للمؤسسة من الناحية النظرية ان تحقق سمة الاستمرارية لميزتها التنافسية وهذا اذا تمكنت بدورها من الحفاظ علي ميزة التكلفة الاقل او تمييز المنتج في مواجهة المؤسسات المنافسة ،ولكن هذا يصعب تحقيقه من الناحية العملية خصوصا اذا كانت هناك جهود معتبرة تبذل من طرف المؤسسات المنافسة للتغلب علي تلك الميزة او تحيد اثرها .

## بناء الميزة التنافسية:

### خطوات بناء الميزة التنافسية:

يتطلب بناء الميزة التنافسية الخطوات الثلاثة التالية<sup>(2)</sup>:

<sup>(1)</sup> عذبة نزال، عمر ابوحجلة، اثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية لشركة الاتصال الفلسطينية من وجهة نظر العملاء، (فلسطين: نابلس، رسالة ماجستير منشورة ، 2011م).

<sup>(2)</sup> Horngren, T., Sandem, L, Stratton, M. (2005). **Management and Cost Accounting**. (3st ed) London, Prentice -Hall.

. التحليل البيئي: تطلق ادبيات إدارة الأعمال على التحليل البيئي مصطلح (swot) وهو تحليل نقاط القوة والضعف الداخلية والفرص والتهديدات الخارجية، لمعرفة الموقف الحقيقي للمنظمة والاستراتيجية المناسبة التي يجب اتباعها.

2. تحديد رسالة المنشأة: وهي توضح أسباب وجود المنشأة وتمثل السياق الذي يجري خلاله صياغة الاستراتيجية.

3. صياغة الاستراتيجية: وهي الاستراتيجية التي سوف تدخل بها والتي تمثل ميزتها التنافسية<sup>(1)</sup>.

### مؤشرات بناء الميزة التنافسية:

هنالك العديد من المؤشرات التي تستخدم التعبير عن المزايا التنافسية على مستوى الدول أو على مستوى المشروعات والشركات على النحو الآتي:

1. الربحية: وتعرف الربحية على أنها مقياس يستخدم لتقييم أداء المشروعات عن طريق حساب نسبة صافي الدخل إلى الأصول أو الاستثمارات، يمكن تعظيم الربحية عن طريق تحسين استثمارات المشروع، واستخدامات التقنيات الحديثة واستغلال الموارد بشكل أفضل<sup>(2)</sup>.
2. الحصة السوقية ويستخدم هذا المؤشر للتمييز بين الرابحين والخاسرين في السوق، حيث إن هذا المقياس يستخدم لحساب نصيب المنظمة من المبيعات في السوق، ومقارنته بالمنافسين الرئيسيين<sup>(3)</sup>.

تري الباحثة إن مقياس الحصة السوقية يعطي مؤشراً عن وضع المنظمة في السوق، وانخفاضه يدل على إن هناك مشكلة ما يتعين على الإدارة معالجتها وحسب اللامي، يمكن قياس الحصة السوقية باستخدام ثلاثة طرق وعلى النحو التالي:

أ. الحصة السوقية الإجمالية: وتحسب على أساس قسمة مبيعات المنظمة على إجمالي المبيعات الكلية في السوق.

(1) نعمة عباس خفاجي، مرجع سبق ذكره، 2010.

(2) خفاجي نعمة عباس، الإدارة الاستراتيجية المدخل والمفاهيم والعمليات، (عمان، دار النشر والتوثيق، ط3، 2010م)، ص 76.

(3) غسان قاسم اللامي، تقنيات ونظم معاصرة في إدارة العمليات، (عمان، دار الثراء للنشر والتوزيع، ط1، 2008م)، ص 50.

ب. الحصة السوقية النسبية: وتحسب على أساس قسمة مبيعات المنظمة الكلية على المبيعات أكبر للمنافسين في السوق.

ج. حصة السوق المخدم: وتحسب على أساس قسمة مبيعات المنظمة على المبيعات الاجمالية للسوق المخدم.

## المبحث الثالث

### العلاقة بين المحاسبة المسؤولة والميزة التنافسية

تمهيد:

أصبحت محاسبة المسؤولة في المنظمات الاقتصادية أداة مهمة من أدوات تحسين كفاءة المنظمة ودعم موقفها التنافسي، لذلك اتجهت مختلف المنظمات الاقتصادية لتسهيل المهمات إلى تقسيم المنظمة إلى وحدات إدارية مسؤولة، من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المنظمة، وذلك لضمان وصول معلومات موثقة وصحيحة ودقيقة إلى المستويات الإدارية كافة بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل استخدامها في اتخاذ قرارات رشيدة تسهم في تحقيق أهداف المنظمة، بالتالي تحقيق الميزة التنافسية التي تسعى كل منظمة إلى تحقيقها.

ويعتبر تطوير نظام محاسبة المسؤولة وتفعيل دوره في إدارة المنظمات الاقتصادية كافة أحد الأساليب والوسائل التي تسهم في تحقيق الميزة التنافسية، نظراً لأن نظام محاسبة المسؤولة عبارة عن نظام علمي شامل يربط فيما بين التنظيم الإداري والنظام المحاسبي من خلال تقسيم الوحدة الاقتصادية إلى مراكز مسؤولة تساعد في ربط بالأشخاص المسؤولين عن هذا الأداء.

ومحاسبة المسؤولة في حقيقتها عبارة عن تطوير لمحاسبة التكاليف فيما يتعلق بتحديد المسؤولة عن الاستخدامات، حيث يمتد إطارها ليستوعب ويغطي المسؤولة عن الموارد بجميع أنواعها الاقتصادية وما يترتب على ذلك من نتائج سلبية أو ايجابية، مما ينعكس أثره تلقائياً على كفاءة عمل أي جهاز من أجهزة الوحدة الاقتصادية ككل بالتالي الوصول إلى ميزة تنافسية<sup>(1)</sup>.

أن الاستراتيجيات الحديثة لإدارة المنظمة هي في تطوير مستمر نتيجة لاحتدام التنافسية بين المنظمات، وان المنظمة التي تبقى في المقدمة هي تلك التي تكون الاستراتيجيات والوحدات الإدارية فيها منصبة على الجودة والتكلفة معاً، وتضع نصب عينها ان تكون المنظمة المطبقة

(1) محمد على لطفى، استخدام اساليب تخفيض تكلفة دورة حياة المنتج لتحسين اداء الشركات الصناعية وزيادة قدرتها التنافسية، (القاهرة: جامعة عين شمس، مجلة الفكر المحاسبي، دراسة تطبيقية، العدد1، 2010م)، صص124-127.

لأي استراتيجية من الاستراتيجيات الحديثة في المقدمة في كل شيء وان تحقق لها الميزات الآتية:

1. يقوم مركز التكلفة بالتركيز على التكلفة المنخفضة قياساً للشركات المنافسة ومن ثمة أسعار المنتجات أو الخدمات المقدمة من قبل الشركة تكون منخفضة.
2. يقوم مركز الاستثمار، بمراقبة التحسين المستمر في المنظمة والارتقاء بمستوى الجودة.
3. مركز الإيراد يقوم بالتركيز على مواكبة التغيرات واتخاذ القرارات سواءً في البيئة الداخلية أو الخارجية والانتقال من مركز المسؤولية إلى آخر وفق حاجة الشركة لذلك بما يخدم مصلحة المستهلك والمنظمة معاً.

تري الباحثة أن الاستراتيجيات الحديثة لإدارة المنظمة هي في تطوير مستمر نتيجة لاحتدام التنافسية بين المنظمات، وان المنظمة التي تبقى في المقدمة هي تلك التي تكون الاستراتيجيات والوحدات الإدارية فيها منصبة على الجودة والتكلفة معاً، وتضع نصب عينيها ان تكون المنظمة المطبقة لأي استراتيجية من الاستراتيجيات الحديثة .

#### دور محاسبة المسؤولية في دعم الميزة التنافسية المتعلقة بالجودة:

لقد أدت الإدارة اليابانية دوراً حاسماً في هذا المضمار ولا سيما في أوائل الثمانينات و أواخر التسعينات من القرن الماضي من خلال استحوادها على تقديم سلع ذات جودة عالية يمكن لها ان تحقق مع التكاليف المنخفضة، وهذا ما افرز النجاح المتحقق من جراء اعتمادها على وحدات سيطرة نوعية واستخدام اسلوب الإدارة النوعية الشاملة التي تعمق استخدامها بشكل واسع النطاق في شتى الميادين الإنتاجية والخدمية.

ويبرز الدور الاستراتيجي لمحاسبة المسؤولية في كونها تعزز الإدارة الأكثر فاعلية في تحقيق اساليب خفض التكلفة والتمايز والتركيز من خلال المراكز المسؤولة (الوحدات الاقتصادية) في المنظمة، مما يساعد بان تكون المنشأة متقدمة في صناعتها من خلال تحقيق مستويات للجودة ذات درجات عالمية<sup>(1)</sup>.

(<sup>1</sup>) محمد على لطفي، مرجع سابق، ص ص124-127.

وإن تطبيق محاسبة المسؤولية يؤدي إلى تحقيق عدة نجاحات تتجلى من خلالها أهمية هذه الأخيرة منها<sup>(1)</sup>:

1. تقليص شكاوي المستهلكين وتخفيض تكاليف الجودة، مما يساهم في تحقيق رضا العميل.
2. زيادة الإنتاجية والأرباح المحققة مما يؤدي إلى رفع الحصة السوقية.
3. تقليص حوادث ومشاكل العمل، مما يساهم في رفع الكفاءة الإدارية والإنتاجية.
4. تحقيق وفورات متعددة في تكاليف العمليات الإنتاجية، مما يرفع من مستوى جودة المنتجات.
5. تحسين عملية الاتصال بين مختلف مستويات المنظمة وضمان الشركة الفعالة لجميع أفرادها في تحسين الأداء.

تري الباحثة ان الدور الاستراتيجي لمحاسبة المسؤولية في كونها تعزز الإدارة الأكثر فاعلية في تحقيق اساليب خفض التكلفة والتمايز والتركيز من خلال المراكز المسؤولة (الوحدات الاقتصادية) في المنظمة، مما يساعد بان تكون المنشأة متقدمة في صناعتها من خلال تحقيق مستويات للجودة ذات درجات عالمية.

#### دور محاسبة المسؤولية في دعم الميزة التنافسية المتعلقة بالتكلفة:

أن التكلفة هي أحد أهم أدوات محاسبة المسؤولية وهي العنصر الاساسي في مراكز المسؤولية جميعها، التي تعتبر من عناصر إدارة التكاليف الحديثة التي يتم استخدامها بهدف تحقيق اهداف الإدارة من تخطيط وتنظيم ونتاج ورقابة، وذلك لتدعيم القدرة التنافسية للمنشأة. وان التكلفة تسعى لتخفيض التكاليف وتقديم الخدمات والمنتجات ذات جودة تنافسية في حدود السعر والمواصفات التي تقي باحتياجات العملاء مع تحقيق الأرباح المخططة وتعمل التكلفة على المساعدة في ضمان نجاح المنتجات الجديدة<sup>(2)</sup>.

<sup>(1)</sup> عبد الرحمن عنتر، إدارة الجودة الشاملة كتوجه تنافسي في الشركات المعاصرة، (مصر: مجلة الباحث، عدد6، 2010م)، ص456-460.

<sup>(2)</sup> على عدنان عودة، أهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، (غزة: فلسطين، الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م) ص42.



وذلك من خلال التأكد من ربحية المنتج قبل طرحه، وتقليل حالة عدم التأكد ويحقق تطبيقها حسب الاتي(1):

1. تخفيض تكلفة المنتج قبل حدوثها وهو الهدف الأساس لمركز التكلفة .
2. زيادة تحسين جودة المنتج وتميزه من خلال تقديمه في الوقت المحدد ومن ثم خفض الوقت المستهدف من بداية التفكير في تقديم المنتج وحتى تقديمه فعلاً للزبون هو الهدف الاساسي لمركز الاستثمار.
3. إدارة تشكيل المنتجات، ما يساعد في تحديد تكلفة المنتج المستهدفة وهو التكلفة التنافسية المستمدة من واقع السوق الخارجي والتي يتم مقارنة تكلفة المنتج بها الهدف الاساسي لمركز الايراد.

تري الباحثة ان تخفيض تكلفة المنتج قبل حدوثها وهو الهدف الأساس لمركز التكلفة زيادة تحسين جودة المنتج وتميزه من خلال تقديمه في الوقت المحدد ومن ثم خفض الوقت المستهدف من بداية التفكير في تقديم المنتج وحتى تقديمه فعلاً للزبون هو الهدف الاساسي لمركز الاستثمار. ما يساعد في تحديد تكلفة المنتج المستهدفة وهو التكلفة التنافسية

### تقارير أداء مركز المسؤولية وعلاقتها في تحقيق الميزة التنافسية :

تعمل تقارير الأداء كوسيلة لقياس وتقييم الأداء في جانبيه المالي والتشغيلي على دعم عملية تحقيق ميزة تنافسية من خلال قدرتها على ترجمة إستراتيجية الشركة في تخفيض التكاليف إلى مقاييس قابلة للتحقق، وتضع مستهدفات للتحسين وتستخدم كوسيلة لرقابة إدارة وتخفيض التكاليف إلى مقاييس قابلة للتحقق، وتعتمد تقارير الأداء من الأدوات الهامة، التي تحقق عدة مزايا للمنظمة منها(2):

1. تربط بين السبب والنتيجة من خلال الخريطة الاستراتيجية لتعكس كيفية تقوية هذه الروابط وتحديد طبيعتها.

2. تقوم بترجمة رؤية الشركة الاستراتيجية إلى أهداف وخطط عمل تشغيلية.

(1) زغرب، حمدي شحادة، وابوعودة، علي، اهمية استخدام منهج التكلفة المستخدمة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، (غزة: مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية، دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، 2012م)، ص229-263.

(2) زغرب، حمدي شحادة، وابوعودة، علي، مرجع سبق ذكره، ص264.

3. تعمل على التوازن بين المقاييس المرجعية التي تشير إلى أداء سابق والمقاييس الارشادية التي تقود أو تحفز الأداء مثل قياس معدلات الشكاوي.
4. تعمل على التوازن بين المقاييس الموضوعية كالمقاييس المالية والمقاييس التي تخضع للحكم الشخصي كالمقاييس الخاصة برضا الزبائن.
5. تحديد المسؤوليات بصورة واضحة لكل مركز وامكانية مساءلته.
6. تعد اساساً جيداً لاتخاذ القرار، فالمعلومات التي توفرها تساعد الإدارة في اتخاذ القرار المناسب.
7. العمل بتوازن في جميع المستويات وبين جميع الوحدات الاقتصادية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة.
8. تساعد على اكتشاف نقاط الضعف في أداء مراكز المسؤولية المختلفة مما يساعد في معالجة القصور.
9. التنسيق بين مختلف مراكز المسؤولية في المنظمة وقيامها بالعمل بصورة متوازنة معاً لتحقيق النتائج والاهداف من خلال تحسين أداء المنظمة.
10. القدرة على تحليل وقياس العمليات والانشطة.
11. ربط أهداف المنظمة بنظام الحوافز<sup>(1)</sup>.

تري الباحثة ان تقارير الاداء تعمل كوسيلة لقياس وتقييم الأداء في جانبه المالي والتشغيلي على دعم عملية تحقيق ميزة تنافسية من خلال قدرتها على ترجمة استراتيجية الشركة في تخفيض التكاليف إلى مقاييس قابلة للتحقق، وتضع مستهدفات للتحسين وتستخدم كوسيلة لرقابة إدارة وتخفيض التكاليف إلى مقاييس قابلة للتحقق،

#### الخلاصة:

تناول هذا الفصل الميزة التنافسية من حيث المفهوم مستعرضاً آراء الكتاب والباحثين حول مفهوم الميزة التنافسية وعوامل نجاحها وخصائصها ومصادرها وعناصرها واستراتيجياتها كل هذا كان في المبحث الاول.

<sup>1</sup> - زغرب، حمدي شحادة، وابوعودة، علي، مرجع سبق ذكره.

بينما تناول المبحث الثاني الذي كان يدور حول معايير الحكم على جودة القدرة التنافسية وتنمية وتطوير الميزة التنافسية ومؤشرات بناء الميزة التنافسية.

واخيراً تناول المبحث الثالث الذي تتضمن العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية ودور محاسبة المسؤولية في دعم الميزة التنافسية المتعلقة بالجودة.

وايضاً دور محاسبة المسؤولية في دعم الميزة التنافسية وتقارير أداء مراكز المسؤولية وعلاقتها في تحقيق الميزة التنافسية.

# الفصل الرابع

## الدراسة الميدانية

تناولت الباحثة في هذا الفصل الدراسة الميدانية وذلك من خلال

المباحث التالية :

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن شركات الاتصالات في السودان (زين - MTN - سوداني).

المبحث الثاني: إجراء الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

## المبحث الأول

### نبذة تعريفية عن شركات الاتصالات في السودان

#### تاريخ الاتصالات في السودان<sup>(1)</sup>

بدأت الاتصالات في السودان منذ عام 1859م وكانت هذه البداية باتصالات سلكية بمدينة سواكن الواقعة على شواطئ البحر الأحمر في حدود السودان الشرقية حيث أن مدينة سواكن كانت آنذاك ذات أهمية تجارية وميناء للبلاد. ولقد لعبت الصدفة دوراً في دخول الاتصالات وذلك عندما انشأت بريطانيا خطاً لربطها بمستعمراتها في شمال وشرق افريقيا انتهاءً بالهند، حيث بدأ الكيبل البحري من بريطانيا ماراً بجبل طارق بشمال افريقيا . والاسكندرية ميناء مصر على البحر الأبيض المتوسط مروراً بقناة السويس على البحر الأحمر بالبحر الأبيض المتوسط ثم سواكن ميناء السودان على البحر الأحمر، ثم إلى الهند ثم اسطنبول بتركيا .

في عام 1866م تم مد خط تلغراف لربط مصر والسودان مروراً بوادي حلفا . دنقلا، حيث وصل الخط التلغرافي إلى الخرطوم بحري في عام 1870م ثم إلى الخرطوم عبر كيبل نهري عبر النيل الأزرق . وفي عام 1871م تم مد خط من مدينة سواكن في الشرق إلى مدينة كسلا، وبدأت خطوط التلغراف في الانتشار شرقاً وغرباً في عهد اسماعيل باشا (1873م) حيث وصلت مدينة الأبيض في ولاية كردفان عام 1874م وإلى مدينة فوجا غرباً وبالتحديد بدارفور عام 1875م<sup>(2)</sup> .

وفي خضم هذا التوسع التلغرافي تم مد خط سواكن . كسلا . بربر حيث أصبحت الاتصالات التلغرافية بين سواكن والقاهرة في غاية السهولة وفي نهاية الحكم التركي للسودان امتدت خطوط الاتصالات التلغرافية لأكثر من 3000 ميل.

وعند قيام الثورة المهدية 1881م وحصار الخرطوم عام 1885م فلقد تم قطع خطوط التلغراف كأستراتيجية حربية حتى لا تربط (العدو) بالخارج .

في عهد الحكم الثنائي تمت إعادة خطوط التلغراف حيث ربطت وادي حلفا بالقاهرة عام 1894م وأعيد ربط كسلا وبربر وسواكن .

<sup>1</sup> - e.sudan.gov.sd

<sup>2</sup> - Sudaneseonline.com/

أما خدمات الاتصال الهاتفي فلقد بدأت في السودان مع بناء السكة الحديد عام 1897م حيث أدخل معها خط تلفوني لأول مرة في السودان، ومع توسع خطوط السكة الحديد عبر البلاد توسعت معها خدمات الاتصال الهاتفي حيث تم نشر خطوط الشبكة حتى وصلت فشودة جنوباً وإنشاء خط الأبيض عبر الدويم ثم خط من سنار إلى القضارف وكسلا عام 1902م حيث بلغ طول شبكة التلغراف 3200 ميل .

كما أدخل الاتصال اللاسلكي في عام 1914م حيث تم إنشاء محطات في كل من جمبيلا . الناصر وملكال ... وإنشاء محطة رقمية ببورتسودان ثم ربط جمبيلا بأديس أبابا ثم الكرمك، و واو بين عامي 1918 و 1921م. وحظيت الخرطوم بمحطة لاسلكية كبرى بالخرطوم بقوة 6 كيلو واط بهوائيات عالية عام 1921م واستمر عملية إنشاء المحطات حتى وصلت في عام 1929م إلى 19 محطة و 84 مكتباً للتلغراف. وفي عام 1931م تم انشاء محطة بين القاهرة والخرطوم إضافة إلى بعض المحطات الداخلية بالمطارات لتأدية خدمات إرشاد الطائرات .

بدأ الاهتمام المتزايد بالاتصالات الهاتفية والبرقية، حيث تم إنشاء العديد من الخطوط الهوائية وأدخل نظام الكبانيات التي تعمل بنظام البطاريات (CB) كما تم ربط المناطق النائية بأجهزة التردد العالي (HF) لتوفير الخدمات البرقية .

أدخلت خدمة الهاتف للجمهور في السودان في عام 1903م عندما تم إنشاء أول كبانية للتلفونات في الخرطوم .

في عام 1904م تم إنشاء كبانيتين فرعيتين في كل من أم درمان والخرطوم بحري ثم توصيلهما عن طريق كيبيل بحري (نهري) حيث بلغت الخطوط (42 خط) ويتم الاتصال بالحضور للكبانية، حيث تفتح أبوابها من الساعة الثامنة صباحاً وحتى الواحدة والنصف ظهراً. ومن الساعة الثالثة مساءً وحتى الساعة الخامسة مساءً عدا يوم الجمعة .

وفي عام 1904م تم إنشاء خط المديرية الشمالية في دنقلا من مروى . كورتي . دنقلا والخندق<sup>(1)</sup> .

1907 تم تركيب كبانية بورتسودان بسعة (32 خط)

1911 تركيب كبانية بسعة (8 خطوط)

1913 إنشاء دائرة اتصال في طوكر .

<sup>1</sup> - m.marefa.org

حيث بلغ عدد الكابانيات في عام 1914 (7) كابانيات رئيسية وعشرة فرعية بسعة 353 خط .  
1922 توسعت الشبكة نسبة لقيام مشروع الجزيرة، وزاد عدد الكابانيات بعد إضافة (ودمدني . الفاشر .  
مكوار).

أما عينة الدراسة فقد اختارت ثلاثة شركات وهي زين (السودان) ، MTN (sd) وسوداني وهي كالاتي:

### أولاً: زين السودان

زين السودان إحدى شركات مجموعة زين الرائدة في خدمات الاتصالات والبيانات المتنقلة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا.[1] تأسست عام 1996 باسم "موبيتل"

في 2019 حققت الشركة الام زيادة في الارباح الا ان مؤشر السودان تآثر بإنخفاض قيمة الجنية السوداني بنسبة %30 من متوسط 31.9 جنيها مقابل سعر صرف الدولار الاميركي عن عام 2018 إلى 45.8 جنيها عن عام 2019 [2]. وهي المرة الأولى التي حققت فيها زين السودان نموا في أرباحها الصافية (بالدولار الاميركي) منذ التقلب الحاد في أسعار صرف الجنيه السوداني.

بدأت رحلة شركة زين (موبيتل سابقا) بنهايات العام 1996 كأول مشغل لخدمة الهاتف السيار في السودان، وكانت بداية نشاطها التجاري في فبراير من العام 1997 ، حينها خطت أولى خطواتها على الخرطوم الكبرى عبر شبكة الجي إس إم ، (GSM) ليصبح السودان بذلك الدولة الرابعة بشمال أفريقيا في إطلاق خدمة الهاتف السيار. وقد أنشأت كشركة مساهمة بين الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتل) ومساهمين آخر، منهم شركة سلتل (Celtel) حتى العام 2006 ، عندما آلت ملكيتها كاملة إلى مجموعة الاتصالات المتنقلة (MTC) ضمن استراتيجيتها للوصول إلى العالمية عبر المحلية والإقليمية. وبهذا الاستحواذ، عززت مجموعة زين وجودها في الشرق الأوسط وأفريقيا عندما جعلت من موبيتل حينها رائدة الاتصالات النقالة في السودان، واسطة العقد في منظومتها الممتدة عبر القارتين الآسيوية والأفريقية .

وفي التاسع من سبتمبر 2007، غيرت الشركة السودانية للهاتف السيار علامتها التجارية من موبيتل إلى زين - السودان في ذات الوقت مع كل شركات المجموعة العاملة في كل من: الكويت، مملكة البحرين، والمملكة الأردنية الهاشمية، ومن ثم صارت (زين) العلامة التجارية لشركات المجموعة في أفريقيا

والشرق الأوسط، والتي تُوجد في كل من الكويت و مملكة البحرين و المملكة العربية السعودية و العراق و الأردن و لبنان و السودان و جنوب السودان.

كانت رسالة الشركة منذ بدء نشاطها، ولا تزال، هي تقديم خدمات تفوقُ توقعات المشتركين وتنمية المجتمع، ورفد الاقتصاد القومي، وتقديم أفضل قيمة للشركاء والمساهمين كافة ، حيثُ تتمتع زين السودان اليوم بحصة سوقية 42% وقاعدة مشتركين تفوق الـ 12 مليون مشترك نشط. وقد نجحت زين في تعميق ارتباطها بالمجتمع السوداني من خلال التصاقها الوثيق بكل أنشطته وتقديم خدمات مبتكرة، والمساهمة في تنميته وتقدمه، بالإضافة إلى مد رقعة التغطية القومية لتصل اليوم إلى أكثر من 90% من مجمل سكان السودان. وتعمل الشركة السودانية للهاتف السيار (زين) المحدودة في مجال خدمات الهاتف السيار العامة بتقنيات GSM ، الجيل الثاني 2G والجيل الثالث 3G بموجب الرخصة الممنوحة من الهيئة القومية للاتصالات وفق قانون الاتصالات لسنة 2001 . وفي بداية العام 2016 قامت الشركة باطلاق تكنولوجيا الجيل الرابع (4G) LTE لتصبح زين السودان الأولى في القطر في إطلاق هذه التقنية<sup>(1)</sup>.

### ثانياً: سوداني (شركة اتصالات)

شركة سوداني هي شركة اتصالات سودانية لا سلكية وهي إحدى شركات مجموعة سوداتل . تعتبر سوداني هي المشغل الرئيسي لمجموعة سوداتل حيث يساهم بنسبة 58% من مجمل إيرادات المجموعة. تقدم خدمات سوداني الاتصالات الثابتة بشبكته وبنيتها التحتية السلكية واللاسلكية مما يجعلها المُشغِّل الوحيد الذي يقدم هذه الخدمات بالسودان والمجموعة على حدٍ سواء.

سوداني هي إحدى ثلاث شركات تقدم خدمة شبكة الهاتف المحمول في السودان بجانب كلٍ من زين وإم تي إن.

تعد سوداني المشغل الرئيسي لمجموعة سوداتل (العاملة في السودان)، والتي تساهم بنسبة 64% من إيرادات التشغيل للمجموعة. تأسست سوداني في عام 2006 وتقدم خدمات ثابتة ومتنقلة ( 2G , 3G , 4G) مع البنية التحتية السلكية واللاسلكية، مما يجعلها المشغل الوحيد في السودان لتقديم هذه الخدمات

(1) تقرير 2014 زين"، مؤرشف من الأصل في 11 مايو 2020.



معا. تعتبر سوداني أول شركة اتصالات في المنطقة تطلق تقنية 4 + G وتقدم الآن جميع الخدمات التي تقدمها منافسيها. خدمات سوداني مؤمنة بشكل جيد في العديد من المدن والمناطق الريفية، مع تغطية أوسع<sup>(1)</sup>.

قد كان لتنمية سوداني ونموها المستدام أثر كبير على المجموعة في التوسع في الاتصالات السلكية واللاسلكية في غرب أفريقيا.

تهدف سوداني كجزء من سوداني إلى تبني المسؤولية المجتمعية كنهج إداري متكامل في استراتيجيتها وتسخير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات لخدمة المجتمع من خلال رؤيته التي تنبع من القيم الأخلاقية<sup>(2)</sup>.

## الرؤية

لتكون الشركة الرائدة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في المنطقة.

## المهمة

ابتكار خدمات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات غير عادية لحياة الناس أفضل في كل مكان، وتحقيق قيمة ملحوظة لجميع أصحاب المصلحة وإلهام المواهب في جميع أنحاء المنظمة لقيادة بفخر مع التميز.

## الاهداف

تعظيم حقوق المساهمين والتنمية المجتمعية.

الحفاظ على الأداء المالي والنمو المميز.

تبني ممارسات فعالة ومرنة داخل المنظمة تعود بالفائدة على العمال واملوظفني.

توفير الحلول والخدمات التي تثري حياة الناس.

<sup>1</sup> شركات سوداني، مجموعة سوداني، مؤرشف من الأصل في 17 يوليو 2017، اطلع عليه بتاريخ 9 فبراير 2018.

<sup>2</sup> <https://sudani.sd/%D9%85%D9%86-%D9%86%D8%AD%D9%86>

## ثالثاً: أم تي أن (MTN)

مجموعة MTN المحدودة هي جهة رائدة لتقديم خدمات الاتصالات، كما أنها توفر لعملائها النفاذ إلى شبكة الهواتف الخليوية وحلول الأعمال.

شهد عام 1994 إنطلاق أعمال مجموعة MTN ، وهي مجموعة اتصالات متعددة الجنسيات تعمل في إثنتين وعشرين (22) بلد في كل من أفريقيا والشرق الأوسط وأوروبا. وفي شهر سبتمبر من عام 2014، فاق عدد مجموع مشتركها المقيد في سجلاتها المائتي مليون (230) مشترك على كافة نطاق الأماكن التي تعمل بها.

### نطاق أماكن عمل: MTN

شهدت MTN منذ إنشائها تطوراً ملحوظاً لا تخطئه العين، كما استطاعت في فترة السنوات القليلة الماضية، أن تنشئ لها علامة تجارية مشهورة من خلال ما اكتسبته من خبرات عالمية في مضمار الاتصالات. واتساقاً مع ما سبق، فإن MTN تعتر بأنها:

1. شركة الاتصالات الأفريقية الأولى التي احتلت بعلامتها التجارية المركز التاسع والسبعين (79) من بين أفضل مائة (100) علامة تجارية عالمية، وذلك وفقاً لتصنيف ميلوورد- براون براندر للعام 2013م.

2. غطت الخدمات التي تقدمها، من خلال شركاتها العاملة حول العالم، مائتين وتسعة عشر (219) مليون مشترك.

3. أنها الشركة الأفريقية الوحيدة والأولى من نوعها التي انفردت برعاية مباريات كأس العالم لكرة القدم التي أقيمت بجنوب أفريقيا في العام 2010.

### بيان العمل الاستراتيجي لشركة MTN

نحن مصممون على أن نكون الرواد في تقديم عالم رقمي جديد يتسم بالجرأة والسلاسة في مجال استخدام الاتصالات اليومية عبر أجهزة الجوال من قبل عملائنا وذلك من خلال ابتكارنا لخدمات سهلة نقدمها ضمن باقات عروض متنوعة وخدمات متسقة ومستمرة لتوفير الأفضل لعملائنا في هذا المجال. إن عملاءنا هم أعلى ما لدينا كما أنهم دائماً في صميم ما نقوم به ونقدمه من أعمال، ونحن إزاء ذلك، نتعهد دائماً بتقديم كل ما من شأنه أن يحدث تغييراً إيجابياً يرقى إلى تطلعاتهم ويحقق مصالحهم.

## المبحث الثاني

### إجراءات الدراسة الميدانية

#### أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة الميدانية بقطاع شركات الاتصالات السودانية لمعرفة محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية (دراسة ميدانية بقطاع شركات الاتصالات السودانية)، أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من ثلاث شركات اتصالات وهي شركة زين وشركة سوداني وشركة ام تي ان. عينة الدراسة فقد تم اختيارها عن طريق (عينة قصدية) من مجتمع الدراسة، حيث قامت الباحثة بتوزيع عدد (125) استمارة استبانة على المستهدفين من بعض موظفي الموارد البشرية، المحاسبين والاداريين والاقتصاديين واخري بقطاع الشركات الاتصالات السودانية بفروعها المختلفة في العاصمة الخرطوم، واستجاب (125) فرداً أي ما نسبته (100%) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

وللخروج بنتائج دقيقة قدر الامكان حرصت الباحثة على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على

الآتي:

- 1- الافراد من مختلف الفئات العمرية (أقل من 30 سنة ، 30 و اقل من 40 سنة ، 40 و اقل من 50 سنة ، 50 و اقل من 60 سنة ، 60 سنة فأكثر).
- 2- الافراد من مختلف المؤهلات العلمية (بكالوريوس ، دبلوم عالي ، ماجستير، دكتوراه، اخرى).
- 3- الافراد من مختلف التخصص العلمي (محاسبة ، إدارة أعمال، اقتصاد، نظم معلومات محاسبية، دراسات مالية و مصرفية، أخرى).
- 4- الافراد من مختلف المسمى الوظيفي (رئيس تنفيذي ، مدير ادارة ، مدير قطاع ، مراجع، محاسب، أخرى).
- 5- الافراد من مختلف سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات ، 5 و اقل من 10 سنة ، 10 و اقل من 15 سنة ، 15 سنة فأكثر). وسنتناول في المبحث الثاني وصفاً مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات أعلاه (خصائص المبحوثين).

## ثانياً: أداة الدراسة:

وأرفقت مع الاستبانة خطاب للمبحوث تم فيه تنويره بموضوع الدراسة وهدفه وغرض الاستبانة. وأحتوت الاستبانة على قسمين رئيسيين: (راجع الملحق رقم (1))

القسم الأول: تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول: العمر، التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: يحتوي هذا القسم على عدد (51) عبارة، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة)، وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة الأربع كما يلي:

- المحور الأول: تتضمن (20) عبارات.
- المحور الثاني: تتضمن (16) عبارات.
- المحور الثالث: تتضمن (15) عبارات.

## ثالثاً: ثبات وصدق أداة الدراسة:

### 1. الثبات والصدق الظاهري

للتأكد من الصدق الظاهري لاستبانة الدراسة وصلاحيه عباراتها من حيث الصياغة والوضوح قامت الباحثة بعرض الاستبانة على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة والبالغ عددهم (10) محكمين ومن مختلف المواقع الوظيفية والتخصصات العلمية. وبعد استعادت الاستبانة من المحكمين، حيث تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها ومن ثم الموافقة على الشكل النهائي ومن ثم التوزيع.

### 2. الثبات والصدق الإحصائي

ولحساب صدق وثبات الاستبانة كما في أعلاه قامت الباحثة بأخذ عينة استطلاعية بحجم (20) فرداً من مجتمع الدراسة وتم حساب ثبات الاستبانة من العينة الاستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

#### جدول (1.2.4)

الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

المحور	معامل الارتباط	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الأول	0.36	0.77	0.81
الثاني	0.67	0.77	0.81
الثالث	0.47	0.78	0.82
الاستبيان كاملاً	0.73	0.82	0.88

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح من نتائج الجدول رقم (1.2.4) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من (50%) والبعض منها قريبة جداً إلى (100%) مما يدل على أن استبيان الدراسة تتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً ودرجة الثبات لكل الاستبيان هي (0.82) أما مقياس الفاكرونباخ (0.90) تمكن من الاعتماد عليها والاستمرار في الدراسة ويمكن الاعتماد عليها.

#### رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

- 1- الأشكال البيانية.
- 2- جدول التوزيع التكراري للإجابات.
- 3- النسب المئوية.
- 4- معامل ارتباط بيرسون لحساب معامل الثبات للتأكد من الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة.
- 5- معادلة سبيرمان - براون لحساب معامل الثبات.
- 6- الإنحراف المعياري لقياس التجانس في إجابات أفراد عينة الدراسة.
- 7- الوسيط لمعرفة إتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص عبارات الدراسة.
- 8- الإنحدار الخطي البسيط لقياس التأثير وعلاقة المتغير المستقل مع المتغير التابع.
- 9- الإنحدار الخطي المتعدد لقياس تأثير المتغيرات المستقلة مجتمعة على المتغير التابع.

## 10- معامل التحديد لتحديد مساهمة المتغيرات المستقلة علي المتغير التابع

### التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

لجأت الباحثة بعد التأكد من ثبات وصدق الاستبانة إلى توزيعها على عينة الدراسة المقررة (125) فرداً، وقد تم تفرغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدتها الباحثة لهذا الغرض، حيث تم تحويل المتغيرات الأسمية (أوافق بشدة، أوافق، لأري، لا أوافق، لا أوافق بشدة) إلى متغيرات كمية (5، 4، 3، 2، 1) على الترتيب ومن ثم تم تفرغ البيانات (المبحث الثالث لاحقاً).

### 1.5/4. عرض وتحليل بيانات الدراسة (البيانات الشخصية):

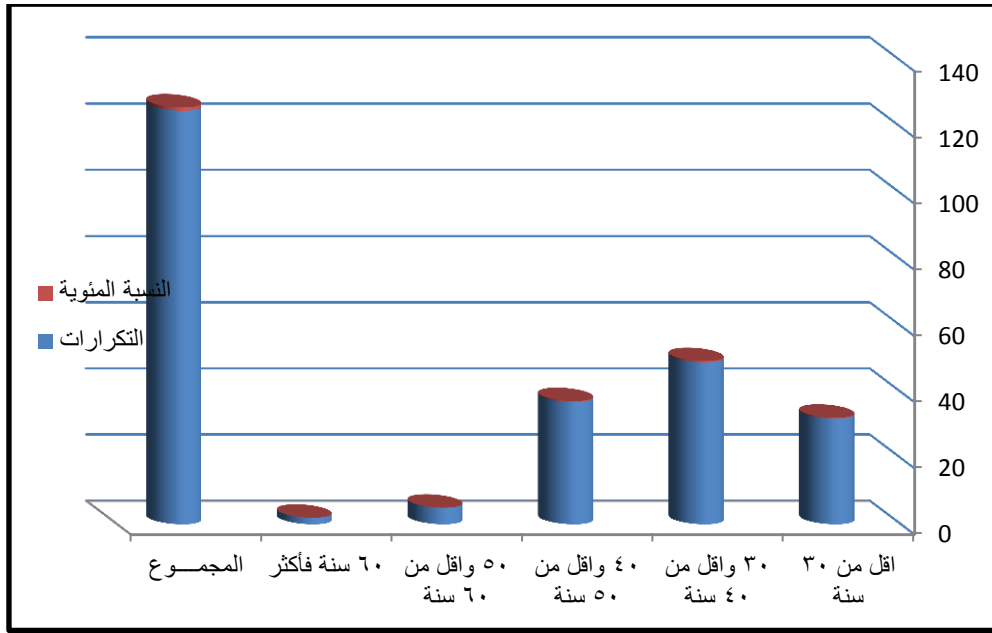
#### 1. مدخل متغير العمر:

جدول (2.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير العمر.

العمر	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	32	25.6%
30 وأقل من 40 سنة	49	39.2%
40 وأقل من 50 سنة	37	29.6%
50 وأقل من 60 سنة	5	4.0%
60 سنة فأكثر	2	1.6%
المجموع	125	100%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، برنامج spss، 2021م

شكل (1.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقا متغير العمر.



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية

يتضح من الجدول (2.2.4) والشكل (1.2.4) ان افراد الدراسة فى متغير العمر اقل من 30 سنة بلغ عددهم 32 بنسبة (25.6%) و 30\_\_40 بلغ عددهم 49 وبنسبة (39.2%) و 40\_\_50 بلغ عددهم 37 وبنسبة (24.6%) و 50\_\_60 بلغ عددهم 5 وبنسبة (4.0%) و اكبر من 60 بلغ عددهم 2 بنسبة (1.6%).

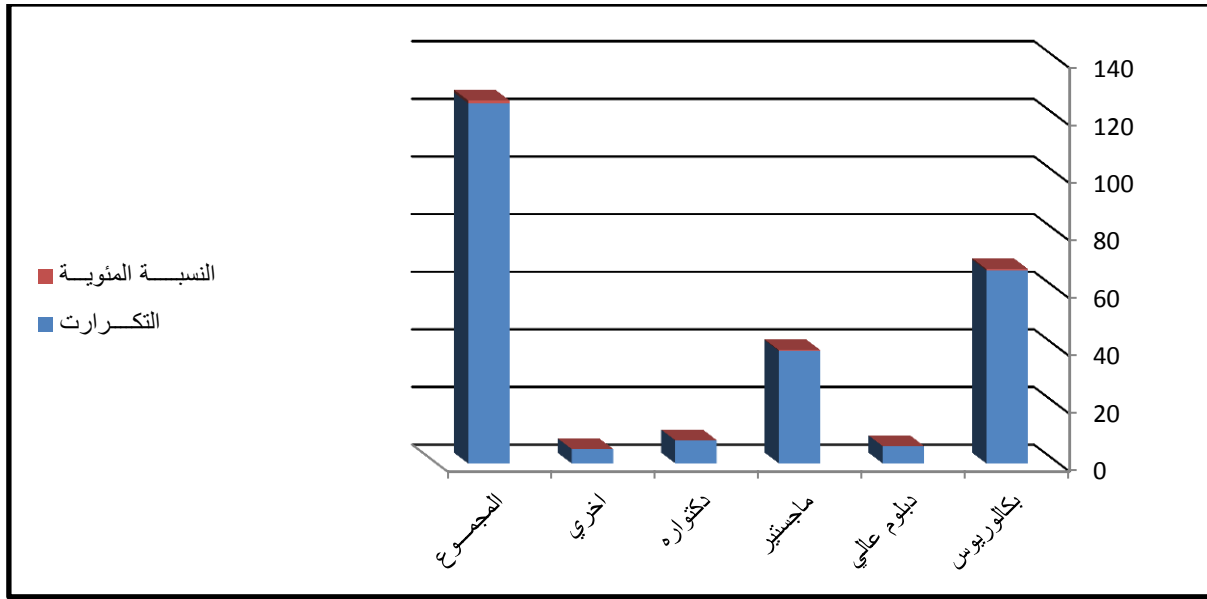
## 2. المؤهل العلمي:

جدول (3.2.4) وشكل (2.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي.  
الجدول (3.2.4)

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريوس	67	53.6%
دبلوم عالي	6	4.8%
ماجستير	39	31.2%
دكتوراه	8	6.4%
اخرى	5	4.0%
المجموع	125	100%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss، 2021م

شكل (2.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق نوع المتغير المؤهل العلمي.



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss ، 2021م

يتضح من الجدول (3.2.4) والشكل (2.2.4) ان افراد الدراسة فى متغير المؤهل العلمي منهم بكالوريوس بلغ عددهم 67 بنسبة (25.0%) وتكاليف ومحاسبة ادارة بلغ عددهم 15 وبنسبة (15.0%) وادارة اعمال بلغ عددهم 30 وبنسبة (30.0%) واقتصاد بلغ عددهم 15 وبنسبة (15.0%) و دراسات مصرفية بلغ عددهم 5 وبنسبة (5.0%) واخرى بلغ عددهم 10 وبنسبة (10.0%).



### 3. التخصص العلمي:

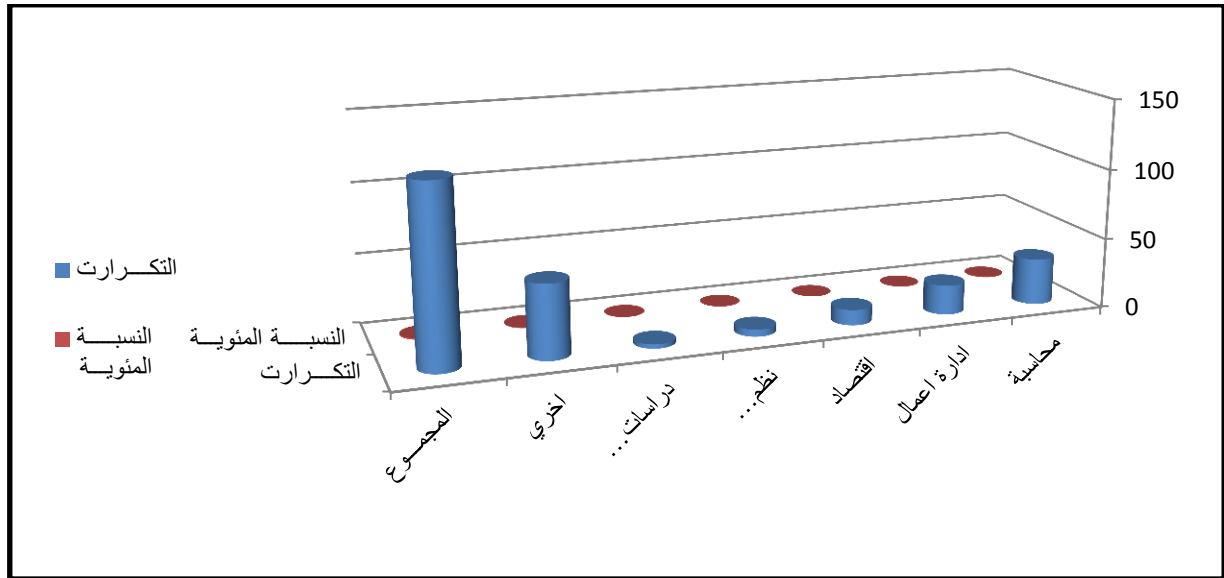
الجدول (4.2.4) والشكل (3.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي.

جدول (4.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي.

التخصص العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
محاسبة	33	26.4%
ادارة اعمال	21	16.8%
اقتصاد	11	8.8%
نظم معلومات محاسبية	5	4.0%
دراسات مالية مصرفية	3	2.4%
اخرى	52	41.6%
المجموع	125	100%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss ، 2021م

شكل (3.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي.



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss ، 2021م

يتضح من الجدول (4.2.4) والشكل (3.2.4) ان افراد الدراسة في متغير التخصص العلمي محاسبة بلغ عددهم 33 بنسبة (26.4%) و ادارة اعمال بلغ عددهم 21 وبنسبة (16.8%) واقتصاد بلغ عددهم

11 وبنسبة (8.8%) ونظم معلومات محاسبية بلغ عددهم 5 وبنسبة (4.0%) ودراسات مالية مصرفية بلغ عددهم 3 وبنسبة (2.4%) واخرى بلغ عددهم 52 وبنسبة (41.6%).

#### 4. المسمى الوظيفي:

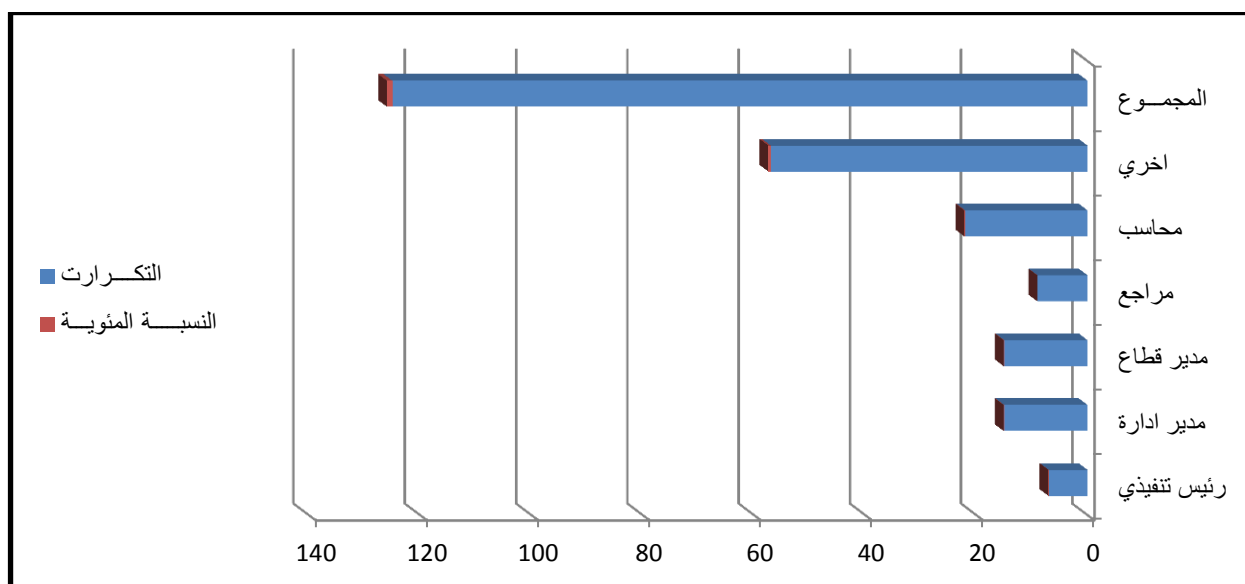
الجدول (5.2.4) والشكل (4.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي.

جدول (5.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي.

المسمى الوظيفي	التكرارات	النسبة المئوية
رئيس تنفيذي	7	5.6%
مدير ادارة	15	12.0%
مدير قطاع	15	12.0%
مراجع	9	7.2%
محاسب	22	17.6%
اخرى	57	45.6%
المجموع	125	100%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss ، 2021م

شكل (4.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي.



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss ، 2021م

يتضح من الجدول (5.2.4) والشكل (4.2.4) ان افراد الدراسة فى متغير المسمى الوظيفي مدير بلغ عددهم 7 بنسبة (5.6%) ومدير ادارة بلغ عددهم 15 وبنسبة (12.0%) ومدير قطاع بلغ عددهم 15 وبنسبة (12.0%) ومراجع بلغ عددهم 9 وبنسبة (7.2%) ومحاسب بلغ عددهم 22 وبنسبة (17.6%) واخري بلغ عددهم 57 وبنسبة (45.6%).

#### 5. سنوات الخبرة:

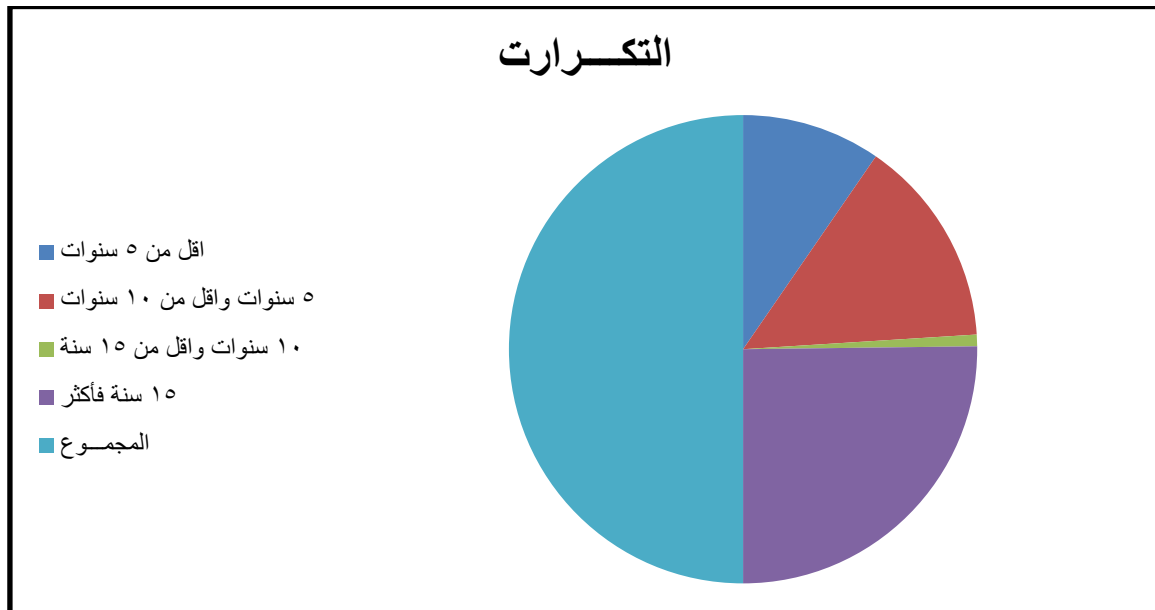
الجدول (6.2.4) والشكل (5.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات التعامل.

جدول (6.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات التعامل.

سنوات التعامل	التكرارات	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	24	19.2%
5 سنوات واطل من 10 سنوات	36	28.8%
10 سنوات واطل من 15 سنة	2	1.6%
15 سنة فأكثر	63	50.4%
المجموع	125	100%

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss ، 2021م

شكل (5.2.4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات التعامل.



المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، برنامج spss ، 2021م

يتضح من الجدول (6.2.4) والشكل (5.2.4) ان افراد الدراسة فى متغير سنوات التعامل اقل من 5 سنوات بلغ عددهم 24 بنسبة (19.2%) و 5 سنوات واقل من 10 سنوات بلغ عددهم 36 وبنسبة (28.8%) و 10 سنوات واقل من 15 سنة بلغ عددهم 2 وبنسبة (1.6%) و 15 سنة فأكثر بلغ عددهم 63 وبنسبة (50.4%).

## المبحث الثالث

### تحليل البيانات واختبار الفرضيات

أولاً: التحليل الوصفي للمتغيرات:

ويشتمل على عرض البيانات بالنسب في المئوية والتكرارات من ثم تحليلها بالإحصاء الوصفي ومناقشتها وتفسيرها

1. التحليل الوصفي المحور الاول:

التحليل الوصفي لعبارات محاسبة المسؤولية الاجتماعية: يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المتغير التابع لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول (1.3.4) التحليل الوصفي المحور الاول

الرقم المتسلسل	محاسبة المسؤولية الاجتماعية	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد
		%	%	%	%	%
1	الهدف الرئيسي للشركة هو تحقيق اكبر قدر من الربح.	53	66	3	2	1
		42.4	52.8	2.4	1.6	0.8
2	تسعي الشركة جاهدة لخفض تكاليفها.	52	63	9	1	0
		41.6	50.4	7.2	0.8	0.0
3	تسعي الشركة لتحقيق اعلى عائدات للمساهمين.	48	63	13	0	1
		38.4	50.4	10.4	0.0	0.8
4	تحافظ الشركة علي مستوي عالي من المنافسة.	55	55	8	6	1
		44	44	4.6	4.8	0.8

5	4	17	58	41	5	تحافظ الشركة علي
4.0	3.2	13.6	46.4	32.8	6	مستوي عالي من كفاءة الاداء.
1	0	5	61	58	6	تلتزم الشركة فى اعمالها
0.8	0.0	4.0	48.8	46.4	7	بالاطار القانوني للمجتمع.
9	7	10	52	47	7	تحاول الشركة عدم خرق القوانين والتشريعات.
7.2	5.6	8.0	41.6	37.6	8	تلتزم الشركة بجميع القوانين والتشريعات للدولة حتي اذا كان ذلك مكلفا لها.
1	1	16	52	55	9	تعمل الشركة بطريقة
0.8	0.0	14.4	48.0	36.8	10	تتفق مع توقعات الحكومة والقانون.
1	10	19	57	38	10	يحدد نجاح الشركة بمبدأ تحقيقها بالالتزامات القانونية.
0.8	8.0	15.2	45.6	30.4	11	لا تساوم الشركة علي المعايير الاخلاقية للمجتمع من اجل تحقيق اهدافها.
2	2	7	66	48	12	تتجنب الشركة الحاق اي ضرر مهما كان السبب.
1.6	1.6	5.6	52.8	38.4		
0	2	18	67	38		
0.0	1.6	14.4	53.6	30.4		

34	28	23	32	8	13	تتقاضي عن بعض الاخلاقيات لتحقيق مكاسب اقتصادية.
27.2	22.4	18.4	25.6	6.4		
0	2	17	79	27	14	تحتزم الشركة المعايير الاخلاقية الجديدة التي قام المجتمع بتبنيها.
0.0	1.6	13.6	63.2	21.6		
2	0	15	68	40	15	تلتزم الشركة بالنزاهة والتصرفات الاخلاقية الي ابعد من مجرد امتثال للقوانين والتشريعات.
1.6	0.0	12.0	54.4	32.0		
0	5	20	68	32	16	تعمل الشركة بشكل مستمر علي تحفيز العمل الطوعي.
0.0	4.0	16.0	54.4	25.6		
0	4	27	62	32	17	يتعين علي الشركة تخصيص موارد لدعم الثقافة والفنون.
0.0	3.2	21.6	49.6	25.6		
0	3	14	76	32	18	تعمل الشركة بطريقة تتوافق مع تطلعات المجتمع الانسانية والخيرية.
0.0	2.4	11.2	60.8	25.6		
2	4	38	47	34	19	تقوم الشركة بتقديم المساعدة للمؤسسات التعليمية الخاصة والعامة.
1.6	3.2	30.4	37.6	27.2		

1	8	29	56	31	تدعم الشركة المشاريع التي من شأنها المساعدة في رفاهية المجتمع.	20
0.8	6.4	23.2	44.6	24.8		
المتوسط المرجح للمحور الاول						

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

جدول (2.3.4) التحليل الوصفي المحور الاول

الاتجاه العام	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح
وافق	2	0.68	4.34
وافق	3	0.64	4.32
وافق	5	0.70	4.25
وافق بشدة	5	0.84	4.25
وافق	12	0.97	4.00
وافق	1	0.64	4.40
وافق	14	1.15	3.96
وافق بشدة	3	0.77	4.27
وافق	6	0.71	4.20
وافق	14	0.92	3.96
وافق	5	0.76	4.24
وافق	8	0.70	4.12
لا اوافق بشدة	17	1.30	2.61
وافق	10	0.64	4.04
وافق	7	0.75	4.15
وافق	11	0.76	4.01
وافق	13	0.77	3.97



اوافق	9	0.67	4.09
اوافق	16	0.91	3.85
اوافق	15	0.89	3.86
اوافق	4.05		

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

يتضح للباحثة من الجدول رقم (1.3.4) و (2.3.4) والخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات محاسبة المسؤولية الاجتماعية. (أن غالبية الإجابات كانت عن المستوى أوافق). وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الاجابات المتعلقة بالمتغير التابع ، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما في الجدول رقم(1.3.4) يضح للباحثة الاتي:

1. أن الوسيط لغالبية إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الاولى هو محصور ما بين (3.85) الى (4.40) والمتوسط المرجح العام هو(4.05) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات محاسبة المسؤولية الاجتماعية.
2. كما تراوحت قيم الإنحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.64 – 1.30) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

## ثانياً: التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني:

التحليل الوصفي لعبارات التنمية المستدامة: يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المتغير المستقل لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول (3.3.4) التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني:

الرقم المتسلسل	التنمية المستدامة	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد
		%	%	%	%	%
1	تعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع.	35	58	28	3	1
		26.0	46.4	22.4	2.4	0.8
2	اقامة بني تحتية قادرة علي الصمود.	32	60	26	5	2
		25.0	48.0	20.8	4.0	1.6
3	تحفيز التصنيع وتشجيع الابتكار.	35	50	35	5	0
		28.0	40.0	28.0	4.0	0.0
4	ضمان وجود واستهلاك وانتاج مستدامة.	32	57	34	2	0
		25.6	45.6	27.2	1.6	0.0
5	ضمان حصول الجميع بتكلفة ميسوره علي الخدمات.	27	57	32	8	1
		21.6	45.6	25.6	6.4	0.8
6	القضاء علي الفقر والجوع وتوفر الامن الغذائي.	26	47	37	15	0
		20.8	37.6	29.6	12.0	0.0
7	اتخاذ اجراءات عاجلة للتصدي لتغير المناخ واثاره.	22	49	42	11	1
		17.6	39.2	33.6	8.8	0.8
8	الحفاظ علي الموارد البحري والمحيطات واستخدامها علي نحو مستدام.	23	44	46	9	3
		18.4	35.2	36.8	7.2	2.4

1	9	55	43	17	9	حماية النظم الايكولوجية والبرية وتزميمها في ادارة الغابات علي نحو مستدام.
0.8	7.2	44.0	43.4	13.6		
1	12	49	40	23	10	مكافحة التصحر ووقف فقدان التنوع البيولوجي.
0.8	9.6	39.2	32.0	18.4		
2	11	44	46	22	11	ضمان توفر المياه وخدمات الصرف الصحي وادارتها ادارة مستدامة.
1.6	8.8	35.2	36.8	17.6		
2	8	24	65	26	12	التشجيع علي اقامة مجتمعات مسالمة من اجل تحقيق التنمية المستدامة.
1.6	6.4	19.2	52.0	20.8		
3	5	40	55	22	13	امكانية وصول الجميع الي العدالة وبناء مؤسسات فعالة وخاضعة للمساءلة.
2.4	4.0	32.0	44.0	17.6		
3	7	28	63	24	14	الحد من انعدام المساواة داخل البلدان وفيما بينها.
2.4	5.6	22.4	50.4	19.2		
2	10	35	60	18	15	جعل المدن والمستوطنات البشرية امنة قادرة علي الصمود ومستدامة.
1.6	8.0	28.0	48.6	14.4		
1	12	44	47	21	16	ضمان تمتع الجميع بأنماط عيش صحية ورفاهية في جميع الاعمار.
0.8	9.6	35.2	37.6	16.8		
المتوسط المرجح للمحور الثاني						

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

جدول (4.3.4) التحليل الوصفي لعبارات المحور الثاني:

الاتجاه العام	المرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح
وافق	1	0.82	3.98
وافق	3	0.87	3.92
وافق	3	0.84	3.92
وافق	2	0.77	3.95
وافق	5	0.87	3.80
وافق	8	0.93	3.67
وافق	10	0.90	3.64
محايد	11	0.95	3.60
محايد	13	0.84	3.52
محايد	12	0.92	3.57
وافق	11	0.93	3.60
وافق	4	0.88	3.84
وافق	7	0.88	3.70
وافق	6	0.90	3.78
وافق	9	0.88	3.65
وافق	11	0.90	3.60
وافق			3.73

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

يتضح للباحثة من الجدول رقم (3.3.4)، و (4.3.4) الخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات التنمية المستدامة. (أن غالبية الإجابات كانت عن المستوى أوافق.) وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الاجابات المتعلقة بالمتغير التابع ، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما في الجدول رقم(3.3.4) يضح للباحثة الاتي:

1. أن الوسيط لغالبية لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى هو محصور ما بين (3.52) الى (3.98) والمتوسط المرجح العام هو (3.73) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات التنمية المستدامة.
2. كما تراوحت قيم الإنحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.77 – 0.95) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.

### ثالثاً: التحليل الوصفي لعبارات المحور الثالث:

التحليل الوصفي لعبارات الميزة التنافسية: يتم حساب التوزيع التكراري والوسيط لعبارات المتغير المستقل لمعرفة آراء عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم العبارات مجتمعة والانحراف المعياري التجانس في إجابات وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول (5.3.4) التحليل الوصفي لعبارات المحور الثالث

الرقم المتسلسل	الميزة التنافسية	وافق بشدة	وافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
		العدد	العدد	العدد	العدد	العدد
		%	%	%	%	%
1	تشجع الشركة موظفيها علي المبادرات للارتقاء بالخدمة بما يميزها عن الشركات الأخرى.	45	64	12	4	0
		36.0	51.2	9.6	3.2	0.0
2	لدي الشركة برنامج سنوي للمشروعات الابداعية وبالخدمة المقدمة.	44	64	14	2	1
		35.2	51.2	11.2	1.6	0.8
3	تقوم الشركة بإجراء دراسات مسحية لتحديد حاجات العملاء ورغباتهم بشكل مستمر.	45	63	16	0	1
		36.0	50.4	12.8	0.0	0.8

1	3	16	72	33	تتبنى الشركة مواصفات ضمان الجودة بشكل صارم في جميع الأقسام.	4
0.8	2.4	12.8	57.6	26.4		
2	2	20	64	37	لدي الشركة توجه وخطه واضحة للعمل من اجل الحصول علي جوائز للجودة	5
1.6	1.6	16.6	51.2	29.6		
3	6	12	68	36	تتسم الشركة بسرعة المواكبة مع التطورات الجديدة في مجال تقديم الخدمات.	6
2.4	4.8	9.6	54.4	28.8		
7	5	16	72	25	تتمتع الشركة بسرعة تقديم الخدمات في مواعيد حسب حاجات العملاء.	7
5.6	4.0	12.8	57.6	20.0		
1	10	12	70	32	للشركة القدرة علي تلبية التغيرات المطلوبة في خدماتها.	8
0.8	8.0	9.6	56.0	20.0		
3	10	16	69	27	تتميز الشركة بقدرة عالية علي تلبية حاجات كافة فئات المتعاملين.	9
2.4	8.0	12.8	55.2	21.6		
2	4	24	64	31	تتميز الشركة بسرعة الاستجابة في تبني تكنولوجيا المعلومات.	10
1.6	3.2	19.2	51.2	24.8		
3	3	23	57	39	يحرص العاملون بالشركة علي تنمية وتطوير افكارهم ومهاراتهم في العمل.	11
2.4	2.4	18.4	45.6	31.2		

2	3	14	72	34	يحرص العاملون بالشركة علي اكتساب مهارات جديدة في العمل.	12
1.6	2.4	11.2	57.6	27.2		
1	4	22	69	29	يقوم العاملون بالشركة الاقتراحات الهادفة الي انجاز العمل بدقة.	13
0.8	3.2	17.6	55.2	23.2		
2	3	14	73	33	يسعي العاملون دائماً لإيجاد طرق جديدة لتسهيل استخدام التكنولوجيا الحالية.	14
1.6	2.4	11.2	58.4	26.2		
8	0	79	79	32	يمتلك العاملون بالشركة مهارات متعددة تجعلهم قادرين علي اداء اكثر من وظيفة او عمل.	15
3.2	0.0	63.2	63.2	25.6		
المتوسط المرجح للمحور الثالث						

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

جدول (6.3.4) التحليل الوصفي لعبارات المحور الثالث

الاتجاه العام	الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط المرجح
وافق	1	0.74	4.20
وافق	2	0.75	4.18
وافق	1	0.72	4.20
وافق	3	0.74	4.06
وافق	13	0.81	3.05
وافق	12	0.89	3.02
وافق	11	0.98	3.82

اوافق	7	0.86	3.97
اوافق	10	0.93	3.85
اوافق	9	0.84	3.94
اوافق	6	0.90	4.00
اوافق	4	0.79	4.06
اوافق	8	0.78	3.96
اوافق	5	0.78	4.05
اوافق	3	0.78	4.08
اوافق			4.03

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

يتضح للباحثة من الجدول رقم (5.3.4) و(6.3.4) الخاص بالتوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الميزة التنافسية. (أن غالبية الإجابات كانت عن المستوى أوافق) وللتحقق من صحة المتغير، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات والتجانس بين الاجابات المتعلقة بالمتغير التابع، ويتم حساب الوسيط والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما في الجدول أعلاه يضح للباحثة الاتي:

1. أن الوسيط لغالبية إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الاولى هو محصور ما بين (3.05) الى (4.20) والمتوسط المرجح العام هو (4.03) وهذا يعني أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات الميزة التنافسية.

2. كما تراوحت قيم الإنحراف المعياري على عبارات الفرضية بين (0.72 – 0.98) وهذه القيم تشير إلى التجانس الكبير في إجابات أفراد العينة على هذه الفقرات، أي أنهم متفقون بدرجة كبيرة جداً عليها.



## عرض ومناقشة نتائج الفرضيات

أولاً: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة:

ويتم تحليل واختبار بيانات الفرض باستخدام الاحصاء الاستدلالي ومن ثم مناقشتها وتفسيرها.

1. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة".

لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل ممثل بـ (X1) والتنمية المستدامة كمتغير تابع ممثل بـ (Y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول (7.3.4) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة مسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	اختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	4.144	2.308	$\hat{B}_0$
معنوية	0.011	2.755	0.353	$\hat{B}_1$
			0.72	معامل الارتباط (R)
			0.52	معامل التحديد ( $R^2$ )
النموذج معنوي			6.640	أختبار (F)
$\hat{y} = 2.308 + 0.353x_1$				

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

يتضح من الجدول (7.3.4)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقلة و التنمية المستدامة كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.72).
2. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (0.52)، هذه القيمة تدل على ان عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (52%) في التنمية المستدامة (المتغير التابع).

3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (6.640) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).

4. 2.308: متوسط عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية عند الافصاح عن عنصر التنمية المستدامة يساوي صفراً.

5. 0.353: وتعني زيادة التنمية المستدامة وحدة واحدة ويزداد محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بنسبة ب 35%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة " قد تحققت وبنسبة جيدة.

## 2. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تتص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والنشاط البيئي".

لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل ممثل ب (X1) والبعد البيئي كمتغير تابع ممثل ب (Y) وذلك كما في الجدول الآتي:

### جدول (8.3.4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي لقياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبعد البيئي.

معاملات الانحدار	أختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير
$\hat{B}_0$	3.073	0.000	معنوية
$\hat{B}_1$	1.678	0.003	معنوية
معامل الارتباط (R)	0.75		
معامل التحديد ( $R^2$ )	0.56		
أختبار (F)	2.817		النموذج معنوي
$\hat{y} = 3.315 + 0.314x_1$			

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية، 2021م

#### يتضح من الجدول رقم (8.3.4)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل و النشاط البيئي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.75).
  2. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (0.56)، هذه القيمة تدل على ان عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (56%) في النشاط البيئي (المتغير التابع).
  3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (2.817) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
  4. 2.315: متوسط محاسبة المسؤولية الاجتماعية عندما الافصاح عن عنصر النشاط البيئي يساوي صفرًا.
  5. 0.314: وتعني زيادة استخدام النشاط البيئي وحدة واحدة ويزداد أداء محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة بـ 31%.
- مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والنشاط البيئي" قد تحققت.
- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:
- تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المنتج والمستهلك ".
- لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل ممثل بـ (X1) ونشاط المنتج والمستهلك كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

### جدول (9.3.4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المنتج والمستهلك.

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.001	2.467	1.381	$\hat{B}_0$
معنوية	0.000	4.478	0.616	$\hat{B}_1$
			0.73	معامل الارتباط (R)
			0.53	معامل التحديد ( $R^2$ )
النموذج معنوي			0.205	أختبار (F)
$\hat{y} = 1.381 + 0.616x_1$				

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

### يتضح من الجدول رقم (9.3.4)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل و نشاط المنتج والمستهلك كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.73).
  2. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (0.53)، هذه القيمة تدل على ان عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (53%) في نشاط المنتج والمستهلك (المتغير التابع).
  3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (0.205) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
  4. 1.381: متوسط محاسبة المسؤولية الاجتماعية عندما الافصح عن عنصر نشاط المنتج والمستهلك يساوي صفرًا.
  5. 0.616: وتعني زيادة نشاط المنتج والمستهلك وحدة واحدة ويزداد أداء المحاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة بـ 61%.
- مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين

محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المنتج والمستهلك " قد تحققت.  
عرض ومناقشة نتائج الفرضية الرابعة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي ".  
لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل ممثل بـ (x1) ونشاط المجتمع المحلي كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول (10.3.4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي.

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	4.860	3.413	$\hat{B}_0$
معنوية	0.000	0.435	0.075	$\hat{B}_1$
			0.74	معامل الارتباط (R)
			0.53	معامل التحديد ( $R^2$ )
النموذج معنوي			0.189	أختبار (F)
$\hat{y} = 3.413 + 0.075x_1$				

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

يتضح من الجدول رقم (10.3.4)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل و نشاط المجتمع المحلي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.74).
2. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (0.53)، هذه القيمة تدل على ان عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (53%) في نشاط المجتمع المحلي (المتغير التابع).

3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (0.189) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).

4. 3.413: متوسط محاسبة المسؤولية الاجتماعية عندما الإفصاح عن عنصر نشاط المجتمع المحلي يساوي صفراً.

5. 0.075: وتعني زيادة نشاط المجتمع المحلي وحدة واحدة ويزداد أداء محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة ب 7%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي " قد تحققت.  
عرض ومناقشة نتائج الفرضية الخامسة:

تتص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية ".

لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل ممثل ب (x1) والميزة التنافسية كمتغير تابع ممثل ب (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول (11.3.4)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية.

معاملات الانحدار	أختبار (t)	القيمة الاحتمالية (Sig)	التفسير
$\hat{B}_0$	0.632	0.000	معنوية
$\hat{B}_1$	8.189	0.000	معنوية
معامل الارتباط (R)	0.78		
معامل التحديد ( $R^2$ )	0.56		
أختبار (F)	57.056		النموذج معنوي
$\hat{y} = 0.290 + 0.924x_1$			

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية ، 2021م

#### يتضح من ال جدول رقم (11.3.4)

1. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل و الميزة التنافسية كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.78).
  2. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (0.56)، هذه القيمة تدل على ان عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (56%) في الميزة التنافسية (المتغير التابع).
  3. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (57.056) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000).
  4. 0.290: متوسط محاسبة المسؤولية الاجتماعية عند الافصاح عن عناصر الميزة التنافسية يساوي صفراً.
  5. 0.924: وتعني زيادة نشاط الميزة التنافسية وحدة واحدة ويزداد اداء محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة بـ 92%.
- مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية " قد تحققت بشكل قوي.

# الخاتمة

وتشتمل على الآتي:

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات



## النتائج والتوصيات

### أولاً: النتائج العامة

- من خلال الدراسة النظرية والدراسة الميدانية توصلت الباحثة الى النتائج الآتية:
1. هناك أهمية بالغة لإظهار المحاسبة عن أنشطة المسؤولية الاجتماعية داخل الشركة من خلال قياسها والافصاح عنها تلبية للمطالب الاجتماعية ونتيجة للضغوط المتزايدة من فئات المجتمع التي لها علاقة مباشرة بالشركة.
  2. تهدف الشركات إلى تحقيق أكبر قدر من الربح كما تسعى إلى خفض تكاليفها وتحقيق أعلى عائدات للمساهمين.
  3. تتجنب الشركات إلحاق أي ضرر بالمجتمع وتحترم المعايير الاخلاقية وتلتزم بالنزاهة وتعمل على تحفيز العمل الطوعي.
  4. تبين ان شركات الاتصالات بدأت تهتم بمثل هذه المجالات التي تعتبر حيوية ومفيدة لكل طرف من الأطراف سواء المستهلك والمجتمع والمؤسسات.
  5. تقدم الشركات الخدمة المسؤولية الاجتماعية وفقاً للمتطلبات التي تخدم المجتمع في الأنشطة البيئية ومن ثمة أنشطة العاملين وأنشطة المجتمع المحلي وكذلك أنشطة المنتج والمستهلك.
  6. تهدف الشركات إلى حصول الجميع على خدمات بتكلفة ميسورة وتشجع موظفيها على المبادرات للارتقاء بالخدمات بما يميزها عن الشركات الاخرى.
  7. تسعى الشركات إلى التحفيز والتصنيع وتشجيع والابتكار لمنتجاتها المحلية وضمان وجود استهلاك وانتاج مستدام وبصورة دقيقة هذا يرفع من مستوى الأداء ويدعم الميزة التنافسية لهذه الشركات.
  8. تقوم الشركات بتقديم المساعدات للمؤسسات التعليمية الخاصة والعامة كما تدعم الشركات المشاريع التي من شأنها المساعدة في رفاهية المجتمع.
  9. تقوم الشركات بإجراء دراسات مسحية لتحديد حاجات العملاء ورغباتهم بشكل مستمر، كما للشركات مواصفات ضمان الجودة بشكل صارم في جميع الأقسام ولديها خطة واضحة للعمل.

10. ان عدم التزام الشركات بالمسؤولية الاجتماعية في جانبها البيئي سيؤدي لاستنزاف أكثر للموارد الطبيعية ولمزيد من التلوث وطرح النفايات في البيئة المحيطة.
11. تتسم الشركات بسرعة المواكبة مع التطورات الجديدة في مجال تقديم الخدمات كما يحرص العاملون بالشركة على تنمية وتطوير أفكارهم ومهاراتهم واكتساب مهارات جديدة في العمل.
12. تسعى الشركات إلى القضاء على الفقر والجوع من خلال توفير برامج تستوعب الفئات محدودة الدخل وذوي الإعاقة.
13. هنالك علاقة ايجابية قوية بين أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية (اقتصادية، قانونية، اخلاقية، انسانية، بيئية) والتنمية المستدامة.
14. هنالك علاقة ايجابية قوية بين أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية (البيئية، الاجتماعية، الاقتصادية) ودعم الميزة التنافسية

#### ثانياً: النتائج الخاصة

1. تشير الفرضية الأولى: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة".
- أظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية قوية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل والتنمية المستدامة كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.72) بلغت قيمة معامل التحديد (0.52)، هذه القيمة تدل على أن الإفصاح عن عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (52%) في التنمية المستدامة (المتغير التابع) وتعني زيادة التنمية المستدامة وحدة واحدة ويزداد محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بنسبة 35%. وهي تتفق مع دراسة رحمانية ودليلة 2014م.
2. تنص الفرضية الثانية: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والنشاط البيئي".

أظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية قوية بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل والنشاط البيئي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.75). بلغت قيمة معامل التحديد (0.56)، هذه القيمة تدل على أن الإفصاح عن عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (56%) في النشاط البيئي (المتغير التابع)

وتعني زيادة استخدام النشاط البيئي وحدة واحدة ويزداد أداء محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة 31% وهي تتفق مع دراسة فتحية طويل 2013م ودراسة فاطمة الزهراء 2014م.

3. تشير الفرضية الثالثة: "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المنتج المستهلك"

أظهرت النتائج وجود ارتباط طردي قوي بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل ونشاط المنتج والمستهلك كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.73)، بلغت قيمة معامل التحديد (0.53)، هذه القيمة تدل على ان الافصاح عن عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم (53%) في نشاط المنتج والمستهلك (المتغير - التابع). وتعني زيادة نشاط المنتج والمستهلك وحدة واحدة ويزداد أداء محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة 61%. وهي ما تتفق مع نتيجة دراسة بلال، اسحق، نضال 2014م ودراسة محمد وبن فرج 2010م.

4. تنص الفرضية الرابعة "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية ونشاط المجتمع المحلي".

أظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية قوية بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل ونشاط المجتمع المحلي كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.74) بلغت قيمة معامل التحديد (0.53)، هذه القيمة تدل على ان الافصاح عن عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (53%) في نشاط المجتمع المحلي (المتغير - التابع). وتعني زيادة نشاط المجتمع المحلي وحدة واحدة ويزداد أداء محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة 7%. وهذا ما يتفق مع ما توصلت إليه دراسة فهد 2012م واختلقت مع دراسة مشري محمد ناصر 2011م في القصور على البعد البيئي فقط ودراسة سالم 2009م.

5. تنص الفرضية الخامسة "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية".

أظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية قوية بين عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل والميزة التنافسية كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.78).

بلغت قيمة معامل التحديد (0.56)، هذه القيمة تدل على أن الإفصاح عن عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل تساهم بـ (56%) في الميزة التنافسية (المتغير، التابع) وتعني زيادة نشاط الميزة التنافسية وحدة واحدة ويزداد أداء محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة بنسبة 92% وهي تتفق مع دراسة عمر 2016م ودراسة طارق 2013م.

## ثالثاً: التوصيات

بناءً على نتائج الدراسة توصلت الباحثة إلى التوصيات التالية:

1. تبني المعايير الدولية المتعلقة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية لما لها من دور أساسي وهام في دعم الميز التنافسية.
2. زيادة مستوى اهتمام الشركات الخدمية بالإفصاح عن عناصر محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة لضمان دعم الميزة التنافسية.
3. زيادة الشركات الخدمية مساهمتها البيئية والاجتماعية والاقتصادية، وزيادة مستوى جودة الإفصاح عن تلك المسؤوليات ضمن تقاريرها السنوية، نظراً للتأثير الإيجابي لذلك الإفصاح على دعم الميزة التنافسية.
4. نشر مفهوم الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة على المستويين الأكاديمي والمهني .
5. ان تسعى الشركات الخدمية للتواصل مع بعضها البعض للاستفادة من تجاربها في كيفية اظهار الخدمات الاجتماعية استناداً على الأبعاد الاجتماعية والبيئية والتنمية المستدامة.
6. إصدار المنظمات المختصة معايير دولية خاصة متعلقة بقياس أبعاد المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.
7. هنالك حاجة ماسه لمزيد من البحوث فيما يتعلق بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية في جميع الوحدات سواء كانت خدمية أو صناعية.
8. العمل على ادخال محاسبة المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة ضمن المقررات الجامعية من اجل التعرف بأهميتها.
9. تطوير القوائم المالية الختامية لكي تتلاءم مع بنود أنشطة المسؤولية الاجتماعية وحساباتها الرئيسية التي تساهم أيضاً في مجالات التنمية.
10. زيادة وعي العاملين بشركات الاتصالات بأهمية المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة وذلك من خلال الندوات العلمية وورش العمل والدورات التدريبية، يساهم في دعم الميزة التنافسية في أداء الشركات بشكل عام.
11. الاهتمام بالجانب الإنساني من المسؤولية الاجتماعية لما له من دور في نشر سمعة الشركة مما يعمل على اكسابها ميزة تنافسية مستدامة.

12. زيادة اهتمام الشركة بخدمة المجتمع المحلي الذي تعمل فيه من خلال فرص العمل والاسهام في دعم الأنشطة والخدمات الاجتماعية والثقافية والصحية والرياضية.
13. مراعات مصلحة الشركة العامة على حساب المصالح الخاصة لكي تحافظ على كيان مجتمع مترابط ومتطور.
14. أن تلتزم الشركات بقياس تكاليف أنشطتها البيئية والاجتماعية يجنبها دفع الغرامات والجزاءات للاطراف الخارجية المتضررة مما يؤدي إلى تحقيق التكلفة مقارنة بالمنافسين.
15. ان تعمل الشركة على تطوير كفاءة العاملين باستمرار لزيادة الكفاءة وتحسين الانتاجية.

#### مقترحات لبحوث مستقبلية:

- 1- أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على إدراك أصحاب المصالح والشركات.
- 2- دور القياس والإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في تقييم أداء الشركات الإنتاجية.
- 3- دور محاسبة التنمية المستدامة في تحسين جودة الإفصاح الإختياري.
- 4- أثر الإفصاح الإلكتروني على المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة.
- 5- مساهمة المحاسبة الاجتماعية في تحسين فعالية حوكمة الشركات.
- 6- أثر المسؤولية الاجتماعية والبيئية على التنمية المستدامة في ترشيد قرارات اعداد الحسابات الختامية.

## المصادر والمراجع

## قائمة المصادر و المراجع

القرآن الكريم

أولاً: المراجع باللغة العربية

### 1/ الكتب

- أحمد بسيوني ومحمد عباس بدوي، المحاسبة المالية المتقدمة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م).
- بلال خلف السكارنه، اخلاقيات العمل، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط3، عام 2013م).
- حسين مصطفى هلالى، الابداع المحاسبي فى الافصاح عن المعلومات البيئية فى التقارير المالية، (القاهرة: الدار المصرية، 2005م).
- حيدر بن عطاء، مفاهيم محاسبية، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007م).
- خفاجي نعمة عباس، الإدارة الإستراتيجية المدخل والمفاهيم والعمليات، (عمان: دار النشر والتوثيق، ط3، 2010م).
- راشد مبارك قرآن المنصوري، تقييم دور التخطيط الإقتصادي والإجتماعي، (القاهرة: جامعة عين شمس، 2005م).
- رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير، (الاردن: دائل للنشر، 2003م).
- سلمان زيدان، مدخل الى الجودة الشاملة ودخل العمل، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2010م).
- طاهر محسن الغالبي، محمد صبحي إدريس، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، (عمان: دار وائل للنشر، ط2، 2009م).
- طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات العمل، (عمان: دار وائل للنشر، ط2، 2008م).
- عبد الرازق سالم الرحاطة، المسؤولية الاجتماعية، (عمان: دار الاعصار للنشر والتوزيع، 2011م).



- عبد الحميد لخدمبي، عبد اللطيف واولاد حمودة، مؤشرات التنمية المستدامة والاداء الاجتماعي لمنظمات الاعمال، (الجزائر: جامعة بشار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، يومي 15\16 فيفري 2012م).
- عبود نجم، إدارة معرفة المفاهيم الاساسية والإستراتيجيات والعمليات، (عمان: مؤسسة الوارق للنشر والتوزيع، 2005م).
- عصام عمر مندور، واقع مهنة المحاسبة والتغير الهيكلي في الدول العربية، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2011م).
- غسان قاسم اللامي، تقنيات ونظم معاصرة فى إدارة العمليات، (عمان: دار الثراء للنشر والتوزيع، ، 2008م).
- لعبيبي هاتو خلف، الافصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية (بغداد: الأكاديمية العربية في الدنمارك 2009م).
- محمد السيد جميل، المجتمع في مصر والقمة العالمية للتنمية المستدامة بجوهانسبيرج، (القاهرة: المكتب العربي للشباب والبيئة، 2002 م).
- محمد حسام الدين، المسؤولية الاجتماعية للصحافة، (القاهرة: الدار المصرية اللبنانية، 2003م).
- محمد عباس بدوي، المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق، (القاهرة: المكتب الجامعي الحديث، 2007 م).
- محمد عباس بدوي، المحاسبة في مجال التنمية المستدامة، (القاهرة: جامعة الاسكندرية، كلية التجارة، المكتب الجامعي الحديث، 2013 م).
- محي الدين القطب، الخيار الاستراتيجي واثره فى تحقيق الميزة التنافسية، (عمان: دار مكتبة الحامد للنشر والتوزيع، 2012م).
- منى لطفي بيطار ومنى خالد فرحات، الافصاح المحاسبي عن المسؤولية فى المصارف الاسلامية، (سوريا: جامعة تشرين، عام 2010م).
- مهند جعفر حبيب ، محمد موسى أحمد عباس ، دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فى القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية، (الخرطوم: دراسة ميدانية على شركتي اسمنت عطبرة واسمنت السلام ، 2016 م).
- مؤيد الفضل واخرون، المشاكل المحاسبة المعاصرة، (عمان: دار المسيرة للنشر، 2002م).
- نايف محمد عاد المرواني، التوافق النفسى والمسؤولية الاجتماعية لدى المجرمين، (مصر: دار الفكر العربي، 2009م).

- نبيل سلامة، بحوث في المحاسبة والمراجعة الاجتماعية، (مصر: مكتبة الجلاء الحديثة، ط2، 1991م).
- نعمة عباس خفاجي، الإدارة الاستراتيجية المدخل والمفاهيم والعمليات، (عمان: دار وائل للثقافة والنشر والتوزيع، ط3)، (2010م).
- هوشار معروف، تحليل الإقتصاد التكنولوجي، (عمان: دار جرير للنشر، 2006م).
- وليد ناجي الحياي، الافصاح المحاسبي في ظل توسيع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، (بغداد: مكتبة جامعة الانبار، د.ت.).
- وليد ناجي الحياي، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007م).
- يسري محمد البلطاجي، المحاسبة في مجال التنمية المستدامة، (الاسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، المكتب الجامعي الحديث، 2013م).

## 2/ الرسائل الجامعية

- ابراهيم محمد ابو سعده، الموارد البشرية ودورها في تدعيم مستوي القدرة التنافسية في الشركات العائلية، (القاهرة: جامعة القاهرة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007م).
- أحمد محمد راشد، تحليل محتوى الافصاح المحاسبي عن التنمية المستدامة، (لبنان: جامعة الشرق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013م).
- إلهام شيلي، دور إستراتيجية الجودة الشاملة في تحقيق التنمية المستدامة في المؤسسة الإقتصادية، (الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في الإدارة، غير منشورة، 2014م).
- اياد محمد عودة، قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمات قياس الرفاهية الاجتماعية، (بيروت: جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).
- بن رايس محمد لمين، إستراتيجية المؤسسات الإقتصادية في ظل التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في الإقتصاد، غير منشورة، 2014م).
- بومدين يوسف، أثر إدارة الجودة الشاملة على الاداء الحالي للمؤسسات الاقتصادية وعلوم التسيير، (الجزائر: جامعة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006م).
- بومعروف فاطمة الزهراء، مساهمة المحاسبة البيئية في تحقيق التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م).

- تائر عمران موسى، استعمال نظام التكلفة على اساس الانشطة في تحميل ربحية الزبون لتحقيق ميزة تنافسية، (العراق: كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة القادسية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2020م).
- حجاوي أحمد، إشكاليات تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وعلاقتها بالتنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2011م).
- خالد صبحي حبيب، مدى اراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، (غزة: الجامعة الاسلامية غزة، عمادة الدراسات العليا، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، رسالة ماجستير منشورة، 2011م).
- رحاب قريب الله الإمام، دور محاسبة التنمية المستدامة في ترشيد القرارات، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2016م).
- رحمانية دليلة، تنمية الموارد البشرية في ظل التنمية المستدامة وأفاق تحقيقها في مؤسسة اقتصادية، دراسة حالة مركب تكرير البترول prik، (الجزائر: جامعة 20 اوت 1955م كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م).
- زينب إمام عبد الحفيظ، القياس والتقدير المحاسبي عن عمليات التنمية المستدامة، (مصر: جامعة حلوان، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2013م).
- سعيدي سيف حنان، القياس المحاسبي والتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية، (الجزائر: جامعة قسنطينة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2014م).
- طارق حبيب مصطفى حسابو، دور الأصول غير الملموسة في تحقيق الميزة التنافسية في منشآت الأعمال، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2014م).
- الطيب محي علي عبد الرحيم، دور المحاسبة البيئية في استخدام التنمية الإقتصادية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2008م).
- عباس عبد الرحمن آدم، محاسبة التنمية المستدامة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، 2017م).

- عبد القادر عويثان، تحليل الأثار الاقتصادية للمشكلات البيئية في ظل التنمية المستدامة، (الجزائر: جامعة سعد، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).
- عذبة نزال، عمر ابوحجلة، اثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية لشركة الاتصال الفلسطينية من وجهة نظر العملاء، (فلسطين: نابلس، رسالة ماجستير منشورة ، 2011م).
- على عدنان عودة، اهمية استخدام منهج التكلفة المستهدفة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، (غزة، فلسطين: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م).
- عمر محمد الرفيق الفضل ، أثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية في الشركات السودانية، (السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير منشورة، 2016م).
- عوض عمر العوض، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي عن القوائم المالية للمنشآت الصناعية، (السودان: جامعة النيلين كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2012م).
- فالح عبدالقادر الحوري وآخرون ، ادارة الصورة الذهنية للمنظمات الاردنية في اطار واقع المسؤولية الاجتماعية ، دراسة ميدانية في شركات الاتصالات الخلوية الأردنية، (الأردن: كلية الاقتصاد الادارية ، جامعة العلوم التطبيقية رسالة ماجستير غير منشورة ، 2008م).
- فتحية طويل، 2013م، التربية البيئية ودورها في التنمية المستدامة - دراسة ميدانية بمؤسسات التعليم المتوسط، (الجزائر: جامعة سعد خيس، كلية العلوم الانسانية والاجتماعية، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013م).
- فضل كمال سالم، مدي اهمية القياس والافصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية واثره على اتخاذ القرارات الادارية، (فلسطين: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).
- فهد راعي الفحاء ، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، (بيروت: جامعة الشرف الأوسط ، قسم المحاسبة ، كلية الاعمال، رسالة ماجستير منشورة ، 2012م).
- فؤاد محمد حسين الحميدي، الابعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، (العراق: الجامعة المستنصرية، رسالة دكتوراه فلسفة في ادارة الاعمال، كلية الادارة والاقتصاد، 2004م).

- محمد ابولصنام وبن فرج زويطة ، العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة، (الجمهورية الجزائرية: جامعة يحي فارس المدية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م).
- محمد سالم اللولو ، مدى امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية الجامعة الاسلامية، (غزة: فلسطين ، رسالة ماجستير غير منشورة 2009م).
- محمد عامر العذارى، أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية، (العراق: دراسة تطبيقية جامعة القادسية، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، رسالة ماجستير منشورة 2017م).
- محمد فلاق ، قدور بناقلا، المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الجزائرية، جيرزي ، مويليس ، نجمة التحول من العمل الخيري الى العطاء الذكي (الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).
- مشري محمد الناصر، دور المؤسسات المتوسطة والعابرة والمصغرة في تحقيق التنمية المحلية المستدامة - دراسة الاستراتيجية الوطنية لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، (الجزائر: جامعة درجات عباس، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011م).
- منير جمعة القطاطي، منافع الإفصاح عن التكاليف البيئية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2007م).
- مهاوات لعبيدي، القياس المحاسبي للتكاليف البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية لتحسين الاداء البيئي، (الجزائر: جامعة محمد خضير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، اطروحة دكتوراه منشورة، 2014م).
- نزال، عذبة، وابوحجلة، عمر، اثر المسؤولية الاجتماعية على الميزة التنافسية لشركة الاتصال الفلسطينية من وجهة نظر العملاء، (فلسطين : نابلس، رسالة ماجستير منشورة، 2010م).
- النسور، رابعة سالم، أثر تبني انماط المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الميزة التنافسية، (عمان: جامعة الشروق الاوسط، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م).

- نسيبة بكماش، المسؤولية الاجتماعية في البنوك التجارية بين النظرية والتطبيق، (الجزائر: جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، مذكرة مكملة لنيل درجة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2014م).
- نوفان حامد محمد العلمات، القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية، (سوريا: جامعة دمشق، اطروحة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة 2010م).
- هادية النور محمد نور الهدي، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات التنمية المستدامة في تحقيق الميزة التنافسية لمنظمات الأعمال السودانية، (السودان: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، 2018م).
- هاني محمد خليل، مدي تأثير تطبيق حكومة الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين، (فلسطين: غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2009م).
- ياسر على محمود عودة، المشاركة السياسية (الاتجاه والممارسة) وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية وتأثير الاقران دي طلبة جامعة القدس المفتوحة، (فلسطين: كلية التربية، الجامعة الإسلامية، قسم علو النفس، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م).
- يحيى مسعودي، إشكاليات التنمية المستدامة في ظل العولمة في العالم الثالث - حالة الجزائر، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، ، 2009م).
- يوسف بوخلخال، المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية، (الجزائر: جامعة الاغواط،، مداخل في محور المشاركة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، د.ت).
- يوسف هارون خميس، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية لرفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال، (السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، 2015م).
- يوسف هارون محمد ، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الاداء المالية لمنشآت الأعمال - دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات، (السودان: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2015م).

### 3/ المجالات والدورات العلمية

- ابراهيم عمر ، نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في شركات المساهمة الصناعية الاردنية - واقع وتطلعات ، (دمشق: مجلة جامعة دمشق ، المجلد 19، العدد الثاني ، 2003 م).
- إسلام محمد شاهين، التنمية المستدامة ومؤشراتها في مصر، (القاهرة: المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد 27، العدد الرابع، الجزء الأول، 2013م).
- بلال فائز عمر ، اسحق محمود الشعار ونضال عمر زلوم، أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، (الاردن: مجلة العلوم الادارية ، المجلد 41 ، العدد 2 ، 2014 م).
- حسين علي كريم، التنمية المستدامة في ظل التخطيط الحضري لمدينة عنه، (العراق: مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 12 العدد 28، 2020م).
- حنان عبد الخضر هاشم، واقع ومتطلبات التنمية المستدامة في العراق، (بغداد: جامعة الكوفة، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد (21)، 2011م).
- زغرب، حمدي شحادة، وابوعودة، علي، اهمية استخدام منهج التكلفة المستخدمة في تحسين كفاءة تسعير الخدمات المصرفية، (غزة: مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية، دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، 2012م).
- زينب حسان النابلسي ، د. ايمان المهنيين، ا. ديابلا محمد الضبيعي ، أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية على تحقيق ميزة تنافسية لدى المصارف الاسلامية العاملة في الاردن، (الاردن: جامعة البلقاء التطبيقية، قسم العلوم المالية والمصرفية، المجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية 2018م).
- طه أحمد حسن ارديني ، الإفصاح المحاسبة للمسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح، (العراق: جامعة الموصل - كلية الاقتصاد والادارة ، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 83 ، العدد 28 ، 2006 م).
- عبد الرحمن عادل خليل، د. الزين عبد الله بابكر، دور محاسبة التنمية المستدامة في تحسين مستوي الإفصاح الاختياري للمنشآت الصناعية، (السودان: جامعة النيلين، مجلة كلية التجارة، المجلد (3)، العدد (3)، ديسمبر 2016م).
- عبد الرحمن عنتر، إدارة الجودة الشاملة كتوجه تنافسي في الشركات المعاصرة، (مصر: مجلة الباحث، عدد6، 2010م).

- عبدالرزاق" محمد سعيد " الفرخ ورياض محمد الهنداوي، مدى الافصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة دراسة حالة الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان لعامي 2007 ، 2008 ، (الأردن: المجلة الاردنية في ادارة الاعمال المجلد 7 ، العدد 2 ، 2011م).
- عدنان مناتي صالح، التنمية المستدامة في الاقتصاد النامي بين التحديات والمتطلبات، (بغداد: جامعة بغداد، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد (49)، 2014 م ).
- عصام فهد الربيع، المحاسبة عن التنمية المستدامة من منظور الشركات الإنتاجية، (دمشق: الجامعة الدولية الخاصة للعلوم والتكنولوجيا، كلية الأعمال والتمويل، المجلة العربية للإدارة، مجلد (28)، العدد (2)، 2008م).
- عفت ابو بكر محمد الصاوي ،نموذج مقترح الافصاح المحاسبي عن تقرير الاستدامة ، (القاهرة: مجلة جامعة القاهرة كلية القاهرة المجلد 49، العدد2، د.ت).
- عماد يوسف الشيخ سليمان سند السبوع، مدى تطبيق محاسبة المسؤولية في الفنادق الأردنية- دراسة ميدانية، (الأردن: عمان مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية - المجلد التاسع- العدد الثاني، 2009م).
- فهيم أبو العزم محمد، معوقات الإفصاح البيئي في التقارير البيئية، (الرياض: مجلة الإدارة العامة، المجلد (45)، العدد (1)، 2005م).
- محمد الشريف منصور، دور وأهمية كل من التجارة وأسواق المال في الشركة في تحقيق التنمية لدي البلدان النامية، حالة الجزائر، (مصر: جامعة حلوان، المجلة العلمية للبحوث والدراسات، العدد (1)، 2008م).
- محمد على لطفي، استخدام اساليب تخفيض تكلفة دورة حياة المنتج لتحسين اداء الشركات الصناعية وزيادة قدرتها التنافسية، (القاهرة: جامعة عين شمس، مجلة الفكر المحاسبي، دراسة تطبيقية، العدد1، 2010م).
- مطانيوس منحول، د. عدنان غانم، نظرية الإدارة والبيئية ودورها في التنمية المستدامة، (دمشق: جامعة دمشق، كلية الإقتصاد، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (25)، العدد الثاني، 2009م).
- ناصر مداد، التنمية المستدامة وتحدياتها في الجزائر، (الجزائر: جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية، مجلة بحوث اقتصادية وعربية، ب.ت).
- ياسين ميسر فتحي المشهداني، الحوكمة ودورها في تعزيز استراتيجيات التنمية المستدامة، (العراق: مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 12 العدد 28، 2020م).



– يوسف محمد جربوع ، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة، دراسة استكشافية للآراء المدربين الماليين ورؤساء اقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة / فلسطين، (فلسطين: مجلة الجامعة الاسلامية ، سلسلة الدراسات الانسانية، المجلد الخامس عشر ، العدد الأول 2006م).

#### 4/ المؤتمرات العلمية:

- الأمم المتحدة، تقرير أهداف التنمية المستدامة، (نيويورك، 2017م).
- الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الامارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2019م).
- الأمم المتحدة، تقرير مؤشر ولوحات متابعة أهداف التنمية المستدامة، (الامارات العربية المتحدة: أكاديمية الإمارات الدبلوماسية، 2017م).
- جميلة الجوزي، أهمية المحاسبة البيئية في إستدامة التنمية، (الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المؤتمر الدولي حول سلوك المؤسسة الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة والعدالة الإجتماعية، 20 – 21 نوفمبر 2012م).
- حارث كريم العاني، دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الإجتماعي للمؤسسات الصناعية، (البحرين: جامعة البحرين، كلية العلوم الإدارية والمالية، المؤتمر العلمي الرابع، 2005م).
- صالح السحيباني، المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشارك القطاع الخاص للتنمية، (لبنان: المعهد الوطني للتخطيط، المؤتمر الدولي حول القطاع الخاص في التنمية، 2009م).
- طارق راشي ، دور تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم زيادة وتنافسية منظمات الأعمال، (الرياض: المؤتمر العالمي التاسع للاقتصاد والتمويل الاسلامي المنظم بعنوان النمو والعدالة والاستقرار من منظر اسلامي ، 2013م).
- عادل عبد الرشيد عبد الرزاق، تعزيز إستفادة العالم الإسلامي من التوافق بين نظام الوقف الإسلامي للتنمية المستدامة، (صنعاء: جامعة قائمة، الملتقى الدولي حول مقومات تحقيق التنمية المستدامة في الإقتصاد الإسلامي، 3-4 ديسمبر، 2012م).

- عبد العزيز بن الغامدي، تنمية الموارد البشرية ومتطلبات التنمية المستدامة، (بيروت: جامعة نايف للعلوم الأمنية، ورقة عمل مقدمة للملتقى العربي الثالث للتربية والتعليم، 23-24 أبريل، 2016م).
- محمد فلاق، المسؤولية الاجتماعية لشركات الاتصالات الجزائرية جيزي موبيلس نجمة، التحول من العمل الخيري الى العطاء الذكي، مداخلة في محور المشاركة، الملتقى الدولي الثالث حول: منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية، (الجزائر: جامعة بشار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، يومي 15\16 فيفري 2012م).
- مسعود شريقي، كريمة حاجي، ثقافة منظمات الاعمال والسلوك الاخلاقي لممارستها، الملتقى الثالث حول منظمات الاعمال والمسؤولية الاجتماعية، (الجزائر: جامعة بشار، يومي 14 و15 فيفري 2012م).
- معموري، صورية، والشيخ، هجيرة، محددات وعوامل نجاح الميزة التنافسية في المؤسسات الاقتصادية، الملتقى الدولي الرابع، حول المنافسة والإستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية، (الجزائر: جامعة حسبية بن بوعلي بالشلف، كلية العلوم الاقتصادية، -2009م).
- مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية، كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع الاتجاهات والقضايا الراهنة، (الامم المتحدة، نيويورك وجنيف، 2004م).
- نصر الدين بن مسعود، محمد كنوش، واقع اهمية وقيمة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاجتماعية مع دراسة استطلاعية على احدي المؤسسات الوطنية، (الجزائر: جامعة بشار، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى الدولي الثالث، يومي 14 و15، 2012م).
- هادي رضا الصفار، المحاسبة عن البيئة المستدامة، (عمان: المؤتمر العلمي الدولي السادس، أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، 17 - 19 أبريل 2006م).
- هادي رضا الصفار، المحاسبة عن التنمية المستدامة، (عمان: جامعة الزيتونة، المؤتمر العلمي الدولي السادس، بعنوان أخلاقيات الأعمال ومجتمع المعرفة، 2006م).

## 5/ الكتب الانجليزية:

- Daviss, B, (1999) “ Profits from principles” the futurist. March.9. 111-131
- Dunn, Philip, E. (2002). **Responsibility Accountin g**, Online-Available: <http://www.accglobal.com>
- Frank den hord and all, **managing corporate social responsibility in action talking**, USA, 2007, P10.

- Frank Den Hord and All, **managing corporate social responsibility in action talking**, USA,2007, p10.
- Gary, R.H "**Accounting and Environments : An Exploation Of the Challenge of Gently Accounting for Accountability**"1992,P399.
- Horngren, T., Sandem, L, Stratton, M. (2005). **Management and Cost Accounting**. (3st ed) London, Prentice -Hall.
- Lin, Jun,. Yu. Zengbiao (2002), **Responsibility cost control system in China: a case of management accounting application**, **Management Accounting Research**, Online Available: <http://www.idealibrary.com>
- Martine, Cools,. Regine, Slagmulder .Tax – Compliant Transfer Pricing and Responsibility Accounting - **Journal of Management Accounting Research**, . (2010). (Vole21), and P163, On-Line: Available: [https://lirias.kuleuven.be/bitstream/.../1/afi\\_0930.pdf](https://lirias.kuleuven.be/bitstream/.../1/afi_0930.pdf)
- Michel. M, **Cost Accounting**, Mac Graw-Hill Book Company, N.Y, USA,1997, p26.
- Okafor Tockukwn, **Natural Resources Accounting and Sustainable Development, 2012.**
- Okoye, Emma Ik' **Improvement of Managerial Performance in Manufacturing Organizations - An Application of Responsibility Accounting** (March, 17, 2011). Journal of the Management Sciences, Vol. 9, No. Online-Available: <http://ssrn.com/abstract=1788827>

6 / المواقع الإلكترونية

- e.sudan.gov.sd
- Sudaneseonline.com/
- m.marefa.org

الملاحق



ملحق رقم (1)



الاستبانة

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

السيد /..... المحترم

،، السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته ،،

الموضوع: استبانة

يطيب لي إفادتكم بأني اقوم بعون الله تعالى بأجراء دراسة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة والتمويل بعنوان (محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة ودعم الميزة التنافسية بقطاع الاتصالات - دراسة تحليلية على عينة من شركات الاتصال بالسودان)

ارجو شاكره التكرم بقراءة عبارات الاستبانة المرفقة وإبداء آرائكم عليها ويسعدني ويشرفني جداً أن اتلقى مشاركتكم القيمة من خلال خبراتكم العلمية والعملية لتكملة هذا البحث حتي يكون اضافة حقيقة للعلم والمعرفة ، علماً بأن البيانات المقدمة سوف تستخدم بغرض البحث العلمي وستعامل بسرية تامة :

ولكم كل الشكر والتقدير

الباحثة : صفاء موافى حمد النيل

0915106876

**القسم الأول : البيانات الشخصية :**

الرجاء وضع علامة ( ✓ ) امام الخيار الذي يناسبك:

**1. الفئة العمرية:**

- أ/ أقل من 30 سنة ( )      ب/ 30 وأقل من 40 سنة ( )  
ج/ 40 وأقل من 50 سنة ( )      د/ 50 وأقل من 60 سنة ( )  
هـ/ 60 سنة فأكثر ( )

**2. المؤهل العلمي :**

- أ/ بكالوريوس ( )      ب/ دبلوم عالي ( )  
ج/ ماجستير ( )      د/ دكتوراه ( )  
هـ/ أخرى ( )

**3. التخصص العلمي:**

- أ/ محاسبة ( )      ب/ ادارة اعمال ( )      ج/ اقتصاد ( )  
د/ نظم معلومات محاسبة ( )      هـ/ دراسات مالية ومصرفية ( )      و/ اخرى ( )

**4. المسمى الوظيفي:**

- أ/ رئيس تنفيذي ( )      ب/ مدير اداره ( )      ج/ مدير قطاع ( )  
د/ مراجع ( )      هـ/ محاسب ( )      و/ اخري ( )

**5. فترة سنوات الخبرة :**

- أ/ أقل من 5 سنوات ( )      ب/ من 5 سنوات وأقل من 10 سنوات ( )  
ج/ من 10 سنوات وأقل من 15 سنة ( )      د/ 15 سنة فأكثر ( )

## القسم الثاني: قياس متغير الدراسة

الرجاء وضع علامة ( ✓ ) امام مستوي الموافقة المناسب .

### المحور الأول: محاسبة المسؤولية الاجتماعية

العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
<b>البعد الأول : البعد الاقتصادي</b>					
1. الهدف الرئيسي للشركة هو تحقيق أكبر قدر من الربح					
2. تسعى الشركة جاهدة لخفض تكاليفها					
3. تسعى الشركة لتحقيق أعلى عائدات للمساهمين					
4. تحافظ الشركة على مستوى عالي من المنافسة					
5. تحافظ الشركة على مستوى عالي من كفاءة الأداء					
<b>البعد الثاني : البعد القانوني</b>					
1. تلتزم الشركة في أعمالها بالإطار القانوني للمجتمع					
2. تحاول الشركة عدم خرق القوانين والتشريعات					
3. تلتزم الشركة بجميع القوانين والتشريعات للدولة حتى إذا كان ذلك مكلفاً لها					
4. تعمل الشركة بطريقة تتفق مع توقعات الحكومة والقانون					
5. يحدد نجاح الشركة بمبدأ تحقيقها بالالتزامات القانونية					
<b>البعد الثالث : البعد الأخلاقي</b>					
1. لا تساوم الشركة على المعايير الأخلاقية للمجتمع من أجل تحقيق أهدافها					
2. تتجنب الشركة إلحاق أي ضرر مهما كان الثمن					

					3. تتقاضى عن بعض الأخلاقيات لتحقيق مكاسب اقتصادية
					4. تحترم الشركة المعايير الأخلاقية الجديدة التي قام المجتمع بتبنيها
					5. تلتزم الشركة بالنزاهة والتصرفات الأخلاقية الي أبعد من مجرد امتثال للقوانين والتشريعات
<b>البعد الرابع : البعد الإنساني</b>					
					1. تعمل الشركة بشكل مستمر على تحفيز العمل الطوعي
					2. يتعين على الشركة تخصيص موارد لدعم الثقافة والفنون
					3. تعمل الشركة بطريقة تتوافق مع تطلعات المجتمع الإنسانية والخيرية
					4. تقوم الشركة بتقديم المساعدة للمؤسسات التعليمية الخاصة والعامة
					5. تدعم الشركة المشاريع التي من شأنها المساعدة في رفاهية المجتمع

### المحور الثاني: التنمية المستدامة

العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
<b>البعد الأول : البعد الاقتصادي</b>					
					1. تعزيز النمو الاقتصادي المطرد والشامل للجميع
					2. اقامة بني تحتية قادرة علي الصمود
					3. تحفيز التصنيع وتشجيع الابتكار
					4. ضمان وجود استهلاك وانتاج مستدامة
					5. ضمان حصول الجميع بتكلفة ميسوره علي خدمات .
القضاء علي الفقر والجوع وتوفير الامن الغذائي					



					<b>البعد الثاني : البعد البيئي</b>
					1. اتخاذ اجراءات عاجلة للتصدي لتغير المناخ واثاره
					2. الحافظ علي الموارد البحرية والمحيطات واستخدامها علي نحو مستدام
					3. حماية النظم الايكولوجية والبرية وترميمها وادارة الغابات علي نحو مستدام
					4. مكافحة التصحر ووقف فقدان التنوع البيولوجي
					5. ضمان توفر المياه وخدمات الصرف الصحي وادارتها اداره مستدامة
					<b>البعد الثالث : البعد الاجتماعي</b>
					1. التشجيع علي اقامة مجتمعات مسالمة من اجل تحقيق التنمية المستدامة
					2. امكانية وصول الجميع الي العدالة وبناء مؤسسات فعالة وخاضعة لمساءلة
					3. الحد من انعدام المساواة داخل البلدان وفيما بينها
					4. جعل المدن والمستوطنات البشرية امنة وقادرة علي الصمود ومستدامة
					5. ضمان تمتع الجميع بأنماط عيش صحية بالرفاهية في جميع الاعمار

### المحور الثالث: الميزة التنافسية

العبرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
<b>البعد الأول : بعد التميز</b>					
					1. تشجيع الشركة موظفيها علي المبادرات للارتقاء بالخدمة بما يميزها عن الشركات الاخرى
					2. لدي الشركة برنامج سنوي للمشروعات الابداعية بالخدمة المقدمة
					3. تقوم الشركة بإجراء دراسات مسحية لتحديد حاجات العملاء ورغباتهم بشكل مستمر.
					4. تتبني الشركة مواصفات ضمان الجودة بشكل صارم في جميع الاقسام
					5. لدي الشركة توجه وخطة واضحة للعمل من اجل الحصول علي جوائز للجودة.
<b>البعد الثاني : بعد الاستجابة</b>					
					1. تتسم الشركة بسرعة المواكبة مع التطورات الجديدة في مجال تقديم الخدمات.
					2. تتمتع الشركة بسرعة تقديم الخدمات في مواعيد حسب حاجات العملاء
					3. للشركة القدرة علي تلبية التغيرات المطلوبة في خدماتها.
					4. تتميز الشركة بقدرة عالية علي تلبية حاجات كافة فئات المتعاملين
					5. تتميز الشركة بسرعة الاستجابة في تتبني تكنولوجيا المعلومات .

البعد الثالث : بعد الابداع				
				1. يحرص العاملون بالشركة علي تنمية وتطوير افكارهم ومهاراتهم في العمل.
				2. يحرص العاملون بالشركة علي اكتساب مهارات جديدة في العمل
				3. يقوم العاملون بالشركة الاقتراحات الهادفة الي انجاز العمل بدقة
				4. يسعى العاملون دائما لإيجاد طرق جديدة لتسهيل استخدام التكنولوجيا الحالية
				5. يمتلك العاملون بالشركة مهارات متعددة تجعلهم قادرين علي اداء أكثر من وظيفه او عمل

بسم الله الرحمن الرحيم

## ملحق رقم ( 2 )

### محكمو الاستبانة

الرقم	الاسم	الدرجة العلمية	العنوان
1	أ.د. الهادي آدم محمد	بروفيسور	جامعة النيلين
2	أ.د. إبراهيم فضل المولى البشير	بروفيسور	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
3	د. مصطفى نجم الدين البشاري	استاذ مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
4	د. محمد الناير محمد النور	استاذ مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
5	د. عماد الدين محمد إبراهيم إيان	استاذ مشارك	جامعة الملك خالد المملكة العربية السعودية
6	د. محمد حسن أزرق	استاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
7	د. إسماعيل عثمان النجيب	استاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
8	د. إبراهيم عبد الرحمن أحمد	استاذ مساعد	جامعة الرباط الوطني
9	د. تماضر الصادق بابكر محمد	استاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
10	د. هدى سراج الدين محمد	استاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
11	د. سهير محمد سليمان محمد أحمد	استاذ مساعد	جامعة المغتربين