

## الاستهلال

قال تعالى: { فتبسم ضاحكاً من قولها وقال  
رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي  
أنعمت عليّ و عليّ والدي وأن  
أعمل صالحاً ترضاه وأدخلني برحمتك  
في عبادك الصالحين }

سورة النمل، الآية 19

صدق الله العظيم

## الإهداء

إلى روح والدتي التي غرست في بذور الإيمان ، وزرعت في نفسي حب العلم وأهله والتي  
انتقلت إلى ربها قبل أن ترى ثمرة غرسها .  
إلى والدي أطال الله عمره وجزاه الله خير الجزاء  
إلى الصابرة المحتسبة ، رفيقة الدرب ، شريكة العمر وزوجتي الحبيبة المخلصة عرفاناً بفضل ،  
وتقديرًا لبذل .

إلى الساعين على دروب الحياة في مقتبل العمر والمنتظرين على شرفات الأمل للحظة اللقاء  
أبنائي الأعزاء ..... أسأل الله أن يوفقهم  
إلى روح أخي صبحي يرحمه الله فقد ترك في جرحاً لن يندمل أبداً

إلى كل من قدم لي المساعدة والعون لإنجاز هذه الدراسة .  
إلى كل هؤلاء : أهدي جهدي هذا ، حباً واعتزازاً

الباحث

## الشكر و العرفان

الله الحمد من قبل ومن بعد ، والصلاة والسلام على النبي محمد وعلى آله و صحابته  
أجمعين .

أتقدم بوافر الشكر وجزيله إلى جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا التي أتاحت لي  
فرصة التحضير بها ، كما وأسدي كل تقديري و عرفاني إلى أستاذي الجليلين للبروفيسور عبد  
الماجد عبد الله حسن أستاذ المحاسبة بكلية العلوم الإدارية في جامعة أم درمان الإسلامية  
ولأستاذ الدكتور بابكر إبراهيم الصديق رئيس قسم المحاسبة والتمويل بجامعة السودان للعلوم  
والتكنولوجيا اللذين كانا لي نعم المرشد و خير الدليل ، في جميع مراحل البحث دون أن يكلا  
أو يملا و اللذين ما بخلا علي بالجهد ولا بالمعرفة ، و طالما جادا بالكثير من وقتهما الثمين  
في سبيل الآخرين فليجزهما الله عني خير الجزاء .

كما أشكر جميع الأساتذة الأجلاء الذين ساهموا بكل ما لديهم من أجل أن نتعلم ما  
ينفعنا وينفع أوطاننا لنبني بيت العز والشرف .

والشكر كل الشكر لجميع الأساتذة بجامعة السودان كلية الدراسات التجارية و نسأل الله  
أن يجزيهم عنا خير الجزاء ، كما أتقدم بوافر الشكر لإخواني و رفقاء دربي الذين أعانوني فما  
بخلوا علي لما قدموه من تعاون و تشجيع فكانوا نعم الزملاء .

## مستخلص البحث

تتلخص مشكلة هذه الدراسة في قصور أساليب المحاسبة المالية عن توفير معايير لقياس نتائج الأنشطة الاجتماعية والبيئية للوحدات الاقتصادية ؛ مما زاد من اهتمام الفكر المحاسبي بالمحاسبة عن التكاليف الاجتماعية والبيئية باعتبار أنها تمثل التوسع المحاسبي المطلوب لقياس الأداء الاجتماعي والبيئي لتلك الوحدات واعداد التقرير والقوائم الاجتماعية والبيئية التي تظهر مدى وفاء هذه الوحدات بمسئولياتها المتمثلة في الأنشطة الاجتماعية والبيئية وهي بصدد اتخاذ القرارات بالوحدات الاقتصادية بما يحقق التوافق بين مصلحتها ومصلحة أفراد المجتمع .

هدفت الدراسة إلى معالجة هذه المشكلة من خلال دراسة موقف المحاسبة من تكاليف المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمشروع ومحاولات قياسها وعرضها وتقديم نموذج للمحاسبة عنها وتقويمها ، كما تهدف الدراسة إلى الكشف عن العلاقة بين المحاسبة عن التكاليف البيئية والاجتماعية واتخاذ القرارات المتعلقة بها ، وتقديم نموذج للمحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية وذلك من خلال مناقشة المداخل المختلفة لقياس العمليات المرتبطة بالمسؤولية البيئية والاجتماعية للمشروع توصلنا لأسس قياس تلك العمليات .

تظهر لنا أهمية الدراسة في كونها تمثل إضافة للدراسات السابقة عن الإطار الفكري والتطبيقي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية واختبار مدى تطبيقها في منظمات الأعمال في دولة الإمارات العربية المتحدة ، كما تكتسب أهميتها من كونها تطرق مسائل مهمة في دراسة الجدوى ، وذلك بالإشارة إلى قياس التكاليف البيئية والاجتماعية وإدراجها في دراسة تقويم المشروعات وبيان أثارها على القوائم المالية وعلى اتخاذ القرارات في منظمات الأعمال .

لتحقيق أهداف الرسالة قام الباحث باختبار صحة الفروض التالية :

- 1 - إن التقرير عن معلومات التكاليف البيئية والاجتماعية جزءاً من المبادئ المحاسبية ومستوى متقدم من مستويات المحاسبة .
- 2 -أساليب المحاسبة المالية التقليدية لا توفر معلومات كافية للإدارة والمستخدمين تساعد في ترشيد اتخاذ القرارات .
- 3 - يمكن قياس الإسهامات البيئية والاجتماعية للمشروع .
- 4 - يمكن إعداد التقارير التي تفصح عن الأداء البيئي والاجتماعي للمشروع .
- 5 - اتجاه متخذي القرارات في منظمات الأعمال في دولة الإمارات العربية المتحدة بصفة عامة لأخذ مواقف ايجابية نحو موضوع المحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية .
- 6 - للتكاليف البيئية والاجتماعية تأثير إيجابي على تقويم منظمات الأعمال .

لتحقيق أهداف وفروض الدراسة اعتمد الباحث في دراسته على المناهج التالية:

- المنهج الاستنباطي : للتعرف على أبعاد مشكلة الدراسة ووضع الفروض المنطقية بموضوع الدراسة.
- المنهج التاريخي : للوقوف على الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة ، وإعطاء خلفية عن الشركة موضوع التطبيق .
- المنهج الاستقرائي : لاختبار مدى صحة فروض الدراسة.
- المنهج الوصفي : من خلال أسلوب دراسة الحالة حيث قام الباحث بإجراء الدراسة الميدانية لتوضيح مدى اهتمام ومسؤولية المحاسبين عن المحاسبة الاجتماعية والبيئية في منظمات الأعمال في دولة الإمارات العربية المتحدة .

ومن خلال الدراسة ، توصل الباحث إلى نتائج تثبت صحة جميع الفروض وهي :

1. إن تقسيم أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية إلى مجالات متعددة مثل: مجال العاملين، مجال البيئة، مجال المجتمع المحلي، مجال المنتج، مجال المستهلك، يسهل عملية الإفصاح والقياس بنفقات تلك الأنشطة يوفر المعلومات المطلوبة من كل مجال مما يحقق أهداف نظام المحاسبة الاجتماعية والبيئية.
- 2 . يمكن تطبيق بعض فروض المعايير الإفصاح والقياس المطبقة في المحاسبة المالية في محاسبة أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية، مثل: فرض الشخصية المعنوية، فرض الاستمرارية ، فرض الدورية ، فرض وحدة النقود و من المعايير : معيار التكلفة التاريخية، معيار الموضوعية ومعيار الحيطة والحذر.
- 3 . أن التقرير المحاسبي عن التكاليف البيئية والاجتماعية يساعد في عمليات ترشيد القرارات المبنية على الحقائق ، لأنه في ظل غياب معلومات عن التكاليف البيئية فإن الإدارة لا تملك سوى إحساس عام غير مؤيد بالمستندات عن حجم وسلوك تلك التكاليف .
- 4 . أوضحت العديد من الدراسات التي تطرق لها الباحث، أن الأساليب التقليدية للمحاسبة، تتجاهل التقرير عن التكاليف البيئية والاجتماعية ، والتي تعتبر ضرورية للإدارة في اتخاذ القرار، الأمر الذي يقلل من فاعلية المحاسبة في توفير المعلومات .
- 5 . إن استخدام الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية مثل محاسبة تكاليف الأنشطة وإدارة الجودة ، يساعد على تتبع وقياس التكاليف وذلك من خلال تطبيق نظام التكلفة الكلية، بخلاف الأساليب التقليدية التي لا تأبه لذلك .
- 6 - إمكانية التطبيق العملي للنموذج المقترح لقياس المسؤولية البيئية والاجتماعية للشركة ، والتقرير عنها دون أن يلقي ذلك على الشركة أعباء تفوق إمكاناتها المادية أو الفنية .

- 7 . قابلية القوائم والتقارير المقترحة للفهم من قبل مستخدميها .
- 8 . إن متخذي القرارات في الشركات المساهمة الإماراتية بمختلف القطاعات ( صناعي ، مالي ، تأمين ، خدمات ) يدركون مفهوم المحافظة على البيئة بمعناه الواسع ولديهم اتجاه إيجابي نحوه .
- 9 . قيام المنشآت بتحمل مسؤولياتها البيئية والاجتماعية اتجاه المجتمع يؤكد الأثر الإيجابي لذلك .

وتأسيساً على النتائج السابقة يقدم الباحث التوصيات الآتية :

- 1- حث المحاسبين للاهتمام والبحث عن الطرق التي تمكن من وضع أداء أنشطة المسؤولية البيئية والاجتماعية من ضمن البيئة المحاسبية.
- 2- اهتمام المنظمات والهيئات المهتمة بالمجال المحاسبي بإصدار المعايير الخاصة والمبادئ التي تنظم عمل التكاليف الاجتماعية والبيئية كفرع من فروع المحاسبة .
- 3- ضرورة إلزام الشركات عند القيام بالمشروعات الجديدة ، أن تتضمن دراسات الجدوى الاقتصادية لهذه المشروعات، إجراء دراسة جدوى بيئية اجتماعية يمكن من خلالها تحديد التكاليف البيئية والاجتماعية للمشروع و ألا يتم التصديق على إقامة المشروع دون إجراء هذه الدراسة له .
- 4- الاهتمام بإجراء المزيد من الدراسات والبحوث اللازمة لوضع نموذج محاسبي عن التكاليف البيئية والاجتماعية بحيث يكون سهل الفهم والتطبيق معاً لتتمكن الشركات من تطبيقه بتكلفة مقبولة .
- 5- إعلام مدراء الشركات الخاصة والحكومية بالأثر الإيجابي لمراعاة الآثار الاجتماعية والبيئية للمشروع عند إعداد دراسة الجدوى ، وأن يتم في المقابل بيان الأضرار الناجمة عن عدم مراعاة ذلك .

## The research Extract

Due to the financial accountancy disability to save measurable criterion to environmental and social activities of the economic units, consequently, this paid great attention to accounting thought of accountancy in regard to its required accounting expansion and environmental representation to measure social and environmental performance, prepare social and environmental reports and lists that reflect the units amount of implementation to what relate to make decisions putting into consideration the balance between its interest and society citizens interests.

This study aimed at tackling the dilemma by studying accountancy views of environmental and social cost to the project and its trials to measure, project and introduce a model to accountancy. Also, it tries to discover the relationship between social and environmental costs and accountancy and made consistent decisions and introduces an accountancy model about the environmental and social responsibility by discussing different approaches to measure connected operations with environmental and social projects responsibility to put measurable operations bases. The value of study is an addition to the previous studies that connected to the intellectual and applicable field of accountancy about environmentalism, socialism and measures the applicable validity in business organizations in the UAE in addition to measure environmental and social costs ,show its influences on The financial lists and make decisions study in business organizations to reach study targets.

The researcher testified hypotheses and concluded that;

- The project is responsible for the profits from the environmental, social and economic fields.
- The report about environmental and social costs information is apart of accountancy principles and accountancy level progress.
- The rejection of business organizations decision makers in the UAE to be positive in what relate to environmental and social responsibility of accountancy topic.
- Traditional financial accountancy techniques are unable to provide sufficient information to administration and users that guide them in making decisions.

- Environmental and social contribution of the project can be measured. The reports that declare about environmental and social performance of the project can be prepared.
- Environmental and social assignments have positive influences on business organization evaluations.

To achieve the study goals and hypotheses the researcher depended on:

- Deductive approach to know the study problem dimensions and assume study topic logical hypotheses.
- Historical approach to know previous studies related to the study topic.
- Inductive approach to testify the study hypotheses validity range.
- Descriptive approach through study case in which the researcher did the study to show the interest and responsibility of accountants about social and environmental accountancy in business organizations in the UAE.

Through the study, the researcher's consequences proved the hypotheses correct.

- 1- The environmental and social accountancy information is a principal part and level of accountancy principles and levels because of its help in rationalizing in making decisions operations that build on facts.
- 2- The absence of minority and majority indicators of environmental and social activities lead to the environmental and social performance ignorance of the business organizations as a result to these activities measure difficulty.
- 3- Various studies showed that traditional accountancy methods ignore the environmental and social cost report which represent an administration necessity in making decisions
- 4- Using the administrative accountancy modern methods like activities costs accountancy and quality management help in pursuing and measuring the assignments by applying the total costs system rather than ignorance traditional methods.
- 5- The possibility of suggested model scientific application to measure the environmental and social company

responsibility and report about it without putting excessive burdens on the company technical and financial capacities.

- 6- Suggested reports and lists validity to comprehend their clients in which the profit list shows the environmental and social burdens range that company selectively and obligatory bears more ever.

Recommendations of the researcher based on previous results

1. Urge accountants to interest in and look for ways that enable to put the environmental and social performance activities within the environment of accountancy.
2. The concerned agencies and organizations in issuing special principles and criterion that organize the work of environment and social costs as an accountancy branch.
3. on doing projects ,companies must keep economic studies to these projects
4. The growing interest of doing necessary studies and researches to establish on an accounting model about environmental and social costs where it is easier both on comprehension and application to make companies be able to apply it within acceptable cost.

## فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
أ	الاستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والعرفان
د	مستخلص البحث
ز	The research Extract
ط	فهرس الموضوعات
ل	فهرس الجداول
ن	فهرس الأشكال
1	المقدمة : الإطار المنهجي والدراسات السابقة
2	تمهيد
3	مشكلة الدراسة
3	أهمية الدراسة
4	أهداف الدراسة
4	فروض الدراسة
5	منهج الدراسة
5	حدود الدراسة
5	أدوات ووسائل جمع البيانات
6	هيكل الدراسة
7	الدراسات السابقة
21	الباب الأول : القياس والإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية البيئية والاجتماعية لمنظمات الأعمال
22	الفصل الأول : القياس المحاسبي لتكاليف المسؤولية البيئية والاجتماعية
23	المبحث الأول : القياس في المفهوم العام
58	المبحث الثاني : أساليب القياس المحاسبي لتكاليف البيئية والاجتماعية
80	الفصل الثاني : الإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية البيئية والاجتماعية
81	المبحث الأول : مفهوم الإفصاح المحاسبي لتكاليف البيئية والاجتماعية
103	المبحث الثاني : أسس وآثار الإفصاح المحاسبي لتكاليف البيئية والاجتماعية

126	الباب الثاني : تكاليف المسؤولية البيئية و الاجتماعية لمنظمات الأعمال
127	الفصل الأول : تكاليف المحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية
129	المبحث الأول : مفاهيم المحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية
181	المبحث الثاني : المبادئ العامة للمحاسبة عن المسؤولية البيئية والاجتماعية وعلاقتها بفروع المحاسبة الأخرى
210	الفصل الثاني : تأصيل الأداء البيئي والاجتماعي لمنظمات الأعمال
211	المبحث الأول : محاولات وجهود تأصيل الأداء البيئي والاجتماعي لمنظمات الأعمال
243	المبحث الثاني : إطار مقترح للقياس والإفصاح المحاسبي للتكاليف البيئية والاجتماعية
272	الباب الثالث : الدراسة الميدانية والتطبيقية
273	الفصل الأول : الدراسة الميدانية
284	الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية
321	الخاتمة (النتائج والتوصيات)
325	المراجع والمصادر
	الملاحق
341	الملحق / ( 1 ) الإستبانات الموزعة والمعادة حسب القطاع
343	الملحق / ( 2 ) الأبعاد والعناصر المختلفة التي تؤثر على نوعية الحياة
347	الملحق / ( 3 ) معايير تلوث الهواء والمياه والتربة والاشتراطات والاحتياجات اللازمة لتوفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن .

فهرس الجد اول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
21	خصائص أنظمة القياس المختلفة	/1 /1 /1) (1)
93	نموذج منظمة ( SMC ) للتقرير الوصفي	/1 /2 /1) (1)
95	قائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية والبيئية(1971)	/1 /2 /1) (2)
98/97	قائمة النشاط الاجتماعي . الاقتصادي عن السنة المنتهية في 3 ديسمبر 1980م ، نموذج Linowes	/1 /2 /1) (3)
101	قائمة الدخل عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي	/1 /2 /1) (4)
102	الميزانية العمومية عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي	/1 /2 /1) (5)
110/109	قائمة الأرباح والخسائر المعدلة بتكاليف الوفاء بالمسئولية البيئية والاجتماعية	/2 /2 /1) (1)
115/114	قائمة المركز المالي المعدل بالتكاليف البيئية والاجتماعية لشركة الهلال	/2 /2 /1) (2)
118/117	تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد	/2 /2 /1) (3)
122	القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسئولية البيئية والاجتماعية	/2 /2 /1) (4)
221	مقارنة بين مفهوم المسئولية الاجتماعية والبيئية من منظور إسلامي ومن منظور تقليدي لمنظمات الأعمال	/1 /1 /2) (1)
253	تخصيص قيمة أضرار تلوث الهواء الجوي	/2 /2 /2) (1)
274	الاستبانات الموزعة والمعادة حسب القطاع	(1 /1 /3)

275	خصائص مجتمع الدراسة ( حسب المستوى الثقافي والتخصص العلمي والوظيفة وسنوات الخبرة )	(2 /1 /3)
278	تحليل بيان الاستبيان	(3 /1 /3)
280	نتائج اختبار كاي تربيع لفقرات الاستبيان	(4 /1 /3)
290	المستويات الفعلية لملوثات الهواء الصادرة من مصانع الشركة	(1 /2 /3)
290	عدد حالات الإصابة بأمراض الجهاز التنفسي	(2 /2 /3)
291	الأصول المخصصة لمعالجة المخلفات السائلة	(3 /2 /3)
291	المستويات الفعلية للعناصر المسببة لتلوث المياه	(4 /2 /3)
292	مقارنة بين مستويات التلوث الفعلية بالقياسية	(5 /2 /3)
293	نتيجة قياس المساهمة البيئية والاجتماعية للمشروع	(6 /2 /3)
293	قياس تأثير عملية توفير فرص عمالة لأفراد المجتمع	(7 /2 /3)
311/310	قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسئولية البيئية والاجتماعية عن الفترة من 2005/7/1 م حتى 2006/6/30 م	(8 /2 /3)
313/312	قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية في 2006/6/30 م	(9 /2 /3)
317/316/315/314	تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد عن الفترة من 2005/7/1 م حتى 2006/6/30 م	(10 /2 /3)
318	قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية في 2006/6/30 م	(11 /2 /3)

فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
31	مدى التشتت عند قياس الموضوعية	( 1 /1 /1 /1)
32	درجة التشتت عند قياس التحيز	( 2 /1 /1 /1)
35	علاقة حدود ومدى القياس ودرجة الثقة في القياس	( 3 /1 /1 /1)
213	نموذج ( SMC ) . تقرير النشاط الاجتماعي	( 1 /1 /2 /2)
219/218	نموذج (EGFA) . الأداء الاجتماعي للشركة خلال 1974م	( 2 /1 /2 /2)
221	نموذج ( ABT ) . الميزانية المالية الاجتماعية في 1974/12/31 م	( 3 /1 /2 /2)
228/227	نموذج ( Linowes ) . قائمة النشاط الاقتصادي والاجتماعي عن السنة المنتهية في 1972/12/31	( 4 /1 /2 /2)
232/231	نموذج ( Estes ) . قائمة التأثيرات الاجتماعية عن السنة المنتهية في / / .	( 5 /1 /2 /2)
235/234	نموذج الصعيدي . قائمة المقابلة بين الأعباء والمنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع	( 6 /1 /2 /2)
239/238	نموذج عبد المجيد . حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية 1981/6/30 م	( 7 /1 /2 /2)

