



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غرداية



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
مخبر التطبيقات الكمية والتنوعية للارتقاء الاقتصادي،
الاجتماعي والبيئي بالمؤسسات الجزائرية
قسم العلوم المالية والمحاسبية
أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث
التخصص: محاسبة

مرتكزات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية
الجزائرية
- دراسة ميدانية -

من إعداد الطالب: لحسن رياحي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2024/01/31 أمام اللجنة المكونة من السادة:

الرقم	الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
01	محمد عجيلة	أستاذ	جامعة غرداية	رئيسا
02	يوسف شرع	أستاذ	جامعة غرداية	مشرفاً ومُقرراً
03	تيماوي عبد المجيد	أستاذ	جامعة غرداية	مشرفاً مُساعدًا
04	مصطفى بن نوي	أستاذ محاضر أ	جامعة غرداية	مناقشا
05	محمد السعيد سعيداني	أستاذ محاضر أ	جامعة الأغواط	مناقشا
06	الطاهر مخلوفي	أستاذ محاضر أ	جامعة الأغواط	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(فَتَعَالَى اللَّهُ الْمَلِكُ الْحَقُّ وَلَا تَعْجَلْ
بِالْقُرْآنِ مِنْ قَبْلِ أَنْ يُقْضَىٰ إِلَيْكَ
وَحْيُهُ وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا)

(سورة طه: 114)



الإهداء

الحمد لله والفضل الشكر لله على توفيقه لإنجاز هذا العمل المتواضع أما بعد :

أهدي ثمرة جهدي هذه الى حبيبي و شفيعي و ونور طريقي محمد عليه أفضل الصلاة والسلام .

وإلى من وضع أعز ما نطلب تحت قدميها، إلى العطاء الذي يفيض بلا حدود، إلى من علمتني أبجديات

الحروف، إلى أعز ما أملك و أغلى ما أملك " أمي الحبيبة " .

وإلى روحي من تعب على إسعادي ، وعلمني الطيبة والكرم والإحسان ، أسأل الله أن يرحمك ويدخلك

فسيحه جناته يا " أبي الغالي " .

وإلى كل أفراد أسرتي التي لا تطيب الحياة إلا بوجودهم .

وإلى جميع أصدقائي ينابيع الصدق الصافي .

و إلى جميع المعلمين والأساتذة الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة من الابتدائية إلى الجامعة .

رباحي لحسن

كلمة شكر وتقدير

بسم الله والصلاة والسلام على أشرف خلق الله وعلى آله وصحبه ومن ولاة أما
بعد :

أتقدم بالشكر الجزيل بأسمى عبارات التقدير والامتنان الى كل من ساهم من قريب أو

بعيد في إنجاز هذا العمل وأخص بالذكر الأستاذين شرع يوسف وتيماوي وعبد

المجيد الذي تفضلا بقبولهما الإشراف على هذه الأطروحة وشكرهما على جميع

التوجيهات القيمة طيلة فترة إنجاز هذا العمل.

إلى أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم المناقشة و إثراء هذا العمل، وتحمل تعب

قراءته و تقيمه .

إلى كل أصدقائي وزملائي في الدراسة كل واحد باسمه والذين ساعدوني من قريب وبعيد في

هذا العمل.

الملخص :

تهدف من خلال هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلال التطرق إلى مفهوما ومجالات تطبيقها وكيفية القياس والإفصاح عنها، بالإضافة إلى ذلك قمنا بتحليل العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية الجزائرية، ولمعالجة الإشكالية اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري أما الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على المنهج التحليلي حيث تم توزيع 250 استبانة على عينة الدراسة وتم استرجاع 207 استبانة قابلة للتحليل، واستعملنا برنامج الرزمة الإحصائية (SPSS.V23).

وقد توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها أنه يوجد ادراك للمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأنه يوجد مستوى جيد في تطبيق مجالات محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (البيئة، الموارد البشرية، المجتمع، المنتج) في المؤسسات الصناعية محل الدراسة ، وأن عوامل البيئة المحاسبية الجزائرية (الاقتصادي، القانوني، التعليمي، المهني) ملائمة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، كما أوصت الدراسة بزيادة الاهتمام بالعامل التعليمي في البيئة المحاسبية الجزائرية لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بشكل أفضل.

الكلمات المفتاحية: محاسبة عن مسؤولية اجتماعية، قياس عن أداء اجتماعي، إفصاح عن أداء اجتماعي، عوامل بيئة محاسبية، نظام محاسبي مالي.

Summary:

Through this study, we aim to shed light on accounting for social responsibility by addressing its concept, areas of application, and how to measure and disclose it. In addition, we analyzed the factors affecting the Algerian accounting environment. To address the problem, we relied on the descriptive approach in the theoretical aspect, while the practical aspect was Relying on the analytical approach, 250 questionnaires were distributed to the study sample, and 207 analyzable questionnaires were retrieved. We used the statistical package program (SPSS.V23). The study reached results, the most important of which are that there is an understanding of the concept of accounting for social responsibility and that there is a good level of application of the areas of social responsibility accounting (environment, human resources, society, product) in the industrial institutions under study, and that the factors of the Algerian accounting environment (economic, legal (Educational, professional) are appropriate for applying accounting for social responsibility. The study also recommended increasing attention to the educational factor in the Algerian accounting environment to better implement accounting for social responsibility.

Keywords: accounting for social responsibility, measurement of social performance, disclosure of social performance, accounting environment factors, financial accounting syste

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
I	الإهداء
II	شكر وتقدير
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الرموز والاختصارات
أ-و	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
03	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
08	المطلب الثاني: مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
11	المطلب الثالث: القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية
18	المطلب الرابع: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية
34	المبحث الثاني: البيئة المحاسبية الجزائرية
34	المطلب الأول: العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية
39	المطلب الثاني: تحليل واقع البيئة المحاسبية
47	المطلب الثالث: النظام المحاسبي المالي
58	المطلب الرابع: آليات تنظيم مهنة المحاسبة و التدقيق في الجزائر
78	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسات السابقة	
80	تمهيد
81	المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة
81	المطلب الأول: الدراسات العربية
107	المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية

112	المبحث الثاني : موقع الدراسة من الدراسات السابقة
112	المطلب الأول: أوجه التشابه والاختلاف
131	المطلب الثاني: ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة
132	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية	
134	تمهيد
135	المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة
135	المطلب الأول: الطريقة المستخدمة
138	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة
141	المبحث الثاني: عرض وتحليل اتجاهات أفراد العينة حسب أبعاد الدراسة
141	المطلب الأول: نتائج تحليل فقرات الاستبيان
157	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة نتائجها
194	خلاصة الفصل
196	الخاتمة
200	قائمة المراجع
215	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1.I	تقرير النشاط الاجتماعي - الاقتصادي	23
2.I	نموذج (Estes) قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية	24
3.I	نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح	27
4.I	نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح	28
5.I	نموذج عبد المجيد حساب الأرباح والخسائر المالي - الاجتماعي	29
6.I	التغيرات الحاصلة في سعر بعض الرسوم البيئية وفق قانون المالية لسنة 2018	71
1.II	أوجه التشابه والاختلاف للدراسات السابقة	112
1.III	يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والصالحة للدراسة	136
2.III	خصائص العينة حسب المتغيرات الشخصية	136
3.III	اختبار الفاكرونباخ للاستبيان والمحاور	139
4.III	متغيرات الدراسة	140
5.III	مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	141
6.III	البعد البيئي	141
7.III	بعد الموارد البشرية	143
8.III	بعد المجتمع	145
9.III	بعد المنتج	147
10.III	تقييم العامل الاقتصادي	149
11.III	تقييم العامل القانوني	151
12.III	تقييم العامل التعليمي	153
13.III	تقييم العامل المهني	155
14.III	قيم الإحصاء الوصفي لمحور ادراك المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	157
15.III	نتيجة اختبار One Samples Test . ادراك المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	158
16.III	نتيجة اختبار One Samples Test لمؤشرات ادراك المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	158
17.III	قيم الإحصاء الوصفي لمحور مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	159
18. III	اختبار One Samples Test لتطبيق محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	159
19. III	اختبار One Samples Test لأبعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	160
20. III	قيم الإحصاء الوصفي لمحور البيئة المحاسبية الجزائرية	160

160	اختبار One Samples Test . البيئة المحاسبية الجزائرية	21. III
161	اختبار One Samples Test . لعوامل البيئة المحاسبية الجزائرية	22. III
162	معامل الارتباط بين المتغيرات المستقلة	23. III
162	اختبار VIF لنموذج العامل الاقتصادي	24. III
163	معامل تفسير النموذج	25. III
164	تحليل التباين	26. III
164	قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة لنموذج	27. III
167	معامل تفسير النموذج	28. III
168	تحليل التباين	29. III
168	قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة	30. III
171	معامل تفسير النموذج	31. III
172	جدول تحليل التباين	32. III
172	قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة	33. III
175	معامل تفسير النموذج	34. III
176	جدول تحليل التباين	35. III
176	قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة	36. III
179	مصفوفة الارتباط بين متغيرات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	37. III
180	مصفوفة الارتباط بين متغيرات عوامل البيئة المحاسبية	38. III
181	المتغيرات الدراسية Kolmogorov-Smirnov	39. III
181	اختبارات M-Estimators	40. III
182	معنوية معاملات الارتباط للنماذج بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية	41. III
183	المعاملات القانونية المعيارية لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	42. III
183	المعاملات القانونية المعيارية لعوامل البيئة المحاسبية	43. III
184	التحليلات القانونية المباشرة لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	44. III
184	التحليلات القانونية المباشرة لعوامل البيئة المحاسبية	45. III
185	التحليلات القانونية العابرة لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	46. III
185	التحليلات القانونية العابرة لعوامل البيئة المحاسبية	47. III
186	الكفاءة المباشرة والعبارة للمركبات القانونية لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية	48. III
189	تعداد المستخدمين	49. III

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
د	نموذج الدراسة	1.I
32	هيكلية التقرير البيئي	2.I
52	مكونات النظام المحاسبي المالي	3.I
61	هيكل الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة حسب القانون 10-01	4.I
163	اختبار توزيع البواقي	1.III
167	اختبار توزيع البواقي	2.III
171	اختبار توزيع البواقي	3.III
175	اختبار توزيع البواقي	4.III

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
215	استمارة الاستبيان	1
219	أسئلة المقابلة الشخصية	2
221	قائمة مخرجات برنامج spss	3
236	قائمة الأساتذة المحكمين	4

قائمة الاختصارات والرموز

المصطلح باللغة العربية	الاختصارات	المصطلح باللغة الأجنبية
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين	AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
جمعية المحاسبة الأمريكية	AAAA	American Accounting Association
لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة	COSOB	La Commission d'organisation et de Surveillance des Opérations de Bourse
المجلس الأعلى للتقنية المحاسبية	CSTC	Conseil Supérieur de la Technique Comptable
المسؤولية الاجتماعية للشركات	CSR	Corporate Social Responsibility
مجلس المعايير المحاسبية الدولية	IASB	International Accounting Standard Board
مجلس المعايير المحاسبية الدولية	IASB	International Accounting Standard Board
الاتحاد الدولي للمحاسبين	IFAC	International Federation of Accountants
المعايير الدولية للإبلاغ المالي	IFRS	International Financial Reporting Standards
وسطاء في عملية البورصة	IOB	Les Intermédiaires en Opérations de Bourse
مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً	GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا	NAA	National Association of Accountants of America
شركة تسيير بورصة القيم	SGBV	La Société de Gestion de la Bourse des Valeurs Mobilières

المقدمة

أ. توطئة:

إن التوسع في النشاط الصناعي وما صاحبه من زيادة في حجم المؤسسات نتج عنه أثار ايجابية وأثار سلبية أثرت على البيئة الداخلية والمحيط الخارجي التي تنشط فيه، وتغيرت معها أهداف المؤسسة حيث كانت في السابق تهتم بتقديم السلع والخدمات من أجل الحصول على أكبر عائد من الأرباح، لكن في الأونة الأخيرة أدركت المؤسسة أنها غير معزولة عن المجتمع مما ترتب عنه بروز أهداف اجتماعية منها ما يتعلق بالموظفين وهذا بالرفع من كفاءتهم وتطوير قدراتهم وتعزيز إجراءات السلامة المهنية والصحية، ومنها ما يخص الجانب البيئي حيث تسعى للاستفادة القصوى من الموارد الطبيعية المتاحة دون إلحاق الضرر بالبيئة وهذا بتقليل من المخلفات والنفايات والمواد الضارة أو السامة التي تؤثر على التنوع البيولوجي، ومنها ما يرتبط بالمجتمع من خلال توفير عدة احتياجات تساهم في رفاهية وتحسين المستوى المعيشي للمجتمع مثل الاهتمام بالتعليم والصحة، بالإضافة إلى حماية المستهلك وهذا بتقديم سلع وخدمات ذات جودة عالية تضمن من خلاله ثقة ورضا عملائه.

إن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في أي بلد ما مرتبط بعوامل عدة تساهم وتساعد في تطبيقها، ولعل أبرز هذه العوامل العامل الاقتصادي إذ يعتبر المحدد الأهم في تطوير الممارسات المحاسبية وهذا لاحتوائه مجموعة من العناصر منها طبيعة ونوع النظام الاقتصادي، مصادر التمويل، التضخم... إلخ، بالإضافة إلى ذلك العامل القانوني والسياسي إذ تعتبر التشريعات القانونية هي المنظم الأساسي والإطار العام التي تشتغل فيه مختلف المهن على غرار مهنة المحاسبة، كما أن الحرية السياسية للمجتمع ما تساهم في زيادة حرية أداء المحاسب فيما يتعلق بجانب الإفصاح المحاسبي، وتعزز من استقلاليته في أداء مهامه مما ينتج عنه تقارير مالية تعبر بصورة صادقة وموضوعية عن وضعية المؤسسة، ولأن موضوعنا الذي نحن بصدد دراسته يتمثل في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية فلا يمكن إغفال العامل الاجتماعي حيث تؤثر القيم والعادات الاجتماعية في المبادئ والإجراءات المحاسبية، فمثلا يعتبر مستوى التعليم عنصرا مهما في المجتمع فلا يمكن توصيل المعلومة المحاسبية التي يعبر عنها بالأرقام للغة لا تجيد قراءتها، كما أن للدين دورا مهما خاصة لدى الشعوب الإسلامية فهو يعتبر المنظم لكافة مجالات الحياة بما فيها المجال الاقتصادي فتجد بعض المعاملات محرمة كالربا و الرشوة وكذلك بعض الصناعات مثل صناعة الكحول والمخدرات.

وتماشيا مع التطور الحاصل في مجال الفكر المحاسبي والتي تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية جزءا منه، تبدل الجزائر جهدا لمواكبة هذا التطور من خلال إدراك وفهم هذا النوع من المحاسبة، وسبل تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية من طرف المؤسسات الصناعية وهذا بالتطرق لأساليب القياس لتكاليف والمنافع الاجتماعية ونماذج الإفصاح عنها وعرضها ضمن القوائم والتقارير المالية، مما يساهم في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وإعلام مستخدمي المعلومات المحاسبية بمختلف أطرافها بالأنشطة المختلفة ذات الطابع الاجتماعي مما يعزز الشفافية والتنافسية فيما بينها .

ب. إشكالية الدراسة :

أصبح الأداء الاجتماعي للمؤسسة لا يقل أهمية عن الأداء الاقتصادي وهذا التطور الحاصل في الأهداف جاء نتيجة ضغوطات نادت بها من الكثير من الجمعيات والهيئات المهتمة بالجانب المحاسبي مثل دراسة جمعية المحاسبة الأمريكية سنة 1975 التي حرصت على إظهار معلومات محاسبية تهتم بالجانب الاجتماعي، ودراسة جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكيين سنة 1973 التي نصت على تقديم أنشطة تختص الجانب الاجتماعي في شكل تقارير، حيث تدعوا هذه الجهات إلى تبني قواعد ومبادئ محاسبية تساعد على قياسها

ثم الإفصاح عنها لمعرفة مدى التزام المؤسسة بمسئوليتها الاجتماعية وإعطاءها قدرا من الأهمية على غرار الإفصاح عن المسؤولية الاقتصادية.

وبناء على ما سبق يمكن صيغة الإشكالية الرئيسة التالية :

- ما هي مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية من وجهة نظر المؤسسات الصناعية؟

من خلال هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مدى إدراك لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من طرف الموظفين في المؤسسات الصناعية محل الدراسة ؟
- هل توجد فروق بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة والمستوى المطلوب ؟
- هل البيئة المحاسبية الجزائرية ملائم لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ؟
- هل يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لمجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟
- هل يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين ابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية ؟

ج. فرضيات الدراسة:

تم صياغة فرضيات الدراسة بناء على الإشكالية المطروحة وكانت الفرضيات على النحو التالي :

- الفرضية الرئيسية الأولى: هناك إدراك للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة.
- الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة والمستوى المطلوب.
- الفرضية الرئيسية الثالثة: ان مستوى البيئة المحاسبية الجزائرية ملائم لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
- الفرضية الرئيسية الرابعة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لمجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية. ومن هذا يمكن وضع الفرضيات الفرعية التالية :
- ❖ الفرضية الفرعية الأولى : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل الاقتصادي
- ❖ الفرضية الفرعية الثانية : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل القانوني.
- ❖ الفرضية الفرعية الثالثة : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل التعليمي.
- ❖ الفرضية الفرعية الرابعة : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل المهني.
- الفرضية الرئيسية الخامسة : لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين ابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية.

د. أهداف الدراسة:

الأهداف التي نسعى الوصول إليها من خلال هذه الدراسة تتمثل فيما يلي:

- تسليط الضوء على مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛

- معرفة مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
- استعراض أساليب القياس ونماذج الإفصاح المقترحة عن الأداء الاجتماعي؛
- التعرف على العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية؛
- إبراز أهم العوامل المشكلة للبيئة المحاسبية الجزائرية؛
- معرفة مدى إدراك لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من وجهة نظر المؤسسات الصناعية؛
- معرفة واقع تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية؛

هـ. أهمية الدراسة:

1- الأهمية العلمية:

يستمد البحث أهميته العلمية من خلال العناصر التالية:

- إضافة رصيد للمعرفة النظرية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلال جمع عدة تعاريف للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتطرق لمجالاتها وأهدافها
- تفعيل البعد الاجتماعي في المؤسسات الصناعية يساهم في تعزيز مكانتها داخل المجتمع مما يضمن لها الاستمرارية وتحقيق أهدافها وأهداف المجتمع
- الوقوف على واقع البيئة المحاسبية الجزائرية وإشكالية تطبيق المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية وهذا عن طريق التعرف عن أساليب القياس ونماذج الإفصاح المقترحة للأداء الاجتماعي

2- الأهمية العملية:

يستمد البحث أهميته العملية من خلال العناصر التالية:

- معرفة مستوى إدراك المؤسسات الصناعية للمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في مجال البيئة والموارد البشرية والمساهمة العامة في المجتمع وحماية المستهلك
- معرفة أثر تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية

و. أسباب اختيار الموضوع:

من بين الأسباب التي دفعتنا لاختيار الموضوع هي:

- محاولة تسليط الضوء على المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كونه من المواضيع الحديثة في مجال الفكر المحاسبي
- الرغبة في البحث عن العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية الجزائرية
- معرفة مكانة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية في الجزائر
- الرغبة في محاولة معرفة أهم المشاكل التي تعيق تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية
- اهتمام الطالب بميدان المحاسبة كونها تدخل ضمن تخصصه

ز. متغيرات الدراسة:

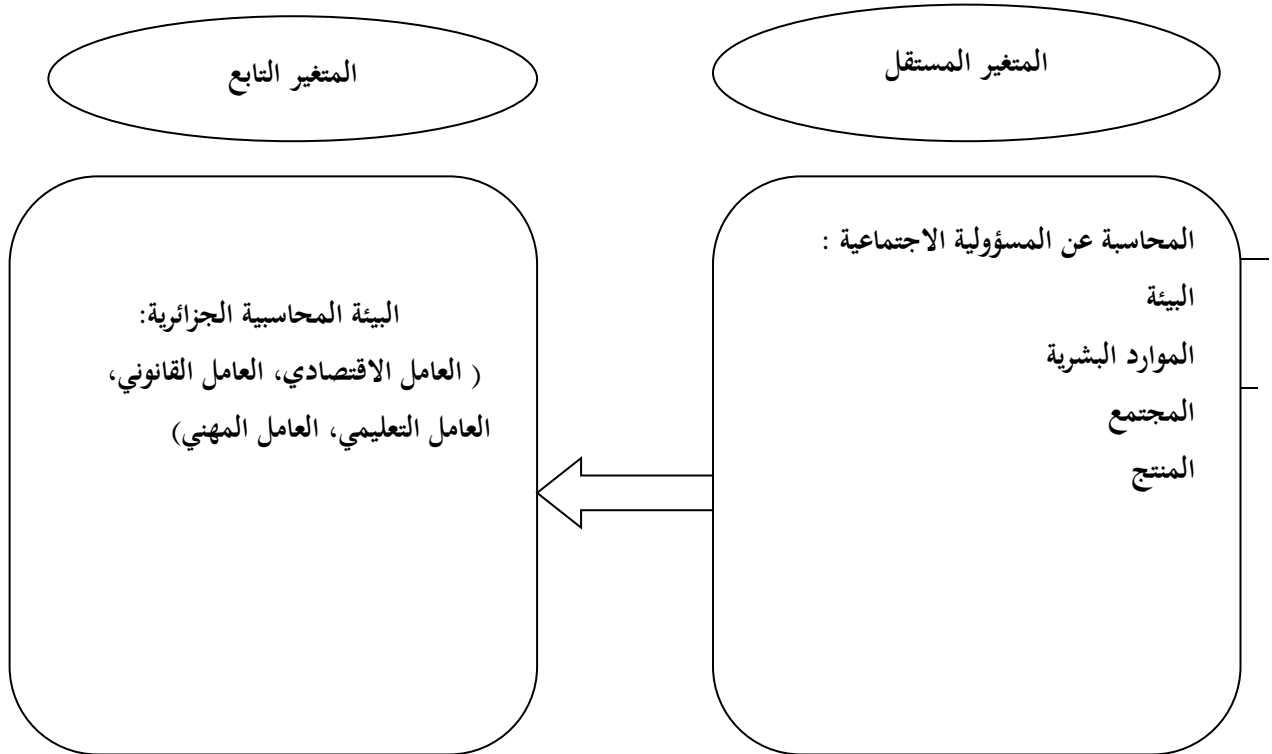
المتغير المستقل: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية انطلاقا من (العامل البيئي، عامل الموارد البشرية، عامل المجتمع، عامل المنتج)

المتغير التابع: البيئة المحاسبية الجزائرية انطلاقا من (العامل الاقتصادي، العامل القانوني، العامل التعليمي، العامل المهني)

ح. نموذج الدراسة:

بالاعتماد على الدراسات السابقة تم اقتراح التصور التالي لمعالجة الدراسة:

الشكل رقم 01 : نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب

ط. . مرجعية الدراسة:

بغرض اتمام إنجاز هذه الدراسة على أكمل وجه استعملنا عدة مصادر لجمع البيانات تمثلت في:

أولا/ مصادر البيانات الثانوية:

تم استخدام الاستبيان لجمع البيانات المطلوبة من مجتمع الدراسة إضافة إلى اعتماد أسلوب المقابلة والملاحظة بحيث تم جمع البيانات المطلوبة من خلال الاستبيان الذي تم استخدامه لهذا الغرض ويتم التحقق من صحته وسوف نستخدم برنامج الحزمة الإحصائية SPSS.V23 من اجل اختبار فرضيات والمتغيرات المدروسة وتحليل معطيات الاستبيان واختبار الفرضيات.

ثانيا/ مصادر البيانات الأولية:

تتمثل في الاعتماد على الكتب والمراجع باللغة العربية والأجنبية ذات العلاقة بدراستنا والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة والبحث والمطالعة في مواقع الانترنت المختلفة وذلك بهدف الإحاطة بجوانب الموضوع وفهم مكوناته وتحليل أبعاده.

ي. حدود الدراسة: تتمثل فيما يلي:

❖ **الحدود البشرية:** اشتملت دراسة الحالة على الموظفين في مؤسسات الصناعية لولايتي (غرداية، ورقلة).

❖ **الحدود الموضوعية:** تتمثل الحدود الموضوعية في تناولها لموضوع تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتمثلة في الجانب البيئي، الموارد البشرية، المجتمع، المستهلك من حيث القياس والإفصاح المحاسبي وأثره على البيئة المحاسبية الجزائرية، حيث شملت الدراسة إدارات ورؤساء مصالح لشركات صناعية في قطاعات ومجالات متنوعة .

❖ **الحدود المكانية:** بأن الدراسة متعلقة بمرتكزات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئية المحاسبية الجزائرية من وجهة نظر المؤسسات الصناعية فقد كانت الدراسات الميدانية في الجزائر وشملت ولايتي غرداية وورقلة وهذا بتوزيع واستلام استمارة الاستبيان على مجموعة من المؤسسات الصناعية التي تنشط في مجالات مختلفة .

❖ **الحدود الزمنية:** أجريت هذه الدراسة على عينة من المؤسسات الصناعية خلال الفترة : 2022/2021

ك. صعوبات الدراسة:

لقد واجهتنا بعض الصعوبات أثناء إعداد هذا البحث تعلقت بالجانب الميداني خصوصا:

- اختلاف في تحديد مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعدم وجود توافق بين الباحثين في ضبطها واجتهاد كل باحث في تحديدها من وجهة نظره؛
- الصعوبة في توزيع استبيان واسترجاعه وهذا راجع بسبب كثرة المؤسسات وبعدها عن بعضها البعض، ووجود عراقيل متعلقة بالنظام الداخلي للمؤسسة، وتماطل بعض المستجوبين في تعبئة الاستبيان؛
- نظرا للالتزامات المهنية المتعددة والمواعيد الكثيرة للمدراء والمحاسبين ورؤساء المصالح صعب علينا التواصل معاهم وأخذ الإجابة منهم؛
- غياب الإجابة عن بعض فقرات محاور الاستبيان من بعض الأفراد العينة.

ل. هيكل البحث:

لأجل الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات قمنا بتقسيم البحث الى ثلاث فصول:

الفصل الأول: متعلق بالأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة، حيث احتوى هذا الفصل على مبحثين أحدهما تناول الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث تم التطرق للتعريف والأهمية والأهداف وكذلك مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وطرق قياسها ونماذج الإفصاح عنها، أما المبحث الثاني فقد شمل البيئة المحاسبية الجزائرية حيث تم استعراض أهم العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية وتقدم تحليل عنها فيما يخص الجزائر، بالإضافة إلى التطرق إلى النظام المحاسبي المالي الجزائري.

الفصل الثاني: يعالج هذا الفصل العديد من الدراسات السابقة منها العربية والأجنبية ثم إجراء مقارنة بين مختلف الدراسات السابقة وهذه الدراسة، وإبراز أوجه الشبه والاختلاف وما يميز هذه الدراسة عن باقي الدراسات الأخرى

الفصل الثالث: متعلق بالدراسة الميدانية تم فيه إبراز الطريقة والأدوات المتبعة بالدراسة وكذلك اختبار الفرضيات واستعراض النتائج المتوصل إليها ومناقشتها .

الفصل الأول
الإطار النظري لمتغيرات
الدراسة

تمهيد:

إن تطور في نشاط الشركات وتوسع مجال عملها أدى إلى ظهور آثار اجتماعية وبيئية للمشروع، حيث اتجهت العديد من الشركات إلى تبني محاسبة تهتم بهذا التطور، من خلال إظهار بيانات ذات طابع اجتماعي وبيئي في التقارير التي تصدرها وهذا بما يسمى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، حيث تلتزم الشركة بالجانب الأخلاقي تجاه المجتمع الذي تعمل فيه، بالإضافة إلى المساهمة في الجانب البيئي من خلال تنظيف محيطها من كل أنواع النفايات والملوثات، وكذلك العمل على تحسين الوضع المعيشي للعمال، والارتقاء إلى تحسين جودة منتجاتها.

ولمواكبة هذا التطور الحاصل في مجال المحاسبة في الجزائر يجب الأخذ بعين الاعتبار عدة عوامل مؤثرة في ذلك منها العامل الاقتصادي والقانوني والتعليمي... الخ، حيث تساعد هذه العوامل أصحاب المهنة في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وإيجاد الطرق للقياس والإفصاح عنها.

وسنحاول في هذا الفصل التعريف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتطرق لمجالاتها المختلفة، والنماذج المقترحة من عدة باحثين للقياس والإفصاح عنها، كما نركز على البيئة المحاسبية الجزائرية وأهم العوامل المؤثرة فيها وقد تم تقسيم هذا الفصل لمبحثين:

المبحث الأول: الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

المبحث الثاني: البيئة المحاسبية الجزائرية

المبحث الأول: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

يعتبر الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في مجتمعاتنا المعاصرة ضرورة حتمية كونها تهتم بالجانب الاجتماعي، حيث أدركت الشركات في عديد من الدول مسؤولياتها تجاه مجتمعاتها، وهذا بالاعتراف بحجم الأضرار التي يتحملها المجتمع وتعوضه بمنافع في شكل مشاريع أو برامج، وتوصيل المعلومات المتعلقة بالأداء الاجتماعي لمستخدمي هذه المعلومات في شكل تقرير.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

في هذا المطلب سنتعرف على نشأة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتطرق للمجموعة من التعاريف المتعلقة بها، بالإضافة إلى معرفة أهداف وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وأهم المبادئ المرتبطة بها.

أولاً: نشأة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

ليست المسؤولية الاجتماعية للمنشأة رسالة حديثة إلا أن أواخرها في الاعتبار عند قياسها والتقرير عنها يعد من أحدث مراحل التطور المحاسبي، ولقد كانت نشأة هذا التطور نتيجة الازدياد المضطرب في حجم وقدرات الوحدات المحاسبية وبصفة خاصة الشركات المساهمة. فالوحدات الاقتصادية المعاصرة لها تأثيرات مالية واجتماعية واسعة النطاق سواء من وجهة نظر الاقتصاد القومي في مجموعه أو من حيث تعدد الأطراف ذوي المصلحة في تتبع اقتصاديات الوحدات.¹

ونشأت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كأسلوب يتضمن تحقيق عدة أهداف أهمها الرقابة وتقييم أداء العاملين في المنظمة بمستوياتهم الإدارية المختلفة لمسائلهم عن نتيجة أعمالهم مقارنة بالأداء المخطط، وتحتاج المنظمات لتطبيق مبدأ المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية التي تطور الأنظمة المحاسبية لديها لتتمكن من مراقبة الأداء والتعرف على مشاكل تنفيذ الخطط لدى مختلف المستويات، وهذه الحاجة أدت إلى ظهور ما يسمى بنظام المحاسبة المسؤولية كأحد أساليب المحاسبة الإدارية.²

ومرت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بثلاث مراحل³:

أ. **المرحلة الأولى:** تتحد فيها مسؤولية المنشأة في توجيه الموارد المتاحة بما يحقق زيادة في الأرباح مع الالتزام بالقيم والقواعد السائدة في المجتمع.

ب. **المرحلة الثانية:** تتحمل فيها المنشأة نوعين من المسؤولية:

- مسؤولية اجتماعية: تتمثل في المساهمة في تحقيق الرفاه الاجتماعي والحد من الآثار السلبية لنشاط المنشأة.
- مسؤولية خاصة: تتمثل في تحقيق أرباح لأصحاب المنشأة.

1 - الصبيح محمد بدر حامد، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإدارية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2002، ص 36-37.

2 - الحيارى محمد زياد يوسف، بناء نموذج لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الخاصة- دراسة حالة مستشفى التخصصي عمان، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسرء، عمان، الأردن، 2015-2016، ص 28

3- علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية (إطار فكري تحليلي وتطبيقي)، مكتبة أفق للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، غزة، فلسطين، 2011، ص

وطبقا لذلك أصبحت المسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتق المنشأة تشكل قيادا على تعظيم الأرباح حيث أنها تقتضي قيام المشروع بأنشطة إلزامية ومراعاة تأثير تلك الأنشطة على المجتمع ككل إلى جانب مدى تحقيق وإشباع بعض المتطلبات الاجتماعية التي تستلزمها القوانين والسياسيات العامة والأعراف الاجتماعية السائدة.

ت. **المرحلة الثالثة:** ينظر إلى المنشأة على أنها نظام اجتماعي فرعي داخل نظام اجتماعي أكبر وأنه يجب على إدارة المنشأة أن تحافظ على التوازن مع هذا النظام الأكبر وذلك تحقيقا لأغراض البقاء والنمو، أي أن المصلحة الذاتية المستتيرة للمنشأة تحتم على المنشأة أن تنهض بصورة ايجابية بالرفاهية العامة للمجتمع، وبالتالي فإنه بدلا من تعظيم الربح بصفة عامة يجب أن تسعى إدارة المنشأة إلى تحقيق مستوى مرضي يتمشى مع تحقيق مدى معين من الأهداف الاجتماعية، فالربح هنا ليس هدفا في حد ذاته كما أن المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد قيد على النشاط الاقتصادي وإنما يلزم التوفيق بين اهتمامات أصحاب المصالح مثل مطالبة العاملين بأجور أفضل، مطالبة العملاء بسعر مخفض وجودة أعلى، مطالبة المساهمين بتوزيعات أعلى وتنمية رأس المال، المشاركة الإيجابية في حل مشاكل المجتمع وعدم اعتبار ذلك مجرد قيد على النشاط الاقتصادي.¹

ثانيا: تعريف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

قبل التعريف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نتطرق لتعريف مسؤولية الاجتماعية فقد عرفت على أنها: "التزام بمزيد من الشفافية والمعايير الأخلاقية بشكل أحسن من المؤسسات والشركات الأخرى".²

- كما تم تعريفها على النحو التالي: "هي التزام منظمة الأعمال اتجاه المجتمع الذي تعمل فيه".³

ولقد تعددت التعريفات التي تناولت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية حسب وجهة نظر الباحثين فمنهم من يرى أنها فرع من فروع النظام التقليدي للمحاسبة المالية، بينما يعتبرها آخرون على أنها نظام أو أسلوب مستقل عن المحاسبة المالية.

- وعرفت على أنها: " فرع من فروع المحاسبة يهدف إلى تحديد نتيجة الأعمال والمركز المالي للمؤسسة من مدخل اجتماعي باعتبارها عضوا فعالا في المجتمع ترتبط بالفئات الأخرى فيه، ضمن علاقة تعاقدية مستمدة من قواعد العقد الاجتماعي باعتبارها الذي يجمع بين مصالح تلك الفئات".⁴

- عرفها عز الدين محمد على أنها: "أحد فروع علم المحاسبة خاص بالجانب الاجتماعي بترتيب وقياس النشاط الاجتماعي للمنشأة الذي يعمل على تلبية الاحتياجات الأساسية والمتزايدة للمجتمع بصورة عادلة".⁵

1- عباس مهدي الشرازي، نظرية المحاسبة، الناشر ذات السلاسل لطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الكويت، 1990، ص 347

2-Carroll, A. B., & Shabana, k. M. (2010, 01). The Business Case for Corporate Social Responsibility:

A Review of Concepts, Research and Practice. International Journal of Management Reviews (43), pp. 85-105

3- Glegg, C., & Harris, O. (2017, 06 11). Corporate social l responsibility and wealth gains from divided in creases. Article Press El Sevier , pp. 1-12

4- مطر محمد، السويطي موسى، التاصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس - العرض - الإفصاح، دار وائل للنشر، طبعة الثالثة، 2012، ص422.

5- عزالدين محمد أحمد عبد البنات، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في دعم الميزة التنافسية للمنشآت التجارية في السودان - دراسة ميدانية على شركة زين السودان للاتصالات، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2017، ص23.

- عرفها الفداغ بأنها: "عبارة عن تحليل منظم لتأثيرات لشركة ما على المجتمعات المهتمة أو أصحاب المصالح مع مدخلاتها كجزء من البيانات التي يتم تحليلها لأغراض القوائم المالية"¹.
- كما عرفها سمير عماد شعبان على أنها: "عبارة عن إعداد تقارير تهدف إلى قياس الآثار الاجتماعية للشركات نتيجة مزاوله نشاطها، وتوفير المعلومات التي تساعد أصحاب المصالح على تقييم أداء الشركة في كيفية التعامل مع القضايا الاجتماعية سواء كانت إيجابية أو سلبية، ومدى تحقيق الرفاهية الاجتماعية للعاملين بها صورة خاصة والمجتمع ككل بصورة عامة"².
- وكذلك عرفها الصبان على أنها: "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك المنظمات"³.
- وعرفها حامد بأنها: "نظام معلومات محاسبي يتضمن مجموعة من الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الشركة بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه فئات المجتمع المختلفة سواء كانت داخل الشركة أم خارجها، وذلك بهدف توفير معلومات تمكنهم من اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك الشركات"⁴.
- وعرفت على أنها: "مجموعة الإجراءات المحاسبية الخاصة بقياس النشاط الاجتماعي للوحدة الاقتصادية، سواء كانت تلك الأنشطة إلزامية أو اختيارية، وإعداد تقارير توضح حقيقة النشاط الاجتماعي وعرضها على الأطراف المستفيدة منها، سواء كانوا من داخل الوحدة أو خارجها"⁵.
- ومن ما سبق يمكن أن نستخلص على أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي: "جمع مجموعة من المعلومات التي تخص الأداء الاجتماعي للمؤسسة ومعالجتها ضمن تقنيات محاسبية وإصدار تقرير محاسبي يضم عدة أنشطة (البيئية، المجتمع، الموظفين، المنتج) وتوصيل هذه البيانات للجهات المستفيدة، وهذا من أجل المساعدة في تقييم الأداء الاجتماعي.

ثالثاً: أهداف وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية :

يمكن القول بشكل عام أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية تتمثل كالآتي :

- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمنظمة التي لا تشمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمنظمة وإنما أيضاً تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية (الاجتماعية) والتي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي للمنظمات الأعمال، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.⁶

1- فداغ الفداغ، مشكلات وحالات محاسبية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2008، ص 264.

2- شعبان سمير عماد، دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تعزيز جودة تقرير الأعمال المتكاملة، رسالة ماجستير، جامعة تكريت، العراق، 2019، ص 61.

3- محمود حسني محمد العتيبي، مدى تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية الأردنية وأثرها في جعل القوائم المالية أكثر عدلا والمجتمع أكثر قبولاً لها، مجلة جامعة الطائف - الأدب والتربية، مج1، عدد 03، 2010، ص63.

4- أحمد حامد محمود عبد الحليم، مدى إفصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، عدد01، 2014، ص 18.

5- مسلم إبراهيم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، مجلد07، عدد12، 2016، ص150.

6- يوسف هارون خميس محمد، فاطمة عامر حماد، تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودوره في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لشركات - دراسة حالة الشركة السودانية لاتصالات - سوداتيل في العام 2015، مجلة العلوم الاقتصادية، مجلد16، عدد02، ص 135.

- تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت إستراتيجية المنظمة وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المنظمة من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء منظمات الأعمال الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهرى لهذا الهدف من أهداف المحاسبة الاجتماعية ويرتبط هذا الهدف أيضا بوظيفة القياس المحاسبي.¹
- الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المنظمة والتي لها آثار اجتماعية (أثر قرارات المنظمة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة وعلى استهلاك الموارد)، ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمنظمة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضا إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي.²
- ويرى الطالب أن الهدف من المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو زيادة الاهتمام بالجانب الاجتماعي للمؤسسات من خلال تفعيل عملية القياس والإفصاح للأنشطة الاجتماعية، وتقديمها للأطراف المعنية على شكل معلومات اجتماعية بغرض مساعدتهم في تقييم أداء المؤسسة في ما يتعلق بالجانب الاجتماعي لها.
- كما تظهر تطبيق أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العناصر التالية:
- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمنشآت الاقتصادية التي كان هدفها يتمثل في تحقيق الربح، إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة بالمنشأة كظهور التفاوت الكبير في تلوث البيئة نتيجة مزاولة النشاط، قد أثر في مكانة هذا الهدف ولن تعد الأرباح المحققة تستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء، بل يتعين القيام بتحليل للآثار الاجتماعية التي تخلقها المنشآت وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والمنافع الاجتماعية المترتبة عليها وكيفية توزيع تلك المنافع في المجتمع.³
- ازدياد المطالبة من قبل الهيئات والجمعيات المهنية للمؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي، لاسيما بعد التطور الكبير في المجال الصناعي وزيادة التلوث للبيئة المحيطة بالمشاريع مما تتطلب ضرورة الإفصاح عن هذا الأداء لمعرفة مدى قيام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية.⁴
- التوجه نحو اكتساب التكلفة عند تحديد التكلفة الفعلية لأنشطة المؤسسة، فعلى الرغم من تجاهل تلك التكلفة إلا أنها تعتبر عنصر مؤثر في تحديد التكلفة الحقيقية لنشاط المؤسسة.

¹ - طرشي محمد، بخلف إيمان، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من متطور محاسبي، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، مجلد 03، عدد 02، 2017، ص 102.

² - نادر حمد الجبران، التكلفة المحاسبية للمسؤولية الاجتماعية للبنوك ودورها في التخفيف من الآثار السلبية: دراسة حالة بعض الدول العربية، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، عدد 11، 2015، ص 331.

³ - عزالدين القيني، تبنى محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية- دراسة حالة- مجلة إضافات اقتصادية، مجلد 04، العدد 02، 2020، ص 134.

⁴ - مراد مولود، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص 09.

- أدى التركيز على جانب التكاليف في مجال قياس الأداء الاجتماعي وإهمال المنافع الاجتماعية على ارتفاع التكاليف الكلية للمنشآت، لذلك فإنه لا بد من الأخذ في الاعتبار هذه التكلفة عند مقارنتها مع مشروعات أخرى لا تتحمل مسؤولية اجتماعية عن أداؤها.¹

ونستخلص من ذلك أن أهمية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هو المساعدة في تحديد التكاليف المنفقة في الجانب الاجتماعي، مع مراعاة معرفة المنافع الاجتماعية المتحصل عليها، حيث لا يقتصر دور في المؤسسة في تحقيق الأرباح دون تقديم منافع للمجتمع.

رابعاً : المبادئ الأساسية للمحاسبة عن مسؤولية الاجتماعية :

لتحقيق الهدف الأساسي للقوائم المالية وهو توفير معلومات عن منشآت الأعمال، على أن تكون هذه المعلومات مفيدة وملائمة لأغراض اتخاذ القرارات بواسطة الأطراف المتعددة التي يتوقع أن تستخدم هذه المعلومات، نشأت الحاجة إلى وجود ما يسترشد به عند إعداد هذه القوائم وتطورت هذه الحالة إلى أن ظهر ما يطلق عليه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها Generally Accepted Accounting Principles.²

تستند المحاسبة وفي كل مراحل إعداد البيانات وعرضها إلى عدد من المبادئ، تطورت النظرة إلى هذه المبادئ تبعاً لتطور المهني التطبيقي للمحاسبة وتزايد الحاجة في تأمين الفائدة و الوثوقية، مع ذلك لازلت هذه المبادئ موضوع اختلاف واجتهاد من حيث :

- ماهية هذه المبادئ أو صحة تسميتها أو دقتها فهناك مفاهيم وفروض وأسس وأعراف ومبادئ... الخ؛
- تبويب أو تصنيف هذه المبادئ فهناك اختلاف فيما يقع منها مع الفروض أو المفاهيم أو الأعراف... الخ.³

يمكن حصر المبادئ الأساسية للنظام المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في النقاط التالية:⁴

- أن على المؤسسة التزامات ومسؤوليات تجاه المجتمع التي تنشط فيه وبالتالي يجب تقبل هذه الالتزامات والمسؤوليات؛
- تتصف الموارد الاقتصادية للمجتمع بالندرة ويتوجب استغلالها بفعالية قصوى بشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من الاستثمار الاجتماعي؛
- لا تعد الموارد الاقتصادية العامة التي يستنفدها المؤسسة في نشاطها التشغيلي كالماء والهواء سلعة مجانية وإنما موارد اجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عن ما يستنفذه منها؛
- للمجتمع الحق في الإطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤوليتها تجاهه، وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها للإفصاح المحاسبي.

1- علي عبد الله شاهين، مرجع سبق ذكره، ص 284.

2- محمد حسن عبد العيظم، عبد الله عبد السلام أحمد وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية في منشأة الأعمال، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2017، ص 13.

3- عبد الستار الكبسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2010، ص 33.

4- مجيد نبو، لوالبية فوزي، إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية- عرض مجموعة من النماذج-، مجلة مفاهيم الدراسات الفلسفية والانسانية المعقدة، العدد 09، 2021، ص 249.

المطلب الثاني: مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية:

إن مجالات المسؤولية الاجتماعية ذات طبيعة متحركة تتغير من زمن إلى آخر، وهذا حسب تغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة، ولذلك ليس هناك نطاق ثابت ومحدد للأنشطة الملائمة اجتماعياً.¹ وهناك صعوبة في تحديد إطار عام للمسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تحديد إطار عام لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، ويرجع السبب في ذلك إلى العوامل الآتية:

العامل الزمني: إن أنشطة المسؤولية الاجتماعية ذات طبيعة متحركة (غير مباشرة) تتغير من زمن إلى آخر تبعاً لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة، فمن الصعب تحديد مجموعة ثابتة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية فأنشطة المسؤولية الاجتماعية التي قد تصلح في مجتمع ما وزمن ما، قد لا تصلح لنفس المجتمع في زمن لاحق فعلى سبيل المثال ظاهرة تعاطي بعض الشباب للمخدرات لم يكن لها وجود منذ فترة زمنية سابقة، ولم يكن في مقدور المجتمع أن يتوقع إمكانية انتشارها، ومن ثم فإن الأمر لم يكن ذا معنى على الإطلاق لو أن أحداً قد طالب الشركات منذ عشرين عاماً مضت أن يكون لها دور في مكافحة ظاهرة انتشار تعاطي المخدرات من قبل بعض فئات الشباب.²

العامل المكاني: إن الأنشطة الاجتماعية تختلف من مجتمع إلى آخر وفق اختلاف الثقافات، فالقيم الدينية والمفاهيم السياسية السائدة في كل مجتمع تفرض على الشركات سلوكيات معينة لأدائها وفي نفس الوقت تحدد تلك القيم والمفاهيم سلوكيات الشركات المقبولة أو المرفوضة اجتماعياً، فعلى سبيل المثال نجد أن عدداً من الشركات الأمريكية تتنافس في الإعلان لعمل توصيلات خاصة لأجهزة التلفزيون بالمنزل لتقدم أفلام وعروض ذات طبيعة خاصة، ولا يثير مثل هذا التصرف أية ردود فعل سلبية لدى أفراد المجتمع الأمريكي تجاه سلوكيات مثل هذه الشركات، وفي المقابل يعد ذلك سلوكاً مرفوضاً تماماً في المجتمعات العربية والإسلامية، كما أن مشاكل التفرقة العنصرية بسبب اللون والإجهاض تجد صداها في مجتمعات كالمجتمعين الأمريكي والفرنسي، ويتوقع أفراد تلك المجتمعات من الشركات، أن يكون لها دور في حلها أو المساهمة في التخفيف من حدتها وفي نفس الوقت، فإن مثل هذه القضايا الاجتماعية لا وجود لها على الإطلاق في مجتمعات كالمجتمع الأردني أو السعودي.³

كما حدد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين "ACPA" عدة مجالات للأداء الاجتماعي وهي: البيئة، الموارد البشرية، الموردين، العملاء، المجتمع.

¹ - حمزة بن خلفية، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، مجلد 02، عدد 02، 2018، ص 63.

² - بلال فايز عمر، اسحق محمود الشعار وآخرون، أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، دراسات- العلوم الإدارية، مجلد 41، عدد 2، 2014، ص 243.

³ - حنان رضوان حلوة، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، 2003، 255.

أما جمعية المحاسبة الأمريكية "AAA" فقد قامت بإجراء دراسة ميدانية على بعض الشركات التي تعد قوائم وتقارير اجتماعية، وذلك من أجل التعرف على أساس القياس والإفصاح، فقد أصدرت تقرير بخمسة مجالات للأداء الاجتماعي وهي: الرقابة على البيئة، وتوظيف الأقليات، والعاملون، وتحسين المنتج، وخدمة المجتمع.¹

ولقد حددت لجنة المحاسبة عن الأداء الاجتماعي من قبل الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا "NAA" أربعة مجالات للأداء الاجتماعي وهي: المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية، المساهمة في تنمية الموارد البشرية، تفاعل المؤسسات مع المجتمع، الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات.²

وبالرغم من الصعوبات انفة الذكر التي تواجه عملية تحديد الإطار العام لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، إلا أن هناك اتفاقاً عاماً بين الأدبيات على أربعة أنشطة اجتماعية أساسية يمكن أن تمارس من خلالها الشركات مسؤولياتها الاجتماعية ومع أن هذا الإطار يحتوي على أربعة أنشطة اجتماعية فقط، فإنه باستعراض ما اشتمل عليه كل نشاط من أنشطة فرعية يتضح احتواؤه على نطاق واسع من المتغيرات الاجتماعية للشركات، ونجد ذلك يتوافق مع ما تم وضعه من قبل جمعية المحاسبين القومية في الولايات المتحدة الأمريكية، وهذه الأنشطة الأربعة يمكن توضيحها على النحو التالي:³

- أولاً: مجال البيئة :

وتشمل الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع التدهور البيئي والتي تهدف لحماية الموارد الطبيعية والبيئية المحيطة والمحافظة عليها، ويعتبر الاهتمام بهذا المجال أمراً حيوياً ليس فقط لأثره على نوعية الحياة، بل لأثره على ما تتحمله الدول من نفقات للمحافظة على البيئة الطبيعية.⁴

لذا فإن الالتزام لاجتماعي في هذا المجال يتبلور من خلال القيام بمجموعة من الأنشطة التي تهدف إلى منع أو تخفيض التلوث وبجميع صورته، منها:⁵

- توفير المعدات اللازمة للحماية من التلوث وعدم السماح بتجاوز النسبة المسموح بها؛
- استصلاح وزراعة الأراضي المحيطة بالوحدة؛
- الدراسات والبحوث الخاصة بتخفيض التلوث؛
- تركيب أجهزة معالجة المياه الثقيلة والتخلص من بعض الرواسب في المياه.

1 - أمين محمد الشنطي، ايناس محمود سعد، مدى إلتزام المصارف الإسلامية العاملة في الأردن بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، المجلة العربية للإدارة، مجلد38، عدد02، 2018، ص7.

2 - فطوم محمدي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية- نموذج مقترح-، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد13، 2015، ص303.

3 - محمد عباس بدوي، الاميرة ابراهيم عثمان، دار المعارف، الإسكندرية، 2000، ص475.

4 - سليمة طبايبي، المحاسبة الاجتماعية، مكتبة المجتمع العربي لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2018، ص66.

5 - إلهام بروب، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد48، 2017، ص433-434

- ثانيا: مجال الموارد البشرية:

تمثل الموارد البشرية مجالا داخليا و عنصرا مهما من أهم مجالات الأنشطة الاجتماعية، حيث يهتم المجال بتلبية متطلبات 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 و النقدية للعاملين)، ولعل ما يميز هذا المجال تأثير الأنشطة تأثيرا مباشرا على العاملين، الأمر الذي يسهل عملية القياس في شكل نقدي بكل يسر وسهولة، وذلك نظراً لأن هذا المجال داخلي، والتكاليف متعلقة به تخضع لسيطرة الوحدة الاقتصادية.¹

يعتبر الإنفاق على الموارد البشرية في منظمة الأعمال استثمارا حقيقيا، تبني المنظمة ثماره في الأجلين القصير والبعيد، فالعمالة هي أهم مجالات المسؤولية الاجتماعية، حيث على المنظمة أن تحسن الخدمات تجاهها وذلك من خلال:²

- توفير البرامج التدريبية اللازمة بالداخل والخارج، و الإنفاق على بعض العاملين الراغبين في إكمال دراساتهم العليا وذلك لتنمية مهاراتهم الفنية والإداري؛
- وضع نظم للرعاية الصحية والعلاج بالمستشفيات ودفع نفقات الأدوية الطبية للعاملين؛
- وضع نظم للحوافز والمكافآت سواء في المناسبات الدينية أو غيرها.

- ثالثا: مجال المساهمة العامة في خدمة المجتمع:

يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع لكافة أفراد المجتمع وليس لإفراد المنطقة الجغرافية التي يعمل بها المشروع، وترتبط أنشطة هذا المجال بمساهمات المشروع في تدعيم المؤسسات العلمية والثقافة والخيرية، والمساعدة في التسهيلات الخاصة بالعناية الصحية وبرامج الحد من الأوبئة والأمراض، والعمل على حل المشاكل الإنسانية فيما يتعلق بتوفير وسائل النقل للعاملين بما يؤدي إلى تخفيف الضغط على وسائل النقل العامة، والاشتراك في برامج التخطيط الحضاري التي تهدف إلي تخفيف معدل الجرائم، والمساعدة في تنفيذ برامج الإسكان.³

ويتمثل هذا النوع من الأنشطة في الخدمات التي تقدم النفع العام لأفراد المجتمع:⁴

- التبرعات للمؤسسات الخيرية و المنظمات غير الحكومية لتمويل وتوفير احتياجات الأعضاء والأهالي المحتاجين؛
- دعم مجالات الصحة من خلال إقامة المستوصفات الطبية وغرف العمليات، وبناء المستشفيات خصوصا الأمراض الخطيرة، والتكفل بعلاج المرضى في الخارج؛

1- عمر مصباح المزوغي، مختار الهادي الطويل، دورالمحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية (دراسة تطبيقية بالشركة الليبية للحديد والصلب- مصراتة)، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، مجلد 05، عدد الخاص، 2017، ص 186.

2- وهيبه مقدم، المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال المفهوم والأهمية، الإدارة والتقييم،التحارب الدولية، دار الأيام للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، 2020، ص30-31.

3- عطالله محمد حسين القطيش، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لشركات الاستثمار الأجنبي المباشر في ظل سياسات الحوافز الضريبية، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2008، ص24.

4- وهيبه مقدم، مرجع سبق ذكره، ص35.

- المشاركة في دعم الأنشطة الرياضية والتبرع للأندية الرياضية، وتوفير البنى التحتية ومرافق الملاعب الرياضية، والمنتزهات لصالح الأطفال والنساء وكبار السن.

- رابعاً: مجال الخاص بالمستهلك:

يتضمن هذا نطاق هذه المجموعة الأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع الزبائن من حيث تحقيق رضاهم عن المنتج أو الخدمة، وتتضمن هذه الأنشطة المظاهر النوعية للمنتجات مثل منفعتها طول فترة حياتها وأمانها وقابليتها لتقديم الوظيفة المرجوة منها، وكذلك أثرها على تلوث البيئة، إضافة إلى تحقيقها لرضا المستهلك، والصدق في الإعلان ووضوح طريقة الاستخدام وانخفاض المخاطر المرتبطة بها.¹

المطلب الثالث: القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية :

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى مجموعة من التعاريف المتعلقة بالقياس المحاسبي للأداء الاجتماعي ومعرفة معايير وأهم مؤشرات، بالإضافة إلى ذلك معرفة أهم الأساليب المتبعة في قياس التكاليف والمنافع التي تعبر عن الأداء الاجتماعي.

أولاً: تعريف القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي:

- يعرف القياس المحاسبي على أنه: " تعبير كمي ونقدي للظواهر والأحداث والوقائع المالية والاقتصادية الخاصة بوحدة معينة، وعرضها في صورة ناعمة ومفهومة".²

- كما عرفه محسن طه على أنه: " يمثل تقييم للأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء نشاط معين والمرتبطة به داخل الوحدة المحاسبية مع بيان التغيرات في تلك الأحداث وأثرها على قائمتي الدخل والمركز المالي".³

من خلال ما سبق نستنتج بأن القياس المحاسبي ليس هدفاً بحد ذاته وإنما هو وسيلة لتحقيق هدف، ألا وهو توفير معلومات تعبر تعبيراً صحيحاً عن الظاهرة محل القياس إلى من يهمله الأمر، فالقياس المحاسبي هو جوهر المحاسبة التي لا يمكن أن تعد علماً ما لم تخضع ظواهرها للقياس.⁴

ويعرف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على أنه: ناتج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية لمعرفة مدى التكاليف (التضحيات) التي تتحملها المؤسسة نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية والتي تؤثر على المجتمع وقد عرف القياس عن الأداء الاجتماعي بأنه عملية اختيار المتغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للفترة، والتي تشمل العناصر الخارجية

¹ - نضال عمر عبد المعطي زلوم، نموذج مقترح لقياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي، أطروحة دكتوراه، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، 2011، ص 42.

² - أحمد حلمي جمعة، المدخل السلوكي في المحاسبة المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 154.

³ - محسن طه صادق، دور القياس والإفصاح المحاسبي في التطبيق الفعال لحوكمة الشركات في القطاع المصرفي (دراسة تحليلية تطبيقية). أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان الإسلامية، 2010، ص 77.

⁴ - فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق التنمية المستدامة- دراسة تحليلية وقياسية لعينة من مؤسسات كاك 40 للفترة 2014-2016، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2018، ص 101.

للمؤسسة بالإضافة إلى العناصر الداخلية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع وإيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة.¹

ثانياً: معايير ومؤشرات القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي:

أشارت لجنة الجمعية الأمريكية للمحاسبة إلى أن الغرض من المعايير يتمثل في إرشاد السلوك والأداء والتنشيط للحد الأدنى من مستويات الالتزام، والمعايير في المحاسبة الاجتماعية كأى معايير تتصل بعمل إنساني يجب أن تتفق مع التفكير السليم، وأن تكون منظمة، ومتناسكة، وغير متحيزة، أو شخصية.

وعلى الرغم من كل الاهتمام الذي حظي به موضوع المسؤولية الاجتماعية من قبل الباحثين والمنظمات المهنية الدولية، فإن عملية الوصول إلى معايير دقيقة لقياس عائد الوفاء بتلك المسؤولية، هو أمر مازال يحيط به الكثير من الصعوبات والجدل والاجتهاد، نظراً لعدم الاتفاق بشكل دقيق حول أبعاد محددة لتلك المسؤولية الاجتماعية.²

و على هذا الأساس فإن معايير القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي المقترحة كالتالي:

أ. معيار الصلاحية:

حيث لا بد أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة النشاط الاجتماعي وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامها، وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية تبعث الثقة وفي الوقت المناسب، وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد القوائم الاجتماعية الختامية.

ب. معيار الحيادية:

يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد وبحيث لا تنطوي على أي تحيز بالتضمين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التمييز واضحا والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.³

ت. معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية:

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

1- فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 17، 2018، ص2-3.

2- أحمد نور الدين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 120.

3- سفير محمد، ميمنة حمادة واخرون، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنها، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد 04، 2018، ص5.

ث. معيار العائد الاجتماعي:

ويمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الاجتماعية بدلا من (مبدأ تحقيق الإيراد) في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.¹

ج. معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها:

يقابل هذا المعيار (مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف) في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل نشاط اجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد ويتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس الاجتماعي أو التكاليف الاجتماعية.²

ومن مؤشرات قياس التكاليف الاجتماعية نذكر منها:

أ. مؤشر الأداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة:

ويشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية أو نوع أو طبيعة أعمالهم وتقوم المؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء والانتماء للعاملين كالاتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم إلا ما ذلك.³

ب. مؤشر الأداء الاجتماعي لحماية البيئة:

يشمل كافة تكاليف الأداء الاجتماعي المضحي بحماية أفراد المجتمع المحيط الذي تعمل المؤسسة داخل نطاقه الجغرافي حيث تحاول جاهدة رد الأضرار عن البيئة المحيطة والمتولدة عن أنشطتها الصناعية، وهذه تشمل على تكاليف حماية تلوث الهواء، والبيئة البحرية، والمزروعات والأعشاب الطبيعية، وتلوث المياه.⁴

ت. مؤشر الأداء الاجتماعي للمجتمع:

ويتضمن كافة تكاليف الأداء التي تهدف إلى إسهامات المؤسسة في خدمة المجتمع مشتملة بذلك على التبرعات، والمساهمات التعليمية والثقافية والرياضية والخيرية تم تكاليف الإسهامات في برامج التعليم والتدريب الاجتماعي ومشاريع النوعية الاجتماعية.⁵

1- عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، دور الإفصاح المحاسبي في قياس الأداء الاجتماعي للمنظمات غير الهادفة للربح، مجلة الدراسات لجامعة الأغواط، عدد43، 2016، ص232.

2- زهير سعيدي، نبيلة قدور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية، إشكالية القياس والإفصاح والتطبيق في المؤسسة الاقتصادية، المؤتمر العلمي الدولي الثالث الاتجاهات الحديثة للمحاسبة مقاربات علمية وعملية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 24-25 أكتوبر 2017، ص 552.

3- جمعة هوام، فاطمة بن العايش، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة نموذج مقترح، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد19، 2016، ص 20.

4- عبد الحق سعدي، القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية - نماذج مقترحة-، مجلة الدراسات الاقتصادية العميقة، المجلد 05، العدد2020، 03، ص33.

5- شراف عقون، فريدة كافي، زهرة بوسراج، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية: فلسفتها ومؤشرات قياسها، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 12، 2017، ص358.

ث. - مؤشر الأداء الاجتماعي لتطوير الإنتاج:

يشمل كافة تكاليف الأداء التي تنصب في خدمة المستهلكين حيث تتضمن تكاليف الرقابة على جودة الإنتاج وتكاليف البحث والتطوير ثم تكاليف ضمانات المتابعة وما بعد البيع وتكوين وتطوير العاملين وغيرها من الخدمات التي تحقق حالة الرضا على المنافع المتأتية من المنتجات والخدمات المقدمة إلى المستهلكين.¹

إن المؤشرات الواردة أعلاه لا يمكن أن تدخل حيز التطبيق العملي ما لم تحظى بمعلومات محاسبية واضحة ودقيقة على مستوى المؤسسة والبيئة والمجتمع ككل، تجدر الإشارة إلى أن الأداء الاجتماعي لأي منظمة أعمال لا يمكن تقيسه والحكم عليه بنظرة محددة بمعزل عن تكاليف الأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة للآثار السلبية للنشاط الاقتصادي لتلك الوحدة، وبذلك يتبقى إجراء الموازنة بين ما تقدمه تلك الوحدة من أداء اجتماعي لكافة الأطراف ذات العلاقة من جانب ومالها من أثار سلبية ضارة بالبيئة المحيطة والمجتمع ككل من جانب آخر، ان عملية حصر التكاليف ومقارنتها ليست بالإجراء اليسير، حيث أن المعلومات لا تتضمن بشكل مطلق معلومات كمية بل في الغالب إلى معلومات نوعية يصعب ترجمتها كميًا لغرض التصدي لهذه المشكلة فقد لجأ الفكر الاقتصادي إلى استخدام عدة طرق ووسائل نحو الاقتراب من دقة القياس.²

ثالثا: الأساليب المقترحة لقياس التكاليف الاجتماعية:

تعرف التكاليف الاجتماعية على أنها التضحية التي يتكبدها المجتمع نتيجة الأضرار والآثار السلبية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية للمنشآت، وبذلك فهي تعبر عن أضرار اجتماعية كان على المنشأة اتخاذ الإجراءات اللازمة مقدما لتجنب حدوثها، فهي بعبارة أخرى الأعباء التي أُلقيت على عاتق المجتمع للآثار السلبية الخارجية للنشاط الاقتصادي للمنشآت كالتلوث البيئي، والضوضاء وغيره من الأضرار التي يتولد عنها تكاليف إصلاح وعلاج يتحملها ذلك المجتمع.³

- وجهة نظر المحاسبية:

نرى أن التكاليف الاجتماعية تمثل المبالغ التي تنفقها المنشآت ولا يتطلبها نشاطها الاقتصادي، وتتصف هذه التكاليف بعدم الحصول المنشأة على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابلها، فالتكاليف هنا تكون المبالغ التي تم إنفاقها نتيجة التزام المنشأة ببعض مسؤولياتها الاجتماعية اختياريا أو إجباريا.⁴

- وجهة النظر الاقتصادية:

تعتبر أن التكلفة الاجتماعية هي قيمة ما يتحملة المجتمع من أضرار نتيجة لممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي مثل: تلوث الهواء، الماء، والتربة، والضجيج،... الخ، فهي بذلك تعبر عن قيمة الموارد التي يضحى بها المجتمع من أجل إنتاج السلع والخدمات، ونجد أن هذا المفهوم يعتمد تكلفة الفرصة البديلة في القياس، إن الأخذ بمفهوم التكلفة الفعلية أساسا في قياس التكاليف الاجتماعية من وجهة النظر

¹ - رفيق نزاري، سرينية مانع، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - البيئية-، مجلة أفاق للعلوم، المجلد 04، العدد 16، 2019، ص 70.

² - عزالدين محمد أحمد عبد البنات، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في دعم الميزة التنافسية للمنشآت التجارية في السودان (دراسة ميدانية على شركة زين السودان للاتصالات)، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، 2017، ص 37-38.

³ - عبد السلام عقون، نجاة بن تركية، آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة الإقتصاد الإسلامي العالمية، العدد 69، 2018، ص 93.

⁴ - بلال شبيخي، هشام ليرة، محمد الهادي، نماذج القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، المؤتمر العلمي الدولي الثالث الاتجاهات الحديثة للمحاسبة مقاربات علمية وعملية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 24-25 أكتوبر 2017، ص 203.

المحاسبية لا يعبر عن التكاليف الاجتماعية المتمثلة بالإضرار والآثار السلبية التي تلحقها المنظمة بالبيئة المحيطة بها وبالمجتمع بسبب التلوث البيئية الناتج عن ممارسة المنظمة لنشاطها الاقتصادي.¹

ويرى البعض أن معيار التفرقة بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية للشركة يرجع إلى طبيعة النشاط هو الذي يحدد فيما إذا كان النشاط اقتصادياً أم اجتماعياً، وليس وجود قانون يلزم القيام بالأنشطة الاجتماعية، ومع ذلك أن قيام الوحدات الاقتصادية ببعض الأنشطة المتعلقة بحماية البيئة ومنع التلوث والإضرار بالمجتمع تنفيذاً للقوانين الاحتفاظ على البيئة يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار، ويمكن أن يؤدي ذلك إلى اعتبار هذه الأنشطة والإفصاح عنها بوصفها أنشطة اقتصادية تطبيقاً لمعيار وجود الإلزام القانوني، وإذا ما قامت الوحدات الاقتصادية ببذل جهد إضافية وتكبذت نفقات أكثر لتحسين البيئة فإن ذلك يعتبر نشاط اجتماعية ويتم معالجتها على هذا الأساس، وبالتالي فإن النشاط الواحد قد يأخذ صفة النشاط الاقتصادي، وصفة النشاط الاجتماعي في نفس الوقت.²

ولكن لا بد من الإشارة هنا إلى أن قياس التكاليف وفقاً للمفهوم الواسع تكتنفه صعوبة بالغة تكمن في كيفية القياس الكمي لأضرار التي تلحقها الوحدة بالمجتمع والتعبير عنها بقيم نقدية وتحويل هذه التكاليف من تكاليف خارجية غير خاضعة للرقابة ولا تتحملها المنشأة بل يتحملها المجتمع إلى تكاليف داخلية تتحملها الوحدة على أساس أنها السبب في حدوثها، فالإضرار التي يتحملها المجتمع تشترك فيها العديد من الوحدات الاقتصادية وبالتالي تكون هناك صعوبة في معرفة ما تتحمله الوحدة من الأضرار، ولقد تعددت أساليب القياس المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية فمنها القياس النقدي والمستخدم في المحاسبة المالية، والقياس الكمي المستخدم في المحاسبة الإدارية إضافة إلى القياس الوصفي لبعض مجالات ومعاملات الأداء الاجتماعي التي يتعذر فيها القياس النقدي أو الكمي.³

وهناك عدة أساليب مقترحة لقياس التكاليف الاجتماعية نستعرضها فيما يلي:

أ. الأسلوب الأول: قياس تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية (أسلوب تكاليف المنع):

وفقاً لهذا الأسلوب تكون التكلفة الاجتماعية هي قيمة الأضرار التي تقع على المجتمع نتيجة قيام المشروع بأنشطة اقتصادية، وقد يكون من الصعب أو غير العملي تحديد قيمة الأضرار، ومن ثم يجب اللجوء إلى أسلوب بديل يمكن من تحديد رقم يقارب التكلفة الاجتماعية ويمكن القول بأن التكلفة الاجتماعية التي يمكن قياسها على مستوى المشروع هي تكلفة تجنب الأضرار الاجتماعية أي تكاليف المنع، ففي مجال التلوث البيئي تكون التكاليف الاجتماعية معادلة تقريباً لتكاليف منع التلوث، ويقوم هذا الأسلوب على افتراض أنه كلما قامت الشركة بالإفصاح على منع التلوث انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع وكانت تكاليف المنع أقرب للتكاليف الاجتماعية (قيمة الأضرار) المترتبة على الأنشطة الاقتصادية للمشروع، ومع ذلك فإن الافتراض بوجود علاقة عكسية بين قيمة الأضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس صحيحاً في جميع المجالات فإنفاق مبلغ ضئيل نسبياً قد يمنع أضرار اجتماعية ذات قيمة كبيرة نسبياً ثم إن

¹ - زوينة بن فرج، الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقاول، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 18، 2017، ص 292.

² - عامر حسن على عفانة، القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري والمسؤولية الاجتماعية وأثرهما على تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف، رسالة دكتوراه، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2019، ص 165-166.

³ - أزهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة كوفة، العراق، ص 238.

التكاليف التي ينفقها المشروع لمنع حدوث الأضرار الاجتماعية لا تكون عادة مساوية قيمة هذه الأضرار ومع ذلك فإن تكلفة المنع تمثل أفضل رقم تقريبي لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع إي أفضل رقم بديل للتكاليف الاجتماعية الصحيحة.¹

ب. الأسلوب الثاني: تكاليف إعادة الوضع ألا ما كان عليه:

وهي تكاليف تقريبية أخرى بديلة للتكاليف الاجتماعية، وهي المبالغ التي يقوم المشروع بإنفاقها سواء لإعادة بعض موارد المجتمع لحالتها الأصلية تقريبا، أو لإنشاء مورد جديد يحل محل المورد الاجتماعي الذي تأثر بأنشطة المشروع الاقتصادية للمنشأة، فمثلا التكاليف الاجتماعية المترتبة على شركة السكر الناتجة عن تلوث المنطقة بالمخلفات من القصب والمياه الراكدة تتمثل في التكاليف التي تتحملها الشركة في أصحاب البيئة بالمنطقة لإعادة الوضع إلى ما كان عليه قبل إنشاء الشركة تقريبا.²

و يلاحظ مما تقدم إن الأسلوب الأول في قياس التكاليف الاجتماعية يتماشى مع رأي الاقتصاديين، بينما أسلوب الثاني تكاليف التصحيح يحظى بقبول المحاسبين، على الرغم من ذلك فإن الأسلوب الثاني (التصحيح) أقل قبولاً من أسلوب التكلفة المنع وذلك للأسباب التالية:³

- إن تكاليف المنع أقل من تكاليف التصحيح (إزالة الضرر) بالإضافة إلى أن المنع مفهوم ومقبول نفسياً ويدل على دفع المشكلة ومعالجتها قبل الحدوث؛
- إن مفهوم إعادة الوضع إلى ما كان عليه مفهوم غامض نسبياً في كثير من الحالات قد لا يكون واضحاً كيفية قياس تكلفة تصحيح إزالة التلوث أو إزالة الضوضاء؛
- إن إعادة الوضع إلا ما كان عليه قد لا يؤدي إلى تصحيح كل الأضرار التي أصابت الآخرين نتيجة الأنشطة الاقتصادية للمشروع فبعض الأضرار الناتجة عن تلوث الهواء مثل سرطان الرئة لا يمكن تصحيحها بأي مبلغ من التكلفة.

ت. الأسلوب الثالث: التقييم الوسيط أو البديل :

ويستخدم في حالة عدم إمكان قياس القيمة المباشرة وتعتبر من أهم الطرق بالنسبة للمحاسبة الاجتماعية وطبقا لهذه الطريقة فإنه يتم قياس العنصر موضوع الاهتمام عن طريق عنصر آخر يتوقع أن ينتج عنه نفس المنفعة أو التضحية ومثال ذلك حينما إحدى منشآت الأعمال قد استخدم مبنى مملوك لها هيئة محلية فان المنفعة الاجتماعية التي تعود على الهيئة من استخدام المبنى يمكن قياسها عن طريق قيمة الإيجار الشهري الذي يدفع من مبنى مماثل لو تم الاستئجار في تاريخ الحصول على حق الاستخدام وما يجب ملاحظته عند استخدام هذه الطريقة هو استخدام الوسيط الملائم للعنصر محل التقييم.⁴

¹ - فياض علان فياض المساعيد، نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المساهمة الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة الجرش، الأردن، 2013، ص 48-49.

² - محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية تورالدين عثمان محمد، أثر القياس والإفصاح المحاسبي للأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية: دراسة ميدانية للشركة السودانية للاتصالات المحدودة - سوداتل-، مجلة أمارابك - مجلة الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، المجلد 07، العدد 21، 2016، ص 105.

³ - عزالدين محمد أحمد عبد البنات، مرجع سبق ذكره، ص 41.

⁴ - الصبيح محمد بدر حامد، مرجع سبق ذكره، ص 94-95.

ث. أسلوب الرابع: الاستقصاء (الاستبيان):

ويعتبر هذا الأسلوب من الأساليب الضعيفة التي يمكن الاعتماد عليها في قياس الأداء الاجتماعي وتكاليفه بسبب اختلاف وجهات نظر الأشخاص المتأثرين من حيث ميولهم ودوافعهم واتجاهاتهم من جهة، واختلاف الوعي الاجتماعي بين الأفراد وتحييز بعضهم في الإجابة من جهة أخرى، الأمر الذي يترك أثره البالغ على دقة وحدة البيانات لأغراض التقييم ويجب مراعاة المعايير التالية عند استخدام هذا الأسلوب الآتي:

- أن يكون الشخص المتأثر على دراية واضحة بنطاق تلك التأثيرات عليه؛
- أن يمتلك القدرة على ترجمة التأثيرات في وحدات نقدية بشكل مباشر أو من خلال استخدام المقاييس البديلة؛
- وجود الرغبة الصادقة لدى الشخص المتأثر في تقييم الإجابة الصحيحة والصادقة وهنا تجب الإشارة إلى أن طبيعة بعض الأسئلة.

ج. الأسلوب الخامس: أسلوب أحكام المحاكم والتعويضات:

يمكن اعتبار قرارات المحاكم حول الأضرار إحدى مؤشرات الأداء الاجتماعي للوحدة، وبالتالي يمكن تحديد وتصنيف هذه المبالغ ضمن مجموعة تكاليف الأداء الاجتماعي، علما أن تحديد مبلغ الضرر يكون من قبل شخص ثالث (الحاكم) وليس قرار الشخص الذي حل به الضرر، إن حكم الحاكم بشأن التعويضات يكون في الغالب قائما على الأحكام السابقة مع الأخذ غي الحسبان التغيرات التي تطرأ على تكاليف المعيشة، وبالنسبة إلى المبلغ المقابل لتكلفة الضرر يتقرر في أغلب الأحيان بناء على تقديرات الأفراد المصابين ذاتهم وطبقا لتقديرات المحكمة القائمة و على البيانات التاريخية السابقة.¹

رابعا: قياس المنافع الاجتماعية:

تعرف المنافع الاجتماعية على أنها: "تلك المزايا أو المردود الذي يحصل عليه المجتمع نتيجة قيام المؤسسة بأنشطتها الاقتصادية والاجتماعية من خلال وفائها بالتزاماتها تجاه كل من العاملين لديها والمتفاعلين من السلع والخدمات من قبلها والبيئة المحيطة بها والمجتمع بشكل عام".² كما تعرف على أنها: "تلك الآثار الموجبة الخارجة للمنشأة، كالأثار الناجمة عن تقليل الضوضاء الخاص بتشغيل الآلات يعتبر عائد اجتماعي يعود على المجتمع".³

ويطلق على المنافع الناتجة سواء لصالح المنظمة نفسها أو لصالح العاملين والعملاء والمجتمع بالعوائد الاجتماعية، ومنه ما يعتبر على أنه تكاليف تتكبدها تلك المنظمات في سبيل تحقيق الأهداف الاجتماعية، يعتبر من وجهة نظر المجتمع منافع اجتماعية مكتسبة نتيجة لوفاء تلك المنظمات بالتزاماتها الاجتماعية، وبالتالي يحسب ناتج الأداء الاجتماعي عن طريق مقابلة إجمالي التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المجتمع بإجمالي المنافع الاجتماعية التي اكتسبت من قبله.⁴

1- يوسف هارون خميس محمد، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتل)، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2015، ص 93.

2-Astudy group for developing system for environmental accounting, developing an environmental accounting system, environmental agency, Japan, 2000, pp 11.

3- عبد السلام عقون، نحة بن تركية، مرجع سبق ذكره، ص 94.

4- وهيبه مقدمة، تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الفرب الجزائري)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، 2014، ص 163.

و يمثل قياس المنافع الاقتصادية مشكلة جوهرية للمحاسبة نتيجة معظم الفوائد الاجتماعية تتحقق لأطراف خارج المؤسسة، فالأنشطة الاجتماعية تنشأ عنها منافع للمجتمع وليس المؤسسة، والعديد منها يصعب قياسها نقداً، فمثلاً كيف يمكن قياس أو تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من التلوث الهوائي الناتج عن نشاط المؤسسة، والتي يقابلها قياس الأصول الاجتماعية المرتبطة بتحقيق أهداف المؤسسة.¹

وهناك صعوبة في قياس المنافع الاجتماعية تعود إلى:²

- فوائد المنافع الاجتماعية يتحقق معظمها لأطراف خارج المنشأة (ينشأ عنها منافع اجتماعية للمجتمع وليس للمنشأة)، كما يصعب قياس مثل هذه المنافع نقداً؛
- صعوبة تقدير قيمة نقدية لهذه المنافع والتحقق منها وتحديدتها ولا تتفق مع سياسة الحيطة والحذر التي تتبعها المحاسبة؛
- الدخل الاجتماعي : ويمثل صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة معبرا عنها بالفرق بين الربح المحاسبي والإسهام الاجتماعي للمنشأة والذي يمثل في الفرق بين التكاليف والمنافع الاجتماعية؛
- الأطراف الاجتماعية المفيدة: وهي تلك الأطراف التي ترتبط بعلاقة اجتماعية وتقع على الإدارة المسؤولية اتجاهها، وتستخدم كمخرجات المنشآت التي تعمل ضمن المجتمع وتتأثر بمخلفاتها (المستثمرين، المستهلكين، العمال..... الخ) فالمحاسبة المالية تهتم فقط بحقوق الملاك والتغيرات التي تطرأ عليها، في حين أن المحاسبة الاجتماعية تتوسع في تحديد الأطراف التي تهتم بها وذلك من أجل تحقيق أهدافها؛
- صافي الأصل الاجتماعي: ويستخدم في أي منشأة لقياس إجمالي المساهمة في رفاهية المجتمع (لا يستخدم هذا المفهوم في المحاسبة المالية بالرغم من أهميته في مجال اتخاذ القرارات).

المطلب الرابع: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

ستنطلق في هذا المطلب إلى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من خلال تعريفه، وكذلك معرفة أهم أساليبه والنماذج المقترحة لتطبيقه من وجهة نظر كل باحث، بالإضافة إلى معرفة أهم المشاكل المتعلقة بالإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي.

أولاً: تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

تختلف وجهات النظر حول مفهوم وحدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توفيره في البيانات المالية المنشورة، وينبع هذا الاختلاف أساساً من اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة والذي ينعكس على الزاوية التي ينظر من خلالها كل طرف نحو المشكلة، فنظره الطرف المسؤول عن إعداد البيانات المالية المنشورة مثلاً وهو إدارة المنشأة حيال مشكلة الإفصاح قد لا تلتقي بالضرورة مع نظرة من يدقق هذه البيانات وهو مدقق الحسابات أو نظره من سيستخدمها من رجال الأعمال.³

1- سعاد شدرى معمر، فضيلة زواوي، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء الاستراتيجي للمؤسسة- دراسة استيعابية بمجمع صيدال، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 11، العدد 01، 2021، ص 238.

2- طرشي محمد، يخلف إيمان، مرجع سبق ذكره، ص 107.

3- مطر محمد، مرجع سبق ذكره، ص 334.

يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "عرض وتبويب والإعلام عن المعلومات والبيانات المحاسبية إلى مستخدميها بصورة تامة وصائبة وملائمة لكي تساعدهم على اتخاذ القرارات، كما يمكن تحديده بأنه نشر البيانات والمعلومات المحاسبية الضرورية بشرط أن تكون هذه المعلومات صحيحة وليست مضللة وغير مؤثرة على كفاءة المعلومات التي ترد في التقارير المالية.¹

- كما عرف الإفصاح المحاسبي: " على أنه عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح مالية مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية، وهذا يعني أن تعرض المعلومات بالقوائم والتقارير المالية، بلغة مفهومة للقارئ، ودون لبس أو تضليل.²

- وفي تعريف آخر: " هو إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية، والتي ليس لها الاطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة".³

- ويعتبر الإفصاح المحاسبي الأداة الأساسية والفعالة لإثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية وإيصال نتائج الأعمال لمستخدمي القوائم المالية ودعم قراراتهم الاستثمارية أو التمويلية وغيرها، ونتاجا لتطور الفكر المحاسبي وظهور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية اهتم الباحثين في مجال المحاسبة حول أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية.⁴

- فقد عرف الإفصاح الاجتماعي: " انتهاج سياسة الوضوح الكامل وإظهار كافة المعلومات المتعلقة بالنشاطات الاجتماعية لمختلف مستخدميها، بالاعتماد على مجموعة من الأساليب إما في صلب القوائم المالية أو ملحقاتها، لتوصيل المعلومات عن أثر نشاط الشركة على المجتمع للأطراف الداخلية والخارجية بشكل دوري وبفترات محددة لتقويم الأداء الاجتماعي للشركة".⁵

- وعرف على أنه: " عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال".⁶

- كما عرف بأنه: " الطريقة التي بموجبها تستطيع المنظمة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحققة بها أداة لتحقيق ذلك".⁷

1- مهدي زينب هادي، أثر الإفصاح المحاسبي على التدفقات النقدية المرتقبة: دراسة وصفية على شركة أسيا سيل للاتصالات في العراق، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارية، جامعة المنصورة، مجلد 41، العدد 4، 2017، ص 448.

2- عمر لقمان عثمان، الإفصاح في الجزائر بين واقع الإصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية: دراسة ميدانية لأراء عينة من المختصين في مجال المحاسبي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، مجلد 10، 2017، ص 19.

3- مسعود صديقي، فؤاد صديقي، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 02، 2016، ص 79.

4- خديجة بلحياني، واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية- دراسة حالة شركة قطر وغاز-، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 10، العدد 03، 2019، ص 373.

5- مفروم برودي، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة الجزائر" دراسة تحليلية للتقارير السنوية لشركات الصناعة الصيدلانية"، مجلة الاقتصاد الدولي والعملة، المجلد 03، العدد 03، 2020، ص 85.

6- إيمان نورة، العرابي حمزة، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بين النظرية والتطبيق - عرض حالة شركة Ooredoo -، مجلة معارف، العدد 23، 2017، ص 291.

7- عزالدين محمد أحمد عبد البنات، مرجع سبق ذكره، ص 53.

ثانيا: أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

تختلف أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية ويمكن التمييز بين الأسلوبين الآتيين :

أ. الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في تقارير مدمجة مع القوائم المالية :

في ضوء هذا الاتجاه يتم الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي ضمن القوائم المالية التقليدية، ويرى أنصار هذا الاتجاه أنه يساعد على تحقيق التكامل بين المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية للمؤسسة دون الحاجة إلى إجراء أي تعديل على النظام المحاسبي التقليدي باعتبار أن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة تؤثر على الأنشطة الاقتصادية، وبالتالي يجب أن ينعكس ذلك على القوائم المالية، كما أنها توفر مجالا أوسع للمقارنة.¹

و يعتمد مؤيدو هذا الاتجاه على مبررين أساسيين:²

- الأنشطة الاجتماعية تؤثر بالفعل في نتائج النشاط الاقتصادي، ومن ثم يجب أن ينعكس ذلك التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة؛
- إن المؤسسة وحدة واحدة لا تتجزأ، ومن ثم فإن كل من أهدافها الاقتصادية والاجتماعية تعد متكاملة وتمثل معا الأهداف الكلية للمؤسسة.

ب. الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في تقارير منفصلة عن القوائم المالية:

وفقا لهذه الطريقة فإن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعتبر فرعا متميزا له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة، وتقوم

هذه الطريقة على الفصل بين التقارير المالية، والتقارير المتعلقة ببنود المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي يجب الإفصاح عن

المعلومات المتعلقة ببنود المسؤولية الاجتماعية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية.³

- التقارير الوصفية:

تعد النماذج الوصفية من أكثر نماذج الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمنشآت شيوعا في الاستخدام، فهي تتضمن وصفا للأنشطة التي قامت بها المنشأة وفاء بالتزاماتها الاجتماعية، دون أن يكون هذا الوصف مقترنا بتحليل عناصر التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة، أو بقيم المنافع المتحققة منها، وبهذا تتجنب مشكلات القياس التي عرضناها سابقا.⁴

- تقارير تفصح عن جانب التكاليف فقط:

ويتضمن هذا النوع من التقارير المبالغ المنفقة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي يقوم بها المشروع أما قيمة المنافع التي حققتها تلك الأنشطة فلا يتم الإفصاح عنها في هذه التقارير نظرا للصعوبات التي تواجه قياس هذه المنافع.⁵

¹ - عبد الله مرزق، أحمد دروم، معيقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأهم النماذج والطرق المقترحة، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 03، 2021، ص 1321.

² - عبد القادر حوة، مرجع سبق ذكره، ص 354.

³ - إلهام بروية، مرجع سبق ذكره ص 434-435.

⁴ - يحي عبد اللاوي، يامن فوحمة، نصيرة بلال، مرجع سبق ذكره، ص 135.

⁵ - فياض علان فياض المساعيد ، مرجع سبق ذكره، ص 60.

- تقارير تفصح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية:

إذ تقوم هذه التقارير بالإفصاح عن كل من التكاليف الاجتماعية والمنافع المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية التي قامت الشركة بها، ويعتبر هذا النوع من التقارير الأفضل لأنه يتم فيه مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية والتي تتمثل في كل المنافع التي قامت الشركة بتوفيرها لأفراد المجتمع، وتوجد هناك صعوبات في قياس هذه المنافع لأنها تحقق لأطراف خارج الشركة، وهذا ما يؤدي إلى أن يتم تعبيرها باستخدام النماذج الوصفية على سبيل المثال ارتفاع مستوى العلمي والثقافي للموظفين وذلك نتيجة قيام الشركة بتقديم البرامج التدريبية لهم، وكذلك يمكن قياسها عن طريق القيمة السوقية لهذه المنافع على سبيل المثال قياس قيمة الأرض التي قامت الشركة بالتبرع بها من أجل بناء مستشفى بالقيمة السوقية للأرض.¹

ثالثاً: نماذج المقترحة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية :

إن المطلع لأدبيات الفكر المحاسبي يلاحظ أن تبويب أغلب الهيئات والمنظمات والكتاب والباحثين في مجال الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية كان قد قسم نماذج العرض لتلك المسؤولية إلى قسمين:

أ. نماذج الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية: هناك عدة نماذج لتقارير متعلقة بالإفصاح عن بيانات المسؤولية

الاجتماعية والأداء الاجتماعي ونذكر منها:²

أ-1- نموذج: (SMFC) (Scovill Manufacturing Company) :

يصنف هذا النموذج الأنشطة الاجتماعية للمنظمة إلى فئتين وصفيتين، تخصص الأولى بالأنشطة التي لها تأثيرات بيئية واجتماعية إيجابية، بينما يختص الثانية بالأنشطة التي لها تأثيرات بيئية واجتماعية سلبية، ويتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية عمومية بحيث يتضمن جانب الأصول أنشطة الفئة الأولى، ويتضمن جانب الخصوم أنشطة الفئة الثانية، ويتم تبويب الأنشطة التي تحتويها الميزانية إلى أربعة أجزاء رئيسية، كل منها يغطي مجالاً معيناً من مجالات المسؤولية البيئية والاجتماعية للمنظمة وهذه المجالات الأربعة: فرص العمالة، الرقابة البيئية، المضمون الاجتماعي، خدمة المستهلكين.³

أ-2- نموذج: (EGFA) (Eastern Gas and Fuel Associates) :

يهدف هذا النموذج إلى توفير معلومات كمية لأربع مجالات رئيسية في عمل الشركة وهي: الأمن الصناعي والسلامة المهنية، الأقلية، المساهمات الخيرية، الرواتب والأجور، يعرض هذا النموذج الأداء الاجتماعي والبيئي للشركة في هذه المجالات الأربعة في السنة الحالية مقارنة بأدائها في نفس المجالات في السنة السابقة، يؤخذ على هذا النموذج عدم شموليته إذ يقتصر على مجالين فقط ذلك أن أنشطة الأمن الصناعي وتشغيل الأقلية والرواتب والأجور ترتبط بمجال الموارد البشرية، وبما أن النموذج صمم لشركة (EGFA) وهي شركة متخصصة في استخراج الغازات، فإن فائدته تبقى محدودة ويحتاج إلى تعديل عند تطبيقه على شركات ذات نشاط مختلف.⁴

1- سمير عماد شعبان، مرجع سبق ذكره، ص 79.

2- مجيد نبو، فوزي لوالبية، مرجع سبق ذكره، ص 253.

3- مقدم وهيبية، مرجع سبق ذكره، ص 175.

4- يارا اسعد، محددات ومعوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركة (دراسة تطبيقية على الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق المالية)، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، 2016، ص 76.

أ-3- نموذج (ABT) : يختلف هذا النموذج الخاص بالإفصاح عن معلومات الشركة لممارستها العملية وأنشطتها تماما عن النموذجين السابقين، إذ أن النموذجين السابقين (EGFA) و (SMFC) هدفهما توضيح الأداء الاجتماعي والبيئي والمسؤولية الاجتماعية، في حين يعطي هذا النموذج معلومات تفيد في عملية اتخاذ قرارات تتعلق بتعظيم العائد المالي على استثمار الاجتماعي.¹

ب. نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية:

ب-1- نماذج الإفصاح العامة : وتنقسم إلى:

ب-1-1- نموذج AAA : ركز هذا النموذج على الإفصاح الروائي Narrative Disclosure الذي يؤكد على وجود

ملاحظات هامشية عن جهود الوحدة (العاملین فيها) فيما يخص الآتي:

- المشاكل الاجتماعية الرئيسة وكيفية الرقابة عليها.

- خطط الوحدة للحد من المشاكل الاجتماعية والبيئية ومدى التقدم الذي أحرزته الوحدة في حلها.

- التأثيرات الاجتماعية والبيئية الجوهرية على المركز المالي للوحدة ونتائج عملياتها.

- من أجل تطوير الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للوحدة ضرورة تشجيعها على الإفصاح عن مساهمتها في حل المشاكل المتعلقة بالأداء الاجتماعي.²

ب-1-2- نموذج (Linoneees) (قائمة التأثيرات الإجمالية): يطلق عليه تسمية تقرير النشاط الاجتماعي والذي يهتم

بالإفصاح عن التكاليف المترتبة على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية التي تقوم بها منظمة الأعمال دون أن يكون للمنافع

التي حققتها تلك الأنشطة أي أثر فيها، ويركز على قياس الربحية والنمو وفق ما تعكسه القوائم المالية.³

و قد سماه قائمة العمليات الاجتماعية الاقتصادية ويرى أنه من المفترض إعداد هذه القائمة بصفة دورية، ويتم تبويب الأنشطة الاجتماعية

في هذه القائمة إلى ثلاث مجالات هي (مجال الموارد البشرية، مجال البيئة والموارد الطبيعية، مجال المنتج أو الخدمة).⁴

وكل مجال من هذه المجالات يضم نوعين من التكاليف:⁵

- التكاليف الاجتماعية الإلزامية التي كان ينبغي ان تتحملها الوحدة ولكن تم تجنبها، نتيجة عدم قيام الوحدة بالناشطة الاجتماعية

وأطلق عليها الأضرار؛

- التكاليف التي تتحملها المنشأة في سبيل القيام بأهداف اجتماعية، وهي مزايا اجتماعية من وجهة نظر المجتمع

1- هوام جمعة، بن العايش فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص 26-27.

2- طه أحمد حسين أردبني، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح-، مجلة تنمية الرافدين، مجلد 28، عدد 83، 2006، ص 164.

3- رفيق نزاري، سيرينة مانع، مرجع سبق ذكره، ص 72.

4- مجيد نبو، فوزي لوالبية، ص 254.

5- عمر مصباح المزوغبي، مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة أنشطة المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية الختامية- دراسة حالة عن الشركة الليبية للحديد والصلب مصراتة-، رسالة الماجستير، قسم المحاسبة، مدرسة العلوم الإدارية والمالية، الأكاديمية الليبية-مصراتة، 2016، ص 86.

الجدول رقم(01): تقرير النشاط الاجتماعي - الاقتصادي

إجمالي	كلي	جزئي	البيان
			الأنشطة الخاصة بالعمالين:
			أ- التحسينات
		XX	1- برامج تدريب للعمال المعوقين
		XX	2- تبرعات للمؤسسات التعليمية
		XX	3- تكاليف زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج تشغيل النساء
		XX	4- تكلفة الحضانة
	XX		إجمالي التحسينات
			ب- يطرح الاضرار:
		XX	1- تأجيل إضافة أجهزة أمان في الآلات
	(XX)		إجمالي الاضرار
XXX			ج- صافي التحسينات أو العجز في الأنشطة الخاصة بالأفراد
			الأنشطة الخاصة بالبيئة:
			أ- تحسينات:
		XX	1- تكلفة استصلاح أرض خاصة بالمشروع
		XX	2- تكلفة استبعاد المواد السامة
		XX	3- تكلفة إضافة أجهزة الرقابة على التلوث
	XX		إجمالي التحسينات
			ب- يطرح الأضرار:
		XX	1- التكلفة التي كان يجب تحملها للتشجير
		XX	2- التكاليف المقدرة لتطهير البحيرة من التلوث
		XX	3- تكلفة إضافة أجهزة الرقابة على التلوث
	(XX)		إجمالي الأضرار
XXX			ج- صافي التحسين أو العجز في أنشطة البيئة
			الأنشطة الخاصة بالمنتج
			أ- تحسينات

		Xx	1- تكلفة تعديلات على المنتج رفعت درجة أمانته
	Xx		إجمالي التحسينات
			ب- يطرح الأضرار
		Xx	1- جهاز أمان موصى به
	(xx)		إجمالي الأضرار
xxx			ج- صافي التحسين أو العجز الخاص بالمنتج
Xxx			إجمالي التحسين أو العجز الاجتماعي الاقتصادي

المصدر: يارا اسعد، محددات ومعوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركة (دراسة تطبيقية على الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق المالية)، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، 2016، ص 78.

ب-1-3- نموذج Estes: اقترح (Estes) نمودجا أطلق عليه اسم (قائمة التأثير الاجتماعي) ، يتم من خلالها الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول إلى صافي العجز أو الفائض الاجتماعي، وطبقا لهذا النموذج فإن المنافع الاجتماعية تتمثل في كل عائد على المجتمع سواء تم الحصول على مقابل أم لم يتم ذلك، أما التكاليف الاجتماعية فهي عبارة عن التضحية أو الأضرار التي يقع عبؤها على المجتمع سواء كان التأثير اقتصادي او غير اقتصادي داخليا أم خارجيا سواء دفعت المؤسسة مقابلا له أم لم تدفع.¹ إلا أن هذا النموذج الذي جعله يختلف عن النماذج السابقة له، اهتمامه بالمنافع الاجتماعية إلى جانب التكاليف الاجتماعية، ومحاولته قياس صافي الإسهام الاجتماعي للمشاة عن طريق مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية، اي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات، كما أوضح Estes في نمودجه تقرير التأثير الاجتماعي أي المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف الاجتماعية التي تتحملها المنشأة من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية، وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع، أو لأحد عناصره، سواء كان هذا العائد اقتصاديا أو غير اقتصادي، وسواء حصلت المنشأة مقابل لهذه المنافع أو لم تحصل.²

الجدول رقم (02): نموذج (Estes) قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية

البيان	جزئي	كلي	إجمالي
المنافع الاجتماعية			
السلع أو الخدمات التي تم توفيرها		Xx	
مدفوعات للعناصر الاجتماعية:			
عمالة متاحة (أجور ومرتببات)	Xx		
مدفوعات لموردي السلع والخدمات	Xx		

¹ - مليكة داشير، بخلف عبد الرزاق، لإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية السنوية- دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية-، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021، ص 93.

² - جمعة هوام، فاطمة بن العايش، مرجع سبق ذكره، ص 28.

		Xx	ضرائب مسددة
		Xx	توزيعات خيرية
		Xx	توزيعات وأرباح موزعة
		Xx	قروض ومدفوعات أخرى
		Xx	منافع إضافية مباشرة للعاملين
		Xx	هبات للغير في شكل خدمات بشرية ومعدات وتسهيلات
		Xx	تحسينات بيئية
		Xx	منافع أخرى
	xx		إجمالي مدفوعات العناصر الاجتماعية
XX			إجمالي المنافع الاجتماعية
			التكاليف الاجتماعية
		XX	سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع
		XX	مباني ومعدات مشتراه
		XX	عمل وخدمات مستخدمه
		XX	فروق وظفيه
		XX	في التعيين (خارجية)
		XX	في المراكز الوظيفي والترقية (داخلية)
		XX	أضرار وأمراض تسببها عمليات المشروع
	XX		خدمات وتسهيلات عامة مستخدمة
			أضرار بيئية
		Xx	أضرار للاراضي
		Xx	تلوث المياه
		Xx	ضوضاء
		Xx	مخلفات
	xx		تشويه الشكل الجمالي للبيئة
	xx		أضرار أخرى للبيئة
		Xx	مدفوعات من عناصر أخرى للمجتمع
		Xx	مدفوعات مقابل سلع وخدمات

		Xx	زيادة رأس المال
		Xx	سلف
		Xx	مدفوعات أخرى
		Xx	تكاليف أخرى
XX			إجمالي التكاليف الاجتماعية
XX			الفائض (العجز) الاجتماعي
XX			الفائض (العجز) الاجتماعي في بداية العام
XX			الفائض (العجز) الاجتماعي في آخر العام
ملاحظات عن :			
1- التأثيرات غير المباشرة الهامة المرتبطة بالمدخلات.			
2- التأثيرات غير المباشرة الهامة المرتبطة بالمخرجات.			
3- أسس القيام والتقييم			
4- مدى التقدم في مجالات الاهتمام الاجتماعي الحالية			

المصدر: عبد الله مرزق، أحمد دروم، معيقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأهم النماذج والطرق المقترحة، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 03، ص 1323-1324.

ب-1-4 - نموذج Seidler:

لقد قدم Seidler نموذجين للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، أما النموذج الأول فيتعلق بالمؤسسات التي لا تهدف إلى الربح، بينما النموذج الثاني بالمؤسسات الهادفة للربح وقد أطلق عليهما " تقرير الدخل الاجتماعي".¹ إن استقراء النموذج الأول والذي تم وضعه لإحدى الجامعات الأمريكية والذي يعد من النماذج التي تعرض كلا من التكاليف والمنافع الاجتماعية، يتبين للوهلة الأولى أن التكاليف التي تتحملها الجامعة تمثل منافع اجتماعية للمجتمع أو لأحد عناصره، بمعنى أن المنافع الاجتماعية تتضمن التكاليف الاجتماعية التي تتحملها المنشأة، كما هو الحال في نموذج (Linowes) غير أن المتمعن في النموذج يتضح له، وبشكل لا يدع للشك أن (Seidler) لم يقس المنافع بهذا الأسلوب، وإنما استخدم القيمة الحالية الصافية الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع أو لأحد عناصره، فقد رأى (Seidler) أن المنافع الاجتماعية للتعليم تتمثل في زيادة معرفة الفرد عند تخرجه من الجامعة عما كان عليه عند التحاقه بها، حيث إنه في معظم الحالات يزيد دخل خروجه الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة للمجتمع من نشاط الجامعة يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخول الإضافية.²

1- عبد الحق سعدي، مرجع سبق ذكره، ص 40.

2- يحي عبد اللاوي، يامن فوحمة، بلال نصيرة، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية - عرض لمجموعة النماذج-، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 03، العدد 01، 2020، ص 135-136.

أما النموذج الثاني والخاص بالمنشآت الهادفة للربح فقد أوضح Seidle أن الدخل الاجتماعي يجب أن يحسب عن طريق تعديل القيمة المضافة بالأداء الاجتماعي، وذلك عن طريق إضافة المخرجات الاجتماعية المرغوبة فيها، وتخفيضها بالآثار الاجتماعية غير المرغوب فيها ويتضح أن القيمة الاقتصادية المضافة تم تعديلها بعنصرين هما:

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

العنصر الثاني: هو الآثار غير المرغوبة اجتماعيا ولم يسدد مقابل لها، ومن بين هذه الآثار تلوث البيئة على الأنشطة الاقتصادية للمنشأة، والمشاكل الصحية التي تسببها منتجاتها والضوضاء.¹

جدول رقم (03): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح.

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

المصدر: بلال شيخي، هشام لبزة، محمد الهادي ضيف، نماذج القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، الملتقى الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة، مقارنة علمية وعملية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 24 و25 أكتوبر 2017، ص 14.

¹ - حامد أحمد أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، رسالة ماجستير، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة، 2009، ص 51-52

جدول رقم (04) : نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح.

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

المصدر: يوسف هارون خميس محمد، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتل)، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2015، ص92.

ب-1-5- نموذج الفضل: اقترح الفضل نموذجا لمنشآت الأعمال العراقية وهذا النموذج يتعلق بدمج الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية في تقرير واحد سماه كشف العمليات الجارية الاقتصادية الاجتماعية، تم فيه تبويب الأنشطة الاجتماعية على أربعة مجالات خصص الأول والثاني لتحديد الفائض أو العجز، أما المجال الثالث والرابع فقد حددت فيها الأضرار الخاصة بالتلوث وتكلفتها¹ ويمكن تقييم هذا النموذج من جوانب عدة منها:²

أولاً: مجال القياس فقد اهتم هذا النموذج بقياس الأنشطة الاجتماعية الخاصة بالمجالات التي سبق ذكرها وقد اقتصر على قياس التكاليف دون المنافع.

ثانياً: أسلوب القياس اعتمد هذا النموذج على القياس النقدي للتكاليف الخاصة بالأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها الشركة سواء اختيارية أو إلزامية

ثالثاً: الإفصاح عن نتائج القياس حيث أهتم النموذج بقياس الأداء الاقتصادي أولاً وأطلق عليه المرحلة حسب بنود النظام المحاسبي الموحد، ثم اختصت المرحلة الثانية بقياس الأداء الاجتماعي وأن هذه المرحلتين يتم إعدادها في القائمة نفسها وصولاً إلى صافي الفائض أو العجز الاقتصادي الاجتماعي

رابعاً: إمكانية الممارسة العملية يعد هذا النموذج سهل التطبيق لأنه جاء منسجماً مع البنود التي نص عليها النظام المحاسبي الموحد المطبق في الشركات العراقية.

ب-1-6- نموذج عبد المجيد: يقوم هذا النموذج على التكاليف الاجتماعية فقط واستبعد المنافع لصعوبة قياسها وترجمتها في صورة نقدية وحتى تكتمل صورة الأداء الاجتماعي للشركة لدى قارئ التقارير المنشورة فيجب الإفصاح عن المعلومات الأخرى الكمية والوصفية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية والتي يتم إدراجها في حساب الأرباح والخسائر والميزانية وذلك في تقارير أخرى خاصة، وأعتمد أربعة

1- طه أحمد حسين أرديني، مرجع سبق ذكره، ص165.

2- سمير عماد شعبان، مرجع سبق ذكره، ص 83.

مجالات المسؤولية الاجتماعية هي أنشطة خاصة بالعاملين وأنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة، أنشطة خاصة بحماية المستهلك، وأنشطة خاصة بالرقابة على التلوث.¹

جدول رقم (05) : نموذج عبد المجيد حساب الأرباح والخسائر المالي-الاجتماعي

البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
مصاريف إدارية		Xx	محمل الربح		xx
فوائد السندات والقروض		Xx	إيراد أوراق مالية	Xx	
استهلاك (بيان أو كشف مرفق)		Xx	مؤسسات تابعة	xx	
خسائر أو مصاريف عرضية		Xx	إيراد أوراق مالية أخرى	xx	
مخصصات (بيان أو كشف مرفق)		Xx	إيرادات متنوعة	xx	
صافي الربح		Xx			
مخصصات إضافية (استهلاكات إضافية)		Xx			
مخصص ضرائب		Xx			
صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية					
تكاليف خاصة بالنشاط الاجتماعي					
أنشطة خاصة بالعاملين :					
استهلاك أصول	Xx		صافي الربح		Xx
تكاليف أخرى		Xx	إيرادات تخص سنة سابقة		Xx
أنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة :		Xx	محول من مخصصات أو احتياطات		Xx
حصة المؤسسة للتقدم العلمي		Xx	صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية		Xx
تكاليف أخرى		Xx			
أنشطة خاصة بحماية المستهلك		Xx			
أنشطة خاصة بالرقابة على التلوث		Xx			
استهلاك معدات الرقابة		Xx			
تكاليف أخرى					
تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة بالسنة		Xx			
الحالية					
		Xx			

¹ - جرجس يوسف غالي، دراسة تحليلية للقياس والافصاح المحاسبي والتقرير عن أداء أنشطة المحاسبة الاجتماعية والبيئية في ضوء المعايير الدولية، المجلة العلمية للجامعة 6 أكتوبر، المجلد 04، العدد 01، 2017، ص 99.

			Xx	غرامات مخالفة قوانين خاصة بحماية البيئة والمجتمع
			Xx	مخصص التزامات اجتماعية
			xx	صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة الاجتماعية
				تكاليف علاج أضرار بيئية خاصة سنوات سابقة
xx		صافي الربح بعد خصم تكاليف الأنشطة الاجتماعية		صافي الربح القابل للتوزيع

المصدر: عبد الله مرزق، أحمد دروم، معيقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأهم النماذج والطرق المقترحة، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 03، ص 1327.

ب-2- نماذج الإفصاح الخاصة:

نُخذ هذه النماذج للإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية و ذلك لأنها تفصح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية ضمن قوائم وتقارير مكملة للقوائم المالية المنشورة وهذه النماذج هي:

ب-2-1- قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية :

يتم الإفصاح في هذه القائمة عن ما يلي:

- قيمة ما تتحمله الوحدة من أعباء في مجال مسؤوليتها الاجتماعية
- التعرف على ما تتحمله الوحدة من أعباء لا إدارية خارجية ترتبط بمسؤوليتها الاجتماعية الإجبارية
- مساهمات الوحدة في تحقيق الأهداف القومية ومدى الالتزام بمسؤوليتها.

ب-2-2- قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئية:

تطرت هذه القائمة الى توفير معلومات وبيانات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجالات الأداء الاجتماعي والبيئي وما يقابلها من حقوق للغير، كما أن هذه القائمة تعرض الأنشطة الاجتماعية للأصول بصورة منفصلة كل على حدا، إذ يتم تصنيف الأصول الاجتماعية تحقيقاً لهدفها في القائمة وحسب انتمائها لمجال المسؤولية الاجتماعية، كما أكدت هذه القائمة على وجود علاقة طردية بين قيمة الأصول الاجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية و مدى مساهمتها.¹

ب-3- تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد:

إن الإفصاح السابق هو إفصاح محاسبي روائي أو قيمي، ومن المفيد إضافة معلومات تعكس نتائج قياس التأثيرات البيئية والاجتماعية الكلية للمشروع في صورة أرقام ونسب وإحصائيات، غالباً ما تكون أرقاماً طبيعية فيزيائية أو بيولوجية، وتعرض الأرقام على أساس

¹ لجمعة هوام، بن العايش فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص 27.

مستويات قياسية معيارية يحددها المختصون بعلوم البيئية لتكون معيارا للرقابة على المستويات الفعلية وتحديد نوع وحجم الانحراف، وذلك على غرار التحاليل الطبية التي يعتمدها الطبيب لمساعدته في تشخيص المرض ووصف العلاج ويسمى مثل هذا التقرير تقرير الأداء البيئي - الاجتماعي متعدد الأبعاد.¹

ويتميز هذا النوع من التقارير بما يلي:²

- يقدم معلومات بحيث تعكس نتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية من أجل تحقيق أهداف المسؤولية الاجتماعية
- تقدم معلومات ذو دلالة بيئية واجتماعية
- يقدم معلومات للأجهزة الحكومية المختصة حتى تتمكن من معرفة التزام المشاريع بالمسؤولية الاجتماعية.
- القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية: تهدف هذه القائمة الى توفير معلومات تعكس نتائج لقياس التصدي للعمليات الاجتماعية التي تؤدي الى بيان أهم التأثيرات السلبية المسببة لجملة من الأضرار في حياة المجتمع كما تبين هذه القائمة أهم التأثيرات عن عدم الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية التي ينبغي على الوحدة ان تتحملها على وفق المجالات التي حددتها القائمة لتلك المسؤولية.³

¹ - محمود حسني محمد العتيبي، مدى تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية الأردنية وأثرها في جعل القوائم المالية أكثر عدلا والمجتمع أكثر قبولا لها، مجلة جامعة الطائف، مجلد 1، عدد 3، 2010، ص 73.

² - كايد عبد الله محمود العطار، الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وأثره على قطاع الاستثمار بالتطبيق على القطاع الصناعي الأردني، رسالة دكتوراه، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2013،

³ - طه أحمد حسن أرديني، مرجع سبق ذكره، ص 166.

التقرير البيئي المستقل : يتم فيه إعداد تقرير بيئي مستقل عن القوائم المالية كما هو موضح بالشكل الآتي

الشكل رقم 02 : التقرير البيئي المستقل



المصدر: رفيق نزاري، سبرينة مانع، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - البيئية-، مجلة أفاق للعلوم، المجلد04، العدد16، 2019،

ص 73.

رابعاً: مشاكل الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

يمكن ذكر مشاكل الإفصاح المحاسبي في النقاط التالي:¹

- كثرة وتعدد القوائم والتقارير المحاسبية الموضحة عن معلومات المسؤولية الاجتماعية يدل عن وجود نقص في التأهيل العلمي والمهني لعدد من المحاسبين على صلة بالإفصاح المحاسبي لتلك البيانات، وعدم إلمامهم بالمبادئ والبيانات المحاسبية، فضلاً عن عدم مواكبتهم للتطور الحاصل في مجال الإفصاح المحاسبي
- تعدد الاتجاهات المتعلقة بتمديد أنشطة المسؤولية الاجتماعية وطبيعتها التي تشير الى وجود حالات جدل بخصوص الإفصاح عنها بسبب الأتي:

- عدم وجود اتفاق حول نطاق الأنشطة الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها
- عدم وجود معايير ثابتة تميز بين ما هو نشاط اجتماعي وما هو نشاط اقتصادي
- اختلاف أهمية الأنشطة الاجتماعية
- عدم وجود أسلوب موحد للعرض يتم من خلاله الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية
- وجود جهات متعددة مستفيدة من البيانات المحاسبية وتنوع حاجاتها منها، وهذا يتطلب التوفيق بين هذه الاحتياجات وتحديداتها فضلاً عن وجود تعارض بين هذه الأطراف ، فمثلاً زيادة الإفصاح قد يؤثر على مدى فهم واستفادة تلك الأطراف وجود اختلاف درجة الاستفادة من بيانات المسؤولية الاجتماعية.

و يمكن القول أن هناك بعض العوامل التي من الممكن أن تؤثر على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة، والتي يمكن تقسيمها على قسمين على النحو التالي:

- عوامل خارجية ناتجة عن البيئة والظروف التي تعمل من خلالها هذه الشركة، مثل التشريعات والقوانين السارية وأجهزة الرقابة داخل المجتمع، والدور الذي قد تلعبه الحكومة في تشجيع المحاسبة والإفصاح عن المعلومات ذات الدلالات الاجتماعية، ومنظمات الضغط المجتمعية ومدى الإلزام المفروض على الشركات المساهمة العامة، ومدى قيام الشركات المنافسة بدورها الاجتماعي والبيئي، ومنها ما يعود إلى الجمعيات المهنية ومهنة المحاسبة نظرياً وتطبيقاً.²
- عوامل داخلية تتمثل في:

- ضعف إدراك الشركة لمسؤوليتها الاجتماعية
- التكاليف المترتبة عن إفصاح الشركة عن مسؤوليتها الاجتماعية
- عدم تحقق المزايا المترتبة عن إفصاح الشركة عن مسؤوليتها الاجتماعية.³

1- طه احمد حسن ارديني، مرجع سبق ذكره، ص 168.

2- حامد أحمد صالح أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2009، ص 53.

3- يارا سعد، مرجع سبق ذكره، ص 89

المبحث الثاني: البيئة المحاسبية الجزائرية :

سننظر في هذا المبحث إلى العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية مع تحليل البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال وضعها الاقتصادي والقانوني والتعليمي والبيئي، بالإضافة إلى الإشارة إلى أهم القوانين والتشريعات المنظمة لمهنة المحاسبة في الجزائر وإبراز أهم المشاكل التي تعاني منها مهنة المحاسبة.

المطلب الأول: العوامل المؤثرة في البيئة المحاسبية :

إن البيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية وغيرها من الجوانب تستمر في تغييرها في البلاد المختلفة بمرور الزمن، وحيث أن النظم المحاسبية Accounting System تعمل في تلك البيئات فإنها بدورها تعمل في ظل بيئة متغيرة، إن البيئة الاقتصادية والاجتماعية على وجه الخصوص على تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية Accounting Structures and Processes، أن تلك البيئة تتكون من أنشطة متبادلة التأثير حيث تتداخل العلاقات بين الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية على المستوى الكلي والوحدوي، وحيث أن المحاسبة تغطي كامل عملية إدارة المعلومات لجميع الأنشطة والظروف الاجتماعية والاقتصادية في كل من قطاعات الاقتصاد الكلي والجزئي فإن تغيظتها للاحتياجات الداخلية والخارجية من المعلومات للمجموعات المستفيدة والتحليل والتقييم الواضح لتلك البيئة المحاسبية تعتبر أهمية رئيسية.¹

أولا : العامل الاقتصادي:

يعتبر العامل الاقتصادي أحد نظم التفاعل الإنساني من خلال عملية تبادل الحاجات، وهي تعد من البيئات المعقدة نظرا لما تفرضه من قيود والتزامات، حيث نوقش موضوع تأثير البيئة الاقتصادية على التطور المحاسبي على نطاق واسع باعتبارها أحد المحددات الهامة لتطور الممارسات المحاسبية وإعداد التقارير حيث يتخلل هذا العامل مجموعة التي تساهم في درجة تطور الاقتصاد يمكن سردها بعضها وفق الأتي:²

أ. طبيعة ونوع النظام الاقتصادي:

من بين أهم العوامل التي لها تأثيرات مباشرة وغير مباشرة على النظام المحاسبي لأي دولة درجة التطور الاقتصادي وطبيعة ونوع النظام الاقتصادي المتبني بها، حيث كلما زادت درجة التطور الاقتصادي لبلد ما كلما تمتعت النظم المحاسبية فيه أهمية نسبية أعلى، ويرى Arpan & Radebaugh في دراسة لهما سنة 1981، أنهما كلما زاد حجم العمليات التجارية وتعقد العلاقات بين المؤسسات فإنه يصبح من الضروري تطور أساليب جديدة للمحاسبة، ويرى Lowe أنه من خلال وجهة النظر التاريخية، كان تطور المحاسبة في شكل عمليات متصاعدة ومتداخلة مع التطور الاقتصادي. كذلك فإن نوع النظام الاقتصادي المطبق بدولة ما له علاقة وتأثير على نوع الأنظمة والممارسات المحاسبية بتلك، حيث أن عنصر تفاوت درجة

1- أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الجزء الأول ، دار مكتبات الكبرى، القاهرة، مصر، 2005، ص 15.

2- هشام شلغام، دراسة العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية - دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين لحالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مزاب، ورقلة، الجزائر، 2019، ص 27.

تدخل الدولة في الاقتصاد من شأنه خلق الفرق بين الأنظمة الاقتصادية، هذا التفاوت الذي سينعكس على نوع السياسات النقدية والمالية المستخدمة وبدوره يؤدي إلى تحديد معالم مختلفة للحاجة للمعلومة المحاسبية والهدف منها.¹

ب. مصادر تمويل:

يعتبر نوع ومصدر التمويل من أهم العوامل الاقتصادية التي يمكن أن يكون لها تأثير على الأنظمة المحاسبية، غالبا ما يتم تمويل المؤسسات من خلال مصدرين رئيسيين هما حقوق الملكية (إصدار الأسهم) أو الاقتراض، نوع المصدر يؤثر على توجيه النظم المحاسبية نحو تلبية احتياجات المستثمرين مقابل توجيهها نحو احتياجات المقترضين، فإذا كانت معظم مصادر التمويل من البنوك أو الوسطاء الماليين كقروض أو حتى بعض الأفراد الأثرياء، فإن معايير المحاسبة وإجراءاتها سوف تتوجه نحو التحفظ، أما إذا كانت مصادر التمويل في معظمها عن طريق الأسهم فإن النظام المحاسبي سوف يوجه لتلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات والتي غالبا ما تتعلق بربحية السهم.²

ت. التضخم:

إن مبدأ الكلفة التاريخية يقوم على إثبات عمليات الشركة بسعر العملية ولا يجري عليها تعديل لاحقا، إن بقاء الأصول مسعرة بكلفتها الأصلية وتجنب أي تسوية لهذه القيمة وفقا لمتغيرات مستوى الأسعار سيفقد القوائم المالية مصداقيتها حيث أن المعلومات المحاسبية الموضوعية هي أكثر مصداقية من تلك التي لا تتسم بالموضوعية.³

ث. حجم النشاط التجاري الخارجي:

إن اختلاف اقتصاديات الدول من حيث حجم النشاط التجاري الخارجي يؤثر على طبيعة النظم المحاسبية السائدة ودرجة تطورها، فهناك دول مفتوحة على العالم من حيث علاقاتها التجارية استيرادا وتصديرا ففي الدول تنمو و تتطور النظم المحاسبية لتلبية حاجة الوحدات الاقتصادية لمعالجة المعاملات الأجنبية وإعداد القوائم المالية الموحدة و أسعار التحويل الدولية والتحاسب الضريبي الدولي، بينما هناك دول شبه مغلقة تعتمد بشكل أساسي على منتجاتها المحلية ولا تسمح بالاستيراد إلا في حدود ضيقة ولسع معينة فنجد أنظمتها المحاسبية بسيطة لا يوجد بها هذا النوع من التطبيقات.⁴

ج. العلاقات مع الدول الأخرى

من الملاحظ تاريخيا أن المستعمرات القديمة كانت تبني النظام المحاسبي للدولية المستعمرة، حيث إذا كان هذا النظام لا بلائها في المرحلة التي تمر بها من ناحية التطور الاقتصادي، و من ثم فإن النظام المحاسبي في المستعمرات البريطانية قد تأثر بشدة في دول مثل أمريكا و كندا بالنظام المحاسبي الإنجليزي و نفس الشيء يمكن أن يقال عن الدول التي احتلتها فرنسا فيما سبق أيضا

1- سميرة دواق، مدى ملائمة البيئة المحاسبية في الجزائر لمتطلبات القياس والإفصاح وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2020، ص 14.

2- عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد و متطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة و نظم المعلومات، قسم العلوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، المركز الجامعي بالوادي، 2011، ص 53.

3- جرد نورالدين، البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بين مراعاة ظروف البيئة المحاسبية المحلية و الاستجابة لتأثيرات الأنظمة المحاسبية الدولية، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية - دراسات اقتصادية-، المجلد 10، العدد 01، 2016، ص 350.

4- رأفت حسين مطير، المحاسبة الدولية، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، ص 14.

التكتلات الاقتصادية القومية مثل السوق الأوروبية المشتركة والسوق المشتركة لدول وسط أمريكا تهدف إلى تحقيق التكامل بين النظم الاقتصادية والسياسية للدول المشتركة في هذه التكتلات ومن ثم ظهرت الحاجة إلى تكامل النظم المحاسبية أيضا.¹

ثانيا: العامل القانوني والسياسي:

تتأثر الممارسة المحاسبية بالنظام القضائي للدولة وتنقسم الدول في هذا المجال إلى مجموعتين: الأولى دول تعتمد على القانون العرفي حيث يعتمد التشريع فيها على إصدار مبادئ عامة، بينما يترك مجال التقدير واسعا للقضاة في حالة النزاع، والأخرى دول تعتمد القانون المكتوب الذي يتميز بتشريع مفصل لا يترك فيه مكانا واسعا لتقدير القضاة.²

كما أن القواعد القانونية في أي بلد تحدد أيضا العلاقة بين الأفراد والمؤسسات وتفاعلاتها وكذلك تضع الأنظمة والتشريعات التي تضم المهن المختلفة على غرار مهنة المحاسبة وممارستها ومتطلباتها، بحيث ينبغي على الجهات التشريعية أن تدرس مصالح مختلف الجهات التي ستتأثر بتلك التشريعات وتعمل على إيجاد نوع من التوازن بينهما بما يحقق الهدف منها، وباعتبار أن النظام المحاسبي وآلية عمله يتم إنشاؤها ضمن النظام القانوني فيعتبر العامل القانوني عاملا مؤثرا بامتياز على مسار تطور الممارسات المحاسبية عموما، ونميز بين نوعين من الأنظمة القانونية (أنظمة صارمة وغير مرنة وأنظمة قانونية متكيفة مرنة).³

بالربط بين التقسيم السابق للنظم القانونية والنظم المحاسبية نجد أن الأول يؤثر في الثاني من عدة أوجهن فيحدد النظام القانوني الإطار العام الذي تدير عليه الشركات (القانون التجاري) وكذلك مسار التوحيد المحاسبي (وضع المعايير والقوانين المحاسبية) داخل البلدان، كذلك يحدد العاملين السابقين بالإضافة إلى القوانين الضريبية (النظم القانون المدني) الشروط العامة للإفصاح والتقييم المحاسبي للشركات، وحسب دراسة (Parta et al 1998) تعتبر الدول ذات القانون العرفي الأكثر حماية لحقوق المستثمرين، يليها في الوسط القانون الألماني والإسكندنافي بينما يأتي في الأخير القانون الفرنسي، كذلك نفس الشيء بالنسبة لدرجة حماية المقرضين، وأضافت الدراسة أن هناك علاقة عكسية بين درجة الحماية القانونية للمستثمرين وتوسيع ملكية الشركات، حيث نجد درجة حماية كبيرة في البلدان التي تكون ملكية شركاتها موزعة بين عدد كبير من المساهمين نظرا للضغوط الممارسة من قبلهم على الهيئات الرقابية للأسواق المالية، من جهة أخرى فوجود درجة حماية كبيرة للمساهمين في بلد معين يضمن لهم عوائد عن أموالهم المستثمرة مما يشجع صغار المساهمين للدخول في الأسواق المالية، وبالتالي توسيع ملكية المؤسسات بين المساهمين وتطور الأسواق المالية.⁴

- وتؤثر طبيعة النظام السياسي وخصوصا درجة الوعي بالحاجة إلى الرقابة على النشاط الاقتصادي وتأثير الرأي العام على الإفصاح، ولقد ثبت أثر تعاضم البعد السياسي في عالم المحاسبة وفي مجال اقتراح المعايير المحاسبية الخاصة بوظيفتي القياس والإفصاح، وبات واضحا ما تحتاج إليه مهنة من ضرورة أن تأخذ البعد السياسي متعاطف الأثر على مختلف القرارات المحاسبية بجدية اللازمة حتى يكون الأداء المهني متوافقا مع الظروف الحالية، ويؤثر الحرية السياسية في المجتمع على حرية المحاسب في أداء دوره في مجال الإفصاح، ففي ظل المجتمع غير

1- عزيزة عبد الرزاق، المحاسبة و المراجعة الدولية، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر، ص 27.

2- محسن باقبي عبد القادر، المحاسبة الدولية، جامعة العلوم التكنولوجية، صنعاء، 2013، ص 37.

3- طاطا إيمان، أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2017، ص 28.

4- بودبة خالد، دراسة عوامل المحيط المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية في ظل أعمال التوافق المحاسبي - حالة الجزائر-، كلية العلم الاقتصادية و علوم التسيير و التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر 2018، ص 71.

الديمقراطي فإنه لا يمكن تصور وجود مهنة محاسبية قوية تأخذ بالإفصاح العادل، وعلى العكس من ذلك ففي ظل المجتمع الديمقراطي يكون تدخل السلطات وجمعيات الضغط على عملية الإفصاح أقل.¹

ولا تفق العوامل السياسية عند حد الأنظمة السياسية، فنظرا لكون البيانات المالية تعد لخدمة مصالح فئات متعددة تختلف مصالحها، يبدأ الصراع السياسي بين الأطراف المختلفة إذ أن كل طرف يبغى تعظيم منفعته ن وهنا لا مناص من مراعاة مختلف الأطراف عند وضع المعايير و في هذا الصدد يقول Solomons " لا يمكن النظر للمحاسبة بأنها غير سياسية، فالمعايير المحاسبية تؤثر على سلوك الناس، ولذا فإن العملية التي توضع على أساسها تلك المعايير لا أن تكون ساسية، ولذا يتم إصدار المعايير في ميدان الصراع السياسي من خلال التصويت".²

ثالثا: العامل الجبائي:

المحاسبة والجباية نظامان مستقلان يتشاركان نفس المفاهيم، ولكن أهدافهما مختلفة فالمحاسبة تسمح بقياس نتائج المؤسسة من خلال إحصاء التدفقات الاقتصادية، وبالتالي فإن هدفها يتمثل في إظهار الوضع المالي للمؤسسة بصورة صادقة، حالة أصولها وكذا أدائها المالي، كما تهدف أيضا إلى تلبية حاجات المستثمرين ذوي المخاطر المساهمين والمقرضين، أما الجبابة فهدفها تحديد مبادئ وقواعد تقييم الربح الخاضع للضريبة وكذا طرق فرض الضرائب على هذا الأخير.³

يعود الإخلاف المحاسبي من المنظور الجبائي أساسا لكون حسابات الربح في دول المنظومة الأنجلوسكسونية مستقل تماما عن الحسابات الاجتماعية للمؤسسة و أن أهمية المسائل الجبائية تتبع عادة ثقافة المؤسسة، و على العكس فإن حساب لربح في المنظومة الفرنكفونية يقتضي دمج المحاسبة المؤسسة بالقواعد الجبائية، نظرا لارتباط حساب الربح الخاضع بهذه القواعد والتي تستبعد من هذا الربح إلا الأعباء المسجلة محاسبيا.⁴

رابعا: العامل الاجتماعي:

إن درجة الاعتماد على المعلومات التي تحويها القوائم المالية تختلف باختلاف القيم الاجتماعية والاتجاهات المشتركة في المجتمع وتؤثر العوامل والمتغيرات الاجتماعية في المبادئ والإجراءات المحاسبية السائدة في ذلك المجتمع.⁵

و يتكون العامل الاجتماعي من العناصر التالية:⁶

- درجة الحيطة والحذر التي يتصف بها أفراد المجتمع، توجد علاقة كبيرة بين مستوى الحذر لدى الأفراد في بلد ما و المبادئ المحاسبية المطبقة في ذلك البلد، فكلما زادت درجة الحيطة كثر استخدام الاحتياطات للأغراض المتعددة وازداد إتباع الطرق التي تؤدي إلى زيادة الالتزامات وتقليل الدخل ومن أمثلة ذلك إتباع طريقة التكلفة والسوق أيهما أقل، وأيضا رصد بعض الأموال المقابلة للالتزامات المحتملة.

¹ - ناصري إيمان، الإفصاح المالي في إطار تبني المحاسبة الخضراء، اطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيلالي ليايس، سيدي بلباس، الجزائر، 2022، ص 67.

² - عبد الحميد مانع الصباح، المحاسبة الدولية الاطار النظري والتطبيق العملي، طبعة ثانية، جامعة صنعاء، اليمن، 2009، ص 51.

³ - سميرة دواق، مرجع سبق ذكره، ص 19.

⁴ - جرد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص 351.

⁵ - رأفت حسين مطير، ص 11.

⁶ - عوينات فريد، مرجع سبق ذكره، ص 54-55.

- درجة السرية بين أفراد المجتمع، حيث أن كمية المعلومات المنشورة القوائم المالية تتأثر إلى حد كبير بمستوى السرية بين الأفراد فيما يخص الأعمال التي يقومون بها، كما أن وجود السرية بدرجة كبيرة تجعل مهمة المراجع شاقة وإن لم تكن مستحيلة، حيث يصعب الحصول على المعلومات و البيانات التي يحتاجها لأداء مهمته .

فيعكس ذلك على كيفية جذب واستقطاب الأشخاص الأكفاء والعمل في هذه المهنة بالإضافة إلى ذلك هناك عوامل أخرى نذكر منها:

أ. الثقافة: تعتبر الثقافة من العوامل التي تؤثر على المنظومة المحاسبية، حيث تعتمد على افتراض أن المفاهيم المحاسبية في بلد ما متميزة مثل بقية السمات الثقافية الأخرى، إذ أجمعت الكثير من الدراسات التي تناولت تأثير عامل الثقافة على المنظومة المحاسبية على أن التشريعات والأنظمة المحاسبية الخاصة ببلد تعكس مستواه الثقافي والاقتصادي والسياسي والقانوني و يؤدي ذلك إلى وجود اختلاف بين الدول في الأنظمة المحاسبية.¹

ب. الدين: يعتبر الدين أحد العناصر المساهمة في تطور المحاسبة بين العصور لأنه يمس معتقدات الأفراد والقيم كذلك فهو يوجه سلوكياتهم وحتى تعاملاتهم حيث يمكن القول أن الدين هو الموجه للحياة الاقتصادية للمجتمعات، فمثلا في المجتمعات الإسلامية نجد أن الدين الإسلامي يوجه ويحدد جميع نواحي الحياة بما فيها الحياة الاقتصادية مثل تحريمه للربا وفرضه الزكاة و كذلك تحريمه للاحتكار... الخ، هذا سيحجم تطور السوق المالي و بالتالي تقليص الدور المعلوماتي للمحاسبة وتطورها.²

ت. التعليم: تعتمد المحاسبة على استخدام الأرقام والمعلومات المكتوبة وبناء على ذلك فسوف تكون المعلومات والأرقام المحاسبية قليلة في مجتمع تسوده الأمية، إن الاهتمام بإعداد قوائم مالية دقيقة وتوزيعها في مثل هذا المجتمع سوف تمثل استخدام غير حكيم للوقت والمال والجهد في أي منشأة ، وفي داخل الوحدة الاقتصادية سوف يكون من الصعب تطبيق أساليب التخطيط والرقابة المحاسبية بسبب عدم استطاعة العاملين إعداد و فهم الموازنات المقدرية والتقارير.³

¹ - هشام شلغام، مرجع سبق ذكره، ص 31.

² - بودة خالد، ص 63.

³ - عزيزة عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 16.

المطلب الثاني : تحليل واقع البيئة المحاسبية للجزائر:

في هذا المطلب سنتعرف على أهم العوامل المكونة للبيئة المحاسبية الجزائرية (العامل الاقتصادي، والعامل القانوني، والعامل التعليمي والعامل المهني) وتحليلها ومعرفة مكوناتها.

أولا : البيئة الاقتصادية:

أ. النسيج المؤسسي :

مرت المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمراحل عديدة تحللها فترات مهمة تزامنت والتحويلات الاقتصادية التي عرفها البلاد منذ الاستقلال، لذا يجدر بنا ونحن بصدد دراسة النسيج المؤسسي، أن نذكر المراحل التالية:

أ-1- المرحلة الأولى مرحلة التسيير الذاتي 1962-1970 :

كانت تجربة التسيير الذاتي الصناعي والفلاحي التي تعد وليدة الظروف التي عرفها الاقتصاد الجزائري بعد الاستقلال مباشرة، فبعد مغادرة المعمرين الأوروبيين للتراب الوطني، تركوا وراءهم العديد من المؤسسات المخربة والآلات المعطلة، حتى الوثائق والمستندات لم تسلم وطالها بدورها الحرق والإتلاف، مما أدى إلى تعطيل دورة الإنتاج لكن لم تشي هذه الأوضاع والصعوبات من عزيمة العمال والفلاحين الجزائريون الذين تحركوا بصورة تلقائية وعفوية وقاموا بتسيير هذه المؤسسات فما كان من السلطات السياسية وقتها إلا تزكية هذا النوع من الإرادة، فتطبيق نظام التسيير الذاتي بمقتضى مرسوم 22 مارس 1962 على الوحدات الصناعية والزراعية في حقيقته لم يكن تطبيقا لأيدلوجية واضحة المعالم مسبقا.¹

كما عرفت هذه المرحلة تراكمات كثيرة من التجارب والإصلاحات المتكررة في خضم سيرة التنمية الوطنية، بحيث بادرت السلطة آنذاك إلى ذلك الارتباط الفرنك الفرنسي قصد تقليص التبعية اتجاه الخارج وبعث قطاع اقتصادي تابع للدولة يأخذ على عاتقه عملية البناء الاقتصادي والاجتماعي، وتميزت هذه الفترة بخصوصية المبادرة بمجموعة من التأمينات للشركات الأجنبية العاملة بالجزائر آنذاك، والتي كانت فرنسية في معظمها وباعتبار أن سنة 1965 نقطة الانطلاق والأساس.² ومن نتائج هذه الفترة:³

- التوسيع في عمليات التأميم للاحتكارات الأجنبية وخاصة المجال الصناعي باعتباره المتعامل الرئيسي لعملية التصنيع المستهدفة آنذاك؛
- بعث مؤسسات وطنية بديلة عن هذه الاحتكارات، تقوم بعملية البناء و التشييد لمواكبة مخططات التنمية الوطنية عن كتب؛
- التركيز على اظهار المؤسسة الوطنية العمومية إلى حيز الوجود باعتبارها هدفا في حد ذاتها؛
- الاعتماد على الأسلوب التقليدي في تنظيم وتسيير المؤسسة، وذلك للاعتبارات قلة الإطارات الكفاء المؤهلة وانعدام التجربة الكافية.

1- بن علي بن عيسى، زيتوني عبد القادر، تطور المؤسسة العمومية الاقتصادية في الجزائر و حتمية تطبيق الحكم الراشد، مجلة المنتدى للدراسات و الأبحاث الاقتصادية، العدد 04، 2018، ص 49-50.

2- عبد الرحمان بن عنتر، مراحل تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و أفاقها المستقبلية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 02، 2002، ص 111.

3- حبيبة عامر، رابع بوقرة، برامج تأهيل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل الشراكة الأورو- جزائرية دراسة حالة التفصيل و الخياطة برج بوعريريج cobba، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير و العلوم التجارية، العدد 15، 2016، ص 57-58.

أ-2- المرحلة الثانية مرحلة التسيير الاشتراكي للمؤسسات 1971-1980 :

إن تطبيق الفعلي للنظام الاشتراكي في الجزائر لم يكن إلا بتاريخ 16 نوفمبر 1971، وبموجب صدور وثيقة رسمية لتسيير المؤسسات العمومية بصورة جماعية وفقا للمنهج الاشتراكي وهي ميثاق " ميثاق التسيير الاشتراكي للمؤسسات " الذي يندرج ضمن التحول العام نحو الاشتراكية، وكان القصد من ورائه تطبيق المبادئ الاشتراكية في تسيير المؤسسات عامة، خاصة مبدأ إشراك العمال في الإدارة والتسيير بهدف تجاوز علاقات العمل السلعية القائمة على الأجر فقد أصبح العامل منتجا ومسيرا في نفس الوقت¹.

ولقد جاء التسيير الاشتراكي لبعث الديمقراطية والمشاركة الفعلية للعمال في التسيير و إدارة المؤسسة، بواسطة ممثلين ينتخبهم العمال في الجمعيات العامة، في اللجان الدائمة في مجلس الإدارة، وبذلك فإن تسيير المؤسسة الاشتراكية يتميز بلامركزية الإدارة ومشاركة العمال حيث ظهرت عدة هيئات تتقاسم تسيير المؤسسة وإدارتها وهي : مجلس العمال، مجلس المديرية، المدير العام للمؤسسة، اللجان الدائمة. تعمل الهيئات الوصية على توجيه المؤسسة وممارسة الرقابة عليها وتوفير الوسائل اللازمة لتحقيق أهدافها، كما تقوم بتعيين المدير العام للمؤسسة و سلطة الوصاية والإدارات الأخرى التابعة للدولة، كما تقوم أيضا باستلام التقارير والمحاضر وتوضيح الأهداف التي يتعين على المؤسسة تحقيقها في إطار المخططات الوطنية الشاملة مع السهر على ضرورة تماشي نشاط المؤسسة مع السياسة العامة للدولة.²

في ظل هذه الفترة ارتكز دور المحاسبة على قياس الربحية التي تعبر أساسا للاقتطاع الضريبي، بالإضافة لتحديد بعض المؤشرات التي تدخل مباشرة ضمن الحسابات الوطنية المجمعة (مثل القيمة المضافة، الاستهلاك، الإنتاج..... الخ) وبالتالي فإن الإفصاح عن المعلومات المالية كان يجيب في الواقع عن الاحتياجات التي تعبر عنها الدولة، نظرا لملكيتها المطلقة لهذه المؤسسات، وعليه فإن حجم المعلومات المالية المفصح عنها محدود بإصدار قائمتين (الميزانية و جدول حسابات النتائج)، كما ارتبطت جودة المعلومات و إمكانية الوصول إليها بمبدأ الحيطة والحذر والسرية التي ميزت سلوك الشركات الوطنية.³

أ-3- المرحلة الثالثة مرحلة إعادة الهيكلة الاقتصادية 1980-1990 :

مع بداية الثمانيات أعيد النظر في دور الدولة وفي مختلف الاقتصاديات، بحكم فشل تجاربها في التسيير والتي ميزتها أنها: مكلفة، قليلة الفعالية، مولدة للتبذير والرشوة ومصدر للامساواة، ومنه تخلى الدولة عن تسيير الاقتصاد أصبح ضروريا، وحمل المخططين الخماسين الأول والثاني (1980-1989) إجراءات تصحيحية تمس الجوانب الأكثر سلبية في السياسة الاقتصادية المتبعة منذ 1966، وتوجيه الربح البترولي نحو الاستهلاك وزيادة نصيب الزراعة والهيكل الاجتماعية عند توزيع الاستثمارات، بهدف تحسين ظروف المعيشة وامتصاص الغضب الشعبي.⁴

كانت المؤسسة العمومية بحكم التجربة المتحققة مستهدفة آنذاك لعملية إصلاح شامل تأخذ على عاتقها الفعالية والكفاءة، أو المهارة التي يمكن تحقيقها نتيجة حرية العمل وحرية اخذ القرار للارتقاء بمستوى أداء المؤسسة، وتحفيزها على النشاط الموكل إليها إلى المستوى الأهداف المرجوة في هذه المرحلة، وهذا ما أكده الميثاق الوطني لسنة 1986 على صنع المزيد من الاستقلالية الاقتصادية قصد تحسين

1- بن علي بن عيسى، زيتوني عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص 50-51.

2- أمين عبد القادر عليواش، أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص 11.

3- سميرة دواق، مرجع سبق ذكره، ص 156.

4- أمين عبد القادر عليواش، مرجع سبق ذكره، ص 14.

فعاليتها سواء على مستوى نموها الخاص أو على مستوى مساهمتها في التنمية الاقتصادية والاجتماعية والشاملة خاصة عن طريق احترام معايير الإنتاج والإنتاجية، وعن طريق تحكم أفضل في قواعد التسيير ومما تجدر الإشارة إليه أنه سبق عملية استقلالية المؤسسات إجراءات في عام 1980 تمثلا في ما يلي.¹

وكان الغرض منه تحويل مؤسسات القطاع العام إلى مؤسسات صغيرة الحجم وأكثر تخصصا وكفاءة، ولقد كان تعداد المؤسسات الوطنية آنذاك 85 مؤسسة وتعدد المؤسسات الجهوية والمحلية 526 مؤسسة، وكان العمل المستهدف هو تفتيت الأولى إلى 145 مؤسسة والثانية إلى 120 مؤسسة

وتعتبر بمثابة إعادة التوزيع الجغرافي لمراكز اتخاذ القرار وتوزيع لإعادة الهيكلة العضوية وكان الغرض منها إعادة هيكلة ديون المؤسسة بإعادة تنظيم سجلات استحقاقات الفائدة ورأس المال وتصفية الذمم بين المؤسسات.²

أ-4- المرحلة الرابعة مرحلة استقلالية المؤسسات :

ومع الشروع في جني ثمار سياسية إعادة الهيكلة (العضوية والمالية)، للمؤسسة الوطنية العمومية بدأت المشاكل والتناقضات تبرز جليا منها يرتبط بالوصاية، السلطة والإشراف، ومنها ما يرتبط بالتمويل و العجز الكبير الذي ألت إليه الكثير من المؤسسات من جهة وما يتعلق بمحتوى فلسفة التسيير المتبعة من طرف إدارة هذه المؤسسات من جهة أخرى، فبناء على ما تقدم عمدت السلطة السياسية والاقتصادية إلى طرح مشروع بديل للإصلاحات السالفة ذكر، يتمثل هذا المشروع فيما عرف باسم استقلالية العمومية وذلك بموجب القانون رقم 88-10 والقاضي باستقلالية المؤسسة العمومية الجزائرية.³

ولقد جاءت استقلالية المؤسسات في الجزائر من اجل محاولة إعادة المؤسسة العمومية الاقتصادية إلى مسارها ومكانتها الحقيقية المرتبطة أساسا بوظيفتها الإنتاجية و كذلك لتجسيد محاولة جدية لإرساء وتفعيل الآليات العلمية والتقنية للتسيير في المؤسسات بعد تطهيرها ماليا، وما يؤكد على علاقة إعادة الهيكلة باستقلالية المؤسسات هو أن عمليتي التجزئة وإعادة الهيكلة العضوية، التطهير المالي، إعادة الهيكلة المالية جعل من المؤسسة الاقتصادية في وضعية سهلة لتطبيق الاستقلالية.⁴

والهدف من الاستقلالية هو إعطاء الصفة التجارية لمؤسسة العمومية الاقتصادية، وفك قيود الرقابة التي كانت مفروضة عليها بإعطاء حرية أكبر للتسيير في اتخاذ القرار، رافقها مجموعة من القوانين التشريعية لتهيئة الشروط اللازمة لتطبيقها

- قانون 88-01 المؤرخ في 12 جانفي 1988 يتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية؛

- قانون 88-02 المؤرخ في 12 جانفي 1988 المتعلق بالتخطيط؛

- قانون 88-03 المؤرخ في 12 جانفي 1988 المتعلق بصناديق المساهمة؛

1- عبد الرحمان بن عنتر، مرجع سبق ذكره، ص 115

2- حبيبة عامر، رابح بوقرة، مرجع سبق ذكره، ص 58.

3- بن علي بن عيسى، زيتوني عبد القادر، مرجع سبق ذكره، ص 52.

4- علي طهراوي دومة، تقييم مسار خصوصية المؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة دالي ابراهيم، الجزائر، 2010، ص 17.

أ-5- المرحلة الخامسة مرحلة إعادة الهيكلة الصناعية :

تهدف إعادة الهيكلة الصناعية التي تقررت بالنسبة للمؤسسات العمومية الوطنية إلى إحداث تغيرات في بيئة القطاع الصناعي العمومي الوطني تجاوبا مع الحاجة إلى الالتزام بقواعد الفعالية في تسييره، وفي بهذا تأخذ بعدا ينطوي على معنى التكييف المسترشد بأهداف تتعلق بمستقبل القطاع وتمتد لأفاق زمنية بعيدة نسبيا فهي تعني " مجموع الإجراءات المتعلقة بإعادة تنظيم أداة الإنتاج الوطنية وتوزيعها وتحديثها، قصد رفع فعاليتها و قدرتها التنافسية، و إدماجها في التقسيم الدولي للعمل".¹

و يمكن القول أن الجزائر تبنت هذا الإصلاح الجديد في منتصف تسعينيات القرن الماضي كرد فعل لما أصبح يتميز به الاقتصاد الجزائري²:

- نقص و عجز كبيرين في جهاز الإنتاج بالنظر إلى احتياجات الاقتصاد الجزائري؛
- تطور في التكاليف و تبذير الموارد؛
- بروز إختلالات في التوازنات الهيكلية الداخلية والخارجية ؛
- التبعية الكبيرة للأسواق الخارجية ؛
- عجز في التنظيم و التسيير؛
- ضعف القدرة التنافسية الخارجية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

و بنت الجزائر سياسية إعادة الهيكلة الصناعية للقطاع العام من اجل تحقيق مجموعة من الأهداف :

- اهتمام المؤسسات بالنشاطات الرئيسة المنتجة، والتخلي عن النشاطات الثانوية غير المنتجة ؛
- إدارة جيدة للموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية ؛
- إدخال ثقافة إدارية و تسييرية ترتكز على التطور، و التحكم في التقنيات الحديثة للتسيير ؛
- البحث و اختيار الشركاء .

أ-6- مرحلة السادسة الخوصصة :

اعتبرت الخوصصة من بين أهم الإجراءات الأساسية في برامج الإصلاحات الهيكلية، كما لقيت العديد الاهتمامات في الدول السائرة في طريق التحرير الاقتصادي، والانتقال نحو اقتصاد السوق، نظر للدول الفعال الذي تساهم به في تخفيف عبئ التسيير و الرقابة عن الدول ومؤسساتها، ومع إبرام اتفاقية برنامج التعديل الهيكلي مع صندوق النقد الدولي سنة 1995، اعتبر الخوصصة جزء هاماً في تنفيذ الإصلاحات الهيكلية، وذلك لخلق الاستقرار والتوازن بعيداً عن تدخل الدولة، وتوجهت تلك المساعي بإصدار مرجع تشريعي لتنظيم عملية التحويل المؤسسات الاقتصادية، أين عرف الخوصصة على أنها تحويل ملكية كل الأصول أو جزئ منها، أو تحويل ملكية رأس المال بالكامل أو جزئ منه، أو تحويل تسيير المؤسسة العمومية من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين من القطاع العام إلى القطاع الخاص.³

¹- شعوة الدراجي، أهمية إعادة الهيكلة في دعم النمو للمؤسسة العمومية الصناعية الجزائرية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، قسم الاقتصاد، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2019، ص 199.

²- الشيخ الداوي، الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر و إشكالية البحث عن كفاءة المؤسسات العمومية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد 02، 2009، ص 268-269.

³- حبيبة عامر، رابح بوقرة، مرجع سبق ذكره، ص 59.

و بحلول نهاية ديسمبر 1997، تم حل 76 مؤسسة من أصل 411 مؤسسة عمومية اقتصادية موزعة على 11 شركة قابضة، أي 367 وحدة من أصل 1481، ونتج عن هذا تسريح حوالي 160000 عامل من مجموع 573941، وكلف التطهير المالي لهذه المؤسسات الخزينة العمومية 195.8 مليار دينار جزائري فقط بالنسبة لسنة 1997، ونفس الإجراء تم اعتماده مع المؤسسات العمومية المحلية التي تديرها 05 شركات قابضة جهوية، بحيث تم حل 131 مؤسسة من أصل 1321 مؤسسة محلية وتسريح 117289 عامل.¹ وبعد البرامج المتعددة للخصوصية أصبحت أغلب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتكون من قطاع الخاص، وبصفة خاصة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والتي شهد عددها تطورا بالغ الأهمية بعد سنة 2000، وذلك بفعل تسهيل الإجراءات أمام نشأتها من جهة، وتطور ثقافة المقاوله لدى خريجي الجامعات من جهة ثانية، إذ أصبحت تمثل نسبة 71.5% من إجمالي عدد المؤسسات في بداية سنة 2009.²

تأسيا مما سبق يتضح أن عملية الخصخصة في الجزائر لم تواكبها جملة من الإصلاحات في المجال الإداري و السياسي، وهذا ما يتجلى في غياب إستراتيجية واضحة المعالم، وتداخل المهام والصلاحيات، والاعتبارات البيروقراطية، التي لا تزال تلازم المحيط الاقتصادي الذي لم يطرأ عليه أي تغير خلال عشرية كاملة، في الوقت الذي برزت فيه تساؤلات حول مجال الصلاحيات وكيفية اتخاذ القرار ميدانيا، والجهات المخولة لإعطاء الضوء الأخضر لأي مشروع خصوصية، وآليات اختيار الشركات والمواصفات المعتمدة.³

ب. القطاع المالي :

إن فكرة إنشاء بورصة الجزائر للأوراق المالية تندرج في إطار إصلاحات الاقتصادية والمالية التي تبنتها الجزائر في نهاية الثمانينات وبالضبط في سنة 1988، وذلك في عدة قوانين اقتصادية ومالية تمثلت في القانون رقم 88-01 المتعلق بتوجيه المؤسسات الاقتصادية العمومية وكذا القانون رقم 88-03 والخاص بإنشاء صناديق المساهمة، حيث تم تقسيم رأس المال الاجتماعي للمؤسسات العمومية إلى عدد من الأسهم ووزعت ما بين صناديق المساهمة و بذلك تحولت الشركات العامة إلى شركات أسهم، ومن هنا ظهرت الحاجة الملحة لإنشاء سوق مالي في الجزائر (البورصة) يتم من خلاله تبادل هذه الأسهم، وبذلك تم إنشاء بورصة الجزائر لتتسجم مع إستراتيجية التنمية الجديدة التي تبنتها الجزائر باعتبارها أداة أساسية لإرساء قواعد السوق، وللتزامن مع بداية التحرير قطاعي الحقيقي والمالي وفسح المجال واسعا أمام اقتصاد السوق.⁴

تم إنشاء هذه البورصة في 9 سبتمبر 1990 برأسمال قدره 320.000 دج تحت اسم " شركة القيم المنقولة SVM"، استنادا للمادة 01 من القانون رقم 88-03 الصادر بتاريخ 02 جانفي 1988، ليتم في فترات لاحقة باستبدال هذه التسمية باسم " بورصة القيم المنقولة BMV" قبل أن يصل رأسمالها إلى 9.32 مليون دج، حيث كان الافتتاح الرسمي والفعلي لها يوم 17 ديسمبر 1997، بمقر

1- أمين عبد القادر علياوش، مرجع سبق ذكره، ص 72.

2- علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة قسدي مرياح، 2001، ص 107.

3- الطيب داودي، ماني عبد الحق، تقييم إعادة هيكلة المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية، مجلة المفكر، العدد الثالث، ص 152

4- فريدة بن شنهو، واقع السوق المالي في الجزائر و آفاق تطوير فعاليته في ظل التغيرات العالمية، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 12، العدد 12، 2016، ص57-58.

الغرفة الوطنية للتجارة بالجزائر العاصمة، بدأت نشاطها بموجب المرسوم التأسيسي للجنة تنظيم عمليات البورصة رقم 93-10 المؤرخ في 23 ماي 1993 و المعدل و المتمم بالقانون رقم 04-03 الصادر بتاريخ 17 فيفري 2000.¹

وتتشكل بورصة الجزائر من مجموعات هيئات ذات طابع قانوني تسهر على السير الحسن لهذه السوق كل حسب اختصاصها وهي كمايلي:

ب-1- لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة COSOB : تم إنشائها بموجب المرسوم السابق ذكره، وهي التي تشكل سلطة سوق القيم المنقولة، حيث تعتبر سلطة ضبط مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي تتولى مهمتين أساسيتين، الأولى حماية المستثمرين في القيم المنقولة، والثانية حسن سير سوق القيم المنقولة و شفافتها، بما في ذلك اعتماد الوسطاء وكافة المتدخلين في البورصة، سن مختلف القواعد التنظيمية وقبول إدراج الأوراق المالية في البورصة من عدمه، كما تتمتع بعدة سلطات تمكنها من أداء مهامها (السلطة التنظيمية، سلطة الإشراف و المراقبة، السلطة التأديبية والتحكيمية).²

ب-2- شركة تسيير بورصة القيم (SGBV): أسندت إليها عدة مهام في : التنظيم العملي لإدخال القيم المنقولة في البورصة، وتنظيم عمليات المقاصة على القيم المنقولة، ونشر المعلومات المتعلقة بعمليات التداول في البورصة، والتنظيم المادي لجلسات التداول، وتسيير نظام التفاوض وتحديد الأسعار، ولقد طرأت عدة تغيرات على رأسمال شركة تسيير بورصة القيم منذ تأسيسها بعد أن كان 24 مليون دج في 1997 تم رفعه إلى 475.2 مليون دج سنة 2010، ليستمر في الارتفاع إلى 477.2 مليون دج في عام 2012 بانضمام بنك (BNP Paribas EL Djazair) بعد حصوله الموافقة الرسمية بحصة قدرها 2 مليون دج.³

ب-3- المؤتمر المركزي على السندات : هو الهيئة الثالثة من هيئات إدارة و مراقبة السوق المالية الجزائرية، حيث أنشئ ونظم بالقانون 04-03 الصادر في 17 فبراير 2003 المعدل والمتم للمرسوم التشريعي 93-10 الصادر في 23 ماي 1993 والمتعلق ببورصة الجزائر، ويأخذ المؤتمر المركزي شكل شركة مساهمة، المساهمون فيها البنوك والشركات المدرجة في بورصة الجزائر بالإضافة الى خزانة العمومية وبنك الجزائر ويقع تحت رقابة لجنة تنظيم ومراقبة البورصة التي سبق التعرض لها وأوكلت له المهام التالية :

- حفظ الأوراق المالية و فتح الحسابات للمتعاملين ؛
- متابعة حركة الأوراق المالية فما بين الحسابات ؛
- إدارة الأوراق المالية و تمكين أصحابها من الحصول على حقوقهم؛
- الترقيم القانوني للأوراق المالية ؛

¹ - حفيظة لصنوني، بشوندة رفيق، السوق المالي (البورصة) في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي- واقع وأفاق -، مجلة المالية و الأسواق، المجلد 04، العدد 2017، 01، ص 413.

² - زبير عياش، ليلى بعلول، تحديات السوق المالي الجزائري كبديل تمويلي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ملتقى وطني حول : المؤسسات الاقتصادية الجزائرية و استراتيجيات التنويع الاقتصادي في ظل انهيار أسعار المحروقات، كلية العلوم الاقتصادية، التسيير و العلوم التجارية، جامعة 08 ماي 1945 -قلمة-، الجزائر، 25-26 أبريل 2017، ص 08.

³ - خديجة تاسفات، تحرير القطاع المالي وأثره على النمو الاقتصادي دراسة قياسية في الجزائر خلال الفترة 1990-2013، أطروحة دكتوراه LMD في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد مالي، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، الجزائر، 2017، ص 155.

- نشر المعلومات المتعلقة بالسوق.¹

ب-4- وسطاء في عملية البورصة (IOB): عبارة عن أشخاص طبيعيين أو شركات ذات أسهم معتمدون من طرف اللجنة، خول لهم المرسوم التشريعي مهة إدارة و توظيف و تداول القيم المنقولة داخل البورصة لحساب الزبائن، كما يسهرون على ضمان الأداء الجيد للمعاملات المالية وإرشاد المستثمرين، و يوجد حاليا تسع وسطاء في بورصة الجزائر هم البنوك الستة العمومية (BADR, BEA, BDL, BNA, CPA, CNEP Banque) إضافة إلى بنكين خاصين (BNP Paribas El dajazaia, Société Générale Algérie).²

ت. القطاع المصرفي :

لقد أدت أزمة البترول سنة 1986 إلى انخفاض كبير في مداخيل الدولة، مما عرقل تمويل الاقتصاد الوطني و المؤسسات العمومية خاصة، كما تعطلت معظم المشاريع الاستثمارية المخططة، و وقعت الجزائر في أزمة مالية خانقة، فرضت عليها إدخال إصلاحات عميقة و هذا بإعادة النظر في سير و تنظيم كل من المؤسسات الاقتصادية والجهاز المصرفي، و تحضيرها للدخول في اقتصاد السوق، حيث الحرية في التسيير و التمويل و المنافسة، وقد تجسدت أولى خطوات الإصلاح في قانون القرض و البنك سنة 1986، قانون استقلالية البنوك سنة 1988، وقانون النقد و القرض سنة 1990.³

و جاء القانون رقم 90-10 الصادرة في 14 أبريل 1990 المتعلق بالنقد و القرض ليصبح من خلاله البنك المركزي يحمل اسم " بنك الجزائر"، هذا الأخير يعتبر مؤسسة وطنية تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلالية المالية، و في هذا الإطار يطلب من بنك الجزائر أن يلعب دوره كبنك للبنوك، فبالإضافة إلى مهامه التقليدية المتمثلة في إصدار النقود و التكفل بالعمليات المتعلقة بالذهب، و بالعملة الصعبة و إعادة الخصم بالإضافة للتسيقات الممنوحة للدولة.⁴

و كان هدف قانون النقد و القرض 90-10 الصادر في 14 أبريل 1990 إلى تحقيق⁵:

- وضع حد لكل تدخل إداري في القطاع المصرفي و المالي؛
- رد الاعتبار لدور البنك المركزي في تسيير شؤون النقد و القرض ؛
- إعادة تقييم العملة ؛
- ضمان تسيير مصرفي جيد للنقود
- تشجيع الاستثمارات الخارجية والسماح بإنشاء مصارف وطنية خاصة أو أجنبية ؛

¹ - زرقط فايزة، تكييف النظام المحاسبي البنكي في الجزائر بما يتوافق و متطلبات معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه الطور الثالث ، قسم

العلوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، 2021، ص 112

² - زبير عياش، ليلي بعلول، مرجع سبق ذكره، ص11.

³ - سيدي محمد شكوري، التحرير المالي وأثره على النمو الاقتصادي - دراسة حالة الجزائر-، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص : نقود، بنك و مالية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2006، ص 117.

⁴ - جلال محرز، نحو تطوير و عصرنة القطاع المصرفي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006، ص 59.

⁵ - عبد الرحمان بلحنيش، النظام المصرفي الجزائري، محاضرة ، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي، السنة الثالثة، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة أكلي محمد أولحاج-البويرة-، الجزائر، 2021، ص 21

-إلغاء تخصص البنوك و تحديد و توضيح النشاطات المنوطة بالبنوك و الهيئات المالية؛

- تنوع مصادر التمويل للمتعاملين الاقتصاديين، خصوصا بالنسبة للمؤسسات عن طريق إنشاء السوق المالي، و بورصة القيم المنقولة

ثانيا : البيئة القانونية:

تعد الجزائر من دول نظم القانون المدني الذي تخضع فيه جميع الممارسات الاقتصادية للقانون المحدد والمكتوب ولا يكون للأفراد مجالا للاجتهاد، وقد ورثت الجزائر هذا النوع من التطم عن النظام القانون الفرنسي بعد الاستعمار، حيث خرجت منهكة بعد استقلالها من مئة وثلاثون سنة من الاستعمار ولم يكن لها الخيار إلا العمل بالنظام الذي تحصلت عليه، ويعتبر عملها بالمخطط المحاسبي الفرنسي سنة 1957 الذي أستبدل بالمخطط المحاسبي الوطني سنة 1975 أكبر دليل على ذلك بالنظر إلى الواقع العملي نجد أن هناك قانونان مهمان يسيرون الشركات في الجزائر، القانون التجاري وقانون الضرائب.¹

أ. القانون التجاري :

يعد القانون التجاري المنظم الأول للنشاط الاقتصادي، و عتبر الميدان الأقرب للمحاسبة والجانب الأكثر توجيهها للعمل المحاسبي، لهذا فأبي تغير في هذا القانون سيؤثر على المحاسبة، وهذا ما تقره المواد من 9 إلى 18 من القانون التجاري الجزائري والتي تناولت مجموعة من الأحكام التي تنظم مجال المحاسبة في الجزائر، ومع تطور المحاسبة في الجزائر عرف القانون التجاري الجزائري منذ صدوره سنة 1975، عدة تعديلات هامة أثرت على محاسبة بشكل مباشر نذكر منها :

- المرسوم التشريعي رقم 08-93 وقد تضمن أحكام خاصة بسند النقل وسند الخزن وعقود تحويل الفاتورة كما تضمن مجموعة من الأحكام المتعلقة بتنظيم عمل شركات المساهمة ؛
- الامر 25-95 يتعلق بكيفية رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة حيث يتضمن أحكام خاصة بالشركات القابضة العمومية، اختصاصها و تنظيمها وسيرها ومراقبتها ومهامها ؛
- الأمر 27-96 الذي يتضمن مواد متممة ومعدلة للأمر 59-75 ومن بينها أحكام خاصة بالشركات ذات المسؤولية المحدودة المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة، وكذلك أحكام الشركات التابعة، المساهمات والشركات المراقبة ؛
- قانون رقم 02-04 يحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية ويهدف إلى تحديد قواعد ومبادئ شفافية ونزاهة الممارسات التجارية التي تقوم بين الاعوان الاقتصاديين وكذا حماية المستهلك وإعلامه.²

ب. القانون الجبائي :

من المعروف أنه يوجد نوعين من النتيجة الخاصة بالشركات هما النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث يتحصل على الأولى عند تطبيق القانون المحاسبي والثانية يتحصل عليها عند تطبيق القانون الضريبي، كما أن درجة الاختلاف بينهما ترجع إلى تطابق والاختلاف بين القانونين، ومن المعروف أيضا أن في دول يكون فصل في الإفصاح بين القانونين في الشركات، يوجه الجبائي إلى الإدارة الضريبية من أجل فرض الضريبة ويوجه المحاسبي إلى المساهمين وبقية مستعملي المعلومة المحاسبية، وفي دول أخرى كالجزائر لا يوجد فرق بين القانونين الإفصاح الجبائي هو نفسه المحاسبي، بل وأكثر من ذلك تخضع الممارسات المحاسبية إلى القوانين الجبائية، حيث تحدد هذه الأخيرة ما هي

¹ - بودابة خالد، مرجع سبق ذكره، ص 95.

² سمير دواق، مرجع سبق ذكره، ص 168.

التطبيقات المحاسبية المسموح للشركات تطبيقها وغير المسموح تطبيقها مثل طرق الاهتلاك والمصاريف التي يسمح بحسبها من نتيجة الدورة وما هي تلك غير المسموح بحسبها.... الخ.¹

ثالثا: البيئة التعليمية المحاسبية:

يتبع التعليم الحاسبي في الجزائر طبيعة المحاسبة كتقنية و وسيلة للإثبات، لكن مع تطبيق النظام الحاسبي المالي تتغير طبيعة المحاسبة وأهدافها بتغيرها من محاسبة الذمة إلى محاسبة المالية، حيث تصبح أداة مفيدة لاتخاذ القرارات لمستعملي المعلومة المالية وخاصة المستثمرين من داخل وخارج الوطن، وأصبح لديها مبادئ و قواعد تسجيل و تقييم جديدة وفق إطار مفاهيمي يستجيب لنظرة اقتصادية واقعية، وتتطلب هذه التغيرات من المدارس والجامعات والمعاهد المتخصصة في التعليم الحاسبي، أن تتكيف مع المستجدات في عالم المحاسبة، وتتمكن من تلقين الطلبة وزيادة معارفهم حول المعايير المحاسبية الجديدة والإمام بها.² و يمكن إبراز هذه الجهود في النقاط التالية:³

- إعادة هيكلة وبناء المناهج الدراسية المحاسبية، وذلك من خلال قيام الوزارة بتعديل محتوى المقاييس ذات الصلة المحاسبية لتتكيف مع التغيرات الحاصلة في ميدان المحاسبة في الجزائر؛
- عقد العديد من الملتقيات والندوات حول الإصلاح الحاسبي في الجزائر في العديد من الجامعات الجزائرية؛
- إصدار العديد من الكتب والمؤلفات في مجال المحاسبة المالية؛ والتي تتلاءم مع التغيرات الحاصلة في ميدان المحاسبة في الجزائر؛
- هناك العديد من مشاريع البحث في مجال المحاسبة في السنوات الأخيرة، خاصة بعد الاهتمام بدراسات ما بعد التدرج في ميدان المحاسبة، والتخصصات ذات الصلة على مستوى العديد من جامعات الوطن.

المطلب الثالث: النظام المحاسبي المالي :

نهدف من خلال هذا المطلب إلى معرفة أهم المراحل التاريخية التي مر بها النظام الحاسبي في الجزائر والتطرق إلى الأهداف والأهمية من تطبيقه، وكذلك إبراز مكوناته وذكر أهم معوقات تطبيقه.

أولا : لمحة تاريخية عن النظام المحاسبي في الجزائر :

منذ أن نالت الجزائر استقلالها وإلى حد الآن شهدت المحاسبة عدة محطات تاريخية بارزة وفي هذا الإطار سنحاول استعراض هذه المحطات كالتالي :

¹ - بوداية خالد، مرجع سبق ذكره، 95.

² - صالحى بوعلام، أعمال الإصلاح الحاسبي في الجزائر و أفاق تبني و تطبيق النظام الحاسبي المالي، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2010، ص 118.

³ - مراد أيت محمد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام الحاسبي المالي خلال فترة 2010-2013، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص النقود و المالية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2014، ص 220.

أ. مرحلة الأولى من 1962 إلى 1975:

بعد لاستقلال اضطرت الجزائر إلى تمديد العمل بالمخطط المحاسبي العام الفرنسي لسنة 1957، حيث أصدر المشرع الجزائري آنذاك قانون 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962، الذي رخص استمرار العمل بالقوانين الفرنسية عدا ما كان يتعرض مع السيادة الجزائرية.

وبعد تبني الدولة الجزائرية للتوجه الاشتراكي، عملت على تغيير القوانين التي لا تتماشى مع هذا التوجه، لذلك بدأت أول محاولة لتغيير المخطط في سنة 1964، لكنها اقتضت على إنشاء بعض الحسابات وتغيير أسماء البعض الآخر، وعليه فلا يمكننا اعتبار هذه العملية (تغيير أسماء الحسابات) كمحاولة لتغيير المخطط بالمعنى الحقيقي للكلمة.¹

تميزت هذه الفترة من ناحية التنظيم الاقتصادي بالبدء في عملية التأمين خاصة بقطاعات : المناجم، البنوك، المحروقات، وهنا بدأت فكرة ضرورة وجود مرجعية محاسبية تترجم التطور الجديد في الاقتصاد وخاصة التغيير في المفاهيم وطرق التسيير التي سترافق التوجه الجديد في الفلسفة الاقتصادية كما تميزت هذه المرحلة من الناحية التنظيمية بتأسيس هيكل جديد يشرف على مهنة المحاسبة ألا هو: المجلس الأعلى للتقنية المحاسبة (Conseil Supérieur de la Technique Comptable - CSTC) وحددت صلاحيتها في النص القانوني المنشئ لها، كما تم تدعيم العمل المحاسبي بنص آخر ينظم مهنة الخبير المحاسبي والمحاسبة (الأمر رقم : 82/71 الصادر في : 1971/12/29)

تكتمل لهذه التحويلات، جاءت نصوص قانونية أخرى لتنظيم العمل المحاسبي والمهنة المحاسبية خاصة جانب التكوين وتم إصدار نصين أساسيين هما :

- المرسوم : 83/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم الدراسات الجامعية وإنشاء تخصص جديد وهو ليسانس علوم مالية ومحاسبية.

- المرسوم : 84/72 الصادر في 18/04/1972 والمتعلق بتنظيم التربص المهني التكويني لخبراء المحاسبة.²

ب. المرحلة 1975 إلى 2007 :

مثلما أشارنا سابقا فإن الفترة التي تلت الاستقلال كانت فترة تحويلات مست كل جوانب الحياة ومنها الاقتصادية، وبما أن المحاسبة أداة ترجمة العديدة من هذه الجوانب فكان لزاما مسايرة ذلك. إن القانون الجزائري الذي نص على الاستمرار بالعمل بالتشريعات الفرنسية كان هدافه إعطاء الوقت الكافي للبدء في صدور التشريعات الوطنية، لهذا فقد تميزت السبعينات بإصدار المنظومة القانونية الجزائرية الخاصة : القانون المدني، القانون التجاري، القانون الجزائري، القانون الضريبي، وتكتمل هذه الترسنة القانونية جاء القانون المحاسبي والمتضمن في الأمر رقم 35/75 الصادر في 29/04/1975 والمتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني الذي يسري مفعوله ابتداء من 01/01/1976.³

¹- مصطفى عوادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2014، ص 72.

²- مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية التطبيق للمعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 04، 2008، ص 194.

³- سيد أحمد، الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، ص 214.

وينص هذا الأمر على إلزامية تطبيقه على الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، شركات الاقتصاد المختلطة والمؤسسات الخاضعة لنظام التكاليف بالضريبة على أساس الربح الحقيقي مهما كان شكلها، كما يعالج هذا الأمر من جهة أخرى المخططات المحاسبية القطاعية التي سيتم إعدادها عن طريق تكييف المخطط المحاسبي الوطني مع قطاعات النشاط المختلفة.

إن موضوع هذا القرار هو تحديد كفاءات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني قصد توحيد المحاسبة الخاصة بالعمليات الاقتصادية للمؤسسات وهو يعالج النقاط التالية :

- التنظيم و التسيير المحاسبي ؛
- تقييم المخزونات و الحقوق ؛
- القوائم المالية الختامية.¹

واستمر العمل بالقانون (35/75) دون مشاكل ميدانية لغاية نهاية الثمانينات، وبعبارة أخرى أن هذا المرجع أدى مهمته بنجاح لغاية البدء في إصلاحات جديدة من سنة 1988، والبدء في التفكير في تغيير النهج الاقتصادي من اقتصاد إداري موجه إلى اقتصاد تتحكم فيه وتسيره قوى السوق وهنا بدأت تظهر محدودية المخطط المحاسبي للتكفل بالانشغالات الجديدة.²

وفي بداية التسعينات عرف هذا المرجع المحاسبي العديد من التعديلات والإصلاحات و فيما يلي أهم هذه الإصلاحات:

- المرسوم التنفيذي رقم (103/90) المؤرخ في 27 مارس 1990 يحدد شروط إعادة تقييم التثبيات المادية القابلة للاستهلاك والواردة في ميزانية المؤسسات والهيئات الخاضعة للقانون التجاري.³

- التعليم رقم 001/95 المؤرخة في 1995/10/02 المتعلقة بالمعالجة المحاسبية لاشتراكات رأس المال الممنوحة من طرف الدولة لتسيير مساهمات رأس مال المؤسسات العمومية.

- التعليمية رقم 518 /MF /DLG المؤرخة في 1997/04/21 والمتعلقة بفرق إعادة التقييم، حيث بينت التعليمية طرق المحاسبة عنه وأبرزت الحسابات الفرعية له.

- القرار المؤرخ في 1999/10/09 والذي يتضمن توافق المخطط الوطني المحاسبة مع نشاط المؤسسات القابضة وتجميع حسابات الجمع، وقد تضمن القرار مدونة حسابات طرق معالجة العمليات فيما بين الجمع، تغير المصطلحات و قواعد استعمال الحسابات، لاسيما المتعلقة بالتجميع وكذلك القوائم المالية الختامية وتلتزم المؤسسات القابضة بالخضوع لأحكام هذا المخطط في مسك محاسبتها وإعداد القوائم الختامية و تقديمها.

¹- صالح بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص 56.

²- مراد أيت محمد، مرجع سبق ذكره، ص 200.

³- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 14، المرسوم التنفيذي رقم 90-103، الصادرة بتاريخ 4 ابريل 1990، ص 473.

بالرغم من الإضافات و التعديلات التي عرفها المخطط المحاسبي الوطني PCN فقد واجه عدة نقائص نتيجة لتغيرات الاقتصادية الحاصلة على الساحتين الوطنية والدولية، فكان من الضروري الشروع أو القيام بإجراء عملية إصلاح عليه مرة أخرى لتكييفه مع التغيرات الحاصلة، وهو ما تم فعلا وأوكلت هذه المهمة للمجلس الوطني للمحاسبة وبهذا كانت بداية المرحلة الثالثة وذلك بظهور النظام المحاسبي المالي.¹

ث. المرحلة الثالثة من 2007 إلى يومنا هذا :

نظرا لنقائص الموجودة في المخطط الوطني للمحاسبة، وعدم مسابته للتغيرات التي حصلت على الصعيد الوطني والدولي، بات من الضروري التفكير من إصلاحه، فجاءت في بادئ الأمر فكرة الإبقاء على شكله الحالي و إدخال عليه بعض التعديلات لمسايرة التغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي على المستوى الداخلي والخارجي أو تزويده ببعض النصوص التقنية المتوافقة مع المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، لكن تم التخلي عنه في الأخير وتم اعتماد إستراتيجية توحيد محاسبي نتج عنه ميلاد النظام المحاسبي المالي وكان ذلك بالقانون 11/07 المؤرخ 2007/11/25 وما تبعه من مرسومين تنفيذيين وقرارات تطبيقية وتعليمات ومذكرات.²

في 25 نوفمبر 2007 صدر القانون رقم (07-11) والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الذي عوض التشريع السابق المعروف باسم المخطط المحاسبي الوطني، وعليه أصبحت المحاسبة المالية ذات بعد دولي.

بالإضافة إلى هذا القانون تم إصدار عدة تشريعات محاسبية نذكر منها :

- المرسوم التنفيذي رقم (08-156) المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون (07-11) المتضمن النظام المحاسبي المالي؛

- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ؛

- المرسوم التنفيذي رقم (09-11) المؤرخ في 01 أبريل 2009، والمحدد لشروط كيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي. وحل مشكلة الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، فقد أصدرت وزارة المالية ممثلة بالمجلس الوطني للمحاسبة تعليمات وزارية رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي، حيث أرفقت هذه التعليمات بجدول تطابق المخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي، ومنذ التطبيق الإجباري للنظام المحاسبي المالي، توالى إصدارات المجلس الوطني للمحاسبة لعدة مذكرات منهجية (ثمانية مذكرات) للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي.³

¹ صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) و أثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر 2011، ص 123-124.

² سفاحلو رشيد، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسبية بن بوعلوي، الشلف، الجزائر، 2017، ص 114.

³ - أيت مارد، مرجع سبق ذكره، ص 202-203.

ثانيا: أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي:

يمكن تلخيص أهم أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي في النقاط التالية:¹

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية التسيير المعاملات المالية و المحاسبية و المعالجات المختلفة؛
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- محاولة جعل القوائم المالية بعد دولي ذات بعد دولي تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة؛
- نشر معلومات كافية و صحيحة، و موثوق بها شفافة تشجع المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- يتوافق النظام كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط .

وتمكن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:²

- توضح المبادئ والقواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب والغش المحاسبي؛
- يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية والمستقبلية؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار؛ وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يسهل عملية تدقيق الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يضمن بنسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛
- تقارب النظام المحاسبي المالي طبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية؛
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛
- يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة؛

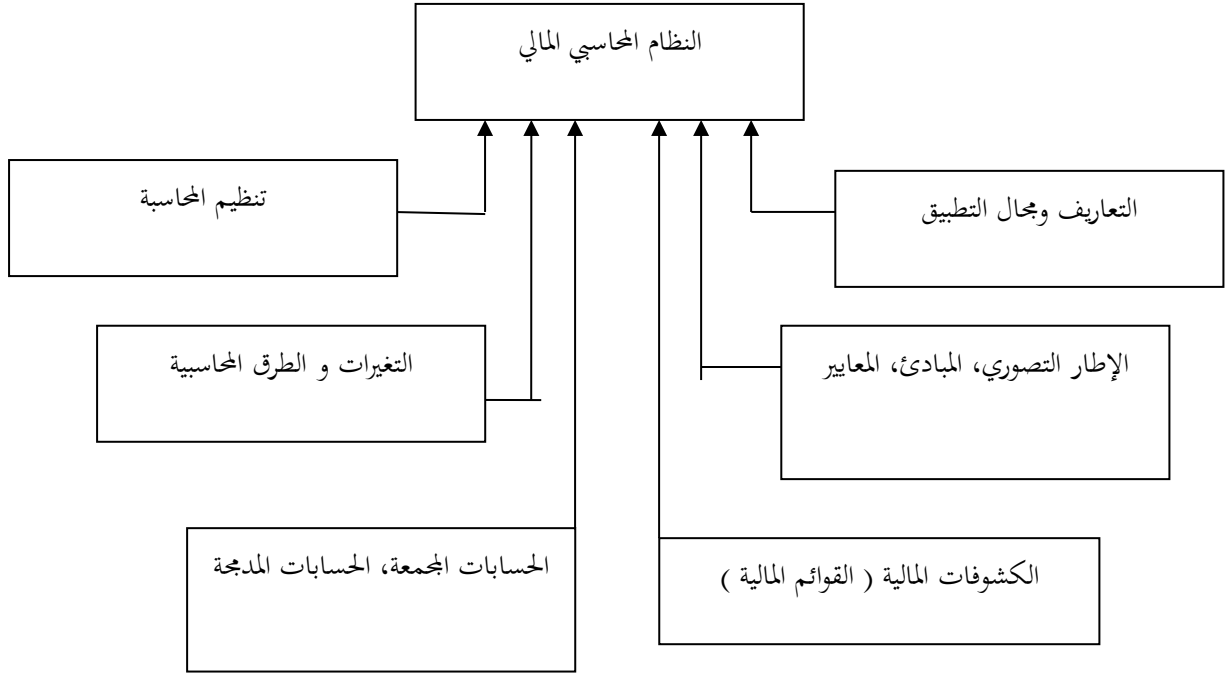
¹ - قطيب عبد القادر، العوامل المؤثرة على اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة حالة عينة من مؤسسات غرداية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص : دراسات مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2017، ص 137.

² - حمزة بن خليفة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الاداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2011-2015)، أطروحة دكتوراه علوم في التسيير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، ص 11-12.

- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى تكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، الذي يعتمد على التكلفة التاريخية

ثالثا : مكونات النظام المحاسبي : يتكون من العناصر التالية

الشكل رقم (03) : مكونات النظام المحاسبي



المصدر: مصطفى عوادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم

التجارية، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي-، 2014، ص 89.

أ. بالنسبة للتعريف ومجال التطبيق :

أ-1- تعريف النظام المحاسبي المالي:

يعرف النظام المحاسبي على أنه : المجموعة المتكاملة من السجلات التي يتم بواسطتها معالجة المعلومات المحاسبية، و يختلف النظام المحاسبي من مؤسسة إلى أخرى، و على العموم إن اختيار أي نظام يرتبط بالشروط الثلاثة التالية:

- حجم المعلومات التي يتم معالجتها؛
- درجة التحليل والدقة في المعالجة؛
- تكلفة إعداد وتشغيل النظام".¹

¹- حواس صالح، المحاسبة العامة - حسب المخطط المحاسبي الوطني- دروس، مواضيع ومسائل محلولة، دار غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص

كما عرف على أنه: " وسيلة لتحقيق إجراءات الرقابة على كافة عناصر الإنفاق والإيراد وأصول وخصوم المنشأة، وتوفير المعلومات الضرورية للإدارة العليا لترشيد قراراتها الخاصة باستغلال الموارد المتاحة والرقابة عليها ".¹

وقد عرف القانون رقم 07-11 في المادة 03 النظام المحاسبي المالي كالأتي: " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، و تصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعيته في نهاية السنة المالية. "²

أ-2- مجال التطبيق :

وتم تحديد مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي في القانون 07-11 وفقا للمادة 02 منه فإن النظام المحاسبي المالي ينطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، ويستثنى من مجال تطبيق هذا النظام الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية. أما المادة 04 من نفس القانون فقد حددت الأشخاص الملزمين بمسك محاسبة مالية وهم :

ويمكن حصر الأطراف المعنية بمسك محاسبة مالية في :

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري ؛
- التعاونيات ؛
- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة ؛
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لمسك محاسبة مالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي وأما الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، فيمكنها وفقا للمادة 05 من نفس القانون مسك محاسبة مالية مبسطة.³

لا يوجد اختلاف ذو أهمية باستثناء الإشارة إلى أن الكيانات الصغيرة يمكن أن تمسك محاسبة مالية مبسطة، وسيتم تحديد المعايير التي تصنف هذه الكيانات من رأس مال وعدد المستخدمين (المادة 05).

ب. الإطار التصوري و المبادئ المحاسبية و المعايير :

إن الإطار المفاهيمي ومبادئ المحاسبة المالية ومعاييرها تؤسس المرجعية العامة التي سيتم اعتمادها في الإفصاح عن البيانات المالية وتلعب دور الخلفية النظرية التي تتأسس عليها المعالجة التقنية.

حسب المادة 06 من القانون 07-11 فإنه يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها ولاسيما : محاسبة التعهد، استمرارية استغلال، قابلية الفهم، الدلالة، المصدقية، قابلية المقارنة، التكلفة التاريخية، أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

¹ - وليد ناجي الحياي، بدر محمد علوان، المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي، الجزء الأول، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص 72.

² - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المادة 03، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، ص 03 .

³ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المواد 02-04-05، مرجع سبق ذكره، ص 03 .

- ونصت المادة 07 من نفس القانون يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية ، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل ويعرف الإطار التصوري
- مجال تطبيق؛
 - المبادئ والاتفاقيات المحاسبية ؛
 - الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.
- حسب المادة 08 من نفس القانون فإن المعايير المحاسبية تحدد :
- قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات؛
 - محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها، تحدد المعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.
- وحسب المادة 09 من نفس القانون فإنه تسجل العمليات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد مدونها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.¹
- حسب المادة 02 من المرسوم التنفيذي 08-156 فإن الإطار التصوري للمحاسبة المالية المنصوص عليه في المادة 7 من القانون رقم 07-11 يسمح بمعرفة ما يلي:²
- يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض الكشوف المالية، كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومة المالية.
 - يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة.
- يسهل تفسير المعايير المحاسبية وفهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي.
- كما نصت المادة 03 من نفس المرسوم على أن الهدف من الإطار التصوري للمحاسبة هو المساعدة في :
- تطوير المعايير؛
 - تحضير الكشوف المالية ؛
 - تفسير المستعملين للمعلومة المتضمنة في الكشوف المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية ؛
 - إبداء الرأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير.
- ت. تنظيم المحاسبة :**
- يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصادقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابته وعرضها وتبليغها.

1- الجريدة الرسمية، العدد 2007/74، مرجع سبق ذكره، المادة 06-07-08-09، ص 04.

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المتضمنة المرسوم التنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام القانون

11/07 الخاص بالنظام المحاسبي المالي، المادة 02-03، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، ص 11

- يحدد الكيان تحت مسؤوليته، الإجراءات اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء .
- تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية
- تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكميات المحددة في المعايير المحاسبية.
- تكون أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم و القيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي و إحصاء للوثائق الثبوتية.
- لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أساس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلاً تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالتتابع أو على أساس صاف
- تحور الكتابات المحاسبية حسب ما المبدأ المسمى " القيد المزدوج ": يتم كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن .
- يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها، وكذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها.
- تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصدقية والحفظ و إمكانية إعادة محتواها على الأوراق، تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان و في نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة.¹
- يجب القيام بإجراء قفل موجه إلى تجميد التسلسل الزمني وضمان عدم المساس بالتسجيلات.
- تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترًا يوميًا، ودفترًا كبيرًا، ودفتر الجرد، مع مراعاة الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة
- يرقم رئيس محكمة مقر الكيان و يؤشر على الدفتر اليومي و دفتر الجرد.
- تمسك الكيانات الخاضعة لمحاسبة مالية مبسطة لضبط يومي للإيرادات والنفقات، وتلتزم بحفظ الوثائق الثبوتية لمدة عشرة (10) سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية.
- تمسك الدفاتر المحاسبية المرقمة والمؤشر عليها بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل إلى الهامش.
- تمسك المحاسبة يدويًا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، يجب أن تلي محاسبة ممسوكة بموجب نظام الإعلام الآلي مقتضيات الحفظ والعرف والأمن والمصدقية واسترجاع معطيات.

ث. الكشوف المالية :

- تعد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون، الكشوف المالية سنويًا على الأقل، تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة و يوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.
- يحدد محتوى و طرق إعداد الكشوف المالية عن طريق التنظيم

¹ - الجريدة الرسمية، العدد 2007/74، مرجع سبق ذكره، من المادة 10 إلى 18، ص 04

- يجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وفيه الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، و يجب أن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وأثار الأحداث المتعلقة بنشاطه.
- تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة 4 أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي قد ينشرها الكيان.¹
- و حسب المرسوم التنفيذي 08-156 فقد تم التطرق إلى الكشوف المالي كما يلي :
- ث-1- الميزانية:** تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والغير الجارية.
- يحدد محتوى ونموذج وعرض الميزانية بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.
- ث-2- حساب النتائج :** يعد حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتوجات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع و يظهر النتيجة الصافية لسنة المالية بإجراء عملية الطرح.
- يحدد محتوى ونموذج وعرض حساب النتائج بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.
- ث-3- جدول سيولة الخزينة :** يهدف جدول سيولة الخزينة إلى تقديم قاعدة مستعملي الكشوف المالية لتقييم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة وما يعادها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.²
- ث-4- جدول تغيرات الأموال الخاصة :** يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالكيان خلال السنة المالية.
- ث-5- ملحق الكشوف المالية:** يتضمن ملحق الكشوف المالية معلومات ذات أهمية أو تقييد في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف، تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع عرض منظم، ويحيل كل قسم من أقسام الميزانية وحساب النتائج و جدول سيولة الخزينة و جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة إلى المعلومة الموافقة في الملاحظات الملحقة.³
- ج. الحسابات المدمجة والحسابات المدمجة:**
- كل كيان يكون مقره أو نشاطه الرئيسي موجودا في الإقليم الوطني ويشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى، يعد وينشر سنويا الكشوف المالية المدمجة المكون لكل هذه الكيانات.
- علاوة على الأحكام المنصوص عليها في المواد الفصول السابقة يهدف دمج الحسابات إلى عرض الوضعية المالية ونتيجة مجموعة الكيانات على أنها كيان واحد.
- يكون إعداد و نشر الكشوف المدمجة على عاتق الأجهزة الاجتماعية للكيان المهيمن للمجموع المدمج، والذي يدعى الكيان المدمج.
- تعد الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس سلطة القرار الموجودة داخل الإقليم الوطني أو خارجه، دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة، وتنتشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان واحد.

1- الجريدة الرسمية، العدد 2007/74، مرجع سبق ذكره، من المادة 19 إلى 27، ص 05.

2- الجريدة الرسمية، العدد 2008/27، مرجع سبق ذكره، من المادة 33، 34، 35، ص 14.

3- الجريدة الرسمية، العدد 2008/27، مرجع سبق ذكره، من المادة 36، 37، ص 15.

- يخضع إعداد الحسابات المركبة ونشرها إلى قواعد المنصوص عليها في مجال الحسابات المدججة، مع مراعاة الأحكام الناتجة عن خصوصية الحسابات المركبة المتعلقة بغياب روابط المساهمة في رأس المال.

ح. تغير التقديرات و الطرق المحاسبية :

- يمكن أن يلجأ الكيان إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية.
- يركز تغيير التقديرات المحاسبية على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير، أو على أحسن تجربة، أو على معلومات جديدة، والتي تسمح بتقديم معلومة موثوقة أكثر و الحصول عليها.
- تغيير الطرق المحاسبية يخص تغير المبادئ و الأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة التي يطبقها الكيان بهدف إعداد وعرض الكشوف المالية، لا يتم تغيير في الطرق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يسمح بتحسين عرض الكشوف المالية للكيان المعني

- تحدد كفاءات أخذ تغير التقدير والطرق المحاسبية، بعين الاعتبار ضمن الكشوف المالية، عن طريق التنظيم.¹

رابعا : معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي :

من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية منذ بداية تطبيقه سنة 2010 لاحظنا جملة من الصعوبات التي اعترضت التطبيق الجيد للنظامين يمكنه تلخيص في النقاط التالية :

- تأصل النظام المحاسبي السابق في ذهنية الممارسين للمهنة سواء كانوا أصحاب المهنة الحرة من محاسبين معتمدين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبة أو محاسبي المؤسسات الاقتصادية حيث كان من الصعوبة إقناعهم بأن النظام الجديد يختلف كلية عن النظام السابق حيث لاحظنا تجذر الممارسة المحاسبية وفق المخطط المحاسبي بشكل جعل مفهوم هؤلاء للنظام الجديد على أنه مجرد تغير في مدونة الحسابات، كما أن الأهداف المحاسبية للنظام السابق راسخة في ذهنيات وعادات المحاسبين مما يحتاج إلى وقت كبير من أجل تغييرها.²
- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة : التطوير المحاسبي الدولي كان نتيجة لعمولة الأسواق المالية، التي تتميز بالكفاءة، مما يجعل تقييم الأسهم و السندات و مشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة ممكنا، وهو ما لا يتحقق في حالة بورصة الجزائر الأمر الذي يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي الجديد بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي للجزائر.

- عدم ترابط تبني النظام المحاسبي الجديد بإجراء تعديلات على القانون التجاري من جهة والنظام الضريبي من جهة أخرى: فإذا أخذنا كمثال على ذلك تسجيل قرض الإيجار في الأصول وإدراج الإهلاكات المتعلقة بالأصل المستأجر ضمن أعباء الدورة كما نص عليه هذا النظام، فإن القانون الضريبي الحالي يسمح للمؤسسات التي تعود لأصول تملكها المؤسسة فقط، كما أن القانون التجاري ينص على تصفية المؤسسة إذا فقدت 75% من رأس مالها الاجتماعي غير أن النظام المحاسبي الجديد يعتبره عنصرا هامشيا، فهو عبارة عن الفرق

1- الجريدة الرسمية، العدد 2007/74، مرجع سبق ذكره، من المادة 31 إلى 40، ص 06.

22- الوردي خدومة، تقييم استخدام النظام المحاسبي المالي خلال عقد من الزمن 2010-2019، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 10، العدد 02، 2020، ص 193.

بين الأصول والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت لآخر، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد و بإمكانها مزاوله نشاطها بشكل عادي و لو استهلكت رأس مالها الاجتماعي¹.

النظام السياسي وميزان الملكية بين القطاع و القطاع الخاص: تلعب الشركات الحكومية في الغالب دورا مهما في التطوير الاقتصادي في الجزائر وتختلف طريقة إعداد التقارير المالية في القطاع الخاص عنها في القطاع العام تبعاً للحاجات المختلفة للذي يطلعون على المعلومات الواردة في التقارير ففي حالة القطاع العام وفي الجزائر التي يخضع الاقتصاد فيها لسيطرة الدولة المركزية، نرى أن تأثير الحكومي على عملية إرساء المعايير يميل إلى أن يكون أقوى بكثير مما هو عليه الحال في البلدان الأخرى، إذ يدخل ضمنها متطلبات الإبلاغ التي تهدف إلى إبراز جوانب التطور الاجتماعي والتطور الاقتصادي الشامل إلى جانب أوجه الإبلاغ ذات الطابع المالي الصرف².

ضعف المؤسسات المالية والمصرفية: يقر جميع الخبراء والاقتصاديين الجزائريين والأجانب أن البنوك الجزائرية تعاني من انحطاط كبير لا يرقى إلى مستوى العالمية، ويقر الجميع أن الجزائر لا تمتلك بنوك بل صناديق يتم فيها إيداع الأموال، وهذا بسبب ضعف المنتجات المالية الوطنية و عدم فاعلية البنوك في السوق المالي، وضعف الخدمات المقدمة من طرفها، مما أدى إلى فقدان الثقة من طرف المتعاملين سواء المحليين أو الأجانب، وباعتبار البنوك هي الركائز الأساسية فإن ضعفها يؤثر مباشرة على السوق المالي.

أنظمة المعلومات: تغيير التطبيقات الحاسوبية يقود المؤسسات للتفكير في تغيير أنظمة المعلومات الحاسوبية، للتمكن من امتلاك أنظمة معلوماتية بإمكانها من جهة تسيير مجموعة من المعطيات بطريقة منسقة، ومن جهة أخرى تجميع معلومات جديدة مطلوبة من المرجع المحاسبي الدولي³.

المطلب الرابع: آليات تنظيم مهنة المحاسبة و التدقيق في الجزائر

في هذا المطلب سنقوم بمعرفة ممارسو مهنة المحاسبة في الجزائر و معرفة المنظمات والهيئات المنظمة لها وإبراز اهم التشريعات المساعدة في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وكذلك معرفة أهم معوقات مهنة المحاسبة في الجزائر.

أولاً: ممارسو مهنة المحاسبة :

أ. **الخبير المحاسبي:** يعد خبيراً محاسبياً في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم و تحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون التي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات ويؤهل مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون للممارسة وظيفه محافظ الحسابات، يقوم الخبير المحاسب أيضاً بمسك ومركزة وفتح ضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها

¹- عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية - دراسة حالة ولاية بسكرة، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد 01، 2014، ص 89-90.

²- محمد الطاهر دربوش، حسين بن طاهر، البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، العدد 12، 2014، ص 81.

³- مراد أيت محمد، مرجع سبق ذكره، ص 263.

عقد عمل. يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات، ويؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.¹

ب. **محافظ الحسابات:** يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به. ويقوم محافظ الحسابات بالمهام التالية :

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرين للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يبدى رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة التداول المؤهلة، بكل نقص قد يكشفه أو اطلع عليه، من طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة

وتخص هذه المهام فحص قيم وثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها دون التدخل في التسيير.²

ت. **المحاسب المعتمد:** يعد محاسباً معتمداً في مفهوم هذا القانون، المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته. يعرض المحاسب المعتمد تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها، تعد وتبقى الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وكذا جميع الوثائق المتعلقة بها التي يتكلف بها المحاسب المعتمد، ملكية الزبون يمكن المحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية الجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها.³

ث. **شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة:** يمكن الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين أن أن يشكلوا شركات أسهم و شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، للممارسة مهنتهم كل على حدة شريطة أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية.

¹ - الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42، قانون رقم 10-01 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب و المحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، المادة 18-19،

11 يوليو سنة 2010، ص 6

² - الجريدة الرسمية، العدد 42، قانون 10-01، المادة 22-23، نفس المرجع، ص 07.

³ - الجريدة الرسمية، العدد 42، قانون 10-01 المادة 41-42-43، نفس المرجع، ص 08.

تؤهل شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات للممارسة مهنة الخبير المحاسبي أو محافظ الحسابات أو المحاسب معتمد عندما يشكل الأعضاء من المصنف الوطني أو من الغرفة الوطنية أو من المنظمة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل و يمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال.¹

ثانيا : المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر :

ونقصد بها الهيئات التي نشأت بموجب صدور القانون الجديد للمهنة رقم 10-01 سنة 2010 والنصوص التطبيقية لسنة 2011 والتي حلت محل المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين .

أ- المجلس الوطني للمحاسبة : أنشئ المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-381 بصفته جهاز استشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك، يقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط مقاييس المحاسبة والتطبيقات المرتبطة بها، حيث أنه يمكنه الإطلاع على كل المسائل المتعلقة بمجال اختصاصه بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية، كما يمكن أن تستشره لجان المجالس المنتخبة والهيئات والشركات أو الأشخاص الذين يهمهم أشغاله.²

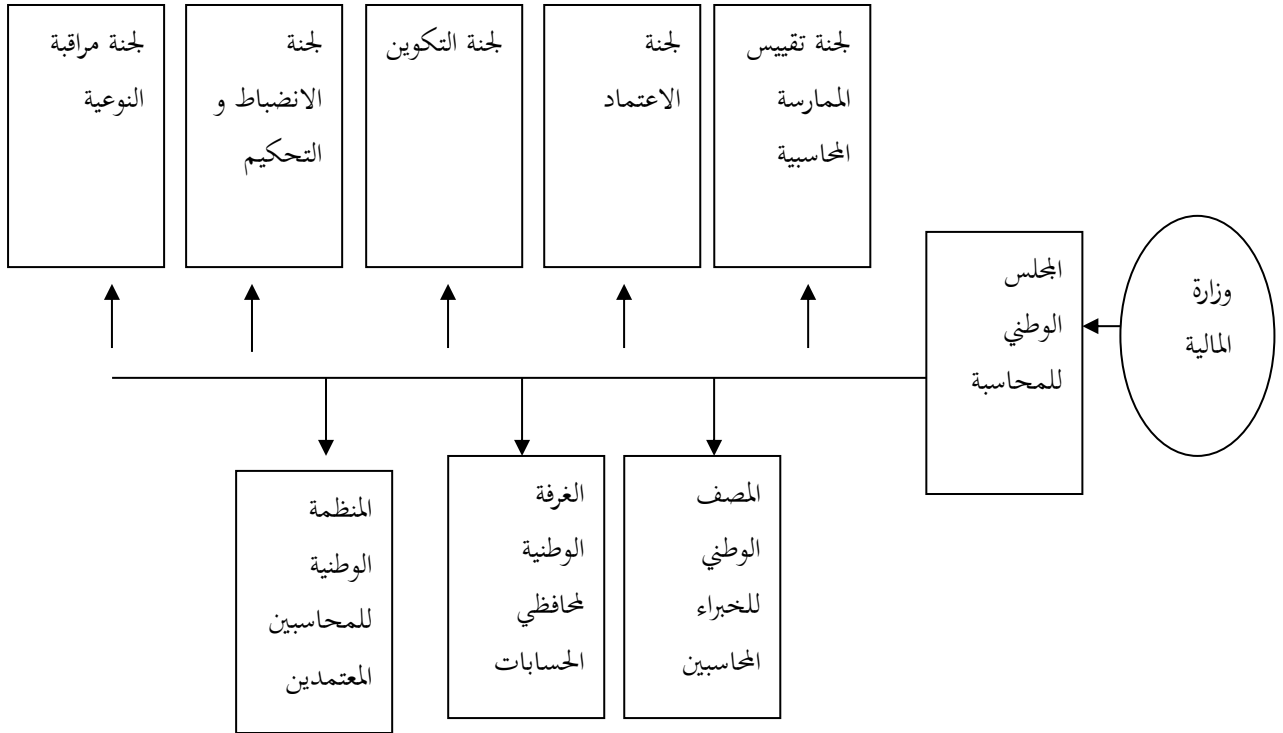
وقد حولت له عدة صلاحيات لكنها تدور حول مهنة المحاسبة و التقييس المحاسبي، حيث كان المجلس بعيدا عن كل ما يتعلق بمهنة المراجعة، ولكن بصدور القانون الجديد الذي ينظم مهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، فقد أعطي لهذا المجلس صلاحيات و مهام واسعة كانت في يد المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين بصفقتها هيئة مهنية مستقلة.³

1- الجريدة الرسمية، العدد 42 ، قانون 10-01 المادة 46-47، نفس المرجع، ص 09.

2- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 56، المرسوم التنفيذي رقم 96-318 مؤرخ في 25/09/1996 يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، المادة 02، 1996، ص

3- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة - دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس و المملكة المغربية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2012، ص

الشكل رقم (04): هيكل الهيئات المشرفة على مهنة المحاسبة حسب القانون 10-01



المصدر : غنية بن حركو، واقع و تحديات النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في الاقتصاد، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة 02، الجزائر، ص 260.

أ-1- تشكيلة المجلس الوطني :

يعتبر المجلس الوطني للمحاسبة في إطار التنظيم الجديد للمهنة تابعا لسلطة الوزير المكلف للمالية ويرأسه هذا الأخير أو ممثله، ويتشكل من عدة أعضاء ينتمون إلى قطاعات مختلفة لها علاقة بالمهنة المحاسبية وهم كما يلي:¹

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة؛
- ممثل الوزير المكلف بالإحصاء؛
- ممثل الوزير المكلف بالتربية الوطنية؛
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة؛
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي؛
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني؛
- ممثل الوزير المكلف بالصناعة؛
- رئيس المفتشية العامة للمالية؛
- المدير العام للضرائب؛

¹ - الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في 2011/01/27 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، المادة 02، 2011، ص 4.

- المدير المكلف بالتقييم المحاسبي لدى وزارة المالية؛
- ممثل برتبة مدير عن بنك الجزائر؛
- ممثل برتبة مدير عن لجنة تنظيم و مراقبة عمليات البورصة؛
- ممثل برتبة مدير عن مجلس المحاسبة؛
- ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين؛
- ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛
- ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
- ثلاثة (3) أشخاص يتم اختيارهم لكفاءتهم في مجال المحاسبة والمالية ويعينهم الوزير الأول المكلف بالمالية؛
- يجب أن تتوفر في ممثلي الوزراء على الأقل رتبة مدير بالإدارة المركزية ويتم اختيارهم لكفاءتهم في المجال المحاسبي.

أ-2- مهام المجلس الوطني للمحاسبة :

يتولى المجلس طبقا للمادة 04 من القانون رقم 10-01 مهام الاعتماد و التقييم المحاسبي و تنظيم و متابعة المهن المحاسبية

أ-2-1 - مهام المجلس الوطني للمحاسبة في مجال الاعتماد :

يمارس المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان الاعتماد المهام التالية:¹

- استقبال طلبات الاعتماد و التسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين والفصل فيها؛
- تقييم صلاحية إجازات وشهادات كل المترشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد و التسجيل في الجدول؛
- إعداد ونشر قائمة المهنيين في الجدول؛
- استقبال كل الشكاوى التأديبية في حق المهني و الفصل فيها؛
- تنظيم مراقبة النوعية المهنية و برمجتها؛
- استقبال و دراسة مشاريع قوانين أخلاقيات المهنة المنجزة في مختلف أصناف المهنيين وعرضها للموافقة.

أ-2-2- مهام المجلس الوطني في مجال التقييم المحاسبي :

يمارس المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان التقييم المحاسبي المهام الآتية:²

- جمع و استغلال كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتدرسيها؛
- تحقيق أو العمل على تحقيق كل الدراسات والتحليل في مجال تطوير واستعمال الأدوات والمسارات المحاسبية؛
- اقتراح كل الإجراءات التي تهدف إلى تقييم الحسابات؛
- دراسة جميع مشاريع النصوص القانونية المرتبطة بالمحاسبة وإبداء الآراء فيها وتقديم التوصيات بشأنها؛
- المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى في مجال المحاسبة؛

1- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، نفس المرجع، المادة 10، ص 05.

2- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، نفس المرجع، المادة 11، ص 05.

- متابعة وضمان مراقبة النوعية فيما يتعلق بتطوير التقنيات المحاسبية و المعايير الدولية للتدقيق؛
- متابعة تطوير المناهج و النظم و الأدوات المتعلقة بالمحاسبة على المستوى الدولي؛
- تنظيم كل التظاهرات و الملتقيات التي تدخل في إطار صلاحيته.

أ-2-3- مهام المجلس الوطني في مجال تنظيمهم ومتابعة المهن المحاسبية :

- يمارس المجلس الوطني للمحاسبة بعنوان تنظيم ومتابعة المهن المحاسبية المهام الآتية:¹
- المساهمة في ترقية المهن المحاسبية ؛
 - المساهمة في تطوير أنظمة وبرامج التكوين وتحسين المستوى المهنيين؛
 - متابعة تطور المناهج والنظم والأدوات المتعلقة بالتكوين في مجال المحاسبة على المستوى الدولي؛
 - متابعة وضمان تحيين العناية المهنية؛
 - إجراء دراسات في المحاسبة و الميادين المرتبطة بها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة و نشر نتائجها؛
 - مساعدة هيئات التكوين في المحاسبة من خلال تصور دعائم بيداغوجية ومراجع أخرى متعلقة بهذا التكوين؛
 - تنظيم أو المساهمة في تنظيم ورشات التكوين بمناسبة إدخال قواعد محاسبية جديدة؛
 - القيام بالأبحاث المناسبة التي تسمح بإعداد الأدوات الجديدة التي توضع تحت تصرف المهنيين المحاسبين.

ب- المصف الوطني للخبراء المحاسبين:

أنشئ المصف الوطني للخبراء المحاسبين بموجب قانون 10-01 و حسب المادة 14 فإنه يتمتع بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين للممارسة مهنة الخبير المحاسبي حسب الشروط التي يحددها هذا القانون، وطبقا لأحكام نفس المادة فإن المصف الوطني للخبراء المحاسبين يسير من طرف المجلس الوطني للخبراء المحاسبين في إطار التقسيم الجديد للمهنة حسب القانون 10-01.²

ب-1- تشكيلة المجلس الوطني للخبراء المحاسبين :

يتشكل المجلس من تسعة أعضاء (9) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين ويعين (3) أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين وينسق المجلس نشاطاته مع الوزير المكلف بالمالية الذي يقوم بهذا الصدد بتعيين ممثله لدى هذا المجلس.³

ب-2- مهام المجلس الوطني للخبراء المحاسبين :

- حسب المادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-24 يقوم المجلس بالمهام التالية:⁴
- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمصف الوطني للخبراء المحاسبين و تسييرها؛

1- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، نفس المرجع، المادة 12، ص 06

2- الجريدة الرسمية، العدد 42، قانون 10-01 المادة 14، نفس المرجع، ص 08.

3- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، المادة 03، ص 08.

4- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، ، المادة 04، ص 08.

- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم النتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
- تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛
- تمثيل المصنف الوطني للخبراء المحاسبين لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين.

ت- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات : أنشئت الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بموجب قانون 10-01 و حسب المادة 14

فإنه يتمتع بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين للممارسة مهنة محافظ الحسابات حسب الشروط التي يحددها هذا القانون. وطبقا لأحكام نفس المادة فإن الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات تسير من طرف المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات في إطار التقسيم الجديد للمهنة حسب القانون 10-01.¹

ت-1- تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات :

يتشكل المجلس من تسعة أعضاء (9) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ويعين (3) أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وينسق المجلس نشاطاته مع الوزير المكلف بالمالية الذي يقوم بهذا الصدد بتعيين ممثله لدى هذا المجلس.²

ت-2- مهام المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات :

حسب المادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-24 يقوم المجلس بالمهام التالية³:

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و تسييرها؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية و عرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة ومشروع ميزانية السنة المالية؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم النتائج الأشغال المتعلقة بالمجال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح المهنة؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛

¹- الجريدة الرسمية، العدد 42 ، قانون 10-01 المادة 14، نفس المرجع، ص 08.

²- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، المادة 03، ص 11.

³- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، المادة 04. ص 11.

- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛
- تمثيل الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات.

ث- المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين: أنشئت المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين بموجب قانون 01-10 وحسب المادة 14 فإنه يتمتع بالشخصية المعنوية و يضم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين و المؤهلين للممارسة مهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون، وطبقا لأحكام نفس المادة فإن المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين تدير من طرف المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين في إطار التقسيم الجديد للمهنة حسب القانون 10-01.

ث-1- تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين :

يتشكل المجلس من تسعة أعضاء (9) أعضاء منتخبين من الجمعية العامة من بين الأعضاء المعتمدين و المسجلين في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين و يعين (3) أعضاء في المجلس الوطني للمحاسبة بقرار من الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح رئيس المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وينسق المجلس نشاطاته مع الوزير المكلف بالمالية الذي يقوم بهذا الصدد بتعيين ممثله لدى هذا المجلس.²

ث-2- مهام المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين :

حسب المادة 04 من المرسوم التنفيذي 11-24 يقوم المجلس بالمهام التالية:³

- إدارة الأملاك المنقولة وغير المنقولة التابعة للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين و تسييرها؛
- إقفال الحسابات السنوية عند نهاية كل سنة مالية وعرضها على الجمعية العامة السنوية مرفقة بكشف تنفيذ ميزانية السنة مشروع ميزانية السنة المالية؛
- تحصيل الاشتراكات المهنية المقررة من طرف الجمعية العامة؛
- ضمان تعميم النتائج الأشغال المتعلقة بالجمال الذي تغطيه المهنة ونشرها وتوزيعها؛
- تنظيم ملتقيات تكوين لها علاقة بمصالح ؛
- الانخراط في كل منظمة جهوية أو دولية تمثل المهنة بترخيص من الوزير المكلف بالمالية؛
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى الهيئات العمومية وجميع السلطات وكذا الغير؛
- تمثيل المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين لدى المنظمات الدولية المماثلة؛
- إعداد النظام الداخلي للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

1- الجريدة الرسمية، العدد 42 ، قانون 01-10 المادة 14، نفس المرجع، ص 08.

2- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، المادة 03، ص 14.

3- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، عدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24، المادة 04، ص 14.

ثالثا : بعض التشريعات المساعدة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الجزائر :

أ. العاملين:

تعتبر الخدمات الاجتماعية (les œuvres sociales) جميع الأعمال أو الإنجازات التي تساهم في تحسين و تطوير معيشة الموظفين والعمال ماديا ومعنويا عن طريق تكملة لأجر العمل تقدم في شكل خدمات مثل الفحوصات الطبية، السكن إلى جانب بعض ضروريات المعيشية والثقافية، بصفة عامة جميع التدابير ذات الطابع الاجتماعي التي تستهدف تحسين الحياة اليومية للموظف أو العامل وأسرته. ولهدف من ذلك الرفع من إنتاجية ومردودية المستخدم.

توجه الخدمات الاجتماعية التابعة للهيئة المستخدمة والمتكاملة لأعمال الدولة والجماعات المحلية والهيئات المتخصصة التي يتم التكفل بها. تطبيقا للتشريع و التنظيم المعمول بهما، نحو المجالات التالية التي يمولها الخدمات الاجتماعية:

- المساعدة الاجتماعية؛
- الخدمات الصحية؛
- دور الأمومة ورياض الأطفال؛
- الرياضة الجماهيرية؛
- التسلية والأنشطة الثقافية؛
- الأنشطة الرامية إلى تنمية السياحة الشعبية؛
- مراكز الاستراحة العائلية؛

يستفيد من الخدمات الاجتماعية التي توفرها الهيئة المستخدمة، العمال والموظفون والمتقاعدون التابعون لها، وكذا الأسر التي يتكفل بها هؤلاء كما تستمر أسر العمال والموظفين المتوفين في الانتفاع بالامتيازات نفسها حسب الشروط والقوانين المعمول بها¹.

وتنص المادة 8 من المرسوم رقم 82-179 تمول الهيئة المستخدمة صندوق الخدمات الاجتماعية التابع لها بمساهمة سنوية تحسب على أساس نسبة 3% من كتلة الأجور الخام بما في ذلك العلاوات والتعويضات على اختلاف أنواعها، اعتمادا على حسابات السنة المالية المنصرمة.²

حيث تقسم هذه النسبة الكلية (03%) الخاصة بالخدمات الاجتماعية على النحو التالي³:

- نسبة 2 % هي حصة الخدمات الاجتماعية التابعة للهيئة المستخدمة؛
- نسبة 0.5 % هي حصة مساهمة الهيئة المستخدمة في ترقية السكن للأجزاء (لصالح صندوق الوطني لمعادلة الخدمات الاجتماعية FNPOS)؛
- نسبة 0.5 % هي حصة المساهمة في تمويل نظام التقاعد.

¹ - <https://www.compta-213.com/2023/02/les-oeuvres-sociales.htm>

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، المرسوم رقم 82-179 المؤرخ في 15/05/1982 يحدد محتوى وتمويل الخدمات الاجتماعية، ص

وتسجل المؤسسة محاسيبا عبر القيد التالي :

- مرحلة إثبات أعباء الخدمات الاجتماعية :

		n/n/n		
	XXXX	اشتراكات الخدمات الاجتماعية		635100
XXXX		أموال الخدمات الاجتماعية	422000	
		قيد أثبات أعباء الاجتماعية		

مرحلة تسديد حصص الخدمات الاجتماعية :

		n/n/n		
	XXXX	أموال الخدمات الاجتماعية		422000
XXXX		بنوك	512000	
		قيد تسديد الاعباء الاجتماعية		

أما لجنة الخدمات الاجتماعية فإنه يتم التقييد في سجلات الصندوق نسبة 02% فقط من الكتلة الأجرية الخامة والمدفوعة فعليا في الحساب المفتوح باسمها على مستوى البنك أو بالحساب البريدي وفق القيود التالية :

		n/n/n		
	XXXX	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة		467
XXXX		منتجات الأنشطة الملحقه	708	
		قيد أثبات المنتجات		

		n/n/n		
	XXXX	البنوك		512
	XXXX	صندوق		53
XXXX		الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467	
		تمويل صندوق الخدمات الاجتماعية		

تسجيل المحاسبي لمختلف النفقات : يقصد هنا بالنفقات كل الإعانات الممنوحة للمستفيدين حسب القائمة الاسمية الواردة في المحاضر الدورية المحررة من طرف لجنة الخدمات الاجتماعية بناء على الطلبات المقدمة لها أو المناسبات الدينية أو الوطنية وتسجل كمايلي¹ : تسجيل المحاسبي لتكريمات

XXXX	XXXX	n/n/n	تكريمات	622000
XXXX		بنوك	512000	
		قيد تسديد التكريمات		

تسجيل منحة الختان :

XXXX	XXXX	n/n/n	منحة الختان	656102
XXXX		بنوك	512000	
		قيد منحة الختان		

تسجيل منحة الولادة :

XXXX	Xxxx	n/n/n	منحة الولادة	656103
XXXX		بنوك	512000	
		قيد تسديد منحة الولادة		

تسجيل منحة التمدرس :

XXXX	Xxxx	n/n/n	منحة التمدرس	656107
XXXX		بنوك	512000	
		قيد تسديد منحة التمدرس		

¹- عبد الله كمال مسعود، نور الدين عاد، طارق بلوطارق، التدقيق المالي والمحاسبي للخدمات الاجتماعية في القطاعين العام والخاص، دار صبحي للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة أولى، 2022، ص 135-136.

تسجيل منحة الزواج :

XXXXX	XXXXX	n/n/n	منحة الزواج	656108
XXXXX		بنوك	512000	
		قيد تسديد منحة الزواج		

تسجيل منحة كبش العيد :

XXXXX	XXXXX	n/n/n	منحة كبش العيد	656113
XXXXX		بنوك	512000	
		قيد تسديد منحة كبش العيد		

ب. البيئة:

-الرسم التحفيزي على عدم تخزين النفايات الصناعية الخاصة أو الخطيرة على البيئة:

بالرجوع إلى قانون المالية لسنة 2002 نص المادة 203 يؤسس مرسوم عدم التخزين يحدد مبلغ 10.500 دج كل طن مخزون من النفايات الصناعية الخاصة أو الخطيرة وتخصص عائدات هذا الرسم كما يأتي هذا الرسم على النحو التالي :

10 % لفائدة البلديات

15% لفائدة الخزينة العمومية

75 % لفائدة الصندوق الوطني لإزالة التلوث.

تمنح ثلاث (3) سنوات لإنجاز منشآت إزالة هذه النفايات ابتداء من تاريخ الاستحقاق في تنفيذ مشروع منشأة الإفراز.¹

-الرسم على الأكياس البلاستيكية :

حيث نصت المادة 53 من قانون المالية لسنة 2004 حيث يؤسس رسم قدره 10.50 دج للكيلو غرام الواحد يطبق على الأكياس البلاستيكية المستوردة أو المصنوعة محليا، يدفع حاصل الرسم لحساب التخصيص الخاص رقم 065-302 الذي عنوانه " الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث".²

-الرسم على المعجلات المطاطية:

حيث تنص المادة 60 من قانون المالية لسنة 2006 حيث يؤسس رسم على الأطر المطاطية

الجديدة المستوردة أو المصنوعة محليا، يحدد مبلغ هذا الرسم كما يأتي :

1- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2002، العدد 79، المادة 203، 23 ديسمبر 2001، ص56.

2- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2004، العدد 83، المادة 53، 29 ديسمبر 2003، ص24.

- 10 دج عن كل إطار مخصص للسيارات الثقيلة
- 5 دج عن كل إطار مخصص للسيارات الخفيفة
- تخصص مداخيل هذا الرسم كما يأتي :
- 10 % لصالح الصندوق الوطني لثراث الثقافي
- 15 % لصالح الخزينة العمومية
- 25 % لصالح البلديات
- 50% لصالح الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث.¹
- إتاوة إستغلال الموارد المائية:

تم تأسيسها بموجب قانون المياه لسنة 1996 الذي تم تعديله بموجب القانون 05-12 المتعلق بالمياه لسنة 2005 بحيث تخضع المياه

المستعملة للشرب أو الصناعة الفلاحية لنوعين من

الأتاوى إتاوة إقتصاد وإتاوة المحافظة على وجود المياه

فإتاوة إقتصاد الماء نظمها المشرع بالمادة 173 من قانون المالية لسنة، 1996 والتي تحصل لفائدة الصندوق الوطني للتسيير المتكامل للموارد المائية، وتحدد بحسب الحالة فإذا كانت مسيرة من قبل المؤسسات الجهوية لتوزيع المياه فنسبة الأتاوى تقدر ب 04 % من مبلغ الفاتورة الماء الصالح للشرب أو للصناعة أو للفلاحة بالنسبة لولايات الشمال، و 02 % بالنسبة لولايات الجنوب.

أما إذا كانت المياه مسيرة من قبل الأشخاص الطبيعية أو المعنوية التي تستغل وتسير المياه في إطار الأملاك الوطنية العامة فنسبة الأتاوى تقدر ب 04 % من مبلغ السعر الأساسي للماء الصالح للشرب أو الماء الري مضروب في كمية المياه المقتطعة بالنسبة لولايات الشمال، و 02 % بالنسبة لولاية الجنوب.

أما إتاوة المحافظة على جودة المياه، فقد إستحدثت بموجب المادة 174 من القانون المالي لسنة 1996 وتنطبق عليه ذات الأحكام المتعلقة بإتاوة إقتصاد الماء، وعليه ومن أجل أخذ الشروط الخاصة بكل منطقة بعين الإعتبار حجم المدن وكثافة المياه المصرفة ونوعية مياه مجاري الصرف وكذا المناطق الخاصة الواجب حمايتها من آثار التلوث هاشاشة وسط إستقبال المياه، الإستعمال السفلي للمياه ويمكن تطبيق معاملات زيادة على النسب المذكورة أعلاه، تتراوح ما بين 1 و 1. أقصى، وفي هذا الصدد نجد أن المشرع قد خصص ناتج هذه الإتاوة لصالح ميزانية الدولة بنسبة 44% ولصالح الصندوق الوطني للمياه الصالحة للشرب بنسبة 44% ولصالح وكالات الأحواض الهيدرولوجرافية بنسبة 12% باعتبارها الجهة المكلفة بتحصيل هذه الإتاوة.²

وجاء قانون المالية لسنة 2018 ليكسر الجمود غير المبرر والذي نعتبره خطأ ارتكبه الحكومة الجزائرية والتي كان عليها الاستمرار في تقنين ضرائب بيئية تدريجية مدروسة لا يتحملها المواطن، بل المؤسسات. حيث مست إصلاحات قانون المالية لسنة 2018 عنصرين من

1 - الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2006، العدد 85، المادة 60، 31 ديسمبر 2005، ص 23.

2- سمية دوبة، الضريبة البيئية ومبدأ الملوث الدافع، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، تخصص جبائي، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2019، ص 159-160.

الجوانب التقنية، سعر الضريبة البيئية وتخصيص حاصلها الجبائي والجدول الموالي يوضح التغيرات الحاصلة في سعر بعض الرسوم البيئية وفقا لقانون المالية لسنة 2018.¹

جدول رقم (06): التغيرات الحاصلة في سعر بعض الرسوم البيئية وفق قانون المالية لسنة 2018

نسبة التغير	مقدار التغير	بعد سنة 2018	قبل سنة 2018	الرسوم البيئية
25%+	دج بالزيادة 6000	30000 دج/طن (المادة 63 ق م 2018)	24000 دج/طن (المادة 204 ق م 2002)	الرسوم التنفيذي لتشجيع عدم تخزين النفايات المرتبطة بأنشطة العلاج
57%+	دج بالزيادة 6000	16500 دج/طن (المادة 62 ق م 2018)	10500 دج/طن (المادة 203 ق م 2002)	الرسوم التحفيزي لتشجيع عدم تخزين النفايات الصناعية
300%+	دج/للكيلوغرام بالزيادة 29.5	40 دج/للكيلوغرام (المادة 67 ق م 2018)	10.5 دج/للكيلوغرام (المادة 53 ق م 2004)	الرسوم على الأكياس البلاستيكية المستوردة أو المصنوعة محليا
50%+	دج/طن بالزيادة 6250	18500 دج/طن (المادة 66 ق م 2018)	12500 دج/طن (المادة 61 ق م 2006)	الرسوم على الزيوت والشحوم المستوردة أو المصنوعة محليا

المصدر: السعيد زنت، علي دبي، تطور الضريبة البيئية في النظام الجبائي الجزائري : دراسة تحليلية تقنية للفترة (2000-2000)

(2018)، ص 8

وتعالج محاسبا التكاليف البيئية يجب إثبات مصاريف التلوث لا بد من الاشارة الى انه يوجد نوعان من المصاريف هما

- مصاريف الحد من التلوث ويندرج تحت بند المصاريف الراسماليه وهي التي تنفق من أجل الحصول على المعدات والالات
- مصاريف ازالة التلوث ويندرج تحت بند المصاريف الايراديه والذي يحكل عبء على دخل الفترة التي انفق فيها مثل (التعقيم _ وازالة نفايات الانتاج)وعلى ضوء ذلك لا بد من تخصيص حسابين مستقلين لكلا النوعين :

ح/ أصول اجتماعية _ معدات الحد من تلوث البيئة

ح/ مصاريف اجتماعية _ إزالة تلوث البيئة²

بالنسبة لمصاريف الحد من التلوث تتم معالجتها كأصول ويكون إثبات القيود في دفتر اليومية كالتالي :

عند الشراء :تقيد بقيمة الأصل مضافا إليها المصاريف اللازمة لتشغيل الأصل مثل : التأمين ، النقل ...

1- السعيد زنت، علي دبي، تطور الضريبة البيئية في النظام الجبائي الجزائري : دراسة تحليلية تقنية للفترة (2000-2018)، Revue des Reformes Economiques et intégration En Economie Mondiale، المجلد 13، العدد 02، 2019، ص 8.

2- https://maawsou3a.blogspot.com/2015/05/blog-post_397.html

		n/n/n		
	XXXXXX	ثبنيات مادية - أصول إجتماعية-		21xxx
XXXXXX		بنوك	51200	
XXXXXX		صندوق	53xxx	
XXXXXX		موردو ثبنيات	404xx	
		قيد حيازة ثبنيات		

أما قسط الأهلاكيتيم حسابه بإحدى الطرق المعروفة (الثابت أو المتناقص أو المتزايد) ويكون القيد كالتالي:

		n/n/n		
	XXXXXX	مخصصات اهتلاكات ومؤونات وحسائر القيمة		681xxx
XXXXXX		اهتلاكات عينية	281xxxx	
		قيد قسط اهتلاك		

أما المعالجة المحاسبية لعمليات الاستغناء عن الأصول الاجتماعية تتم عملية الاستغناء عن الأصول الاجتماعية وفقا لعدة طرق حيث يمكن معالجة هذه العملية محاسبيا في كل طريقة كالتالي¹:

الاستغناء بواسطة البيع النقدي أحيانا تلجأ المؤسسة عن أصولها الاجتماعية وفي هذه الحالة فإن الخسائر والمكاسب المتحققة عن هذه عملية يتم الاعتراف بها محاسبيا كأصول بويلة الأجل المستخدمة في العمليات الاقتصادية و تكون خطوات حساب المكاسب و الخسائر ومعالجتها كالتالي :

القيمة الدفترية للأصل = التكلفة التاريخية - الاهتلاك المتراكم

قسط الاهتلاك = التكلفة التاريخية / العمر الإنتاجي

الاهتلاك المتراكم = قسط الاهتلاك x عدد سنوات الاستخدام

الربح أو الخسارة = القيم الدفترية - قيمة البيع .

قيد إثبات عملية البيع (حالة الخسارة):

¹ - مسعود درواسي، ضيف الله محمد الهادي، زهواني رضا، واقع محاسبة التكاليف البيئية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقي الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و العلوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، 06/05/2013، ص 16-17.

		n/n/n		
	Xxxx	بنوك	512xx	
	Xxxx	صندوق	53xxx	
	Xxxx	حسابات دائنة عن عملية التنازل	462xx	
	Xxxx	حسائر بيع الاصول الاجتماعية	66xxx	
	Xxxx	اهتلاكات متراكمة	281xx	
Xxxx		تثبيات مادية - أصول إجتماعية- قيد تنازل عن التثبيات	21xxxx	

قيد إثبات عملية البيع (حالة الربح):

		n/n/n		
	Xxxx	بنوك	512xx	
	Xxxx	صندوق	53xxx	
	Xxxx	حسابات دائنة عن عملية التنازل	462xx	
	Xxxx	اهتلاكات متراكمة	281xx	
Xxxx		أرباح بيع أصول الاجتماعية	76xxxx	
Xxxx		تثبيات مادية - أصول إجتماعية- قيد تنازل عن التثبيات	21xxxx	

الاستغناء بواسطة المبادلة (المقايضة) : وتعني مبادلة أصل بأصل ثاني إما أن يكون مماثلاً أو غير مماثل والأصل هنا غياب عنصر النقدية فالأساس بالمعالجة المحاسبية هو الاعتراف أو الخسارة.

أما المعالجة المحاسبية لمصاريف إزالة التلوث: هذا النوع من المصاريف يندرج تحت المصاريف الجارية والذي يحمل عبء على دخل الفترة التي أنفقت فيها، وهي مصاريف تحدث لإزالة اثر التلوث الذي تحدثه الأنشطة الاقتصادية الجارية في عمليات الإنتاج كالمصاريف التي تنفق على التعقيم وإزالة نفايات الإنتاج ومعالجتها لاحقا، وتكون القيود المحاسبية لمصاريف الحد من التلوث كما يلي¹ :

		n/n/n		
	Xxxx	أجور العمال	631xxx	
	Xxxx	مصاريف اجتماعية- مصاريف ازالة التلوث	637xxx	
	Xxxx	مواد معمقة	63xxx	
xxxxx		بنوك	512xx	
xxxxx		الصندوق	53xxx	
		قيد إثبات مصاريف التلوث		

ت. المجتمع :

- يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين وفي حد اقصاه ثلاثون مليون دينار(30.000.000) وتستفيد كذلك من الخصم النشاطات ذات طابع الثقافي التي تهدف إلى :
- ترميم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة، وتحديد أو رد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها؛
 - ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها؛
 - توعية الجمهور وتحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالثرات التاريخي المادي والمعنوي؛
 - إحياء المناسبات التقليدية المحلية؛
 - المهرجانات الثقافية المؤسسة أو في إطار النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي ونشر الثقافة وترقية اللغتين الوطنيتين.²

وتعالج محاسبيا من حساب الإعانات الممنوحة والهبات والتبرعات (656) إلى حساب النقديات (512 أو 53).

1- عمار درويش، صالح ألياس، محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين أداء المؤسسات الصناعية دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ببني صاف (scibs)، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 10، العدد 10، جوان 2015، ص 182.

2- وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، ص 66.

	xxxxxx	n/n/n		656xxx
Xxxxxx		الاعانات الممنوحة والهبات والتبرعات		
xxxxxx		بنوك	512xxxx	
		صندوق	53xxxxxx	
		قيد منح الهبات والاعانات والتبرعات		

ث. المنتج :

في حالة إنتاج الأصل داخل المؤسسة منتجات جديدة أو أصول ثابتة غير مادية يفرق النظام المحاسبي المالي بين مرحلتي البحث والتطوير كما يلي :

مرحلة البحث: تتضمن مرحلة البحث عن معارف جديدة ومحاولة تطبيقها، البحث عن طرق إنتاج، منتجات وخدمات، وإظهار نتائج ما توصل إليه الباحثون والخبراء في هذه المرحلة. إنّ المعايير الدولية لا تفرق بين البحث الأساسي (البحث من أجل البحث) والبحث التطبيقي... ، وتعتبر كل ما أنفق في هذه المرحلة مهما كان مبلغه أعباء، وينبغي تسجيله مع الأعباء، لأنّه ليس هناك دليل قاطع على وجود مزايا اقتصادية ستجنيها المؤسسة .

مرحلة التطوير: تتضمن تصميم وبناء النموذج المتوصل إليه واختبارات أولية لإنتاجه واستعماله، تصميم مكونات التكنولوجيا الجديدة، تصميم وبناء وحدة إنتاج نموذجية... الخ. كل ما يصرف في هذه المرحلة ومهما كان مبلغه يعتبر أصلا ثابتا غير مادي ، وينبغي أن يسجل كذلك إذا استطاعت المؤسسة تقديم البرهان.¹

تشكل نفقات التثمين أو النفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي تثمينيا معنويا في الحالات الآتية فقط :

- إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة
- إذا كان الكيان ينوي ويمتلك القدرة التقنية والمالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها
- إذا كان يمكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة .
- تشكل نفقات البحث أو النفقات الناجمة عن طور البحث عن مشروع داخلي أعباء تدرج في الحسابات عندما تكون مستحقة ولا يمكن تثمينها².

وتسجل محاسبيا كما يلي : إثبات مصاريف (أعباء) من جراء عملية البحث والتطوير .

1- محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية ، دار ممتيعة للطباعة، الجزائر، 2010، 135
 2- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2009، العدد 19، المادة 121، 25 مارس 2009، ص10.

	Xxxxx	n/n/n	الأعباء		6xxxxxx
xxxxxx		بنوك		512xxxx	
xxxxxx		صندوق		53xxxxxx	
		تسجيل الاعباء حسب طبيعته			

إثبات مصاريف البحث والتطوير محاسبيا بالشكل التالي :

	xxxxxx	n/n/n	مصاريف التنمية القابلة للتثبيت		203xxx
xxxxxx		الانتاج المثبت للأصول المعنوية		703xxx	
		قيد اثبات مصاريف التنمية القابلة للتثبيت			

ويكون تسجيل إطفاء على النحو التالي :

	xxxxxx	n/n/n	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وحسائر القيمة		681xxx
xxxxxx		اهتلاكات مصاريف التنمية القابلة للتثبيت		2803xx	
		قيد اثبات قسط الاهتلاك			

في نهاية المشروع نقوم بتسوية الاهتلاكات الخاصة بمصاريف البحث و التطوير على النحو التالي:

	xxxxxx	n/n/n	اهتلاكات مصاريف التنمية القابلة للتثبيت		2803xx
xxxxxx		مصاريف التنمية القابلة للتثبيت		203xxx	
		قيد ترصيد قسط الاهتلاك			

رابعا: مشاكل مهنة المحاسبة في الجزائر :

تعاني المحاسبة في الجزائر من محددات تعيقها من تحقيق الأهداف المرجوة منها، وتمتع مهنة المحاسبة من التطور مثل المحاسبة في الدول التي تطبق معايير الدولية ومن أهم هذه المشاكل¹:

- ضعف وتيرة التكوين خاصة في ظل المنهجية السابقة التي تم العمل بها لمدة طويلة من الزمن حيث كانت تقتضي أن يقوم المتربص بإنجاز تقرير ميداني كل ثلاثة اشهر لمدة سنتين في مكتب خبير محاسبي وهذا قبل صدور قانون 10-01 الذي الغى هذه الطريقة وعوضها بالدراسة في مؤسسة تعليم مختصة تابعة لوزارة المالية بالنسبة للخبراء والمحافظين الحسابات أما للمحاسبين معتمدين فيتم تكوينهم من طرف المؤسسات التابعة للمؤسسات التابعة لوزارة التكوين المهني، وهذا ما جعل ممارسي المحاسبة في الجزائر محدودي الاطلاع والتصور وبعيدين كل البعد عن التطبيقات الدولية للمحاسبة المتمثلة في المعايير المحاسبة الدولية ومعايير المراجعة الدولية؛

- عدم انتظام فتح أبواب الترشح للمسابقة الوطنية لاجتياز الخبرة المحاسبية وتأخر فتحها دون مبررات (توقفت لمدة أكثر من 10 سنوات)، خاصة أن سوق العمل لا يتوفر على الكفاءات اللازمة المؤهلة للعمل وفق المقاييس الدولية؛

- ضعف فعالية أصحاب المهنة المحاسبية حيال القضايا المصرية المتعلقة بمهنة المحاسبة أو المرتبطة بها، وابتعادهم شبه الكلي عن مسار التوحيد، مما ترك المجال واسعا لإمام الإدارة للانفراد به؛

- غياب شبه كلي عن المنظمات و الهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC و مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB وما ترتب عن ذلك من ابتعاد عن مسار التوحيد المحاسبي الدولي، وتضييع المزايا التي تقدمها هذه الهيئة من مساعدة تقنية لأعضائها خاصة الدول النامية ؛

- غياب المهنة عن المساهمة الجادة عن عملية الإصلاح، نتيجة لضعفها و عدم تأثيرها على بيئة المحاسبة المحلية وهذا لعدة أسباب لعل أهمها سوء العلاقة بين المهنيين و المجلس الوطني للمحاسبة، و البعد عن المنظمات و الهيئات الدولية؛

ومن خلال هذه المشاكل التي تم ذكرها يقترح بعض الباحثين في هذا الإطار جملة من الحلول لتحسين مهنة المحاسبة.²

- أصبح من الضروري اعتماد لجنة لليقظة المحاسبية، يناط بها متابعة التطورات الحاصلة على المعايير المحاسبية الدولية و إعادة إدماجها من خلال الممارسات المحاسبية المحلية، من خلال اعتمادها في شكل قرارات صادرة عن وزير المالية، تلقى القبول العام من قبل الممارسين؛

- يجب إعادة دعم المنظمات المهنية في الجزائر، خاصة المجلس الوطني للمحاسبة، وتوسيع صلاحيته فيما يتعلق بقبوله بمستجدات ومتطلبات المرجعية المحاسبية الدولية، وإعطاءه دورا هاما في إدماج المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS

- يجب تكثيف دورات التعليم المهني المستمر، خاصة للمتسبين للمنظمات المهنية في الجزائر حول مستجدات المعايير الدولية للمحاسبة،

- يجب على مراكز التعليم (كالجامعات و المدارس العليا وكذا المعاهد الوطنية) إقامة المؤتمرات المنتقيات حول التطورات التي تشهدها المعايير الدولية، وسبل تكييفها بما يتفق مع البيئة المحاسبية الجزائرية.

¹ - زرقط فايذة، مرجع سبق ذكره، ص 121.

² - سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، AL RIYADA For Business Economics ، المجلد 05، العدد01، 2019، ص 135.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة، حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين مما يسمح لنا في التوسع في الجانب النظري لمتغيرات الدراسة، فالمبحث الأول تناولنا فيه المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلال التطرق إلى مفهومها من وجهة نظر عدة باحثين ثم معرفة مجالات تطبيقها، ولأن المحاسبة لا تخلو من القياس والافصاح فقد قمنا بذكر أساليب ونماذج القياس والافصاح المحاسبي للأداء الاجتماعي وأهم المقترحات التي تساعد في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

أما المبحث الثاني فركزنا فيه على البيئة المحاسبية الجزائرية وسرد أهم العوامل المؤثرة فيها، وتحليل البيئة الجزائرية من خلال تطرق إلى أهم القوانين والتشريعات المنظمة لعمل المؤسسات والسوق المالي، بالإضافة إلى معرفة مكونات النظام المحاسبي المالي والمنظمات المهنية التي تشرف على تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، ومعرفة أهم القوانين المساعدة على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في مجال العمال والبيئة والمجتمع والمنتج، وفي الأخير تم ذكر أهم المشاكل التي نعاني منها مهنة المحاسبة في الجزائر .

الفصل الثاني

الدراسات السابقة

تمهيد:

نتطرق في هذا الفصل إلى الدراسات السابقة بعد ما تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري لمتغيرات الدراسة، حيث سنعرض مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأهم النتائج المتوصل إليها مع ذكر التوصيات والاقتراحات التي خرجت بيها الدراسات السابقة، كما حاولنا التعرف إلى أهم أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة وهذا من خلال تحليل عدة عناصر: الأهداف، مجتمع الدراسة، أداة الدراسة، المنهج، بيئة الدراسة، وكذلك معرفة الدراسة وما يميزها عن باقي الدراسات، وبناء على ما سبق سنتطرق في هذا الفصل ما يلي:

- المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة

- المبحث الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

المبحث الأول: عرض الدراسات السابقة:

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت موضوع الدراسة، وهذا من خلال عرض أهم الأهداف والنتائج المتوصل إليها، بالإضافة إلى سرد مجموعة من التوصيات والاقتراحات المقدمة من طرف الباحثين، ويمكن عرض الدراسات السابقة على النحو الآتي:

المطلب الأول: الدراسات العربية:

سنقوم في هذا المطلب بعرض جملة من الدراسات العربية والتي تطرقت لموضوع الدراسة من عدة جوانب حسب نظرة كل باحث، منها ما تم دراسته في البيئة الجزائرية ومنها ما هو في بلدان عربية أخرى:

1- محمد سالم اللولو (2009) دراسة بعنوان: مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)¹.

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.

و قد اعتمدت الدراسة التطبيقية على استبانة وزعت على مجتمع الدراسة المكون من الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وعددها 37 شركة، وبواقع استبانته واحد لكل شركة، وكذلك القيام بمسح التقارير المالية السنوية للشركات نفسها لمعرفة مدى الإفصاح عن الأداء الاجتماعي، وتم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي واختبارات T-test واختبار ANOVA .

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها :

- إن إدارة الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية تدرك مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع، إلا أنهم لا يعيرون مجالاً مختلفاً نفس الاهتمام، فالمستهلكون بالأولوية ثم الموارد البشرية يليها البيئة وأخيراً المجتمع المحلي؛
- إن تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتطلب إدراك الإدارة لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتوفير كادر محاسبي كفؤ، وتوفير نماذج محاسبية لقياس التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويتطلب تشريعات وقوانين تلزم الشركات بتطبيقها؛
- يتوفر لدى الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
- توضح نتائج المسح للتقارير المالية السنوية بأن الإفصاح الاجتماعي غير كافي، حيث أن بعض الشركات تفصح بصورة وصفية، والباقي يكاد يكون الإفصاح الاجتماعي لديها معدوم.

1- 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)، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها :

- ضرورة قيام الشركات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بكافة جوانبها واستخدامها كنظام معلومات اجتماعي يخدم كافة الأطراف ذات العلاقة ابتداء من الشركة نفسها وانتهاء بالمستثمر والمواطن؛
- يجب أن يكون للحكومة موقف وممارسات ايجابية اتجاه الشركات المساهمة التي تتحمل المسؤولية الاجتماعية، من خلال تشريعات أو إجراءات تسمح بإعفائها من الضرائب او غيرها من التسهيلات مقابل مساهمتها الاجتماعية، وان يكون لهذه التشريعات قدرة على المسائلة والرقابة على أداء الشركات الاجتماعية؛
- قيام هيئة السوق المالي الفلسطيني بتحديث نظام الإفصاح الشامل المطبق في سوق فلسطين للأوراق المالية، بحيث يرشد صراحة وبوضوح إلى وجوب اشمال التقارير الصادرة عن الشركات المدرجة في السوق على الإفصاح عن الأداء الاجتماعي ولا يعتبره اختياري وأن يكون الإفصاح بصورة كافية وفق نماذج التقارير الاجتماعية، ولا يكفي الإفصاح الوصفي بالرغم من أهميته.

2- العتيبي محمود حسني محمد (2010) بدراسة بعنوان : مدى تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية الأردنية و أثرها في جعل القوائم المالية أكثر عدلا و المجتمع أكثر قبولا له¹.

استهدفت هذه الدراسة التعرف على مدى وجود منظمات أعمال من الشركات والمؤسسات وغيرها متخصصة للممارسة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية الأردنية، ومدى تطبيق القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جعل القوائم المالية أكثر كفاية و المجتمع أكثر قبولا.

ولتحقيق أهداف الجانب التطبيقي للدراسة تم تصميم استبانة بالاعتماد على الدراسات السابقة والإطار النظري، وزعت على 34 من المدراء الماليين و محاسبي الشركات الصناعية الأردنية.

وقد تبين من نتائج الدراسة، أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظى بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية للمحاسبة و المراجعة بالأردن، كما ظهرت أن الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية هو إطار غير محدد المعالم ولم يتفق على إبعاده حتى اليوم بشكل قاطع، كما أظهرت الدراسة أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لهذه المشروعات إنها نشاط يمكن تقنيته عن طريق تحديد فئاته ومجالاته و أهدافه و متغيراته وبالتالي يمكن تحديد سبل قياسه والإفصاح عن نتائجه بشكل موضوعي، وقد تبين أن هناك أثر للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لجعل القوائم المالية أكثر كفاية، بينما لا يوجد أثر على جعل المجتمع أكثر قبولا لها.

وقد قدم الباحث مجموعة من التوصيات من شأنها مساعدة الشركات بالالتزام بالقوانين والأنظمة لحماية البيئة من التلوث والإضرار التي تلحق بها من جراء مزاولتها لأنشطتها المختلفة وتجنباً للعقوبات التي قد تفرض عليها إذا خالفت الالتزام بتنفيذ هذه القوانين، وضرورة الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها هذه الشركات والتي لها أثار اجتماعية مثل : التعليم والصحة للعاملين وتلوث البيئة واستهلاك الموارد.

1- العتيبي محمود حسني محمد، مدى تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية الأردنية و أثرها في جعل القوائم المالية أكثر عدلا و المجتمع أكثر قبولا لها، مجلة جامعة الطائف - الأداب و التربية، المجلد 01، العدد 03، 2010

3 - حبيب خالد صبحي (2011) دراسة بعنوان: مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية¹.

تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى التعرف على مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الفلسطينية من خلال بيان ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم، بالإضافة إلى التعرف على مدى إدراك المصارف التجارية الفلسطينية لأهمية قياس الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وبناءاً على طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، وتم توزيع 70 استبانة على عينة الدراسة بواقع 25 استبانة في قطاع غزة و45 استبانة في الضفة الغربية.

من خلال الدراسة النظرية والعملية تم التوصل للنتائج التالية :

- بينت الدراسة أن هناك أدراك لدى المصارف التجارية الفلسطينية لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، من خلال عقد الدورات التدريبية وتهيئة ظروف العمل المناسبة، وتقديم المنح التشجيعية للموظفين، لكن هذا الاهتمام بحاجة لمزيد من التطوير؛
- يوجد إدراك لدى متخذي القرارات في المصارف التجارية الفلسطينية أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تجاه عملاء المصرف، وذلك من خلال الاهتمام بشكاوي العملاء والسعي لتقديم أفضل الخدمات للعملاء، لكن يعتبر هذا الاهتمام غير كافي؛
- تظهر المصارف التجارية الفلسطينية اهتمام تجاه المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع المحلي لكن بصورة غير كافية وذلك من خلال إسهاماتها المتنوعة في تنمية المجتمع المحلي؛
- اهتمام إدارة المصارف بالمشاركة بتنفيذ المشاريع الإسكانية والمساهمة في التخفيف من البطالة متوسط ويحتاج لمزيد من الاهتمام؛
- يدرك متخذي القرارات في المصارف التجارية الفلسطينية أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة المحيطة بدرجة كبيرة. وبناءاً على النتائج السابقة أورد التوصيات التالية:
- المصارف مطالبة بمزيد من الاهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه موظفيها خاصة فيما يتعلق بتوفير نظام للتأمين والمعاشات يرضي موظفيها؛
- ضرورة قيام الجهات المعنية بإجراء الدراسات والأبحاث اللازمة لوضع نموذج محاسبي للمسؤولية الاجتماعية يمكن المصارف من قياس ومعالجة تكاليف المسؤولية الاجتماعية؛
- ضرورة أن تقوم المصارف بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بكافة جوانبها، واستخدامها كنظام معلومات اجتماعي يخدم كافة الأطراف ذات العلاقة؛
- يجب عقد مزيداً من الدورات للموظفين في مجال المسؤولية الاجتماعية لتطوير قدراتهم وإدراكهم لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.

1- حبيب خالد صبحي، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2011.

4- نضال عمر عبد المعطي زلوم (2011) دراسة بعنوان: نموذج مقترح لقياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي¹.

هدفت الدراسة إلى التعرف على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية من خلال تصنيف الأنشطة الخاصة بالمحاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى أربعة أنشطة (الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البيئية، الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البشرية، الأنشطة الخاصة بخدمة المجتمع، الأنشطة الخاصة بالارتقاء بالمنتجات)، ودراسة أثر محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

كما اهتمت الدراسة هذه الدراسة بدراسة أثر كل نشاط من الأنشطة الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في الإحدى عشرة صناعية ذات الصلة بالقطاع الصناعي الأردني وفق أحدث تصنيف لبورصة عمان، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام تحليل المحتوى (المضمون)، من خلال تطبيق مؤشر معد خصيصاً للشركات الصناعية الأردنية مجتمع الدراسة عددها 58 شركة عن الفترة الواقعة ما بين (2009-2005)، واستخدم الباحث برنامج (الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية)، لتحليل البيانات اذا تم استخراج مقاييس الإحصاء الوصفي واختبار الفرضيات بقصد تعميم النتائج الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى نتائج التالية:

- إن معظم الشركات الصناعية المساهمة العامة تسهم بدرجة مرتفعة في الإبلاغ عن العديد من الأنشطة الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية مثل الامتثال للقواعد والمتطلبات البيئية الصادرة عن الجهات الحكومية، والإلتزام لمكافحة التلوث داخل الشركة عدد موظفي الشركة، وتوفير المعلومات عن مؤهلات الموظفين المعيّنين، ونفقات بدل التنقلات للموظفين، و المساهمة في دعم قطاع التعليمي، معلومات حول الأنواع الرئيسية من المنتجات، وبيان الوضع التنافسي للشركة؛
- إن الاستثمار في الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البيئية يؤدي إلى انخفاض في الأداء المالي للصناعات الهندسية والإنشائية، لكنها تحسن الأداء المالي للصناعات (الاستخراجية والتعدينية، الطباعة والتغليف، التبغ والسجائر)، ولم تؤثر على باقي الصناعات؛
- إن الاستثمار في الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البشرية يؤدي إلى انخفاض في الأداء المالي للصناعات الورق والكرتون، ولم يؤثر على باقي الصناعات؛
- إن الاستثمار في الأنشطة الخاصة بخدمة المجتمع يؤدي إلى تحسين الأداء المالي للصناعات (الهندسية والإنشائية، الأدوية والصناعات الطبية) ولم يؤثر على باقي الصناعات؛
- إن الاستثمار في النشطة الخاصة بالارتقاء بالمنتجات يؤدي إلى انخفاض في الأداء المالي للصناعات الزجاجية والخزفية، لكنها تحسن الأداء المالي للصناعات (الاستخراجية والتعدينية، الأدوية والصناعات الطبية، الطباعة والتغليف الملابس والجلود والنسيج)، ولم يؤثر على باقي الصناعات؛
- القيام الباحث بتطوير نموذج يمكن استخدام لقياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية، جرى فيه تقسيم محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى أربعة أنشطة، و الأداء المالي إلى مؤشرين، وبعد ذلك بين الباحث كيفية تطبيق هذا النموذج والمتطلبات اللازمة لذلك.

¹- نضال عمر عبد المعطي زلوم ، نموذج مقترح لقياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي، رسالة دكتوراه، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011.

وتلخصت التوصيات في النقاط التالية :

- توجيه اهتمام المستثمرين نحو المعلومات الواردة في التقارير المالية السنوية بما يساهم في ترشيد قراراتهم الاستثمارية، وذلك من خلال توعيتهم بضرورة توجيه اهتمامهم على كافة البنود الواردة في التقارير السنوية المالية منها وغير المالية، وعدم تركيزهم على بعض المؤشرات المالية فقط؛
- تشجيع المستثمرين على الاستثمار في الشركات من خلال الاستثمار بالأنشطة الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تؤثر إيجابيا على الأداء المالي، وعدم الاستثمار بالأنشطة الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تؤثر سلبا على الأداء المالي.

5- فهد راعي الفحماء (2012) دراسة بعنوان: مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية¹.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود المسؤولية الاجتماعية، تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المساهمة العامة الكويتية، أما عينة الدراسة فتكونت من (206) من المديرين الماليين العاملين في هذه الشركات. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإعداد استبانة شملت (48) فقرة، وتم تحليلها باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية (SPSS).

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها : أن الشركات المساهمة العامة تلتزم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة، وحماية المستهلك، ونوع الأنشطة الخاصة بخدمة المجتمع المحلي، وكذلك متعلقة بأنظمة وقوانين حماية البيئة العامة.

وفي ضوء هذه النتائج قدم الباحث عددا من التوصيات أهمها : استمرار الشركات المساهمة العامة بالالتزام بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية المتعلقة بحماية البيئة وحماية المستهلك ونوع الأنشطة الخاصة بخدمة المجتمع المحلي، وكذلك المتعلقة بأنظمة وقوانين حماية البيئة.

6- فياض علان فياض المساعيد (2013) دراسة بعنوان: نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية².

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأهدافها للشركات المساهمة الصناعية الأردنية، وإبراز الدور للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية الأردنية، استخدم الباحث أسلوب الاستبانة لجمع المعلومات حيث تم تحليل الاستبانة باستخدام الأساليب الوصفية (الوسط الحسابي والتكرارات والنسب المئوية)، تكونت عينة الدراسة من مدراء الشركات والمدراء الماليين والمحاسبين الموارد البشرية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية ومدققي الحسابات الخارجين تم اختيارهم بطريقة عشوائية بما يزيد نسبتهم عن (50%).

¹- فهد راعي الفحماء، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012.

²- فياض علان فياض المساعيد، نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة جرش، الأردن، 2013.

وتوصل الباحث إلى نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية، كما استنتج الباحث أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية لأبعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (الرقابة البيئية والعملاء والموارد البشرية وجودة وأمان المنتج والمجتمع المحلي) في العائد الاجتماعي في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية.

ووفقاً لهذه النتائج خلص الباحث إلى مجموعة من التوصيات أهمها:

- مضاعفة الاهتمام من قبل الشركات المساهمة الصناعية الأردنية بمسؤوليتها الاجتماعية؛
- ضرورة بلورة رؤية واضحة فيما يخص المسؤولية الاجتماعية فضلاً عن إدراجها ضمن أهدافها الإستراتيجية؛
- ضرورة بذل المزيد من أنشطة المسؤولية الاجتماعية تجاه الزبائن؛
- عقد مؤتمرات وورش عمل من قبل الشركات المساهمة الصناعية الأردنية كوسيلة تتصل من خلالها الناس.

7- العطار كايد عبد الله محمود (2013) دراسة بعنوان: الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وأثره على قطاع الاستثمار بالتطبيق على القطاع الصناعي الأردني¹.

تلخصت مشكلة الدراسة بأن غالبية الشركات الأردنية العاملة في القطاع الصناعي لا تلتزم ذلك الالتزام الذي يعتقد البعض من حيث الإفصاح عن التكاليف الخاصة في تحسين جودة المنتجات وحماية البيئة والعمالين وخدمة المجتمع المحلي، وذلك من شأنه ربما قد يؤثر على حجم الاستثمارات الموجهة للقطاع، واستهدفت الدراسة التعرف على أثر الإفصاح الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة الأوراق المالية عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية المتمثلة بـ (تحسين منتجاتها وحماية البيئة والعمالين وخدمة المجتمع المحلي) على القطاع الاستثمار في القطاع الصناعي الأردني، وقام الباحث بتوزيع 174 استبانة على المدراء الماليين والإداريين والعمالين في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها:

- أظهرت الدراسة أهمية إفصاح الشركة عن التكاليف الخاصة المهادفة لحماية بيئتها المحيطة، إذ ان تلك التكاليف متعلقة بجهود تهدف إلى تخفيض درجة الخطر التي تهدد البيئة المحيطة بشركات القطاع الصناعي الأردني، وعليه يؤثر إفصاح الشركات الصناعية الأردنية عن التكاليف الخاصة بحماية البيئة على قطاع الاستثمار في القطاع الصناعي الأردني؛
- بينت الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن التكاليف الخاصة بالعمالين عن قطاع الاستثمار في القطاع شركات الصناعية الأردنية وذلك طبقاً لإجابات المدراء الماليين والإداريين ومساعدتهم العاملين في الشركات الصناعية الأردنية، وعليه يؤثر إفصاح الشركات الصناعية الأردنية عن التكاليف الخاصة بالعمالين لديها على قطاع الاستثمار في القطاع الصناعي الأردني؛
- بينت الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن التكاليف بخدمة المجتمع المحلي على قطاع الاستثمار في القطاع شركات الصناعية الأردنية وذلك طبقاً لإجابات المدراء الماليين والإداريين ومساعدتهم العاملين في الشركات الصناعية الأردنية، وعليه يؤثر إفصاح الشركات الصناعية الأردنية عن التكاليف المدفوعة مقابل تحقيق الأهداف الاجتماعية الداعمة للمجتمع المحلي، وعليه يؤثر إفصاح الشركات الصناعية الأردنية عن التكاليف الخاصة بخدمة المجتمع المحلي الذي تمارس به نشاطاتها على قطاع الاستثمار في القطاع الصناعي الأردني.

¹- العطار كايد عبد الله محمود، الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وأثره على قطاع الاستثمار بالتطبيق على القطاع الصناعي الأردني، رسالة دكتوراه، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، جامعة أم درمان الإسلامية، 2013.

- طبقا لإجابات مفردات الدراسة ونتائج التحليل الإحصائي، قد تبين بأن متغير الإفصاح عن التكاليف الخاصة بتحسين المنتج هو أكثر المتغيرات تأثيراً على قطاع الاستثمار في القطاع الصناعي الأردني .
وبناء على النتائج نذكر التوصيات التالية:

- عقد دورات متخصصة حول موضوع متخصصة حول موضوع المسؤولية الاجتماعية وذلك بهدف نشر الوعي الثقافي والاقتصادي بين أفراد المجتمع الأردني، مما ينعكس بشكل إيجابي على القطاع خاص على الاقتصاد الوطني على وجه العموم؛

- الاستفادة من سياسيات الإفصاح المحاسبي المطبقة في الدول الأجنبية؛

- على الشركات الصناعية الأردنية في بورصة عمان للأوراق المالية تشجيع أفراد المجتمع الأردني على المساهمة في حماية البيئة والمجتمع الأردني وذلك لما لهما من دور هام في توفير بيئة استثمارية آمنة وجاذبة لرؤوس الأموال الأجنبية، مما يعكس بشكل إيجابي على القطاع خاص وعلى الاقتصاد الوطني بشكل عام.

8- عبد الحليم أحمد حامد محمود (2014) دراسة بعنوان: مدى إفصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية: دراسة ميدانية¹.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إفصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية، بالإضافة إلى مجموعة من الأهداف الفرعية الأخرى مثل : التعرف على الإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، دراسة مدى حاجة البيئة السعودية لمعايير للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

وفي سبيل تحقيق ذلك اعتمد الباحث على كل من منهجي البحث العلمي الاستقرائي والاستنباطي، وإجراء دراسة تطبيقية على عدد (52) شركة من شركات المساهمة السعودية التي يتم تداول أسهمها في سوق المال السعودي من خلال تقاريرها المالية للعام 2011، بالإضافة إلى إجراء دراسة ميدانية من خلال توزيع قائمة استقصاء على عينة مكونة من (84) مفردة من المديرين الماليين ومعدّي التقارير المالية، المستثمرين، أعضاء هيئة التدريس، ومراقبي الحسابات، وتم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة و تطبيقها من خلال برنامج SPSS.

ويخلص الباحث في دراسته إلى مجموعة من النتائج أهمها :

- لم تتضمن مبادئ حوكمة الشركات ما يلزم الشركات بالتقرير والإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية، حيث تعتبر في معظم الدول بيانات إفصاح اختياري و ليس هناك إلزام بها، كما أن المشرع السعودي لم يحاول التدخل لتحديد شكل الإفصاح عن البيانات الاجتماعية في القوائم والتقارير التقليدية، وترك الحرية كاملة لإدارة الشركة لتحديد كمية المعلومات الاجتماعية التي يتم الإفصاح عنها و نوعيتها؛

- أن غالبية شركات المساهمة السعودية التي أفصحت عن المسؤولية الاجتماعية كان إفصاحها في صورة وصفية، وتركزت مجالات الإفصاح عن الموارد البشرية، الجودة الشاملة، السلامة و البيئة والأمن الصناعي، المجتمع؛

- من خلال استقراء التقارير المالية ل 52 شركة من الشركات السعودية تبين أن هناك تفاوت واضح ومحدودية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير شركات المساهمة السعودية لأنها تعتبر بيانات اختيارية؛

¹- عبد الحليم أحمد حامد محمود، مدى إفصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية: دراسة ميدانية، مجلة البحوث المحاسبية، العدد 01، 2014.

- توصل الباحث إلى توافر دليل ميداني، على أن هناك العديد من أسباب عدم إفصاح شركات المساهمة السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية، من أهمها :
 - غياب المعايير المحاسبية المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ضمن قوائم والتقارير المالية أو في قائمة مستقلة؛
 - ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث لا يشترط هيئة سوق المال السعودية على الشركات الإفصاح عن الأداء الاجتماعي؛
 - ضعف ثقافة وأدراك الشركات فيما يتعلق بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
 - تعتبر ممارسة المسؤولية الاجتماعية في شركات المساهمة السعودية جهود لا تأخذ شكل تنظيمي لخطوة وأهداف محددة؛
 - توصل البحث إلى توافر دليل ميداني على أهمية وضرورة إفصاح شركات المساهمة السعودية عن مسؤوليتها الاجتماعية، بهدف مساعدة الشركات السعودية على الأسهم في التنمية المستدامة.
- ومن التوصيات المستخلصة من الباحث :

- العمل على نشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية في المجتمع السعودي، حتى تتولد القناعة بما لدى الشركات كالتزام وليس إلزام، والتواصل المستمر مع الهيئات المجتمعية للعمل على إصدار دليل باللغة العربية عن مفهوم المسؤولية الاجتماعية واستدامتها وفق الهوية العربية؛
- ضرورة اهتمام شركات المساهمة السعودية- خاصة المدرجة في سوق الأوراق المالية - بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، ومعالجة القصور والضعف في المجالات لم تلق الاهتمام الكافي مثل البيئة والمجتمع والعملاء؛
- ضرورة وجود وسائل تحفيزية للشركات تكون مشجعة لها أداء المسؤولية الاجتماعية والتنافس بينها بما يعود بالنفع على المجتمع السعودي؛
- ضرورة تبني هيئة سوق المال السعودية والهئية العامة للاستثمار إضافة مادة إلى لائحة حوكمة الشركات الخاصة بالتقرير عن المسؤولية الاجتماعية للشركة، وتكون ملزمة لكل الشركات التي يتم تداول أسهمها في سوق المال السعودية؛
- ضرورة تبني الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين إصدار معيار محاسبي للمسؤولية الاجتماعية يمكن أن يطلق عليه " معيار المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية "، يتضمن تحديد الإطار الفكري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وكيفية قياسها والتقرير والإفصاح عنها؛
- ضرورة إدراج المسؤولية الاجتماعية في خطط المناهج الدراسية بالجامعات السعودية، مع التركيز على عقد ورش العمل والندوات والحالات العملية بالاستعانة بمزاوي مهنة المحاسبة والمراجعة لشرح الجوانب التطبيقية لهذا المفهوم وأثره في البيئة السعودية.

9- يوسف هارون خميس محمد (2015) دراسة بعنوان : دور القياس و الإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداة المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتل))¹.

هدف الدراسة إلى دراسة أسس القياس والإفصاح المحاسبي عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال، ومعرفة العلاقة بين القياس والإفصاح عن التكاليف الاجتماعية ورفع كفاءة الأداء المالي في المنشآت. واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، المنهج

¹- يوسف هارون خميس محمد، دور القياس و الإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداة المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتل))، رسالة الماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2015.

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

وبعد تحليل البيانات و اختبار الفرضيات توصل الباحث للنتائج التالية:

- تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح عن التكاليف الخاصة بالأنشطة البيئية للمنشأة؛
- تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح عن التكاليف الخاصة بمسؤولية المنشأة تجاه العاملين؛
- تطبيق نماذج القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية يساهم في الإفصاح يساهم في التعرف على مدى اهتمام المنشأة بشؤون المستهلك؛
- قياس التكاليف الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية يؤدي إلى جذب مستثمرين جدد بما يكفي لتعظيم العائد المالي للمنشأة؛
- قياس التكاليف الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية يزيد من إقبال المستهلكين على منتجات المنشأة؛
- إخضاع التأثيرات البيئية والاجتماعية والايجابية والسلبية لأنشطة الوحدة للقياس المحاسبي يؤدي إلى جودة التقارير المالية؛
- استخدام الأساليب المختلفة لقياس التكاليف الاجتماعية تمكن من الحصول على المعلومات تتلائم الاحتياجات المختلفة لمستخدمي التقارير المالية.

وبناء على نتائج الدراسة كان التوصيات كالأتي:

- إصدار القوانين والتشريعات الملزمة للمنشآت للوفاء بالتزاماتها الاجتماعية؛
- زيادة وعي المجتمع والعاملين بالمنشآت على حد سواء بأهمية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمنشآت عن طريق عقد الندوات والملتقيات بهذا الخصوص؛
- تدريب المحاسبين في المنشآت على كيفية تعديل التقارير والقوائم المالية بالتكاليف الاجتماعية؛
- على الدولة ممثلة في الجهات المعنية القيام بتشجيع المنشآت على الوفاء بالتزاماتها الاجتماعية والإفصاح عنها خلال تحفيز المنشآت التي تفصح طوعاً عن أداؤها الاجتماعي في تقاريرها وقوائمها المالية.

10- - يارا سعد (2016) دراسة بعنوان : محددات ومعوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية على الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق والأسواق المالية)¹.

هدفت هذه الدراسة مدى تبني الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية ومحددات ومعوقات هذا الإفصاح، وتم توزيع استبيان على مدراء الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق والأسواق المالية السورية أعيد منها 29 استبياناً صالحاً للتحليل، وحللت البيانات باستخدام النسب المئوية، التكرارات.

وتلخصت النتائج كالتالي :

¹- يارا سعد، محددات ومعوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية على الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق والاسواق المالية)، رسالة ماجستير في العلوم المالية والمصرفية، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2016.

- إفصاح الشركات عن مسؤوليتها تجاه المجتمع لاقى اهتمام متواضعا حيث لم تتجاوز نسبة إفصاح الشركات عن مسؤوليتها تجاه المجتمع (15.9%)؛

- هناك التزام كبيرا من قبل الشركات بالإفصاح عن مسؤوليتها تجاه موظفيها حيث بلغت نسبة الإفصاح (34.3%)؛

- هناك ضعفا واضحا في إفصاح الشركات عن مسؤوليتها تجاه البيئة على الرغم من أن نشاط بعض هذه الشركات له أثر مباشرا على البيئة، حيث بلغت نسبة الإفصاح (2.75%).

- عدم اهتمام الشركات بالإفصاح عن مسؤوليتها تجاه المنتج، إذ لم تتجاوز نسبة الشركات التي أفصحت عن مسؤوليتها تجاه المنتج (4.25%).

وقدمت الباحثة التوصيات التالية:

- أن تسعى الشركات لوجود إدارات متخصصة للمسؤولية الاجتماعية داخلها تتولى تخطيط تنفيذ الأنشطة الاجتماعية وكيفية الإفصاح عنها أسوة بالدول المتقدمة، وتتعرف على نقاط القوة والضعف لتطبيق أفضل الأساليب في مجال الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- ضرورة اهتمام الشركات بتحديث مواقعها الالكترونية بحيث تتضمن جميع الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها، مما يمكن المستثمر المهتم بالقضايا الاجتماعية بالاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستثمارية؛
- أن تقوم الحكومة السورية بتطوير مؤشر خاص بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية أسوة بالعديد من الدول؛
- ضرورة إجراء دراسات مستقبلية لدراسة العلاقة بين الإفصاح الشركات موضوع الدراسة عن مسؤوليتها الاجتماعية وبين أدائها المالي وذلك لمعرفة فيما إذا كان التزام الشركة بمسؤوليتها الاجتماعية ينعكس إيجابيا على أدائها المالي.

11- بروبة إلهام (2017) دراسة بعنوان: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية¹.

إن الهدف من هذه الدراسة تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وإبراز دورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية، حيث أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتطلب نمودجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية على عكس ما كانت عليه من كونها نظاما للمعلومات المحاسبية للمؤسسة، فإن التعرف على طبيعة المساهمات الاجتماعية للمؤسسة وما تقدمه من منافع و تتحمله من تكاليف يمكن استخدامها في عرض المعلومات التي تصف المسؤولية الاجتماعية، والتي يمكن الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية لإفادة مختلف الأطراف ذات العلاقة، واتخاذ القرار المناسب.

¹ - بروبة إلهام، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية و دورها في تحقيق الشفافية و ترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 17،

و قد توصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها:

- ضرورة توعية إدارات المؤسسات بمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وإصدار التشريعات الضرورية اللازمة لتطبيقها وحث المؤسسات على إنشاء نظم محاسبية تأخذ بعين الاعتبار التكاليف البيئية، وتعزيزها بالإطارات المؤهلة بموضوع المحاسبة البيئية وتدريب العاملين الحاليين على هذا النوع من المحاسبة، وتحديد المستويات الآمنة لضمان حماية مجالات البيئة المختلفة، ومراعاة الاعتبارات البيئية في مراحل اتخاذ القرارات المتعلقة بالتنمية، واتخاذ الاحتياطات اللازمة للحد من الصعوبات المتوقعة للتلوث.

12- طرشي محمد و يخلف إيمان (2017) دراسة بعنوان : الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي¹.

من خلال هذه الدراسة تم توضيح مفهوم وأهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية، والتي تعبر عن مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي للمنشآت، وتوصيل مختلف المعلومات ذات الطابع الاجتماعي للأطراف ذات العلاقة لمساعدتهم على اتخاذ مختلف القرارات، ويعد تحديد التكاليف و المنافع الاجتماعية وقياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية من المسؤوليات الاجتماعية للمنشأة بهدف التأثير في سلوك مستخدمي هذه القوائم والمجتمع بصفة عامة.

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- باعتبار المحاسبة الاجتماعية مجموعة من المفاهيم والمعايير والطرق التي تستخدم قيس الأداء الاجتماعي للمنشأة، فانه من الضروري الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية الختامية بهدف إبلاغ وتوصيل المعلومات الاجتماعية منها للمجتمع؛
- إن قياس الأحداث الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في التكاليف والمنافع الاجتماعية ومحاوله توصيلها إلى أطراف ذات العلاقة بالمنشأة، فانه يجب تطوير المبادئ والمعايير والإجراءات المحاسبية لفهم كل متغير من المتغيرات الاجتماعية الموجودة بها المنشأة،
- يجب الإفصاح عن كافة البنود التي تعتبرها المنشأة ضمن التكاليف الاجتماعية مع بيان حجم تلك التكاليف المحملة على قائمة الدخل التي يجب رسملتها خلال الفترة؛
- يتم إفصاح عن التكاليف والمنافع الاجتماعية في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقاتها أو ضمن القوائم المالية التقليدية أو الإفصاح عنهما مع بعض في تقرير موحد؛
- هناك صعوبات في قياس المنافع الاجتماعية، لذا على المنشآت أن تفصح عن تكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض إلى جانب المنافع في التقارير الخارجية، لمعرفة مدى ما تحملته هذه المنشآت لإصلاح الأضرار التي لحقت بالمجتمع والذي يهيمه بالدرجة الأولى رفع الضرر الذي لحق به نتيجة ممارسة هذه المنشآت لأعمالها قبل إتيان المنافع المرجوة من قبل هذه المنشآت؛
- يعتبر الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية المتعلقة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية أمر مهم لتوضيح البنود في الميزانية وقائمة الدخل أو لزيادة الإيضاحات المتعلقة بها؛
- عدم وجود مفهوم محدد للتكاليف والمنافع الاجتماعية فضلا عن الصعوبات في القياس النقدي لها والتي دفعت إلى اللجوء إلى القياس الوصفي الذي لا يتفق مع ما أتت به المبادئ المحاسبية ؛
- الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يساهم في تحسين نتائج وأداء المنشأة الاقتصادية والكشف عن واقعها العملي من زاوية اجتماعية ؛

¹- طرشي محمد، يخلف إيمان، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي، الريادة لاقتصاديات الاعمال، المجلد 03، العدد02، 2017.

- إن الإطار الفكري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية يخضع للاجتهاد والحكم الشخصي بما يتناقض مع مبدأ الموضوعية في المحاسبة وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها :
 - زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المعلومات الاجتماعية و توزيع التكاليف للأنشطة الاجتماعية وتحديد العوائد الاجتماعية للمنشآت؛
 - الفصل بين المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية وبيانات المحاسبة المالية ليكون للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية دور كبير في تقديم المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ومن تم وصفه الأداء الاجتماعي للأطراف المهتمة من داخل وخارج المنشأة؛
 - عقد مؤتمرات و ندوات لدراسة موضوع القياس وإفصاح عن المنافع الاجتماعية، ووضع الحلول والمعالجات لمختلف المشاكل والمعوقات التي تواجه المحاسبين في هذا الموضوع.
- 13- عمر مصباح المزوغي و مختار الهادي طويل (2017) دراسة بعنوان : دور المحاسبة الاجتماعية في مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية (دراسة تطبيقية بالشركة الليبية للحديد و الصلب- مصراته)¹**
- بينت الدراسة دور المحاسبة الاجتماعية، والتي من خلالها تم قياس مجالات التنمية المستدامة، و التي تنحصر في المجالات التالية : (المجال الاقتصادي والاجتماعي والبيئي والبشري)، حيث بينت الدراسة التناسق والتكامل بين المحاسبة الاجتماعية والتنمية المستدامة، من خلال بيان تكلفة كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية المطبقة داخل الشركة باعتباره يقيس مجالات التنمية المستدامة.
- وقد اعتمدت الدراسة في منهجيتها على المنهجين الاستقرائي في تكوين الجانب النظري، أما الجانب العملي اعتمدت الدراسة على أسلوب تحليل المحتوى، من خلال استخدامه في الجانب العملي.
- ومن خلال الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية أهمها:
- المحاسبة الاجتماعية مؤشر هام لقياس مجالات التنمية المستدامة من وجهة نظر الشركة؛
 - جاء النشاط البيئي في المسؤولية الاجتماعية بنسبة قدرها 55% في المرتبة الأولى وهو مؤشر عن مساهمة الشركة في المجال البيئي بالتنمية المستدامة؛
 - جاء نشاط العاملين في المسؤولية الاجتماعية بنسبة قدرها 28% في المرتبة الثانية وهو مؤشر عن مساهمة الشركة في المجال البشري بالتنمية المستدامة ؛
 - جاء نشاط المجتمع المحلي في المسؤولية الاجتماعية بنسبة قدرها 11% في المرتبة الثالثة وهو مؤشر لمساهمة الشركة في المجال الاجتماعي بالتنمية المستدامة ؛
 - جاء نشاط المجتمع في المسؤولية الاجتماعية بنسبة قدرها 3% في المرتبة الأقل وهو مؤشر عن مساهمة الشركة في المجال الاقتصادي بالتنمية المستدامة ؛
 - بالرغم من أن الشركة تقوم بأخذ قياسات بيئية داخل الشركة لقياس الانبعاثات والملوثات الأخرى، إلا أنها لم تقم بإجراء قياسات خارج حدود الشركة وذلك لتأكيد من قياسات المجتمع المحلي، وهذا يساعد الشركة في إظهار ملوثات الأخرى إن وجدت؛

¹- عمر مصباح المزوغي، مختار الهادي طويل، دور المحاسبة الاجتماعية في مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية (دراسة تطبيقية بالشركة الليبية للحديد و الصلب- مصراته، مجلة دراسات الاقتصاد و الأعمال، المجلد 05، عدد خاص، 2017.

- لا يوجد اهتمام لدى الشركة بالمستهلك إلا من خلال توفير جودة المنتج، كما أنها لا توجد أصول للمستهلك وهذا قد يضر بسمعة الشركة على المدى البعيد بسبب عدم وجود تكاليف خاصة بالمستهلك؛
- لا يوجد اتفاق على الأصول كالمباني والإنشاءات من الشركة لخدمة المجتمع المحلي، الأمر الذي قد يساهم في تدهور سمعة الشركة.

وبناء على النتائج السابقة تم سرد التوصيات التالية:

- على الشركة فصل وبيان أصول الأنشطة الاجتماعية و تبويبها وفقا للنموذج المقترح، وفي حال استهلاك الأصول فإنه يتعين على إدارة الشركة بإعادة تقييم الأصول بعد انتهاء عمرها الإنتاجي، وأيضا في حال تحميلها بتكاليف التركيب والصيانة، كما أن هذه النتيجة تنعكس على كافة أصول الأنشطة الاجتماعية؛
- على الشركة الليبية للحديد والصلب أخذ زمام المبادرة بتطبيق وممارسة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية سواء كانت الأنشطة البيئية أو أنشطة العاملين أو أنشطة المنتج والمستهلك أو أنشطة المجتمع المحلي، من خلال قياسها أو الإفصاح عنها في القوائم المالية وذلك لأن الشركة تقوم بالإفصاح الفعلي على هذه الأنشطة إلا أن هناك قصورا في عملية التوجيه والتصنيف؛
- تستطيع الشركة تحديد ما قدمته في مجال المسؤولية الاجتماعية من خلال إتباعها النموذج المحاسبي للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- على الشركة التركيز على تكاليف القياس والتقييم والرقابة على التلوث وذلك لأن تكاليف الفشل البيئي تتحقق نتيجة إهمال الشركة لتلك التكاليف؛
- ضرورة تطوير القوائم المالية الختامية لكي تتلاءم مع بنود أنشطة المسؤولية الاجتماعية وحساباتها الرئيسية والتي تساهم أيضا في بيان مجالات التنمية المستدامة؛
- العمل على تبني نموذج محاسبي للقياس والإفصاح المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية ؛
- من خلال تطبيق الشركة لنموذج المقترح فإن الشركة سوف تعطي نوع من التوازن بين تلك الأنشطة الاجتماعية والتي ينعكس بدوره على توازن مجالات التنمية المستدامة.

14- عمر تاج السر عمر النور و عبد المجيد عبد الرحيم (2017) دراسة بعنوان: قياس مدى التزام المصارف السودانية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية (دراسة ميدانية) ¹.

هدفت الدراسة إلى بيان مدى التزام المصارف التجارية السودانية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية، ولتحقيق هدف البحث تم صياغة ثلاثة فروض، تم جمع البيانات بتوزيع استبانته على عينة البحث تم تحليل البيانات واختبار الفروض باستخدام اختبار T-Test ببرنامج SPSS وتوصل الباحثان إلى النتائج التالية :

- أهمية قيام المصارف بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية ؛
- تقوم المصارف السودانية بالإفصاح عن تكاليف خدمة العاملين ؛
- ضعف إفصاح المصارف عن تكاليف البيئية ؛
- ضعف إفصاح عن تكاليف خدمة المجتمع .

¹- عمر تاج السر عمر النور، عبد المجيد عبد الرحيم، قياس مدى التزام المصارف السودانية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية (دراسة ميدانية)، مجلة المحاسبة والتدقيق والحكومة، المجلد 02، العدد 03، 2017

و في ضوء ما توصل إليه الباحثان من نتائج يوصي الباحثان بالآتي :

- زيادة الوعي بأهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف و خاصة فيما يتعلق بحماية البيئة و خدمة المجتمع؛
- وضع معايير لقياس الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للبنوك؛
- تشجيع البنك المركزي للبنوك للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية.

15- محمد عامر راهي العذري (2017) دراسة بعنوان : الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات¹:

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر مجالات أنشطة المسؤولية الاجتماعية على أداء الشركة المالي في الأجل القصير، بالإضافة إلى التعرف على أثر المسؤولية الاجتماعية على أداء الشركة استراتيجياً في الأجل الطويل، وكذلك هدفت إلى صيغة نموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بكافة مجالاتها (تنمية العاملين، حماية البيئة، المساهمات العامة، جودة المنتج)، وتم استعمال البرنامج الإحصائي (SPSS vr.20) ومعالج الجداول اكسل (Excel)، بالإضافة إلى المقابلة، وتم توزيع 125 استبانة على الشركة العامة للاسمنت الجنوبية.

وتوصلت الدراسة إلى أن الأنشطة الخاصة بتنمية العاملين هي أكثر الأنشطة تأثيراً على أداء الشركة المالي والاستراتيجي، وكذلك اظهرت نتائج الدراسة إمكانية قيام الشركة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية موحدة تضمن كلا النشاطين الاقتصادي والاجتماعي مما يوفر قوائم مالية معبرة بصورة حقيقة وشاملة عن نشاطات الشركة.

وقد أوصت الدراسة بضرورة إصدار قانون يلزم جميع الشركات عموماً والصناعية منها خصوصاً بالإفصاح عن تكاليفها الاجتماعية والأنشطة التي تسعى إلى تنفيذها مستقبلاً في قوائمها المالية بحيث تشمل جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية، وكذلك أوصت الدراسة بضرورة اهتمام الشركة بالأنشطة الخاصة بتنمية العاملين من خلال توفير السكن والنقل لهم وزيادة عدد الدورات التدريبية، إذ أن الاهتمام بتنمية العاملين و حمايتهم يحسن أداء الشركة في الأجل القصير وكذلك يؤدي إلى دعم وتطوير أداء الشركة على المدى الطويل وفقاً لنتائج الدراسة.

16- بن العايش فاطمة (2018) دراسة بعنوان : مدى تطبيق القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات².

تناولت هذه الدراسة مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وجاءت أهمية البحث من الحاجة الماسة إلى ضرورة اعتراف الوحدات الاقتصادية بمسئوليتها الاجتماعية وتقيدها بالإفصاح عن ذلك بشكل مفصل، وبغرض ذلك قامت الباحثة بسرد كيفية القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية من خلال قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية، ومن ثم إيجاد نماذج للإفصاح المحاسبي عن مختلف الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها هذه المؤسسات تجاه مختلف الأطراف ذات المصالح من العاملين، البيئة، المجتمع، وتطوير المنتج، بطريقة مدججة ضمن قوائمها المالية السنوية أو بطريقة منفصلة ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية

1- محمد عامر راهي العذري، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات، رسالة ماجستير في علوم المحاسبة، قسم المحاسبة -

الدراسات العليا، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2017

2- بن العايش فاطمة، مدى تطبيق القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 09، العدد 02، 2018

وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أن تعدد وإختلاف نماذج المحاسبية والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، وعدم الاتفاق على نموذج معين يحظى بدرجة القبول العام، وقد يرجع لأسباب منها : عدم اهتمام المنظمات المهنية المعنية بتنظيم المعايير المحاسبية الدولية بموضوع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
 - تعدد مجالات وعناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات من ناجية، وعدم وجود الإلزام القانوني من قبل الجهات التشريعية من ناحية أخرى، أحدث تفاوتاً كبيراً بين الشركات في مستوى إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية، وجعل للعوامل الداخلية والخارجية تأثيراً على ممارسة الشركة لأدورها الاجتماعية؛
 - ظهور القياس والإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية نتيجة لتطور المحاسبة لمواكبة التطور في مجالات الحياة الأخرى، بهدف قياس أنشطة المسؤولية الاجتماعية من تكاليف وعوائد اجتماعية وتوصيلها إلى الجهات المستفيدة داخل وخارج المؤسسة؛
 - من صعوبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عدم وجود أسلوب موحد لغرض معلومات المسؤولية الاجتماعية؛
 - محاولة بناء نموذج محاسبي متكامل لكيفية القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، تقيد كافة الشركات وتجبرها على الإفصاح بطريقة منفصلة عن النشاط الاقتصادي عن كل النشاطات الاجتماعية.
- كما خرجت الدراسة بتوصيات التالية:

- ضرورة تطوير النظرية المحاسبية بما فيها من مبادئ و معايير و إجراءات لتكون قادرة على استيعاب المتغيرات البيئية والاجتماعية المحيطة بالمؤسسة؛
- ضرورة الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية بكل شفافية ومساءلة، ذلك معظم مخرجات الأنشطة الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية سواء كانت مالية أو كمية تؤثر في نفقات والتزامات و أصول المؤسسة وقراراتها؛
- زيادة الاهتمام بمسألة القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية من تحديد للعوائد الاجتماعية وتوزيع لتكاليف الأنشطة الاجتماعية المختلفة؛
- ضرورة عدم دمج المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية مع بيانات المحاسبة المالية وتقديمها للأطراف المهتمة بالأداء الاجتماعي داخل و خارج المنظمة بشكل منفصل؛
- دمج سياسات المسؤولية الاجتماعية ضمن إستراتيجية المؤسسة لتحقيق تنمية مستدامة لمنظمات الأعمال.

17- بن خليفة حمزة (2018) دراسة بعنوان : إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس و الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية.¹

تناول الباحث في هذه الدراسة مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الذي تناوله العديد من الكتابات في محاولة لإثراء هذا النوع من المحاسبة الذي يساعد في تقييم الأداء الاجتماعي في المؤسسات الاقتصادية، ولم يلق هذا المجال الاهتمام من الهيئات والمنظمات الدولية مثل لجنة معايير المحاسبة التي تقوم بإصدار معايير تساعد في القياس والإفصاح عن الأداء الاقتصادي للمؤسسات الاقتصادية متجاهلة الأداء الاجتماعي للمؤسسات الاقتصادية الذي يؤثر على المؤسسات والمجتمعات.

¹- بن خليفة حمزة، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس و الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية و المالية، المجلد 02، العدد02، 2018.

وقد توصل الباحث إلى العديد من النتائج نوجز أهمها فيما يلي :

- أن محور اهتمام معايير المحاسبة الدولية كان ينصب على النشاط الاقتصادي البحث للمؤسسات الاقتصادية دون التطرق إلى الأنشطة و المساهمات الاجتماعية؛
 - إعادة النظر في معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالقياس المحاسبي لأنها غير ملائمة لقياس الأداء الاجتماعي رغم وجود بعض المعايير التي تناولت الأنشطة الاجتماعية كالمعيارين رقم 19 و 26؛
 - إن المحاسبة الاجتماعية هي مجموعة من المفاهيم والمعايير التي تستخدم في قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة لذا من الضروري الإفصاح عنها في التقارير المالية؛
 - وجوب الإفصاح عن كافة المعلومات الاجتماعية المتعلقة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية مع بيان حجمها ضمن قائمة الميزانية أو قائمة الدخل أو في الإيضاحات؛
 - انصبت معظم معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح عن الأداء الاقتصادي رغم البيانات المصنف عنها مزيج بين الأنشطة الاقتصادية و الاجتماعية للمؤسسة .
 - وسرد الباحث بعض التوصيات و هي كالآتي :
 - ضرورة قيام لجنة معايير المحاسبة الدولية بتكليف معاييرها الأساسية الخاصة بالقياس والإفصاح المحاسبي نحو مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية؛
 - على مجلس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر تطوير إرشادات ومعايير تتعلق بالاعتراف والقياس والإفصاح عن التكاليف الاجتماعية؛
 - على الدول إظهار مسؤولياتها تجاه هذا النوع من المحاسبة بإصدار القوانين والتشريعات التي تلزم المؤسسات بضرورة الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية ضمن التقارير المالية؛
 - ضرورة إدراج محاسبة المسؤولية الاجتماعية ضمن البرامج الدراسية في الجامعات.
- 18- سالمى سامية و ساوس الشيخ (2018) دراسة بعنوان: دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين تقييم الأداء المالي - دراسة تطبيقية على البنوك التجارية لولاية أدرار-¹.**
- هدفت الدراسة على التعرف إلى مدى تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في بنوك التجارة لولاية أدرار، والتعرف على الصعوبات التي تعترض تطبيقها، وبيان الفوائد التي تعود على البنك نتيجة تطبيقه لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وخاصة في تحسين تقييم الأداء المالي .
- وبعد تحليل الاستبيانات المستردة بواسطة الأساليب الإحصائية من خلال استخدام التحليل الإحصائي Smart PLS 3 تم التوصل إلى أن هناك أثر لتطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البنوك التجارية في تحسين تقييم الأداء المالي.
- وتم وضع مجموعة من التوصيات التي تدعم وتعزز تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية من أهمها :
- ضرورة قيام البنوك التجارية بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية لما لها من أثر في تحسين تقييم الأداء المالي ؛
 - ضرورة أن تكون المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلزامية وغير اختيارية ؛

¹ - سالمى سامية، ساوس الشيخ، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين تقييم الأداء المالي - دراسة تطبيقية على البنوك التجارية لولاية أدرار-، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 02، 2018.

- إدراج الأطر التشريعية والتنظيمية والمؤسسية التي من شأنها تعزيز مفهوم تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية للبنوك التجارية ؛
 - العمل على إعداد أسس ومعايير ونماذج محاسبية تساعد البنوك والشركات على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
- 19- مريع سعد هباش و أحمد مسفوه المالكي (2018) دراسة بعنوان : الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السعودية¹.

يهدف هذا البحث إلى قياس إفصاح البنوك عن عناصر المسؤولية الاجتماعية، من خلال مؤشر تم إعداده لقياس هذه البنوك عن عناصر المسؤولية الاجتماعية، عدد البنوك التي شملها البحث 12 بنك و هي جميع البنوك المدرجة في سوق المال السعودية، ويتكون المؤشر المعد من 16 عنصر توزعت على مختلف المجالات و بما يتوافق مع طبيعة عمل البنوك، والبيانات التي سيتم تحليلها تشمل القوائم المالية المنشورة وتقارير مجلس الإدارة وتقارير الاستدامة و المسؤولية الاجتماعية، وغطت الدراسة الفترة من 2012 إلى 2015.

وتم توصل إلى النتائج التالية :

- نسبة متوسط العام لمؤشر الإفصاح المحاسبي عن عناصر المسؤولية الاجتماعية في البنوك السعودية حوالي 40 % أو ما يعادل 6.4 من 16 عنصر هي إجمالي عناصر المؤشر، وهذه النسبة هي متوسط سنوات البحث؛
 - أكبر ثلاثة قيم للمتوسط العام لعناصر مؤشر المسؤولية الاجتماعية هي لعنصر رقم 02 التبرعات لمنظمات الخيرية بنسبة 79.16% ثم رقم 14 برنامج تقليل البطالة بنسبة 75% وثالث أعلى العناصر قيمة متوسطة هو رقم 7 برنامج تدريب الموظفين و بنسبة 64.58%؛
 - أما أقل القيم للمتوسطة العام لعناصر المؤشر فهي لعناصر برنامج لرعاية حقوق الإنسان رقم 09 و برنامج 10 وبرنامج صحة وسلامة الموظفين رقم 06 حيث كانت نسبتها 2.08%، 2.08%، 16.67%، على التوالي؛
 - نسبة إفصاح البنوك تفاوتت من بنك لآخر كما تفاوتت نسبة إفصاح البنك نفسه من سنة لأخرى، وأكثر البنوك إفصاحا على مدى سنوات البحث هو بنك الجزيرة بنسبة 71.9% يليه البنك السعودي للاستثمار بنسبة 67.2% ثم بنك الرياض بنسبة 60.9% وقل البنوك إفصاحا هو مصرف لإثراء بنسبة 0% حيث لم يفصح أي من عناصر المسؤولية الاجتماعية، ومصرف أراجحي بنسبة 7.8% و البنك السعودي الهولندي بنسبة إفصاح بلغت 12.5%.
- من خلال البحث ونتائجه فإن أهم التوصيات هي :

- ضرورة معيار استرشادي يتعلق بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الهيئات المهتمة بالإفصاح كهيئة سوق المال أو مؤسسة المال أو مؤسسة النقد أو الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين؛
- وضع محفزات حقيقية للمنشآت الملتزمة بأداء مسؤولياتها الاجتماعية في المجالات المختلفة؛
- اقتراح وضع أن يكون هناك دراسة شاملة لوضع برامج المسؤولية الاجتماعية في الشركات السعودية و مدى توافقها مع الأهداف التي يسعى لتحقيقها القطاع الحكومي و رؤية 2030 و تكون نابعة من المتطلبات الخاصة بالمملكة.

¹- مريع سعد هباش، أحمد مسفوه المالكي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السعودية، مجلة جامعة الملك خالد للعلوم الإنسانية، المجلد 27، العدد 01، 2018.

20- عبد الرزاق محمد أحمد الأمين (2018) دراسة بعنوان : المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية العاملة في السودان¹.

تناولت الدراسة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في تجاهل معظم الوحدات الاقتصادية وخاصة المصارف السودانية بالدور محاسبة المسؤولية الاجتماعية على جودة التقارير المالية، وهدفت الدراسة إلى التعرف على محاسبة المسؤولية الاجتماعية على المعلومات ملائمة المحاسبية، يبين أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على المعلومات ملائمة المحاسبية، التعرف على محاسبة المسؤولية الاجتماعية على المعلومات ملائمة المحاسبية.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

- ساهمت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تحقيق العدالة الاجتماعية وتقليل الفساد المالي والإداري في البنوك؛
- حققت تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلو معلومات التقارير المالية من التحيز؛
- إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تلعب دور مهم وأساسي في زيادة جودة التقارير المالية؛
- وأوصت الدراسة باهتمام مراكز البحث العلمي في البنوك بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وضرورة تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك لكتساب ثقة الجمهور وإرضاء المستهلكين وحميتهم والتعامل مع الرأي العام.

21 - محمد علاء الدين جنائي، محمد براق (2019) دراسة بعنوان : الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية و تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية-دراسة ميدانية-².

إن الهدف الأساسي لهذه الدراسة هو إبراز مدى إدراك المؤسسات الاقتصادية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، و الوقوف على اهتمام تلك المؤسسات بمجالات المسؤولية الاجتماعية ودراسة تأثير الإفصاح المحاسبي لهذه المجالات على قرارات مستخدمي القوائم المالية من خلال إتباع منهج وصفي و منهج تحليلي، أما فيما يخص الجانب الميداني أجريت دراسة ميدانية بالاعتماد على استبانته وزعت على أربع مؤسسات اقتصادية في الجزائر.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى اختلاف الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية، فالمستهلكون يتصدرون الأولوية ثم المجتمع المحلي، يليها مجال الموارد البشرية و أخيرا حماية البيئة، كما خلصت الدراسة إلى أن الإفصاح عن هذه المجالات يؤثر تأثيرا ذا دلالة إحصائية على قرارات مستخدمي القوائم المالية.

و توصل الباحثان إلى عدة نتائج :

- تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية حلقة وصل بين قياس الأداء الاجتماعي والإفصاح عنه؛
- الإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية شكل من أشكال التواصل بين المؤسسة وأصحاب المصالح ؛
- توجد عدة تقسيمات لمجالات المسؤولية الاجتماعية إلا أن التقسيم الأكثر قبولا هو توزيعها على أربعة مجالات تحتوي كل من مجال الموارد الطبيعية والبيئية، مجال التفاعل مع المجتمع المحلي، مجال تنمية الموارد البشرية و مجال تنمية العلاقة مع المستهلكين؛

¹- عبد الرزاق محمد أحمد الأمين، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية العاملة في السودان، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2018.

²- محمد علاء الدين جنائي، محمد براق، الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية و تأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية - دراسة ميدانية-، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 10، العدد 02، 2019.

- تختلف الأهمية النسبية لمجالات المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية، حيث احتلت تنمية العلاقة مع المستهلكين أكبر أهمية، تليها تنمية العلاقة مع المجتمع المحلي، ثم تنمية الموارد البشرية في المرتبة الثالثة، وأخيرا المساهمة في حماية البيئة؛
 - يؤثر الإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية في قرارات مستخدمي القوائم المالية، وهذا باختبار مستخدمي القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية التي تتبنى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بمختلف مجالاتها.
- و قدم الباحثان مجموعة من الاقتراحات هي كالآتي :

- إحداث نصوص تشريعية وتنظيمية بالإضافة إلى وضع معيار محاسبي يحدد للمؤسسات الاقتصادية كيفية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
 - الاهتمام بالإفصاح عن مجالات المسؤولية الاجتماعية بالشكل الذي يجعل هذا الإفصاح يعمل على تحسن قيمة المؤسسة مما يؤثر إيجابيا على قرارات مستخدمي القوائم المالية؛
 - الاهتمام بمجال تنمية العلاقة مع المستهلكين لأنه محل اهتمام مستخدمي القوائم المالية؛
 - على المؤسسات أن تغير موقفها اتجاه تنمية العلاقة مع المجتمع المحلي من اعتبارها تكلفة إضافية لا داعي بها، بل عليها أن تدرك وتعني جيدا بأنها تعيش ضمن بيئة محيطة بها وهو المجتمع المحلي تستفيد منه وتحقق أهدافها من خلاله.
- 22- رفيق نزاري وسبرينة مانع (2019) دراسة بعنوان: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - البيئية (مفاهيم ونماذج)¹.**

هدفت الدراسة إلى تفسير الجوانب النظرية التي تؤسس للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية، من حيث نشأتها و تطورها وأهميتها الاتجاهات الخاصة بها، إضافة إلى دراسة أهم المؤشرات التي تقيسها و نطاق مجالاتها، مع توضيح نماذج الإفصاح المحاسبي لها كنماذج الممارسات للمسؤولية الاجتماعية و نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية المحاسبية سواء العامة أو الخاصة و شاكل المحاسبة، ونبهت الدراسة إلى ضرورة توعية الشركات بمفهوم و أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية و البيئية، والعمل على إعداد أسس ومعايير و نماذج محاسبية تساعد الشركات على تطبيقها.

وتمثلت توصيات الدراسة فيما يلي :

- تنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية والدولية اتجاه توعية الشركات بمفهوم وأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والعمل على إعداد أسس ومعايير ونماذج محاسبية تساعد الشركات على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛
- ضرورة تولي الجهات التعليمية في المعاهد والجامعات بتحديث المقررات المحاسبية من خلال تخصيص مناهج تتضمن مفاهيم المحاسبة البيئية وأسس قياس وتحليل التكاليف البيئية؛
- إجراء الدراسات والأبحاث اللازمة لوضع أنموذج محاسبي للمسؤولية الاجتماعية بحيث سهل الفهم والتطبيق وبأقل تكلفة ممكنة؛
- توعية الشركات عن طريق عقد محاضرات وندوات وورش عمل وإصدار النشرات وإعداد أجهزة الإعلام لبرامج خاصة تتعلق بحماية المستهلك بالمحافظة على جودة المنتج أو الخدمة، وبرامج تتعلق بالبيئة وأهمية المحافظة عليها دون ربطها بالتكاليف؛
- إكساب المحاسبين والمختصين بالمؤسسات بالمهارات العلمية والعملية الحديثة من خلال عمل دورات تؤهلهم لقياس الآثار البيئية والإفصاح عنها في القوائم المالية ؛

¹- رفيق نزاري، سبرينة مانع، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - البيئية (مفاهيم و نماذج)، مجلة أفاق للعلوم، المجلد 04 العدد 16، 2019.

- ضرورة الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة وخاصة الملتزمة بتطبيق محاسبة التكاليف البيئية في كيفية تحديد وقياس التكاليف البيئية، وأيضاً المحاسبة والإفصاح عينا في التقارير المالية ؛
- أن تقوم الشركات بتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بكافة جوانبها، واستخدامها كنظام معلومات اجتماعي يخدم كافة الأطراف ذات العلاقة ابتداء من الشركة نفسها وانتهاء بالمستثمر و المواطن؛
- ضرورة الأخذ بعين الاعتبار مشاكل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية عند إعداد التقارير المالية حتى تكون صحيحة وشاملة لكل التكاليف وبالتالي تعكس صورة صادقة عن المؤسسة .

23- سمير عماد شعبان (2019) دراسة بعنوان : دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة¹.

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وأهميتها وأهدافها وكيفية قياس التكاليف والمنافع الخاصة بها والأساليب والمعايير والمؤشرات المستخدمة في القياس، و الطرق والنماذج المستخدمة في الإفصاح عنها، ودورها في تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة للشركات، وقد تم إجراء دراسة حالة على الشركة العامة لصناعة الأدوية والمستلزمات الطبية سامراء وبالاعتماد على البيانات المالية الخاصة بسنة 2017.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات كان من بينها : أن هناك دور وتأثير إيجابي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تعزيز ودعم جودة تقارير الأعمال المتكاملة للشركة عينة الدراسة، وأن نسبة المساهمة الفعلية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تعزيز جودة هذه التقارير بلغت 11%، في حين بلغت نسبة المساهمة المعيارية (المثالية) للمسؤولية الاجتماعية في تعزيز جودة التقارير المتكاملة 22%، وبالتالي فإن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية توفر معلومات تتعلق بالجوانب الاجتماعية والبيئية التي لها الأثر الإيجابي في تحسين سمعة الشركة وقدرتها على مواجهة المنافسة وتعزيز علامتها التجارية، مما يؤدي إلى تمكين الشركة من خلق القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل وإمكانية الحفاظ عليها.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات نذكر منها: ضرورة التزام الشركات الصناعية العراقية بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والمجالات التي تتضمنها لما لها أهمية في زيادة ثقة أصحاب المصالح بالشركة و كسب الوثوقية بمخرجاتها، و كذلك ضرورة قيام الشركات العراقية بالإفصاح عن طريق تقارير الأعمال المتكاملة كونها تشمل كافة الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكمة وآلية ربطها مع إستراتيجية الشركة من أجل خلق القيمة والحفاظ عليها، وضرورة قيام الجهات التنظيمية وغير الحكومية والمنظمات المجتمع المدني وأصحاب المصالح والأطراف الأخرى في العراق بالضغط على الشركات لإعداد تقارير الأعمال المتكاملة كما في جنوب إفريقيا.

¹- سمير عماد شعبان، دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة، رسالة الماجستير في علوم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق، 2019.

24- عبد القادر حوة (2020) دراسة بعنوان : أبعاد و معوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها¹

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وذلك من خلال التعرف على أهمية وأهداف ومجالات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ومشاكل ومعوقات القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

كما هدفت الدراسة إلى إبراز المنافع التي يمكن أن تنجر عن ممارسة الإفصاح الاجتماعي، أصبح ينظر إليه باعتباره أداة مهمة تساهم في ضمان مستقبل المؤسسة و حماية منافع أصحاب المصالح

وقد وضحت هذه الدراسة مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية والآليات والمبادئ والأسس اللازمة لتطبيقها، والتعرف على الجذور التاريخية لها، بالإضافة إلى أساليب قياس المحاسبة المسؤولية الاجتماعية و الإفصاح عنها.

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- إن موضوع المسؤولية الاجتماعية من الموضوعات المشتركة بين علوم الإدارة و الاتصال والاجتماع وغيرها، ونتيجة ذلك اختلفت الآراء حول طبيعة المسؤولية الاجتماعية، ومجالاتها، وطرق قياسها، والرقابة عليها، وبالتالي كان هناك مجال واسع للاختلاف على تعريفها، وتعدد الآراء حول طبيعتها، ومحتواها، ورسم أبعادها و طبيعة العلاقة بين الإطراف المعنية بها، و إزاء ذلك ظهر العديد من التعريفات للمسؤولية الاجتماعية.
- نتيجة للضغوط الاقتصادية والاجتماعية المفروضة على المؤسسات الهادفة إلى قيام المؤسسات بتحمل مسؤولياتها الاجتماعية بهدف تحقيق الرفاهية الاجتماعية لجميع أفراد المجتمع، رافق ذلك الدعوة لمزيد من البحث الذي يستهدف المحاسبين بالدور الذي يمكن تؤدي الوظيفة المحاسبية في توفير المعلومات الخاصة بالتأثيرات الاجتماعية، فضلا عن جعل الوظيفة المحاسبية تستوعب ضمن نطاقها متغيرات المسؤولية البيئية.
- وجود نماذج محاسبية لقياس الأداء الاجتماعي يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لكنها تحتاج إلى بعض التعديلات البسيط؛
- لم يعد الربح هو المعيار الوحيد للتفضيل من جانب المستثمرين، بل أصبحت هناك معايير دينية، سياسية، اقتصادية وأخلاقية تؤثر في قرار الاستثمار وفي الحكم على نجاح أو فشل المؤسسة في تحقيق أهدافها وقياس كفاءتها؛
- يتم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في قوائم مالية تعرض الأداء الاجتماعي إلى الجانب الاقتصادي (أي إتباع أسلوب الدمج)، وذلك بالنسبة للتكاليف والمنافع التي يمكن قياسها كميًا، حتى تتم عملية المقابلة بين التكاليف والمنافع الاجتماعية النقدية، أما بالنسبة للبنود التي لا يمكن الوصول إلى قياسها كميًا فيمكن عرضها إما في القوائم الملحقه أو كملاحظات هامشية ؛
- يعتبر الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية- بجانب البيانات المالية- ضرورة حتمية في المؤسسات لما لها من أثار بالغة مثل: التعليم، صحة العاملين، تلوث البيئة، استهلاك الموارد....الخ، وهذا يتطلب ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، مما يؤدي إلى تحسين الأداء الاجتماعي بالمؤسسة .

¹- عبد القادر حوة، أبعاد و معوقات المسؤولية الاجتماعية و الأساليب المحاسبية للإفصاح عنها، مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021.

وخرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات:

- يجب وضع أنظمة وتعليمات توجب كافة المؤسسات على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية فضلا عن تحديد القوائم المالية للإفصاح عنها؛
- ضرورة اهتمام هيئات المحاسبة الدولية بإصدار معايير خاصة بالمحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، تتسم بالبساطة والسهولة في التطبيق وبأقل التكاليف؛
- ضرورة تطوير أساليب القياس في محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتصبح أساليب أكثر واقعية وبعيدة عن التقدير والاجتهاد و الحكم الشخصي؛
- إعادة تأهيل المدقق الداخلي وأعضاء لجنة التدقيق علميا وعمليا حتى يستطيعوا القيام بالوظائف الجديدة الموكلة إليهم، من ناحية استيعاب وتطبيق الإصدارات المهنية المختلفة؛
- يجب أن يغطي موضوع المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب المنظمات المهنية المحلية و الدولية، ومن أساتذة الجامعات في أقسام المحاسبة؛
- تعميق و تطوير المناهج الدراسية في الجامعات التي لها صلة بالموضوع و خاصة كليات المحاسبة؛
- العمل على نشر وعي بين المؤسسات، عن أهمية و فوائد الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية، سعيا لتحقيق الأثر الإيجابي لهذا الالتزام مما سيؤثر بطبيعة الحال في قيمتها؛
- عقد ورشات عمل وندوات بحضورها المسؤولين وأصحاب القرار في المؤسسات والجهات الإشرافية والرقابية حول المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي.

25- ضمزمة سعاد و فودوا محمد و سليمان عبد الوهاب دراسة بعنوان : مساهمة محاسبة المسؤولية الاجتماعية في حماية البيئة بالمؤسسة " دراسة حالة الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز لولاية أدرار"¹.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان العلاقة الموجودة بين المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمؤسسة، وإلى إبراز مدى مساهمة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة في حماية البيئة، ومن أجل تبيان ذلك اعتمدوا على المنهج الوصفي التحليلي من خلال التطرق للنظريات الأدبية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية، وتحليل محتوى الدراسة.

كما هدفت الدراسة إلى إظهار مدى تحلي مؤسسة سونلغاز لولاية أدرار بالمسؤولية البيئية والاجتماعية من خلال إسقاط ما يتم التطرق إليه في الجانب النظري على المؤسسة، وتوصلوا في الأخير إلى أن علاقات المؤسسات تعتمد على ما يمكن أن تقدمه من برامج فعليه لفائدة زبائنها وذلك بتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

- بحق ما يحقق تطبيق المسؤولية الاجتماعية من فائدة للمؤسسة والمجتمعات و للبيئة فهي تفيد المؤسسة وتزيد من أرباحها في الوقت نفسه ؛
- الاهتمامات البيئية وتحقيق التنمية المستدامة هي جزء لا يتجزأ من ممارسات وتطبيقات المسؤولية الاجتماعية ؛
- تعتبر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة أداة فعالة تستخدمها المؤسسة الاقتصادية من أجل حماية و ترقية البيئة ؛

¹ - ضمزمة سعاد، فودوا محمد، سليمان عبد الوهاب، مساهمة محاسبة المسؤولية الاجتماعية في حماية البيئة بالمؤسسة - دراسة حالة الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز لولاية أدرار- حوليات جامعة بشار للعلوم الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2020.

- تساهم مؤسسة سونلغاز أدارار بتطبيقها لبرامج المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة في تحسين علاقتها بالبيئة .

26 - نبو مجيد و لوالية فوزي (2021) دراسة بعنوان: إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمسؤولية الاقتصادية - عرض مجموعة من النماذج¹.

هدفت الدراسة إلى تحديد إطار مفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث نشأتها وتطورها وأهميتها، بالإضافة إلى توضيح المفاهيم المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية مع الإشارة إلى أهم النماذج المتعلقة بالقياس والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية.

وخلصت الدراسة هناك العديد من المشاكل التي تحول دون تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، ولعل أهمها مشكلتي و الإفصاح عن الأداء الاجتماعي بسبب عدم وجود إطار عملي دولي متفق عليه لتطبيق هذا المفهوم.

وعرض الباحثان النتائج التالية:

- إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ما هي إلا مجموعة من المفاهيم و المقاييس و الطرق، الهدف منها قياس أنشطة الوحدة الاقتصادية ذات الطابع الاجتماعي ثم الإفصاح عنها في القوائم و التقارير المالية الختامية؛

- عدم وجود مفهوم محدد لكل من التكلفة الاجتماعية و العائد الاجتماعي فضلا عن صعوبة القياس التي تكتنفها لكون الكثير من عناصرها لا يمكن إخضاعها للقياس النقدي؛

- هنا العديد من المشاكل التي تحول دون تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، ولعل أهمها مشكلتي القياس و الإفصاح عن الأداء الاجتماعي بسبب عدم وجود إطار عملي دولي متفق عليه لتطبيق هذا المفهوم

- عدم وجود اتفاق حول كيفية الإفصاح عن التكاليف و المنافع الاجتماعية فنجد عدة نماذج للتقارير و القوائم التي يمكن بواسطتها الإفصاح عن معلومات المحاسبة و التي قسمها الباحثين إلى قسمين نماذج الممارسة العملية للمحاسبة، و نماذج الفكر المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية.

و قام الباحثان بمجموعة من التوصيات :

- ضرورة دعم و تشجيع المؤسسات الاقتصادية نحو تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية؛

- مطالبة المنظمات المهنية و الهيئات و الجمعيات العملية و المهنية المعنية بشؤون المحاسبة بوضع معايير مهنية متفق عليها دوليا فيما يتعلق بالتطبيق العملي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية خاصة فيما يتعلق بمسألة القياس و الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية؛

- إجراء المزيد من البحوث و الدراسات حول سبل تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية و المحاسبة عنها، باعتبارها وسيلة فعالة في مساعدة المؤسسات على البقاء في ظل المنافسة المتزايدة.

¹- نبو مجيد، لوالية فوزي، إشكالية القياس و الغفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية - عرض مجموعة من النماذج-، المجلد 04،

27- عبد الحق سعدي و نعيمة زعرور (2021) دراسة بعنوان : محاسبة المسؤولية الاجتماعية و أثرها على أداء العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية¹.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أداء العاملين بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال التطرق إلى المفاهيم العامة حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأداء العاملين في الإطار النظري للدراسة، اعتماداً على المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على أسلوب دراسة حالة والتي تتمثل في أداة الاستبيان (الاستمارة)، حيث وزعت على مجموعة من المحاسبين والماليين لعدة مؤسسات اقتصادية بولاية بسكرة البالغ عددهم 30 فرداً، ولتحليل البيانات واختبار الفرضيات للدراسة تم استخدام برنامج الإحصائي (Spss.v26)، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية اتجاهاً للعاملين لا يؤثران على مستوى أداء العاملين في المؤسسات محل الدراسة.

وقد الباحثان النتائج التالية :

- توجه المؤسسات عدة مشاكل في حالة قيامها لعملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية اتجاهاً للعاملين ؛
- لا تمتلك المؤسسات محل الدراسة لنظام محاسبي يفي بأغراض الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ؛
- عدم وجود معايير محاسبية توضح كيفية الإفصاح عن الآثار الاجتماعية لنشاطات المؤسسة ؛
- تقوم المؤسسة بالإفصاح في تقاريرها المالية عن تكاليف توفير وتهيئة ظروف العمل و المسكن والمواصلات المناسبة ؛
- لا يؤثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على
- أداء العاملين في المؤسسات محل الدراسات ؛
- لا يوجد أثر بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأداء العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

وذكر الباحثان عدة توصيات منها :

- يجب أن تقوم المؤسسات بتخصيص برامج تدريبية وتعليمية للمحاسبين حول كيفية القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية؛
- تقديم الدعم اللازم من الجهات المعنية للمؤسسات الاقتصادية لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بهدف التقييم الأداء الاجتماعي لها ؛
- يجب على المؤسسات توفير نظام معلومات محاسبية خاص بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .

28- عبد القادر شيخ و عبد الحق سعدي (2021) دراسة بعنوان : واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية دراسة استطلاعية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة².

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومحاولة إسقاط ذلك على بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة، وذلك من خلال دراسة إستبائية لعينة من مفردة، عن طريق أداة الاستبيان حيث تم استخدام برنامج الجداول EXCEL لتفريغ البيانات، وبرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) للمعالجة البيانات وتحليل وتفسير النتائج.

¹- عبد الحق سعدي، نعيمة زعرور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية و أثرها على أداء العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021.

²- عبد القادر شيخ، عبد الحق سعدي، واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية دراسة استطلاعية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة، مجلة العلوم الادارية و المالية، المجلد 05، العدد 02، 2021.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها :

- أن المؤسسات الاقتصادية لم تدرك أهمية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بشكل كافي، وذلك لعدة أسباب أهمها غياب قوانين وتشريعات ولوائح تلزم المؤسسات بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ؛
 - ضرورة تطبيق المعايير الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والبيئية التي تسمح برفع من أداء المؤسسة ؛
 - الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساعد في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة ؛
 - لا توجد قوانين ولوائح تلزم المؤسسات بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ؛
- و تم الإشارة إلى مجموعة من التوصيات و هي كالتالي :

- تحفيز المؤسسات على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ؛
- تنظيم دورات تدريبية للموظفين للوعي بالمسؤولية الاجتماعية ؛
- تقديم الدعم اللازم من الجهات المعنية للمؤسسات الاقتصادية لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ؛
- إجراء المزيد من البحوث المحاسبية التي تهتم بالتوصل إلى كيفية الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية لدى المؤسسات بمختلف أشكالها.

29- زوينة بن فرج و عزالدين الزواوي (2021) دراسة بعنوان : واقع تطبيق المحاسبة الاجتماعية بالمؤسسة العمومية الاقتصادية اتصالات الجزائر المديرية العملية برج بوغريج نموذجا¹.

تم التطرق في هذه الدراسة إلى واقع تطبيق المحاسبة الاجتماعية في المؤسسة الجزائرية من خلال دراسة ميدانية بالمؤسسة العمومية الاقتصادية اتصالات الجزائر، حيث تم عرض الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسة من إعانات خاصة بالأيتام، منح ذوي الاحتياجات الخاصة، منح الأمراض الخطيرة، النشاطات الرياضية والنزهات و الرحلات..... الخ، بالإضافة إلى ذلك تم التطرق إلى المعالجة المحاسبية لجميع الأنشطة الاجتماعية مع النواتج.

وتم التوصل إلى النتائج التالية :

- المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي ذلك الالتزام الأخلاقي الذي يجب المؤسسة الالتزام به ؛
- ينقسم قياس المنافع الاجتماعية إلى قسمين القسم الأول هو منافع داخلية و التي لا تتصف بالكمية و لا يمكن قياسها نقدا مثل قياس المستوى الثقافي، القسم الثاني هو قياس المنافع الخارجية و التي تعود بالفائدة إلى الجهة الخارجية و التي أولت أكثر الدراسات لقياس منافعها الاجتماعية وذلك لسهولة قياسها و تميزها بالموضوعية في القياس ؛
- مخرجات التظم المحاسبية الحالية قاصرة عن الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية والمنافع الاجتماعية التي تحدثها في المجتمع الذي تعمل فيه ؛
- يتصف قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية بنوع من التعقيد والصعوبة، وذلك بسبب وجود متغيرات عدة بعضها قابلة للقياس الكمي وأخرى غير قابلة ؛
- يمكن اعتبار أن تبلور مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها بدأ يأخذ منحى ايجابي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

¹- زوينة بن فرج، عزالدين الزواوي ، واقع تطبيق المحاسبة الاجتماعية بالمؤسسة العمومية الاقتصادية اتصالات الجزائر المديرية العملية برج بوغريج نموذجا، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، المجلد 21، العدد 01، 2021.

- طريقة الفصل في المحاسبة الاجتماعية أبانت عن العديد من الإيجابيات منها : إظهار الدور الاجتماعي للمؤسسة، وتسهيل التحليل المالي لقوائمها المالية، وبناء على ما سبق خرجت الدراسة بالتوصيات التالية :
- توفير المعلومات المحاسبية الضرورية المرتبطة بجانب المسؤولية الاجتماعية مبنية وفق الأنشطة الاجتماعية التي تقدمها الشركات لمختلف الفئات والنفقات التي ضحت بها ضمن هذا الإطار، وفي هذا الاتجاه فإن على إدارة الشركات تشخيص الأنشطة الاجتماعية التي تنوي الإنفاق عليها وبشكل واضح لتمكين الأجهزة المحاسبية من الإفصاح عنها وعن الأهداف المتوخاة منها بشكل دقيق يسهل مراقبتها وقياسها والتقييم بموجبها ؛
- ضرورة إلزام الشركات في المجتمع و خاصة الشركات الكبيرة بتحديد موقفها من المسؤولية الاجتماعية وفق معايير ومؤشرات مهيئة عن إعداد دراسات الجدوى الاقتصادية والفنية ؛
- إلحاق مصلحة الخدمات الاجتماعية بالمديرية العملية برج بوعريش بدائرة المالية والمحاسبة، وهذا لطابع الاختصاص المالي للدائرة، وبالتالي تسهيل الرقابة على أموال الخدمات الاجتماعية ؛
- سن قواعد في الأنظمة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية تؤطر عملية الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للجمهور.

30- حمانة يمينة و سفير محمد (2021) دراسة بعنوان: واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية¹

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وذلك من خلال معرفة مدى ادراك المختصين في هذه المؤسسات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، وكذا تحديد مدى التزام هذه الأخيرة بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع 115 استبانة على المحاسبين، خبراء المحاسبة، محافظي الحسابات الخ ومن خلال تحليل إجابات الاستبانة واختبار الفرضيات تم التوصل إلى نتائج مفادها أنا المختصين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يدركون مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، كما أن هذه المؤسسات تلتزم بالمجالات الأربعة للمحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية، لكن بدرجات متفاوتة، حيث تطبق بدرجة متوسطة في كل من : مجالات المجتمع، العاملين، و العملاء وبدرجة ضعيفة في مجال البيئة. وعلى ضوء هذه الدراسة تم التوصل إلى بعض النتائج يمكن عرضها فيما يلي :

- المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تطبق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدرجة متوسطة في مجال خدمة المجتمع، حيث أن الوسط الحسابي لإجابات الأسئلة التي تختبر هذه الفرضية مجتمعة بلغ 3.410 درجة ؛
- تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدرجة ضعيفة في مجال حماية البيئة، حيث بلغ الوسط الحسابي للإجابات مجتمعة 2.996 درجة و هو أقل من الوسط الحسابي الافتراضي 3 المعتمد كمرجعية في تحديد درجة التطبيق، وذلك يعود لعدم وجود تشريعات قانونية تلزم المؤسسات بالقيام بذلك ؛
- المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تطبق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدرجة متوسطة في مجال العاملين لديها، حيث أن لمتوسط الحسابي لإجابات الأسئلة التي تختبر هذه الفرضية مجتمعة بلغ 3.568 درجة

¹- حمانة يمينة، سفير محمد، واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 04، 2021.

- تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محاسبة المسؤولية بدرجة متوسطة في مجال عملائها، حيث بلغ الوسط الحسابي للإجابات مجتمعة 3.573 درجة،
 - المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تلتزم بالمحالات الأربعة للمحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية لكن بدرجة متفاوتة، إذ احتل كل من : مجال المجتمع، مجال العاملين و العملاء نفس المستوى، حيث كان التطبيق في هذه المجالات بدرجة متوسطة، يليهم مجال البيئة بدرجة تطبيق ضعيف.
- وبناء على ما سبق قدم الباحثين الاقتراحات التالية :
- تعزيز مفهوم المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، من خلال زيادة اهتمام الجهات الأكاديمية من جامعة ومعاهد عليا بهذا الجانب والعمل على إدراجه ضمن برامجها ومقرراتها التعليمية؛
 - تنشيط دور المنظمات والجمعيات المهنية الوطنية اتجاه توعية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأهميتها؛
 - سن قوانين ومناشير ومراسم، لحماية البيئة و فرض عقوبات على المؤسسات التي لا تلتزم بها وتسبب أضرار للبيئة؛
 - ضرورة تقديم إعفاءات ضريبية وتسهيلات للمؤسسات التي تصل إلى مستويات الأداء الاجتماعي المطلوب.
- المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية:**

هناك عدة دراسات اجنبية تطرقت للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومجالات تطبيقها، حيث سنقوم بعرض مجموعة منها وهي على النحو التالي :

1- Francisca Gastilla,Polo, Ana Liceran,Gutierrez, Consuelo Ruiz,Rodriguez (2022) The adoption of corporate social responsibility active learning methodology with management accounting students ¹

الهدف من هذه الورقة هو دمج المنهجية النشطة لتعلم المسؤولية الاجتماعية للشركات في دراسات المحاسبة الإدارية وكيفية الربط بين الإدارة المستدامة والمحاسبة الإدارية من هؤلاء المديرين المستقبليين، مع دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في تدريبهم بطريقة فعالة حيث سيصبحون وكلاء لتطبيق للمسؤولية الاجتماعية للشركات، تم اختيار عينة تمثيلية من الطلاب في جامعة JAEN من أجل اعتماد التعلم النشط للمسؤولية الاجتماعية للشركات والذي يسمح لنا باستخلاص استنتاجات حول كيفية إدارتها المسبقة أما نتائجها فكانت على التوالي: تمتع دراستنا فضل محاسبة الاستدامة من المحاسبة التقليدية ومن هذا المنطلق تم إدخال المسؤولية الاجتماعية للشركات في دروس صنع القرار التقليدية مع طلاب المحاسبة الإداريين لإعدادهم لمستقبلهم. فقد اعتمدت عملية تعلم نشطة لدمج المسؤولية الاجتماعية للشركات مع نموذج تمثيلي لطلاب المحاسبة الإداريين وهذا يجعلهم أكثر وعياً بمشاكل المجتمع الذي يعيشون فيه ويشجعهم على القيام بدور أكثر نشاطاً في حل هذه المشاكل

أما عن التوصيات التي نصت عليها هذه الدراسة نوجزها في:

- بقدر ما يتم تحديد الشركة لمسؤوليتها الاجتماعية يشير الطلاب بشكل أساسي إلى الحاجة إلى القيام بالأنشطة بطريقة طوعية لتقييم آثار الشركة؛

¹- Francisca Gastilla-Polo, Ana Liceran-Gutierrez, Consuelo Ruiz- Rodriguez, **The adoption of corporate social responsibility active learning methodology with management accounting students**, The International Journal of Management Education, V20, 2022.

- فهم مسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال تكثيف الدروس في هذا المجال والتركيز على المنافع والتكاليف الاجتماعية؛
- يجب دمج المسؤولية الاجتماعية للشركات في عملية اتخاذ القرار.

2- Rahmawati Salju, Dileep Kumar, (2019) Impact of Corporate Social Responsibility Disclosure and Accounting Performance on Sustainable Business¹

الغرض من هذا البحث هو دراسة العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات لتقليل التفاوت في أداء الشركة وكذلك مراقبة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات والمحاسبة على التنمية المستدامة ، جمع البحث وحلل بيانات 10 سنوات من شركة تعدين حول الكشف عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وأجرى تحليل المحتوى من الأدبيات الثانوية، وتوصل البحث إلى نتائج منها :

- أن المساءلة جزء مهم في تطبيق المسؤولية الاجتماعية لشركة وتعكس صورة للأعمال التي تقوم بها الشركة اتجاه المجتمع والبيئة؛
- أن بعض الشركات تقوم بأنشطة خاصة تهتم بجميع مجالات المجتمع والبيئة ، فإن بعضها لا يتبع على الإطلاق، كما يجب أن تأخذ الشركات في الاعتبار الآثار المجتمعية والبيئية وأن تتماشى إستراتيجية عمل الشركة مع التأثير على البيئة ويمكن أن يؤدي التأثير السلبي على الأعمال إلى تطوير تصور سلبي؛
- يعزز الإفصاح سمعة الشركة من خلال الحصول على ثقة المجتمع ، حيث يرضي نهج الشركات المتوازن جميع الأطراف المجتمع وأصحاب المصلحة .

3-Saeid Homayoun, Zabihollah Rezaee, Zahra Ahmadi, (2015) Corporate Social Responsibility and Its Relevance toAccounting²

تم التطرق في هذا المقال للمسؤولية الاجتماعية للشركات من خلال مراجعة تطور الإطار المفاهيمي ونماذج المسؤولية الاجتماعية للشركات ومناقشة محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومراجعتها، وتم التوصل إلى أن كلاً من مجتمعات الأعمال والأكاديمية في جميع أنحاء العالم يجب أن تولي اهتماماً أكبر للمسؤولية الاجتماعية للشركات ومكوناتها من الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي. وأن تبني المسؤولية الاجتماعية للشركات يساهم في الوفاء بالالتزامات الأخلاقية ، والحفاظ على سمعة جيدة ، وضمان الاستدامة والترخيص للعمل ، وإنشاء قيمة لجميع أصحاب المصلحة من الشركات وأن المحاسبين يلعبون دوراً حيوياً في المنظمات في المجالات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية ، بما في ذلك إعداد التقارير الشفافية والانضباط الأخلاقي والامتثال للقوانين والعلاقات مع المستفيدين واستهلاك الموارد ويجب أن تتضمن محاسبة المسؤولية الاجتماعية الكشف عن المعلومات للمستفيدين وتقدم التغذية الراجعة لهم في إدارة وتحسين المشاريع البيئية، لأن معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ليست كاليانات المالية ، يمكن العثور على المعلومات غالباً في الأقسام التوضيحية للتقارير السنوية، وليس في الأقسام الرئيسية للتقارير، كما تحتاج الشركات الحديثة إلى العمل نحو الاستدامة والتأكد من توفر الموارد في المستقبل لن تكون محدودة بالقرارات الحالية.

4- Igbodo Anthony Abhie, Emma Okoye,(2019) Impact of Social Responsibility Accounting On the Performance of Corporate Organizations in Nigeria: A Study of Selected Companies³

¹- Rahmawati Salju, Dileep Kumar, Impact of Corporate Social Responsibility Disclosure and Accounting Performance on Sustainable Business, Advances in Economics, Business and Management Research, V 132, 2019

²- Saeid Homayoun, Zabihollah Rezaee, Zahra Ahmadi, Corporate Social Responsibility and Its Relevance toAccounting, Journal of Sustainable Development, Vol. 8, No. 9, 2015.

³- Igbodo Anthony Abhie, Emma Okoye, Impact of Social Responsibility Accounting On the Performance of Corporate Organizations in Nigeria: A Study of Selected Companies,International Journal of Innovative Finance and Economics Research 7(1), 2019.

تناولت الدراسة أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أداء الشركات المنظمات في قطاعات مختارة في نيجيريا وتم اختيار عشرة (10) شركات مختارة تمثل قطاعات مختلفة، ومن تم دراسة التقارير السنوية لمدة 10 سنوات متتالية من سنة 2004 إلى غاية 2014. واستخدمت بشكل رئيسي في تحليل البيانات المستخدمة للدراسة برنامج SPSS إصدار 21 وأظهرت النتيجة أن المسؤولية الاجتماعية أو المحاسبة لها تأثير كبير على عوائد مساهمي المنظمات في نيجيريا، وأوصت الدراسة على المساهمين أن ينصحوا الإدارة في اجتماعات منتظمة للنظر بشكل نقدي ومكثف في المسؤولية الاجتماعية للشركات لأنها تؤثر على ذلك نظرًا لوجود تأثير كبير للمسؤولية الاجتماعية للشركات على عوائد المساهمين.

وخرج بمجملة من التوصيات منها:

- على المنظمات بتحسين جهودها في تحمل المسؤولية الاجتماعية تجاه أصحاب المصلحة والبيئة بشكل عام؛
- يجب على المساهمين تقديم المشورة للإدارة في اجتماعاتهم العادية للنظر بشكل نقدي ومكثف في المسؤولية الاجتماعية للشركات لأنها تؤثر على المنظمات لأن هناك علاقة إيجابية قوية بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وعوائد المساهمين على المنظمات في نيجيريا؛
- يجب على الحكومة أيضا توعية هذه المنظمات بشأن مخاطر عدم الانتماء اجتماعيا لمحيطها .

5-Bich Thi Ngoc Nguyen ,(2015) Association between Corporate Social Responsibility Disclosures and Firm Value – Empirical Evidence from Vietnam¹

اقترح عدد من الدراسات في المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) أن الشركات المسؤولة عن المسؤوليات الاجتماعية لديها أداء مالي أفضل، ومع ذلك ظلت هذه العلاقة غير مكتشفة في فيتنام كان الغرض من هذا البحث هو فحص العلاقة بين إفصاحات المسؤولية الاجتماعية للشركات وقيمة الشركة في فيتنام تم التحقيق في عينة من 50 شركة مدرجة في بورصات الأوراق المالية في من عام 2010 إلى عام 2013، تم تحليل محتوى التقارير السنوية لقياس المسؤوليات الاجتماعية للشركات، وأشارت اختبارات تحليل الانحدار إلى أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يرتبط بقيمة الشركة، وكانت العلاقة بين توفير المعلومات البيئية وقيمة الشركة للسنة التالية إيجابية، في حين كانت العلاقة بين إفصاحات الموظفين وقيمة الشركة سلبية، وتظهر النتائج علامة إيجابية للشركات الفيتنامية التي تتحمل مسؤوليات بيئية وتلخصت التوصيات كما يلي :

- زيادة الوعي بالمسؤولية الاجتماعية للشركات، لذلك فإن إجراءات الوكالات الحكومية وكذلك الباحثين لرفع الوعي العام حول المسؤولية الاجتماعية للشركات هي من الضروري؛
- إقامة المؤتمرات التي تجمع شركات دولية ومحلية كبيرة لتبادل الخبرات حول المسؤولية الاجتماعية للشركات؛
- يمكن للوكالات الحكومية تطوير وتنفيذ استراتيجيات الاتصال والتعليم لزيادة وعي المستهلك بالمسؤولية الاجتماعية للشركات؛
- ينبغي أن تؤخذ مفاهيم المسؤولية الاجتماعية للشركات والقضايا ذات الصلة في المناهج الدراسية والجامعات.

6-Yousif Abdelbaki Abdalla, a. k Siti-Nabiha, Amirul Shah md Shahbudin,(2014) Social and Environmental Accounting Research: The Way Forward.2

¹- Bich Thi Ngoc Nguyen ,(2015) Association between Corporate Social Responsibility Disclosures and Firm Value – Empirical Evidence from Vietnam, **International Journal of Accounting and Financial Reporting**, Vol. 5, No. 1, 2015.

²- YOUSIF ABDELBAKI ABDALLA, A. K. SITI-NABIHA, AMIRUL SHAH MD SHAHBUDIN,(2014) Social and Environmental Accounting Research: The Way Forward, *Journal of Economics and Management* 8 (2),2014.

يعتبر تحقيق التوازن بين الأداء المالي واستدامة الشركات تحديًا كبيرًا في البيئة الاقتصادية الحالية حيث أثارت هذه التحديات اهتمامًا متزايدًا بالبحوث الاجتماعية والبيئية بين الأكاديميين والهيئات الحكومية والمهنية وخبراء البيئة ركزت العديد من الدراسات في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) على قضايا التقارير الاجتماعية للشركات، ولكن تم إعطاء اهتمام محدود للتحقيق في مسألة كيفية إدارة القضايا الاجتماعية والبيئية داخليًا ، علاوة على ذلك فإن معظم الدراسات السابقة في هذا المجال وصفت بأنها معيارية ووصفية ، باستخدام طرق البحث الكمي تبرز هذه الورقة أهمية المزيد من المشاركة مع الممارسة في أبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية ، وتوفير مراجعة نقدية للتطورات مع التركيز بشكل خاص على مجال المحاسبة الإدارية. وختم البحث بجملة من النقاط أهمها :

- لكي تستمر المنظمات وتتطور، يجادل العلماء بأن تحقيق الكفاءة الاقتصادية هو مؤشر ضروري، ولكنه ليس مؤشرًا فرديًا، إذ يجب على الشركات أن يعطوا اهتمامًا للقضايا الاجتماعية والبيئية؛
- الاهتمام المتزايد بأبحاث المحاسبة الاجتماعية والبيئية والتركيز على التقارير الاجتماعية للشركات، مع إعطاء اهتمام لمسألة كيفية إدارة القضايا الاجتماعية والبيئية داخليًا؛
- يكشف أن جميع الدراسات السابقة تقريبًا حول ممارسات المحاسبة الاجتماعية والبيئية قد حدثت في البلدان المتقدمة ، مع إجراء تحقيق محدود في البلدان النامية على هذا النحو، فإن البحث الذي يدرس ممارسات المحاسبة البيئية والاجتماعية في البلدان النامية مهم لأنه غير واضح ما إذا كانت الاختلافات في التنمية الاقتصادية والخبرة والثقافة والتكنولوجيا تؤثر على ممارسات المحاسبة الاجتماعية والبيئية.

7-Collince Gworo, (2016) Impact of Social Responsibility Accounting on the Future Profitability of Listed Firms In Kenya¹

الهدف من هذه الورقة هو تحديد ما إذا كانت هناك أي علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومؤشرات الربحية للشركات على مدى خمس سنوات، وتوصلت الورقة أن هناك علاقة كبيرة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع المتغيرات المختلفة المستخدمة في قياس ربحية الشركة مثل العائد على رأس المال وهامش الربح وتوزيعات الأرباح لكل سهم بناءً على ذلك يوصى البحث بأن تمنح الحكومة ائتمانيًا ضريبيًا للمنظمات التي تمثل لقوانينها البيئية، وتوصي الورقة أيضًا بأن يقوم المحاسبون في كينيا بعقد دورات تدريبية مستمرة وورش عمل محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وطرق تنفيذها وتأثيرها على مستقبل الشركات.

8- Florentina Moisescu , (2016) Accounting For Sustainability And Social Responsibility²

تتناول هذه الورقة موضوع المسؤولية البيئية والاجتماعية. وما يمكن أن تحققه من خلال إعداد تقارير الاستدامة وتقارير المسؤولية الاجتماعية وكيف يمكن أن تلفت الانتباه لخلق قيمة مشتركة، بالإضافة إلى قياس الأداء المالي، وتساءل الباحث في هذا الإطار عن إمكانية وجود طريقة لتطوير نظام مؤشر واحد لقياس الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، وركز الباحث على السلوك الأخلاقي وربطه بقطاع الأعمال مما يزيد في تحسين سمعتهم الشخصية، فإن أحد العوامل المهمة في توسع المسؤولية الاجتماعية للشركات هو الالتزام الشخصي لمديري الشركة، أي أنهم ببساطة يحبون أن يشعروا بعملهم الجيد وأن لديهم تأثيرًا على كيفية تطور الأشياء في الشركات.

¹ - Collince Gworo ,) Impact of Social Responsibility Accounting on the Future Profitability of Listed Firms In Kenya , International Journal of Current Research Vol. 8, Issue, 11, 2016.

²- Florentina Moisescu, Accounting For Sustainability And Social Responsibility , Future Academy, 2016.

9-Sherien Mamoun; Sayed Ahmed Mohamed , (2020) The Role of Social Responsibility Accounting Impact in Supporting Competitive Advantage for Industrial Establishment (Filed Study on the Company Matthew Petroleum)¹

تناولت الدراسة دور تأثير محاسبة المسؤولية الاجتماعية في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية أثارت مشكلة الدراسة السؤال التالي: هل ساعد الإفصاح عن تكلفة المسؤولية الاجتماعية على دعم الميزة التنافسية؟

هدفت الدراسة إلى الكشف عن تكلفة التبرعات الخيرية التي تساعد على دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي

الاستنتاجات: بعد استكمال الإطار النظري للدراسة والبيانات توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- الحصول على إعفاءات جمركية عند التحصيل تساعد معدات تحسين البيئة على الدعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية؛
 - يساعد الكشف عن التكلفة الإضافية لأجهزة التحكم في التلوث في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية؛
 - يساعد الكشف عن تكلفة برامج التدريب على الإعاقة في تعزيز الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية.
- وبناءً على نتائج هذه الدراسة أوصى الباحث بما يلي:
- التأكيد على تبنى الشركات السودانية للمسؤولية الاجتماعية وعلى أن المسؤولية الاجتماعية لها آثار واضحة على أداء المنظمة واستدامتها. وهذا ما تؤكدته هذه الدراسة. لقد فحصت الدراسات السابقة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والميزة التنافسية؛
 - التأكيد على ضرورة الاهتمام بالجانب الإنساني من المسؤولية الاجتماعية لما لها من دور في نشر صورة المنظمة ، وبالتالي خلق ميزة تنافسية مستدامة؛
 - زيادة اهتمام الشركة بخدمة المجتمع الذي تعمل فيه من خلال توفير فرص العمل والمساهمة في دعم الأنشطة والخدمات الاجتماعية والثقافية والصحية والرياضية؛
 - ضرورة تعاون جميع الشركات العاملة فيها قطاع النفط ، وضع استراتيجية وطنية واضحة تساهم في تعزيز مسؤولياتهم الاجتماعية تجاه البيئة والمجتمع الذي يعملون فيه من خلال التعاون والتنسيق؛
 - زيادة التنسيق بين مراكز المسؤولية والعمل على توضيح العلاقات بينها؛
 - العمل على الحفاظ على نظام الحوافز في الشركة لزيادة الاهتمام بالكوادر البشرية لأنها المكون الأساسي في نجاح الشركات.

¹ Sherien Mamoun; Sayed Ahmed Mohamed , (2020) The Role of Social Responsibility Accounting Impact in Supporting Competitive Advantage for Industrial Establishment (Filed Study on the Company Matthew Petroleum)

المبحث الثاني : موقع الدراسة من الدراسات السابقة

في المبحث الأول قمنا بعرض مجموعة من الدراسات السابقة العربية والأجنبية، وسنقوم في هذا المبحث بمعرفة أهم أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة من حيث الأهداف ومجتمع الدراسة، أداة الدراسة، المنهج، بيئة الدراسة، بالإضافة إلى ذلك سنحاول معرفة ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.

المطلب الأول: أوجه التشابه والاختلاف

سنحاول في هذا المطلب إبراز أهم أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة من عدة جوانب، ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي:

الجدول رقم: 07 أوجه التشابه والاختلاف

إسم الباحث السنة	معايير التشابه والاختلاف	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
محمد سالم اللولو 2009	الهدف	دراسة مدى إدراك المؤسسات لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومدى توفر مقومات تطبيقها	دراسة مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)
مجتمع الدراسة	مجتمع الدراسة	الدراسة شملت شركات المساهمة العامة المدرجة في البورصة بينما دراستنا مجموعة من المؤسسات الناشطة في مجالات مختلفة	مجتمع الدراسة
أداة الدراسة	اعتمدت كلتا الدراستين على الاستبيان	اعتمدت دراستنا بالإضافة إلى استبيان على المقابلة	أداة الدراسة
المنهج	المنهج الوصفي التحليلي	المنهج الوصفي التحليلي	المنهج
بيئة الدراسة	بيئة الدراسة	الدراسة السابقة تناولت سوق فلسطين للأوراق المالية ودراستنا شملت مجموعة من المؤسسات الناشطة بالجزائر	بيئة الدراسة

<p>مدى تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية الأردنية وأثرها في جعل القوائم المالية أكثر عدلا والمجتمع أكثر قبولاً لها</p>		
الهدف	مدى تطبيق القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات	العتيبي محمود حسني محمد 2010
مجتمع الدراسة	المدرء المالىين والمحاسبين للشركات الصناعية	
أداة الدراسة	اعتمدت كلتا الدراستين على الاستبيان	اعتمدت دراستنا بالإضافة إلى استبانة على المقابلة
المنهج	المنهج الوصفي التحليلي	
بيئة الدراسة	-----	الشركات الصناعية الأردنية ودراستنا تناولت شركات صناعية في الجزائر
<p>مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية - دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية-</p>		
الهدف	مدى إدراك لأهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بكافة مجالاتها (الموظفين، العملاء، المجتمع، البيئة) من طرف المؤسسات.	خالد صبحي حبيب 2011
مجتمع الدراسة		تناولت الدراسة مجموعة من المصارف التجارية بينما دراستنا مجموعة من المؤسسات الصناعية
أداة الدراسة	الاستبيان	اعتمدت دراستنا بالإضافة إلى استبانة على المقابلة
المنهج	المنهج الوصفي التحليلي	
بيئة الدراسة	--	الدراسة أجريت في دول فلسطين بينما دراستنا بالجزائر

نموذج مقترح لقياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الاداء المالي		
الهدف	التعرف على محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيق مجالاتها في المؤسسات الصناعية	زلول نضال عمر 2011
مجتمع الدراسة	المؤسسات الصناعية	
أداة الدراسة	الاستبيان	اعتمدت دراستنا بالإضافة إلى استبانته على المقابلة
المنهج	المنهج الوصفي التحليلي	
بيئة الدراسة		الدراسة كانت بدولة الأردن بينما دراستنا أجريت في الجزائر
مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالافصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية		
الهدف	الاهتمام بالإفصاح المحاسبي فقط لبنود المسؤولية الاجتماعية	فهد راعي الفحماء 2012
مجتمع الدراسة	المديرين والمحاسبين والعاملين	الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الأوراق المالية بينما دراستنا شملت مجموعة من المؤسسات الصناعية
أداة الدراسة	الاستبيانة	اعتمدت دراستنا بالإضافة إلى استبانته على المقابلة
المنهج	المنهج الوصفي التحليلي	
بيئة الدراسة		الدراسة اجريت في الكويت بينما دراستنا كانت بالجزائر

نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الأردنية		
المساعد فياض إعلان فياض 2013	الهدف	إلقاء الضوء على أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأهدافها إبراز دورها
مجتمع الدراسة	مدراء الشركات والمدراء الماليين والمحاسبين في شركات صناعية	
أداة الدراسة	الاستبانة	اعتمدت دراستنا بالإضافة إلى استبانته على المقابلة
المنهج	المنهج الوصفي التحليلي	
بيئة الدراسة		تمت الدراسة في الأردن بينما دراستنا كانت بالجزائر
الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وأثره على قطاع الاستثمار بالتطبيق على القطاع الصناعي الأردني		
العتار كايد عبد الله محمود 2013	الهدف	الدراسة أظهرت أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على قطاع الاستثمار بينما دراستنا أظهرت مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الجزائر
مجتمع الدراسة	الشركات الصناعية	
أداة الدراسة	الاستبانة	اعتمدت دراستنا بالإضافة إلى استبانته على المقابلة
المنهج	المنهج الوصفي التحليلي	
بيئة الدراسة		دراسة أجريت في الأردن بينما دراستنا في الجزائر
مدى إفصاح الشركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها		
	الهدف	التعرف على مدى الإفصاح المحاسبي للشركات السعودية

	عن المسؤولية الاجتماعية ضمن تقاريرها المالية		أحمد حامد محمود عبد الحليم 2014
	مجموعة من المحاسبين	مجتمع الدراسة	
	أداة الاستبانة والمقابلة	أداة الدراسة	
	الوصفي التحليلي	المنهج	
الدراسة اجريت بالسعودية ودراستنا كانت بالجزائر		بيئة الدراسة	
دور القياس و الإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للإتصالات المحدودة سوداتل)			
الدارسة هدفت لتأثير القياس والإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداء المالي بينما دراستنا هدف لتحديد مرتكزات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الجزائر		الهدف	يوسف هارون خميس محمد 2015
الدراسة كانت على الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتل) بينما دراستنا كانت على مجموعة من المؤسسات الصناعية		مجتمع دراسة	
اعتمدت دراستنا على المقابلة بالإضافة للاستبانة	الاستبانة	أداة الدراسة	
	المنهج الوصفي التحليلي	المنهج	
الدراسة كانت في السودان و دراستنا كانت بالجزائر		بيئة الدراسة	

محددات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية-دراسة ميدانية -		
معرفة مدى تبني الشركات للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	الهدف	يارا سعد 2016
الدراسة أجريت الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق والأسواق (مصارف، تأمين، خدمات...) بينما دراستنا أجريت على مجموعة من الشركات الصناعية	مجتمع الدراسة	
اعتمدت دراستنا على المقابلة بالإضافة للاستبانة	أداة الدراسة	
الوصفي والتحليلي	المنهج	
الدراسة كانت بسوريا بينما دراستنا كانت الجزائر	بيئة الدراسة	
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية		
الدراسة هدفت لإبراز دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تحقيق الشفافية وترشيد القرار بينما دراستنا هدفت لمدى إدراك ومقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	الهدف	بروبة إلهام 2017
دراستنا اعتمدت على مجموعة من المؤسسات الصناعية	مجتمع الدراسة	
اعتمدت دراستنا على الاستبانة والمقابلة	أداة الدراسة	

المنهج	وصفي	بالإضافة للمنهج الوصفي اعتمدت دراستنا على المنهج التحليلي
بيئة الدراسة	كلتا الدراستين كانت بالجزائر	
الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي		
الهدف	توضيح مفهوم وأهمية المحاسبة المسؤولية الاجتماعية ومعرفة نماذج وأسس القياس للتكاليف الاجتماعية.	طرشي محمد و يخلف إيمان 2017
مجتمع الدراسة	---	دراستنا كانت في مجموعة من المؤسسات الصناعية
أداة الدراسة	----	دراستنا اعتمدت على استبانة بالإضافة للمقابلة
المنهج	وصفي	دراستنا اعتمدت على المنهج التحليلي
بيئة الدراسة	كلتا الدراستين كانت بالجزائر	
دور المحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية (دراسة تطبيقية بالشركة الليبية للحديد والصلب - مصراته)		
الهدف	إبراز مفهوم ومجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في أربعة عناصر (المجتمع، البيئة، العاملين، المنتج)	عمر مصباح المزوغي ومختار الهادي طويل 2017
مجتمع الدراسة	شركة صناعية	
أداة الدراسة		الدراسة اعتمدت تقرير سنوي ودراستنا اعتمدت على الاستبانة والمقابلة
المنهج	الوصفي والتحليلي	

بيئة الدراسة	الدراسة كانت بليبيا بينما دراستنا كانت الجزائر	
قياس مدى التزام المصارف السودانية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية : دراسة ميدانية		
الهدف	التطرق للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية	النور عمر تاج السر عمر وعلي عبد المجيد عبد الرحيم 2017
مجتمع الدراسة	الدراسة أجريت بالمصارف التجارية بينما دراستنا أجريت بالمؤسسات الصناعية	
أداة الدراسة	الاستبانة	بالإضافة للاستبانة قمنا في دراستنا على المقابلة
المنهج	الوصفي التحليلي	
بيئة الدراسة	الدراسة كانت بالسودان بينما دراستنا كانت بالجزائر	
الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات		
الهدف	التعرف على مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	محمد عامر راهي العذري 2017
مجتمع الدراسة	شركات صناعية	الدراسة قامت بصياغة أنموذج مقترح للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بكافة مجالاتها
أداة الدراسة	الاستبانة	اعتمدنا على المقابلة بالإضافة للاستبانة
المنهج	وصفي تحليلي	
بيئة الدراسة	الدراسة كانت بالعراق ودرستنا بالجزائر	
مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات		
الهدف	معرفة أساليب ومؤشرات ونماذج القياس والإفصاح	

	المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	بن العايش فاطمة 2018
دراستنا اعتمدت على مجموعة من المؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة
دراستنا اعتمدت فيها الاستبيان مع المقابلة		أداة الدراسة
بالاضافة للمنهج الوصفي اعتمدنا على جانب التحليلي	وصفي	المنهج
	كلتا الدراستين كانت بالجزائر	بيئة الدراسة
إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس و الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية		
	دراسة مجالات المحاسبة المسؤولية الاجتماعية (البيئة، المجتمع، العاملين، المنتج)	الهدف
دراستنا كانت بمؤسسات صناعية		بن خليفة حمزة 2018
دراستنا كانت بمؤسسات صناعية		مجتمع الدراسة
استعملنا الاستبيان بالاضافة للمقابلة		أداة الدراسة
قمنا بإتباع المنهج التحليلي	وصفي	المنهج
	كلتا الدراستين كانت بالجزائر	بيئة الدراسة
دور محاسبة الاجتماعية في تحسين تقييم الأداء المالي		
	ايراز مفهوم أهمية وأهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ومدى مقومات تطبيقها	الهدف
		سالمى سامية وساوس الشيخ 2018

الدراسة كانت في البنوك التجارية أما دراستنا كانت في مجموعة من الشركات الصناعية		مجتمع الدراسة	
بالإضافة للاستبيان قمنا بالمقابلة	استبيان	أداة الدراسة	
	وصفي وتحليلي	المنهج	
	كلتا الدراستين كانت بالجزائر	بيئة الدراسة	
الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السعودية			
	القياس والإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية	الهدف	مريع سعد هباش وأحمد مسفوه المالكي 2018
البنوك المدرجة في سوق المال ودراستنا مجموعة من المؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة	
بالإضافة للاستبيان قمنا بعملية المقابلة	استبيان	أداة الدراسة	
	وصفي وتحليلي	المنهج	
الدراسة كانت بالسعودية ودراستنا الجزائر		بيئة الدراسة	
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية العاملة في السودان			
الدراسة أظهرت أثر تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على جودة المعلومات المحاسبية بينما دراستنا كانت في معرفة مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية .		الهدف	عبد الرزاق محمد أحمد الأمين 2018

الدراسة كانت في مصارف التجارية ودراستنا بالمؤسسات الصناعية.		مجتمع الدراسة	
بالإضافة إلى استبانته قمنا بالمقابلة	استبانته	أداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	المنهج	
الدراسة كانت بالسودان ودراستنا بالجزائر		بيئة الدراسة	
الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية وتأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية - دراسة ميدانية-			
	ما مدى ادراك المؤسسات الجزائرية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والوقوف على تطبيق مجالاتها	الهدف	محمد علاء الدين جنائي ومحمد براق 2019
	مؤسسات من قطاع العام والخاص في المجال الصناعي	مجتمع الدراسة	
بالإضافة إلى استبانته تم إجراء مقابلة	استبانته	أداة الدراسة	
	منهج وصفي وتحليلي	المنهج	
	كلتا الدراستين كانت في الجزائر	بيئة الدراسة	
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - البيئية (مفاهيم ونماذج)			
	معرفة الجوانب النظرية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من حيث النشأة و التطور والأهمية	الهدف	رفيق نزاري و سبرينة مانع 2019

دراستنا كانت على مستوى مؤسسات صناعية		مجتمع الدراسة	
دراستنا اعتمدت على استبانة بالإضافة للمقابلة		أداة الدراسة	
دراستنا تم فيها التطرق إلى المنهج التحليلي	وصفي	المنهج	
	كلتا الدراستين بالجزائر	بيئة الدراسة	
دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة			
	إلقاء الضوء على مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأهميتها وأهدافها و قياس التكاليف والمنافع الخاصة بها	الهدف	سمير عماد شعبان 2019
	شركات صناعية	مجتمع الدراسة	
اعتمدت الدراسة على أنموذج دراسة بدوي ودراستنا اعتمدت على استبانة والمقابلة		أداة الدراسة	
	منهج وصفي وتحليلي	المنهج	
الدراسة كانت بالعراق بينما كانت دراستنا بالجزائر		بيئة الدراسة	
أبعاد ومعوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها			
	تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتطرق لمشاكل ومعوقات القياس والإفصاح عنها	الهدف	عبد القادر حوة 2021

دراستنا كانت بالمؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة	
دراستنا كانت استبانته بالإضافة للمقابلة		أداة الدراسة	
تحليلي	وصفي	المنهج	
	كلتا الدراستين بالجزائر	بيئة الدراسة	
مساهمة محاسبة المسؤولية الاجتماعية في حماية البيئة بالمؤسسة " دراسة حالة الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز لولاية أدرار"			
كان الهدف من الدراسة تفعيل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لحماية البيئة بينما الهدف من دراستنا إيجاد مقومات لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية		الهدف	ضمضمة سعاد وفودوا محمد وسليمان عبد الوهاب
	شركة صناعية	مجتمع الدراسة	
بالإضافة إلى استبانته قمنا بالمقابلة	استبانته	أداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	المنهج	
	كلتا دراستين كانت بالجزائر	بيئة الدراسة	
إشكالية القياس والافصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية - عرض مجموعة من النماذج-			
	تحديد الإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتوضيح المفاهيم المتعلقة بالقياس والافصاح وذكر أهم النماذج	الهدف	نبو مجيد ولولبية فوزي 2021
دراستنا كانت بالمؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة	
استبانته بالإضافة للمقابلة		أداة الدراسة	

تحليلي	وصفي	المنهج	
	كلتا الدراستين بالجزائر	بيئة الدراسة	
محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية			
	التطرق للمفاهيم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية	الهدف	عبد الحق سعدي ونعيمة زعور 2021
	مؤسسات صناعية	مجتمع الدراسة	
الاستبيان بالإضافة للمقابلة	الاستبيان	أداة الدراسة	
	الوصفي التحليلي	منهج الدراسة	
	كلتا الدراستين بالجزائر	بيئة الدراسة	
واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية دراسة استطلاعية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الجزائر			
	إبراز واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية	الهدف	عبد القادر شيخ وعبد الحق سعدي
	مؤسسات صناعية	مجتمع الدراسة	
بالإضافة للمقابلة	استبيانية	أداة الدراسة	
	الوصفي التحليلي	منهج الدراسة	
	كلتا الدراستين في الجزائر	بيئة الدراسة	
واقع تطبيق المحاسبة الاجتماعية بالمؤسسة العمومية الاقتصادية اتصالات الجزائر المديرية العملية برج بوعريريج نموذجا			
	معرفة واقع تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات	الهدف	زوينة بن فرج وعزالدين الزواوي 2021

الدراسة كان في شركة اتصالات الجزائر بينما دراستنا كانت في مجموعة من المؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة	
الدراسة اعتمدت على الميزانية السنوية بينما دراستنا اعتمدت على الاستبانة والمقابلة		اداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	منهج الدراسة	
	كلتا الدراستين كانت بالجزائر	بيئة الدراسة	
واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية			
	مدى ادراك المؤسسات لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	الهدف	حمانة يمينة وسفير محمد 2021
	مؤسسات صناعية	مجتمع الدراسة	
بالاضافة إلى ذلك المقابلة	استبانة	اداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	منهج الدراسة	
	كلتا الدراستين بالجزائر	بيئة الدراسة	
Social and Environmental Accounting Research: The Way Forward			
	الاهتمام بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلال الافصاح والقياس عن النماذج الاجتماعية	الهدف	Yousif Abdelbagi Abdalla, a. k Siti-Nabiha, Amirul Shah md Shahbudin,(2014)
مجموعة من المؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة	
استبانة بالإضافة للمقابلة		اداة الدراسة	
تحليلي	وصفي	منهج الدراسة	

دراساتنا كانت بالجزائر		بيئة الدراسة	
Association between Corporate Social Responsibility Disclosures and Firm Value – Empirical Evidence from Vietnam			
الدراسة تناولت أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي بينما دراستنا تناولت مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية		الهدف	Bich Thi Ngoc Nguyen (2015)
	مجموعة من المؤسسات الصناعية	مجتمع الدراسة	
الدراسة اعتمدت على التقارير مالية للمؤسسات ودراسنا اعتمدت على استبياناه		اداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	منهج الدراسة	
الدراسة كانت بالفيتنام ودراستنا كانت بالجزائر		بيئة الدراسة	
Corporate Social Responsibility and Its Relevance toAccounting			
	التطرق للإطار المفاهيمي للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	الهدف	Saeid Homayoun, Zabihollah Rezaee, Zahra Ahmadi, (2015)
دراستنا كانت بمؤسسات صناعية		مجتمع الدراسة	
دراستنا كانت بالاستبانة والمقابلة		اداة الدراسة	
تحليلي	وصفي	منهج الدراسة	
دراستنا كانت بالجزائر		بيئة الدراسة	

Impact of Social Responsibility Accounting on the Future Profitability of Listed Firms In Kenya		
الدراسة تناولت العلاقة بين تطبيق عن المسؤولية الاجتماعية ومؤشرات الربحية ودراستنا كانت على مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية		الهدف Collince Gworo, (2016)
شركات مدرجة في بورصة كينيا بينما دراستنا كانت مجموعة من المؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة
الدراسة تقارير مالية ودراستنا استبانة ومقابلة		اداة الدراسة
	وصفي وتحليلي	منهج الدراسة
الدراسة كانت بكينيا ودراستنا الجزائر		بيئة الدراسة
Accounting For Sustainability And Social Responsibility		
الدراسة تناولت العلاقة بين اعداد تقارير الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية		الهدف Florentina Moisescu, (2016)
دراستنا كانت على مجموعة من المؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة
دراستنا كانت بالاستبانة والمقابلة		اداة الدراسة
تحليلي	وصفي	منهج الدراسة
دراستنا كانت الجزائر		بيئة الدراسة

Impact of Corporate Social Responsibility Disclosure and Accounting Performance on Sustainable Business

الدراسة تناولت الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وعلاقته بالأداء المالي للمؤسسة بينما دراستنا تناولت مقومات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية		الهدف	Rahmawati Salju, Dileep Kumar, (2019)
	شركات صناعية	مجتمع الدراسة	
الدراسة ركزت على التقارير مالية ودراستنا استعملت الاستبانة والمقابلة		اداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	منهج الدراسة	
الدراسة كانت باندونيسيا ودراستنا بالجزائر		بيئة الدراسة	

Impact of Social Responsibility Accounting On the Performance of Corporate Organizations in Nigeria: A Study of Selected Companies

الدراسة تناولت أثر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على أداء الشركات بينما دراستنا تناولت مقومات تطبيق المحاسبة عن مسؤولية الاجتماعية		الهدف	Igbodo Anthony Abhie, Emma Okoye,(2019)
	شركات صناعية	مجتمع الدراسة	
بالإضافة إلى هذا قمنا بالمقابلة	استبانة	اداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	منهج الدراسة	

الدراسة كانت في نيجيريا ودراساتنا بالجزائر		بيئة الدراسة	
- The adoption of corporate social responsibility active learning methodology with management accounting students			
الدراسة تناولت إلى دور التعليم المحاسبي في فهم المسؤولية الاجتماعية أما دراستنا فتناولت		الهدف	Francisca Gastilla,Polo, Ana Liceran,Gutierrez, Consuelo Ruiz,Rodriguez (2022)
الدراسة كانت على طلاب جامعة JAEN ودراسنا كانت بالمؤسسات الصناعية		مجتمع الدراسة	
بالإضافة الى استبانة قمنا بالمقابلة	استبانة	اداة الدراسة	
	وصفي تحليلي	منهج الدراسة	
الدراسة كانت باسبانيا ودراسنا بالجزائر		بيئة الدراسة	

المصدر : من إعداد الطالب إعتقادا على الدراسات السابقة

المطلب الثاني: ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة

من خلال ما سبق يمكن استنتاج أن أغلب الدراسات السابقة تناولت موضوع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من الجانب النظري وهذا بالتطرق للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وعرض النماذج المقترحة لها، كما نلاحظ أن بعض الباحثين ركز على المعوقات التي تؤثر على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية، ومنهم من أظهر أثر تطبيقها على جودة القوائم المالية وتأثيرها على قرار المستخدمين في اتخاذ القرارات، ونلاحظ كذلك أن الكثير من الدراسات السابقة تناولت العلاقة بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالأداء المالي للمؤسسات، ورأى بعض الباحثين أن إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يكمن عن طريق استخدام معايير المحاسبة الدولية.

كما نلاحظ أن الكثير من الباحثين استعمال أداة الاستبانة في جمع البيانات والقيام بالدراسة الميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية التي تعمل في نشاطات مختلفة، وتم تحليلها عن طريق البرامج الإحصائية وهذا بعرض مجموعة من المؤشرات مثل: متوسط الحسابي، الانحراف المعياري... الخ، كما قام البعض بدراسة حالة مؤسسة محددة والتطرق للقوائم المالية وتحليلها وتلخيص الجانب الاجتماعي في بنود تتمثل في البيئة والمجتمع والعاملين والمنتج.

أما من جانب عينة الدراسة فنرى بعض الدراسات ركزت على المحاسبين، والمدراء وعمال، بينما الجانب الأخر ركز على الشركات مثل شركة الحديد والصلب، وشركة صناعة الأدوية ومستلزمات الطبية. اتصالات الجزائر، شركات الاسمنت الخ.

وما يميز هذه الدراسة عن باقي الدراسات السابقة أنها تطرقت لمقومات تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية (البيئة، المجتمع، الموارد البشرية، المنتج) في البيئة المحاسبية الجزائرية، من خلال معرفة العوامل التي تساعد في تطبيقها مثل: العامل الاقتصادي، القانوني، التعليمي، المهني، وهذا بأخذ عينة من المدراء والمحاسبين ورؤساء المصالح والعمال من عدة مؤسسات تشتغل في مجالات مختلفة، بالإضافة إلى ذلك إجراء مقابلة مع موظف من مصلحة الاجور لمعرفة واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في مؤسسة سونطراك.

خلاصة الفصل:

بعدما قمنا بعرض الدراسات السابقة العربية والأجنبية منها ومعرفة أهم الأهداف والنتائج المتوصل إليها والتوصيات المقترحة، تطرقنا بعدها إلى نقاط التشبه والاختلاف من حيث الأهداف ومجتمع الدراسة وأداة الدراسة والمنهج وبيئة الدراسة، ثم قمنا بمعرفة ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة، ومن الملاحظ أن معظم الدراسات السابقة ركزت في الجانب النظري على القياس والإفصاح المحاسبي، ولمعرفة مدى تطبيق المؤسسات محل الدراسة للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات اعتمدت الكثير من الدراسات على استبانته بتوزيعها على عينات مختلفة من مجتمع الدراسة.

وفي الأخير نلاحظ من الدراسات السابقة من تطرق لمعوقات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات ومن هذه المشكلة سعت دراستنا إلى إيجاد مقومات تساعد في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهي ما يعرف بالمرتكزات التي يستند إليها أصحاب المهنة في إعداد تقاريرهم بشكل مدمج أو منفصل.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

تمهيد:

تتناول هذه الدراسة موضوع مرتكزات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية ، حيث تحتوي هذه الدراسة على متغيرين رئيسيين وهما المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والبيئة المحاسبية الجزائرية، وتتكون المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من أربع أبعاد وهي: (البعد البيئي، بعد الموارد البشرية، بعد المجتمع، بعد المنتج)، وتتضمن البيئة المحاسبية الجزائرية أربع أبعاد وهي: (العامل الاقتصادي، العامل القانوني، العامل التعليمي، العامل المهني).

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي بغرض التوصيف الدقيق لخصائص متغيرات الدراسة، كما تم الاعتماد على أسلوب التحليلي في الجانب الميداني وهذا عن طريق تم تصميم استبانته وجهت لعينة من العاملين (الموظفين) في بعض المؤسسات الصناعية بولاية غرداية وورقلة، وجمع البيانات الأولية اللازمة للدراسة الميدانية واختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها وتفسير النتائج والبيانات المتحصل عليها وهذا من خلال استخدام جملة من من الأساليب الاحصائية، كما استخدمنا أسلوب المقابلة مع عامل بمصلحة الاجور بشركة سونطراك منقطة حاسي مسعود.

ومن خلال ما سبق سنتناول في هذا الفصل مايلي:

- المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
- المبحث الثاني: عرض وتحليل اتجاهات أفراد العينة حسب أبعاد الدراسة

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

يتناول هذا المبحث الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية المتمثلة في منهجية الدراسة وكذلك تحديد مجتمع وعينة الدراسة بالإضافة إلى تحديد أدوات الدراسة.

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة

يتناول في هذا المطلب الطريقة المستخدمة في الدراسة من خلال التعرف على منهجية الدراسة المتمثلة في كيفية جمع البيانات والمعلومات بالإضافة إلى مجتمع وعينة الدراسة وتوصيف خصائصها .

أولاً : منهجية الدراسة

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي حيث يقوم هذا المنهج على دراسة وتحليل ظاهرة أو موضوع محدد خلال فترة زمنية محددة ومن ثم تفسيرها، وهذا المنهج قائم على دراسة الأسس النظرية في المراجع التي تخص موضوع البحث، وتوأمة ذلك مع دراسة ميدانية تم فيها تصميم استبيان موجه إلى الموظفين محل الدراسة بهدف إلى تقييم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وفق آرائهم وما مقدار أثرها في البيئة المحاسبية الجزائرية، وتم استخدام برنامج SPSS في استخراج البيانات وتم إستخدام مصدرين أساسيين للمعلومات :

مصادر الثانوية : وذلك من خلال جمع مجموعة من الكتب والمذكرات والمقالات والمواقع والمؤتمرات والقوانين المهمة بموضوع الدراسة، والتي تطرقت لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئة المحاسبية الجزائرية، وهذا بهدف التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسة، وكذلك معرفة أحر المعلومات والإصدارات التي حصلت في مجال الدراسة.

مصادر الأولية: حيث تم توزيع مجموعة من الاستبيانات على عينة الدراسة بهدف أخذ آرائهم وتجميع المعلومات المتعلقة بالدراسة، ومن تم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS بهدف الوصول إلى نتائج تدعم موضوع الدراسة.

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة، واعتمدنا في عملية توزيع الاستمارات عدة طرق منها التسليم والاستلام المباشر، وكذلك المساعدة من طرف بعض الزملاء والأقارب، وزعت عليهم استبيانات الدراسة بحجم العينة المحددة البالغ (250) استبيان وقد تم استرجاع (217) استبيان ونسبة (86.8%) من العدد الموزع. في حين (33) استبيان ونسبة (13.2%) لم يسترجع.

الجدول رقم (1.III) يوضح عدد الاستثمارات الموزعة والصالحة للدراسة

عدد الاستبيان										مجتمع وعينة الدراسة
القابل للتحليل		المرفوضة		الغير مسترجع		المسترجع		الموزعة		
%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	المؤسسات الصناعية محل الدراسة
%82.8	207	% 4	10	%13.2	33	%86.8	217	%100	250	

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج توزيع الاستبيانات

ثالثا: خصائص عينة الدراسة .

ان الهدف من الدراسة الوصفية هو معرفة الخصائص الشخصية لأفراد العينة ومدى تماثلها مع الواقع، يظهر الجدول التالي تكرارات خصائص العينة حسب المتغيرات الشخصية المعتمدة في هذا البحث، وهو كالتالي :

الجدول رقم (2.III) : خصائص العينة حسب المتغيرات الشخصية

منظمة المؤسسات الصناعية محل الدراسة		المتغير	
النسبة %	العدد		
%3.86	8	مدير	الوظيفة
%12.07	25	محاسب	
%22.22	46	رئيس مصلحة	
%61.83	128	عامل بمصلحة	
%13.52	28	ثانوي	المؤهل العلمي
%17.39	36	تكوين مهني	
%69.08	143	جامعي	
%23.67	49	5 سنوات فأقل	سنوات الخدمة
%30.91	64	من 6 الى 10 سنوات	
%45.41	94	أكثر من 10 سنة	
%59.42	123	عام	القطاع
%40.57	84	خاص	
%18.84	39	صناعات غذائية	

نوع النشاط	عدد	النسبة المئوية
صناعات طاقة وبتروولية	82	39.61%
صناعات تحويلية	70	33.81%
أشغال البناء	16	7.72%
شركة ذات أسهم SPA	143	69.08%
شركة ذات مسؤولية المحدودة SARL	64	30.91%

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول بأن أفراد العينة موزعين على كافة الخصائص وهذا ما يشير إلى عدم تحيز العينة وفق آراء فئة معينة من العاملين

1- المنصب الإداري:

من الجدول أعلاه يتبين أن أغلب أفراد العينة هم عاملي مصلحة بنسبة 61.83% بعدد (128) عام، أما رؤساء المصالح فقد بلغت نسبتهم 22.22% بعدد (46) رئيس، أما المحاسبين فقد بلغت نسبتهم 12.07% بعدد (25) محاسب، في حين كانت نسبة المدراء 3.86% بعدد 8 مدير، بمعنى أن فئة عاملي المصالح للمؤسسات الصناعية هي التي طغت على الفئات الأخرى لكثرة عددهم في المؤسسات وسهولة تواصل معاهم، فحين نجد أن أقل نسبة هم المدراء وهذا راجع لصعوبة تواصل معاهم من خلال المرور بإجراءات إدارية تعرقل سير العملية، بالإضافة إلى إلزاماتهم المهنية وكثرة التنقلات مما يمدد المدة لاستلام الاستبيان.

2- المؤهل العلمي:

نلاحظ من الجدول أن غالبية أفراد العينة كانت من المستجيبين الذين يحملون شهادات جامعية بنسبة 69.08%، تليها نسبة حاملي شهادات التكوين المهني التي بلغت 17.39% من عينة الدراسة، حيث تلت بعدها أصحاب الشهادات الثانوية فأقل والتي كانت نسبتهم ب 13.52%، وهذا ما يدل على أن المؤسسات الصناعية تعمل على توظيف ذوي الشهادات الجامعية في مختلف التخصصات للرفع من مستوى كفاءة العاملين داخل المؤسسة، وهذا مواكبة التطورات الحاصلة في المؤسسات الصناعية في عدة تخصصات منها الإنتاج والمحاسبة والتسويق .

3- سنوات الخدمة:

من خلال الجدول السابق نلاحظ توزيع النسب حسب عدد سنوات الخدمة لأفراد العينة، حيث نجد نسبة 45.41% خبرتهم أكثر من 10 سنوات، ونسبة 30.90% خبرتهم أكثر من 6 إلى 10 سنوات. أما الذين يمثلون خبرة أقل من 10 سنوات فكانوا بنسبة 23.67%، حيث نرى أن أعلى نسبة من الاجابات كانت للموظفين يتميزون بخبرة كبيرة مما يعزز الحصول على أجوبة دقيقة تساعد على الحصول على نتائج صحيحة.

4- القطاع:

من خلال الجدول السابق نلاحظ توزيع الأفراد العينة حسب القطاع حيث نجد أن فئة الموظفين العاملين في القطاع العام بلغوا 59.42%، أما فئة الموظفين العاملين في القطاع الخاص فبلغت نسبتهم 40.57%، وهذا يوضح أن أغلبية أفراد العينة كانوا من فئات قطاع العام، مما يخلق كذلك تنوعا في إجابات أفراد العينة المدروسة.

5- نوع النشاط:

من خلال الجدول السابق نلاحظ توزيع الأفراد العينة حسب نوع نشاط المؤسسة، حيث نجد أن فئة الأفراد العاملين في مؤسسات الصناعات الطاقوية بلغت 39.61%، أما فئة الأفراد العاملين في مؤسسات الصناعات التحويلية فبلغت نسبتهم 33.81%، في حين بلغت فئة الأفراد العاملين في مؤسسات الصناعات الغذائية نسبة 18.84%، أما صناعات أشغال البناء فقد بلغت نسبتهم 7.72%، حيث نرى أعلى نسبة من الاجابات كانت بالمؤسسات الطاقوية والتحويلية وهذا يتناسب مع طبيعة الدراسة لانها تتوفر في نشاطها على مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

6- الصفة القانونية:

من خلال الجدول السابق نلاحظ توزيع الأفراد العينة حسب الصفة القانونية للمؤسسات التي يعملون بها، فنجد أن فئة العاملين في الشركات ذات الأسهم SPA بلغت نسبتهم 69.08%، أما فئة العاملين في الشركات المسؤولية المحدودة SARL فبلغت نسبتهم 30.91%، وهذا يوضح أن أغلبية أفراد العينة كانوا كانوا ينشطون بمؤسسات كبيرة تعمل على الاهتمام بالبيئة والموارد البشرية والمستهلك والمنتج وهذا لتعزيز مكانتها داخل السوق المحلي والدولي.

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة

ستنطلق في هذا المطلب إلى معرفة أداة الدراسة من خلال معرفة أجزاء المكونة لها والمجاور، بالإضافة اختبار ثبات الاستبيان ومعرفة متغيرات الدراسة.

أولاً: أداة الدراسة

بعد الإطلاع على الجانب النظري والدراسات السابقة التي تناولت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئة المحاسبية الجزائرية تم جمع البيانات والمعلومات لكل متغير، حيث تم صياغة مجموعة من أسئلة بطريقة سهلة وبسيطة تساعد المستجوب في فهمها مما يساعدنا في الاجابة على الاشكالية والتساؤلات المطروحة في الاطروحة، بالإضافة إلى تحديد الفئة المستهدفة من الدراسة والمتمثلة في العمال الذين يشتغلون في المؤسسات الصناعية.

وبعد الانتهاء من صياغة الأسئلة خضع الاستبيان لعملية التحكيم من طرف اساتذة متخصصين من جامعة غرداية والأغواط وهذا بهدف التأكد من سلامة الاستبيان وتصحيح الاخطاء المنهجية التي تكون عائق للوصول للاهداف المرجوة.

وفي المرحلة الأخيرة تمت صياغة استمارة الاستبيان بشكل نهائي بعد أخذ الملاحظات والتوصيات المقدمة من طرف الاساتذة المحكمين، حيث قمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة بناء على الملاحظات المقدمة وهذا بهدف الخروج بإستبانة واضحة ومفهومة.

و بعد الانتهاء من اعداد الاستبيان بكل نهائي تم توزيع استبيان على مجموعة من الموظفين الذي يشتغلون بالمؤسسات الصناعية بولاية غرداية وورقلة، ولضمان الحصول على أكبر عدد من الاستمارات تم الاعتماد على الطرق التالية :

- التسليم والاستلام المباشر لاستبيان لافراد العينة
- الاستعانة ببعض الزملاء والاقارب في توزيع الاستبانة

بحيث تكون الاستبيان من جزئين :

- الجزء الأول: المتغيرات الشخصية (المنصب الإداري، المؤهل العلمي، سنوات الخدمة، القطاع، نوع النشاط، الصفة القانونية).
 - الجزء الثاني : محاور الدراسة
 - المحور الأول : ما مدى إدراك المؤسسات الصناعية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
 - المحور الثاني : المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وتم تقسيمه الى عدة ابعاد وهي:
 - (البعد البيئي): والهدف منه التعرف على مستوى الحماية البيئية التي تقوم بها المؤسسة والأساليب المتبعة في ذلك.
 - (بعد الموارد البشرية): والهدف منه التعرف على مستوى تقييم أسلوب المؤسسة في الحفاظ وتطوير الموارد البشرية لديها.
 - (بعد المجتمع): والهدف منه التعرف على مستوى تقييم الأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع لكافة أفراد المجتمع.
 - (بعد المنتج): والهدف منه التعرف على مستوى تقييم الأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع الزبائن من حيث تحقيق رضاهم عن المنتج.
 - المحور الثالث : البيئة المحاسبية الجزائرية وتم تقسيمه الى عدة عوامل وهي:
 - (العامل الاقتصادي): والهدف منه معرفة المستوى الاقتصادي للمؤسسات الجزائرية من وجهة نظر أفراد العينة.
 - (العامل القانوني): والهدف منه معرفة دور القوانين والأنظمة في دعم مجال المحاسبة للمؤسسات الجزائرية من وجهة نظر أفراد العينة.
 - (العامل التعليمي): والهدف منه معرفة تناسب المستوى التعليمي مع الممارسات المحاسبية من وجهة نظر أفراد العينة.
 - (العامل المهني): والهدف منه معرفة المستوى المهني للمحاسبين في المؤسسات الجزائرية من وجهة نظر أفراد العينة.
- ثانيا : اختبار ثبات الاستبيان
- لاختبار الثبات نستخدم معامل الفا كرونباخ، يأخذ قيمة تتراوح بين [0-1] وتعتبر القيمة مقبولة إذا تجاوزت 0.6، وأظهرت نتائج اختبار الفا كرونباخ لكل محور على نحو التالي:

الجدول رقم (3.III) : اختبار الفا كرونباخ للاستبيان والمحاور

المحور	Cronbach's Alpha	N of Items
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية	.859	16
عوامل البيئة المحاسبية الجزائرية	.809	16

المصدر . من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

ونلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار لجميع المحاور هي جيدة وهذا دليل على ثبات محاور الاستبيان وجودة نتائجه، نتطرق في هذا المطلب إلى توصيف خصائص العينة من حيث الوظيفة والمؤهل العلمي وسنوات الخبرة ونوع القطاع والناشط والصفة القانونية، بالإضافة إلى معرفة متغيرات الدراسة .

ثالثا : متغيرات الدراسة

لقد اعتمدت الدراسة على متغيرين وهما المتغير المستقل والمتغير التابع، وذلك موضح في الجدول التالي :

الجدول (4.III): متغيرات الدراسة

الاسم	المتغيرات
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: ويشمل 4 أبعاد (البعد البيئي، بعد الموارد البشرية، بعد المجتمع، بعد المنتج)	المستقل
البيئة المحاسبية الجزائرية: وتتكون من 4 عوامل (العامل الاقتصادي، العامل القانوني، العامل التعليمي، العامل المهني)	التابع

المصدر : من إعداد الباحث

المبحث الثاني: عرض وتحليل اتجاهات أفراد العينة حسب أبعاد الدراسة

تناولنا من خلال هذا المبحث عرض أهم النتائج المتوصل إليها، حيث تم تقسيم المبحث إلى مطلبين فالأول ان عرض نتائج تحليل فقرات الاستبيان، أما الثاني لإختبار الفرضيات ومناقشتها.

المطلب الأول: نتائج تحليل فقرات الاستبيان

سنقوم باحتساب المعدل المتوسط العام للإجابات والانحراف المعياري لكل متغيرات الدراسة وذلك بحسب مقياس ليكارت الخماسي الذي يُمكننا من تحديد موقع الإجابات

الجدول رقم (5.III): مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الأهمية	من 1-1.79	من 1.80-2.59	من 2.60-3.39	من 3.40-4.19	من 4.20-5

المصدر: من إعداد الطالب

حيث أن طول الفئة = الحد الأعلى - الحد الأدنى / عدد المستويات

$$\text{طول الفئة} = 3 / (5-1) = 1.33$$

حيث أن مدى المتوسط الحسابي بين متغيرات الدراسة من (1-2.33) مستوى منخفض ومن (2.33-3.66) مستوى متوسط ومن (3.66-5) تدل على مستوى مرتفع. ولأجل الإجابة على التساؤلات والفرضيات التي طرحت في المقدمة العامة فإننا سنحجب عليها في الآتي:

أولاً : واقع تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية: تم تقسيم هذا المحور إلى عدة أبعاد وسنقوم بدراسة كل بعد بشكل مستقل وهي كما يلي:

1) محور تقييم البعد البيئي: يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور تقييم البعد البيئي وتم استخدام

اختبارات للعينة الواحدة (One-sample T Test)، وهي كما يلي:

الجدول رقم (6.III): البعد البيئي

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig - one sample T test
تستخدم المؤسسة معدات وألات مقللة لثلوث البيئي	207	1	5	4.01	.512	80.20%	12.77%	موافق	.000

تقوم المؤسسة بعملية التشجير داخل وخارج مبنى المؤسسة	207	1	5	3.55	.896	71.00%	25.24%	موافق	.000
تقوم المؤسسة باستهلاك الكهرباء والماء بطريقة رشيدة	207	1	5	3.35	1.147	67.00%	34.24%	حيادي	.000
تتخلص المؤسسة من مخلفاتها الصناعية دون إلحاق ضرر بالبيئة المحيطة	207	1	5	3.36	1.065	67.20%	31.70%	حيادي	.000
البعد البيئي	207	1.50	5.00	3.5664	.65275	71.33%	18.30%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة مُتوسط المحور تبلغ 3.5664 وبنسبة مئوية بلغت 71.33% أي وقعت ضمن مجال الموافقة حول التزام المؤسسة في تحقيق مستوى تطبيقي جيد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية البعد البيئي، وهذا ما يشير إلى ان المؤسسة تراعي البعد البيئي من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05، لذلك نرفض فرضية العدم، ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية البعد البيئي والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن المؤسسة ملتزم بمعايير الحفاظ على البيئة بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة.

وفيما يلي تحليل لعبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- تستخدم المؤسسة معدات وألات مقللة لثلوث البيئي: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية استخدام المعدات الصديقة للبيئة، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم البعد البيئي.
- تقوم المؤسسة بعملية التشجير داخل وخارج مبنى المؤسسة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية قيام المؤسسة بالتشجير، وكانت ثاني اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم البعد البيئي.
- تقوم المؤسسة باستهلاك الكهرباء والماء بطريقة رشيدة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية ترشيد الكهرباء والمياه، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل مقبول في رفع مستوى تقييم البعد البيئي.

- تتخلص المؤسسة من مخلفاتها الصناعية دون إلحاق ضرر بالبيئة المحيطة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية التخلص من المخلفات، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل مقبول في رفع مستوى تقييم البعد البيئي. ومن ما سبق نستنتج بان المؤسسات لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية البعد البيئي ويجب عليها العمل على تطوير الياتها من ناحية ترشيد الكهرباء والمياه والتخلص من المخلفات بشكل غير مضر بالبيئة، والاستمرارية بأسلوبها من ناحية استخدام الآليات وعمليات التشغيل.

(2) محور تقييم بعد الموارد البشرية: يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور تقييم بعد الموارد البشرية،

الجدول رقم (7.III) : بعد الموارد البشرية

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
تسعى المؤسسة إلى رفع مستوى كفاءة وتطوير قدرات موظفيها عن طريق تقاسم برامج تدريبية	207	1	5	3.81	.939	76.20%	24.65%	موافق	.000
تتوفر المؤسسة على إجراءات الصحة والسلامة المهنية للموظفين	207	1	5	3.76	.869	75.20%	23.11%	موافق	.000
تضمن المؤسسة فرص متساوية لموظفيها في عملية الترقية	207	1	5	3.33	1.052	66.60%	31.59%	حيادي	.000
تعلن المؤسسة عن مسابقات التوظيف بكل شفافية عن طريق الطرق القانونية	207	1	5	3.41	.985	68.20%	28.89%	موافق	.000
بعد_الموارد_البشرية	207	1.75	5.00	3.5785	.67609	71.57%	18.89%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة مُتوسط المحور تبلغ 3.5785 وبنسبة مئوية بلغت 71.57% أي وقعت ضمن مجال الموافقة حول التزام المؤسسة في تحقيق مستوى تطبيقي جيد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية بعد الموارد البشرية، وهذا ما يشير إلى ان المؤسسة تراعي بعد الموارد البشرية من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد الموارد البشرية والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن المؤسسة ملتزم بمعايير الحفاظ على الموارد البشرية وتأهيلهم بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة.

وفيما يلي تحليل لعبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- تسعى المؤسسة إلى رفع مستوى كفاءة وتطوير قدرات موظفيها عن طريق تقديم برامج تدريبية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتوجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية تطوير الموارد البشرية، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم بعد الموارد البشرية.
- تتوفر المؤسسة على إجراءات الصحة والسلامة المهنية للموظفين: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتوجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية قيام المؤسسة بإجراءات الصحة والسلامة للعاملين، وكانت ثاني اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم بعد الموارد البشرية.
- تضمن المؤسسة فرص متساوية لموظفيها في عملية الترقية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتوجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية الإنصاف في فرص الترقية، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل مقبول في رفع مستوى تقييم بعد الموارد البشرية.
- تعلن المؤسسة عن مسابقات التوظيف بكل شفافية عن طريق الطرق القانونية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتوجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية شفافية مسابقات التوظيف، وكانت من اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد بمجده الأدنى في رفع مستوى تقييم بعد الموارد البشرية. ومن ما سبق نستنتج بان المؤسسات لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد الموارد البشرية ويجب عليها العمل على تطوير الياتها من ناحية الترقية ومن ناحية التوظيف، والاستمرارية بأسلوبها من ناحية تطوير العاملين وتوفير إجراءات الصحة والسلامة.

3) محور تقييم بعد المجتمع:

يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور تقييم بعد المجتمع، وتم استخدام اختبار ت للعينات الواحدة (One sample T Test)، وهي كما يلي:

الجدول رقم (8.III) : بعد المجتمع

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
تدعم المؤسسة الأشخاص ذو الاحتياجات الخاصة من توظيفهم وتوفير دور الحضانة لهم	207	1	5	3.33	.930	66.60%	27.93%	حيادي	.000
تساهم المؤسسة في دعم الأنشطة التعليمية والصحية داخل المجتمع	207	2	5	3.81	.709	76.20%	18.61%	موافق	.000
تدعم المؤسسة الجمعيات الخيرية والمراكز الثقافية والأندية الرياضية	207	1	5	3.80	.835	76.00%	21.97%	موافق	.000
تمول المؤسسة المؤتمرات والندوات العلمية في مختلف العلوم	207	1	5	3.47	.934	69.40%	26.92%	موافق	.000
بعد_المجتمع	207	1.75	5.00	3.6027	.58347	72.05%	16.20%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة متوسط المحور تبلغ 3.6027 وبنسبة مئوية بلغت 72.05% أي وقعت ضمن مجال الموافقة حول التزام المؤسسة في تحقيق مستوى تطبيقي جيد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية بعد المجتمع، وهذا ما يشير إلى أن المؤسسة تراعي بعد المجتمع من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد المجتمع والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن المؤسسة ملتزم بمعايير الدعم المجتمعي بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة.

وفيما يلي تحليل لعبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- تدعم المؤسسة الأشخاص ذو الاحتياجات الخاصة من توظيفهم وتوفير دور الحضانه لهم: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابي، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية دعم ذوي الاحتياجات الخاصة، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل مقبول في رفع مستوى تقييم بعد المجتمع.
 - تساهم المؤسسة في دعم الأنشطة التعليمية والصحية داخل المجتمع: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية دعم الأنشطة التعليمية والصحية، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم بعد المجتمع.
 - تدعم المؤسسة الجمعيات الخيرية والمراكز الثقافية والأندية الرياضية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية دعم الأعمال الخيرية، وكانت ثاني اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم بعد المجتمع.
 - تمويل المؤسسة المؤتمرات والندوات العلمية في مختلف العلوم: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية تمويل الأنشطة العلمية، وكانت من اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد بحده الأدنى في رفع مستوى تقييم بعد المجتمع.
- ومن ما سبق نستنتج بان المؤسسات لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد المجتمع ويجب عليها العمل على تطوير الياتها من ناحية دعم ذوي الاحتياجات الخاصة ومن ناحية تمويل الأنشطة العلمية، والاستمرارية بأسلوبها من ناحية دعم الأنشطة العلمية والصحية ودعم الأعمال الخيرية.

4) محور مستوى تقييم بعد المنتج:

يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور مستوى تقييم بعد المنتج، وتم استخدام اختبارات لعينة الواحدة (One-sample T Test)، وهي كما يلي:

الجدول رقم (9.III) : بعد المنتج

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
تقدم المؤسسة منتجات ذات جودة عالية ومطابقة للمواصفات الدولية.	207	1	5	2.75	1.095	55.00%	39.82%	حيادي	.001
تحرص المؤسسة على ضمان ثقة ورضا عملائها من خلال الاهتمام بشكاويهم ومقترحاتهم	207	1	5	3.04	1.004	60.80%	33.03%	حيادي	.580
تقوم المؤسسة بتخزين منتجاتها بطريقة سليمة وأمنة.	207	1	5	4.00	.412	80.00%	10.30%	موافق	.000
تقوم المؤسسة بأبحاث علمية لتحسين منتجاتها وتغطية احتياجات عملائها.	207	1	5	3.96	.505	79.20%	12.75%	موافق	.000
بعد_المنتج	207	1.00	5.00	3.4348	.53230	68.70%	15.50%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة متوسط المحور تبلغ 3.4348 وبنسبة مئوية بلغت 68.70% أي وقعت ضمن مجال الموافقة حول التزام المؤسسة في تحقيق مستوى تطبيقي جيد للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية بعد المنتج، وهذا ما يشير إلى ان المؤسسة تراعي بعد المنتج من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 ، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد المنتج والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن المؤسسة ملتزم بمعايير جودة العلاقات مع الزبائن وتحقيق رضاهم بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة.

وفيما يلي تحليل عبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- تقدم المؤسسة منتجات ذات جودة عالية ومطابقة للمواصفات الدولية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتحه نحو السلبية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي غير جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية جودة المنتج العالية ومطابقته للمواصفات الدولية، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم بعد المنتج.
 - تحرص المؤسسة على ضمان ثقة ورضا عملائها من خلال الاهتمام بشكاويهم ومقترحاتهم: نلاحظ ان قيمة المتوسط لا تختلف عن القيمة المطلوبة أي هناك حيادية، وهذا ما يدل على تحفظ حول وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية الاهتمام بالشكاوي والمقترحات، وكانت من اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت إلى حد ما في تخفيض مستوى تقييم بعد المنتج.
 - تقوم المؤسسة بتخزين منتجاتها بطريقة سليمة وآمنة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتحه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية التخزين الجيد والأمن، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم بعد المنتج.
 - تقوم المؤسسة بأبحاث علمية لتحسين منتجاتها وتغطية احتياجات عملائها: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتحه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود مستوى تطبيقي جيد لمجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من ناحية تحسين المنتج وتغطية الاحتياجات، وكانت ثاني اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت بشكل جيد في رفع مستوى تقييم بعد المنتج.
- ومن ما سبق نستنتج بان المؤسسات لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد المنتج ويجب عليها العمل على تطوير الياتها من ناحية جودة المنتج ومن ناحية الاهتمام بشكاوي ومقترحات الزبائن، والاستمرارية بأسلوبها من ناحية التخزين الأمن وعملية تحسين المنتج وتغطية الاحتياجات.

ثانيا : واقع عوامل البيئة المحاسبية الجزائرية:

تم تقسيم هذا المحور إلى عدة عوامل وسنقوم بدراسة كل بعد بشكل مستقل وهي كما يلي:

1) محور تقييم العامل الاقتصادي :

يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور تقييم العامل الاقتصادي، وتم استخدام اختبار ت للعينات الواحدة (One-

sample T Test)، وهي كمايلي

الجدول رقم (10.III) : تقييم العامل الاقتصادي

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
طبيعة النظام الاقتصادي الجزائري (رعي) يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1	5	3.96	.622	79.20%	15.71%	موافق	.000
غالبية المؤسسات الصناعية في الجزائر صغيرة ومتوسطة وتعتمد على محاسبة بسيطة	205	1	5	4.10	.657	82.00%	16.02%	موافق	.000
إدراج المؤسسات الصناعية في السوق المالي يساهم في تحسين أداء المحاسبين	206	2	5	4.17	.597	83.40%	14.32%	موافق	.000
المؤسسات الصناعية مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1	5	3.57	.952	71.40%	26.67%	موافق	.000
العامل الاقتصادي	207	2.25	5.00	3.9493	.46873	78.99%	11.87%	موافق	.000
Valid N (distwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة متوسط المحور تبلغ 3.9493 وبنسبة مئوية بلغت 78.99% أي وقعت ضمن مجال الموافقة حول ان العامل الاقتصادي في البيئة المحاسبية الجزائرية يتمتع بمستوى جيد، وهذا ما يشير إلى ان البيئة الجزائرية تراعي وجود العامل الاقتصادي لمؤسساتها من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى العامل الاقتصادي في البيئة المحاسبية الجزائرية والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن البيئة تحقق العامل الاقتصادي بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة.

وفيما يلي تحليل لعبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- طبيعة النظام الاقتصادي الجزائري (ريعي) يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على وجود نظام اقتصادي يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وكانت من اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل الاقتصادي.
 - غالبية المؤسسات الصناعية في الجزائر صغيرة ومتوسطة وتعتمد على محاسبة بسيطة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على غالبية المؤسسات الصناعية تعتمد على محاسبة بسيطة، وكانت ثاني اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل الاقتصادي جراء عدم الحاجة لتوجيهات كبيرة في مجال المحاسبة.
 - إدراج المؤسسات الصناعية في السوق المالي يساهم في تحسين أداء المحاسبين: نلاحظ ان نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على ضرورة إدراج المؤسسات في السوق المالي من اجل تحسين أداء المحاسبين، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل الاقتصادي جراء ضرورة ضبط الية عمل المحاسبين.
 - المؤسسات الصناعية مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على ان غالبية المؤسسات الصناعية قادرة على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل الاقتصادي.
- ومن ما سبق نستنتج بان العامل الاقتصادي للبيئة المحاسبية مستواه جيد ويجب العمل على تطوير الياتها من ناحية تأهيل المؤسسات لتطبيق المحاسبة، والاستمرارية بأسلوبها وتطويره من ناحية تبسيط الإجراءات المحاسبية وإدراج المؤسسات في السوق المالي والعمل على تطوير المستمر للنظام الاقتصادي.

2) محور تقييم العامل القانوني:

يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور تقييم العامل القانوني، وتم استخدام اختبار ت للعينه الواحدة (One-sample T Test)، وهي كما يلي:

الجدول رقم (11.III) : تقييم العامل القانوني

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
القانون التجاري يتماشى مع التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة	207	1	5	4.10	.751	82.00%	18.32%	موافق	.000
الإصلاحات في النظام الضريبي الجزائري يساهم في تحسين مهنة المحاسبة	207	2	5	4.10	.686	82.00%	16.73%	موافق	.000
تقوم مصلحة الضرائب بتقديم تحفيزات جبائية للمؤسسة في حالة الإفصاح على الأداء الاجتماعي	206	1	5	3.53	.842	70.60%	23.85%	موافق	.000
النصوص الضريبية المتعلقة بدفع الغرامات المالية بسبب المخلفات الصناعية تسهل في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1	5	3.45	.868	69.00%	25.16%	موافق	.000
العامل القانوني	207	1.75	5.00	3.7943	.54786	75.89%	14.44%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة متوسط المحور تبلغ 3.7943 وبنسبة مئوية بلغت 75.89% أي وقعت ضمن مجال الموافقة حول ان العامل القانوني في البيئة المحاسبية الجزائرية يتمتع بمستوى جيد، وهذا ما يشير إلى ان البيئة الجزائرية تراعي وجود العامل القانوني لمؤسساتها من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 ، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى العامل القانوني في البيئة المحاسبية الجزائرية والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن البيئة تحقق العامل القانوني بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة. وفيما يلي تحليل لعبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- القانون التجاري يتماشى مع التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على ان القانون التجاري يتماشى مع تطورات المحاسبة، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل القانوني.
 - الإصلاحات في النظام الضريبي الجزائري يساهم في تحسين مهنة المحاسبة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على ان إصلاحات النظام الضريبي تساهم في تحسين مهنة المحاسبة، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل القانوني.
 - تقوم مصلحة الضرائب بتقديم تحفيزات جبائية للمؤسسة في حالة الإفصاح على الأداء الاجتماعي: نلاحظ ان نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على نجاح الأسلوب المعتمد، وكانت من اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل القانوني.
 - النصوص الضريبية المتعلقة بدفع الغرامات المالية بسبب المخلفات الصناعية تسهل في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على ان النصوص الضريبية تسهل تطبيق المحاسبة، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل القانوني.
- ومن ما سبق نستنتج بان العامل القانوني للبيئة المحاسبية مستواه جيد ويجب العمل على تطوير الياتها من ناحية التحفيزات الضريبية والنصوص المساعدة، والاستثمارية بأسلوبها وتطويره من ناحية مؤامة القانون التجاري والإصلاحات الضريبية.

3) محور تقييم العامل التعليمي:

يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور تقييم العامل التعليمي، وهي كما يلي:

الجدول رقم (12.III) : تقييم العامل التعليمي

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
يتوافق التعليم الحاسبي مع الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصناعية	207	1	5	2.34	.745	46.80%	31.84%	غير موافق	.000
تناسب البرامج والمناهج التعليمية مع تطورات الحاصلة في المحاسبة	207	1	5	2.58	.831	51.60%	32.21%	غير موافق	.000
المشاركة في الندوات و المؤتمرات العلمية يرفع من مستوى التعليم الحاسبي	207	1	5	2.44	.721	48.80%	29.55%	غير موافق	.000
الحجم الساعي المعمول به في الثانويات والمعاهد والجامعات والمدارس لمادة المحاسبة يعتبر كافي لتعلم	207	1	5	2.95	.999	59.00%	33.86%	حيادي	.487
العامل_التعليمي	207	1.00	5.00	2.5797	.66850	51.59%	25.91%	غير موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة مُتوسط المحور تبلغ 2.5797 وبنسبة مئوية بلغت 51.59% أي وقعت ضمن مجال عدم الموافقة حول ان العامل التعليمي في البيئة المحاسبية الجزائرية يتمتع بمستوى غير جيد، وهذا ما يشير إلى ان البيئة الجزائرية لم تراعي وجود العامل التعليمي لمؤسساتها من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى العامل التعليمي في البيئة المحاسبية الجزائرية والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن البيئة لا تحقق العامل التعليمي بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اقل من القيمة المطلوبة. وفيما يلي تحليل لعبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- يتوافق التعليم المحاسبي مع الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصناعية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو السلبية، وهذا ما يدل على ضعف توافق التعليم المحاسبي مع الممارسات، وكانت من ادنى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل التعليمي.
 - تتناسب البرامج والمناهج التعليمية مع تطورات الحاصلة في المحاسبة: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو السلبية، وهذا ما يدل على ضعف تناسب البرامج والمناهج التعليمية مع تطورات المحاسبة، وكانت ثاني اعلى العبارات تقييما ولكنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل التعليمي جراء انخفاض تقييماها.
 - المشاركة في الندوات والمؤتمرات العلمية يرفع من مستوى التعليم المحاسبي: نلاحظ ان نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو السلبية، وهذا ما يدل على المشاركة في الندوات لم تساهم في رفع مستوى التعليم المحاسبي، وكانت من ادنى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل التعليمي.
 - الحجم الساعي المعمول به في الثانويات والمعاهد والجامعات والمدارس لمادة المحاسبة يعتبر كافي لتعلم: نلاحظ ان قيمة المتوسط لم تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الحياد، وهذا ما يدل على ان هناك تحفظ حول الحجم الساعي، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل التعليمي إلى حد ما.
- ومن ما سبق نستنتج بان العامل التعليمي للبيئة المحاسبية مستواه غير جيد ويجب العمل على تطوير الياتها من كافة النواحي وخاصة من ناحية التوافقية بين التعليم والممارسات المحاسبية والعمل على المشاركة الفعلية في الندوات المحاسبية.

4) محور تقييم العامل المهني:

يظهر الجدول التالي قيم الإحصاء الوصفي لعبارات محور تقييم العامل المهني، وهي كما يلي:

الجدول رقم (13.III) : تقييم العامل المهني

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
الإصلاحات التي جاء بها القانون 07-10 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحاسبات والمحاسب المعتمد من شأنه تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر	207	1	4	2.18	.642	43.60%	29.45%	غير موافق	.000
الكوادر المهنية داخل المؤسسة مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	207	2	5	3.81	.709	76.20%	18.61%	موافق	.000
تؤدي المنظمات والهيئات المهنية دورها في التعريف بمجال المحاسبة.	207	1	5	3.80	.835	76.00%	21.97%	موافق	.000
يوجد محاسبين أكفاء يقدمون دورات تدريبية حول المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1.00	5.00	3.4686	.93359	69.37%	26.92%	موافق	.000
العامل المهني	207	1.50	4.75	3.3152	.50119	66.30%	15.12%	حيادي	.000
Valid N (listwise)	207								

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة مُتوسط المحور تبلغ 3.3152 وبنسبة مئوية بلغت 66.30% أي وقعت ضمن مجال الحيادية ولكن بجدها الأعلى حول ان العامل المهني في البيئة المحاسبية الجزائرية يتمتع بمستوى جيد، وهذا ما يشير إلى ان البيئة الجزائرية تراعي إلى حد ما وجود العامل المهني لمؤسساتها من عدة جوانب، ومن اختبار One sample T test نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 ، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين مستوى العامل المهني في البيئة المحاسبية الجزائرية والمستوى المطلوب المعبر عنه بقيمة الحياد (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأنّ البيئة تحقق العامل المهني بشكل جيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة.

وفيما يلي تحليل لعبارات المحور وفق مقارنة قيمة sig مع مستوى الدلالة 0.05 وقيمة T:

- الإصلاحات التي جاء بها القانون 10-07 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحاسبات والمحاسب المعتمد من شأنه تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر : نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو السلبية، وهذا ما يدل على ان إصلاحات القانون لم تكن كافية، وكانت من ادنى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل المهني.
 - الكوادر المهنية داخل المؤسسة مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على ان الكوادر المهنية مؤهلة للتدريب، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل المهني.
 - تؤدي المنظمات والهيئات المهنية دورها في التعريف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على نجاح دور المنظمات والهيئات المهنية، وكانت اعلى العبارات تقييما أي أنها ساهمت في رفع مستوى تقييم العامل المهني.
 - يوجد محاسبين أكفاء يقدمون دورات تدريبية حول المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الاجتماعية: نلاحظ ان قيمة المتوسط كانت تختلف عن القيمة المطلوبة وتتجه نحو الإيجابية، وهذا ما يدل على ان الدورات المقامة من المحاسبين هي جيدة، وكانت اقل العبارات تقييما أي أنها ساهمت في تخفيض مستوى تقييم العامل المهني.
- ومن ما سبق نستنتج بان العامل المهني للبيئة المحاسبية مستواه جيد إلى حد ما ويجب العمل على تطوير القوانين والدورات التدريبية، والاستثمارية بأسلوبها وتطويره من ناحية الاعتماد على الكوادر المهنية داخل المؤسسات وتفعيل دور المنظمات والهيئات المهنية.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة نتائجها

يقوم هذا المطلب على اختبار فرضيات الدراسة والتي تهدف إلى قياس واقع تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وواقع البيئة المحاسبية واثار تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية في الجزائر وذلك من خلال قياس تأثير الأبعاد في كل من عوامل البيئة المحاسبية، ومن ذلك يمكننا وضع الفرضيات التالية:

- الفرضية الرئيسية الأولى: هناك إدراك للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة.
- الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة والمستوى المطلوب.
- الفرضية الرئيسية الثالثة: ان مستوى البيئة المحاسبية الجزائرية ملائم لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
- الفرضية الرئيسية الرابعة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لمجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية، ويمكن تقسيمها الى فرضيات التالية :
- ❖ الفرضية الفرعية الأولى : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل الاقتصادي
- ❖ الفرضية الفرعية الثانية : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل القانوني.
- ❖ الفرضية الفرعية الثالثة : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل التعليمي.
- ❖ الفرضية الفرعية الرابعة : يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل المهني
- الفرضية الرئيسية الخامسة : لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين ابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية.

أولاً: الفرضية الرئيسية الأولى: هناك إدراك للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة

وقد اخترنا اختبار One-Sample T-test الذي يستخدم للمقارنة بين متوسط إجابات المحور وقيمة الحياض البالغة (3).

الجدول رقم (14.III) : قيم الإحصاء الوصفي لمحور ادراك المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
إدراك المؤسسات الصناعية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	3.2870	.46569	.03237

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة متوسط المحور تبلغ 3.2870 أي وقعت ضمن مجال الحيادية أي يوجد تقييم جيد إلى حد ما لمستوى ادراك المؤسسات للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، وهذا ما يشير إلى ان المؤسسات بحاجة إلى رفع مستوى الإدراك لديها بالرغم من تقييمها الإيجابي، واختبار اذا كانت هذه القيمة تختلف عن قيمة الحياض نقوم باختبار One sample T test.

الجدول رقم (15.III) : نتيجة اختبار **One Samples Test**. ادراك المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
إدراك المؤسسات الصناعية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	8.866	206	.000	.28696	.2231	.3508

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 ، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول ان هناك إدراك للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن مستوى الإدراك يتجه إلى التقييم الجيد إلى حد ما كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة .
وفيما يلي اختبار كل مؤشر لمعرفة أكثر المؤشرات تقييما ومساهمة في رفع مستوى تقييم ادراك المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

الجدول رقم (16.III) : نتيجة اختبار **One Samples Test** لمؤشرات ادراك المحاسبة عن المسؤولية

الاجتماعية

	Test Value = 3						
	mean	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
توفر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية معلومات تخص الجانب الاجتماعي	4.0966	18.737	206	.000	1.09662	.9812	1.2120
تهدف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لتحديد وقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة	2.7053	-5.531-	206	.000	-.29469-	-.3997-	-.1897-
تسعى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الرفاه داخل المجتمع	3.3961	11.625	206	.000	.39614	.3290	.4633
تتمثل مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في أربعة مجالات (البيئة، الموارد البشرية، المجتمع، المنتج)	3.0531	.861	206	.390	.05314	-.0685-	.1748
تولي المؤسسة اهتمام بالجانب الاجتماعي في إعداد تقاريرها السنوية	3.1836	2.802	206	.006	.18357	.0544	.3127

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد من الجدول أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 عند جميع المؤشرات لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة، ماعدا الإدراك حول تمثيل المحاسبة بأربعة مجالات فكان هناك حيادية، لذلك نقبل فرضية العدم ومما سبق يمكن القول بان هناك إدراك للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة في عدة مجالات، وذلك يظهر من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن الإدراك بان المحاسبة تخص الجانب الاجتماعي كان الأكثر مساهمة في رفع مستوى التقييم

وتلاه ادراك ان المحاسبة تسعى لتحقيق الرفاه ومن ثم اتخذ موقع الحيادية المعرفة بأبعاد المحاسبة بينما كان هناك ضعف في ادراك أهداف المحاسبة في تحديد وقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة فقد ساهم في تخفيض مستوى الإدراك.

ثانيا: الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة والمستوى المطلوب

وقد اخترنا اختبار One-Sample T-test الذي يستخدم للمقارنة بين متوسط إجابات المحور وقيمة الحياذ البالغة (3).

الجدول رقم (17.III) : قيم الإحصاء الوصفي لمحور مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	3.5456	.50665	.03521

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن متوسط المحور تبلغ 3.5456 أي وقعت ضمن مجال الموافقة أي يوجد تقييم جيد لمستوى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وفق مجمل ابعدها، وهذا ما يشير إلى ان المحاسبة تراعي العوامل التي تتضمنها، ولاختبار اذا كانت هذه القيمة تختلف عن قيمة الحياذ نقوم باختبار One sample T test.

الجدول رقم (18.III) : اختبار One Samples Test لتطبيق محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

	Test Value = 3					
	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	15.493	206	.000	.54559	.4762	.6150

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 ، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة والمستوى المطلوب (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتوجهون إلى التقييم الجيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة

وفيما يلي اختبار كل بعد لمعرفة أكثر الأبعاد تقييما ومساهمة في رفع مستوى تقييم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

الجدول رقم (19.III) : اختبار One Samples Test لأبعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

	Test Value = 3						
	mean	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
بعد_البيئي	3.5664	12.485	206	.000	.56643	.4770	.6559
بعد_الموارد_البشرية	3.5785	12.311	206	.000	.57850	.4859	.6711
بعد_المجتمع	3.6027	14.861	206	.000	.60266	.5227	.6826
بعد_المنتج	3.4348	11.752	206	.000	.43478	.3618	.5077

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد من الجدول وكما ذكرنا سابقا أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 عند جميع الأبعاد، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول توجد فروق بين مستوى تطبيق أبعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة والمستوى المطلوب (3)، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن البعد المجتمعي كان الأكثر مساهمة في رفع مستوى التقييم بينما بعد المنتج كان أدناها ولكن ان جميع الأبعاد فقد تقاربت بمستوى التقييم مما وحد درجة مساهمتها في تقييم المؤشر ككل.

ثالثا: الفرضية الرئيسية الثالثة: ان مستوى البيئة المحاسبية الجزائرية ملائم لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

وقد اخترنا اختبار One-Sample T-test الذي يستخدم للمقارنة بين متوسط إجابات المحور وقيمة الحياد البالغة (3).

الجدول رقم (20.III) : قيم الإحصاء الوصفي لمحور البيئة المحاسبية الجزائرية

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
البيئة_المحاسبية_الجزائرية	207	3.4095	.40341	.02804

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن قيمة متوسط المحور تبلغ 3.4095 أي وقعت ضمن مجال الموافقة بحدها الأدنى أي يوجد تقييم جيد لمستوى البيئة المحاسبية الجزائرية وفق مجمل عواملها، وهذا ما يشير إلى ان البيئة المحاسبية تراعي العوامل التي تتضمنها، ولاختبار اذا كانت هذه القيمة تختلف عن قيمة الحياد نقوم باختبار One sample T test.

الجدول رقم (21.III) : اختبار One Samples Test . البيئة المحاسبية الجزائرية

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
البيئة_المحاسبية_الجزائرية	14.606	206	.000	.40952	.3542	.4648

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 ، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول ان مستوى البيئة المحاسبية الجزائرية (الاقتصادي، القانوني، التعليمي، المهني) ملائم لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن البيئة المحاسبية الجزائرية تتجه إلى التقييم الجيد كون قيمة المتوسط كانت اعلى من القيمة المطلوبة
وفيما يلي اختبار كل عامل لمعرفة أكثر العوامل تقييما ومساهمة في رفع مستوى تقييم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.

الجدول رقم (III.22) : اختبار One Samples Test. لعوامل البيئة المحاسبية الجزائرية

	Test Value = 3						
	Mean	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
العامل_الاقتصادي	3.9493	29.138	206	.000	.94928	.8850	1.0135
العامل_القانوني	3.7943	20.859	206	.000	.79428	.7192	.8694
العامل_التعليمي	2.5797	-9.046-	206	.000	-.42029-	-.5119-	-.3287-
العامل_المهني	3.3152	9.049	206	.000	.31522	.2465	.3839

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

نجد من الجدول وكما ذكرنا سابقا أن احتمال الدلالة sig أصغر من مستوى الدلالة 0.05 عند جميع العوامل، لذلك نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تقول ان مستوى عوامل البيئة المحاسبية الجزائرية (الاقتصادي، القانوني، التعليمي، المهني) ملائم لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ، وبذلك نستنتج من خلال قيم المتوسط لإجابات أفراد العينة بأن العامل الاقتصادي كان الأكثر مساهمة في رفع مستوى التقييم وتلاه العامل القانوني والعامل المهني بينما العامل التعليمي كان أدناها.
رابعا: الفرضية الرئيسية الرابعة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لمجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية.

تقوم هذه الفرضية على دراسة الأثر لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال كل بعد على حدا، ومن ذلك يمكننا وضع الفرضيات التالية:

● يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل الاقتصادي.

وسنعمد على الانحدار الخطي المتعدد وذلك بسبب طبيعة متغيرات الدراسة حيث يهدف البحث لاكتشاف أي من الأبعاد هو الذي ساهم في إضعاف أو تطوير العامل الاقتصادي في ظل وجود الأبعاد مجتمعة بسبب أنها تشكل وحدة متكاملة تطبق بشكل إجمالي دون التغاضي عن احد الأبعاد، وخطوات تطبيق الانحدار الخطي هي كما يلي:

1- شروط تطبيق الانحدار الخطي المتعدد:

- الارتباط بين المتغيرات المستقلة: يشترط ان تكون علاقة الارتباط بين المتغيرات المستقلة ادنى من الدرجة الارتباط القوي أو التام حيث انه كلما كانت قوية كلما انتفى صفة الاستقلالية لها فلذلك سنختبر هذه العلاقات ونستبعد المتغيرات ذات الارتباط القوي جدا ان ظهرت، يظهر لنا الجدول التالي مصفوفة الارتباط بين المتغيرات المستقلة وهو كما يلي:

الجدول رقم (III.23) : معامل الارتباط بين المتغيرات المستقلة

		بعد البيئي	بعد الموارد البشرية	بعد المجتمع	بعد المنتج
بعد البيئي	Pearson Correlation	1	.622**	.548**	.584**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
	N	207	207	207	207
بعد الموارد البشرية	Pearson Correlation	.622**	1	.602**	.554**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	207	207	207	207
بعد المجتمع	Pearson Correlation	.548**	.602**	1	.569**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
	N	207	207	207	207
بعد المنتج	Pearson Correlation	.584**	.554**	.569**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	207	207	207	207

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss

نلاحظ من السابق بان جميع المتغيرات ليس لها علاقة ارتباط قوية فيما بينها، مما يؤكد لنا أن جميع المتغيرات يمكن إدخالها في معادلة الانحدار ولا داعي لاستبعاد أي منها.

- شرط عدم وجود الارتباط الذاتي: قام الباحث باختبار الارتباط الذاتي عن طريق اختبار (VIF) للتأكد من عدم وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد (ارتباط ذاتي) وتم الاعتماد على اختبار معامل تضخم التباين (VIF)، إذ يشير الاختبار إلى وجود ارتباط خطي متعدد اذا كانت قيمة معامل تضخم التباين أصغر من 10، وهناك اختبار مساند لاختبار (VIF) وهو اختبار Tolerance إذ يجب ان تكون قيمته أعلى من 0.1 والاختبار كما يلي.

الجدول رقم (III.24) : اختبار VIF لنموذج العامل الاقتصادي

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
بعد البيئي	.515	1.943
بعد الموارد البشرية	.499	2.005
بعد المجتمع	.541	1.847
بعد المنتج	.552	1.812

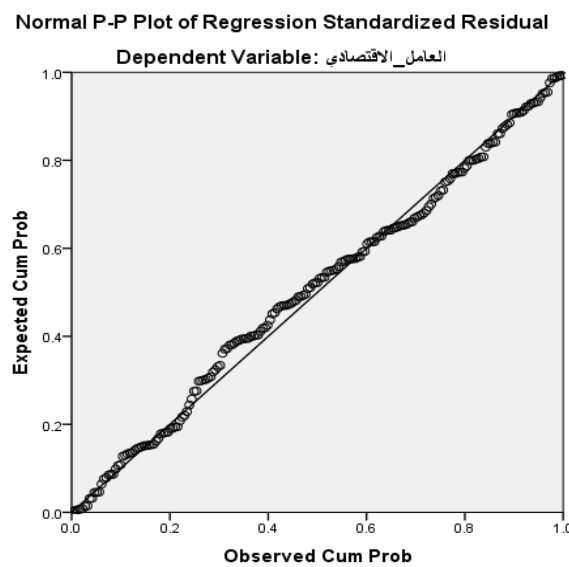
المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss

من الجدول السابق نلاحظ أن جميع قيم اختبار (VIF) هي اقل من /10/ وقيم اختبار Tolerance اعلى من 0.1، وبالتالي لا يوجد ارتباط ذاتي بين المتغيرات.

• **اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي (التوزيع الطبيعي):**

ولمعرفة إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي سنستخدم اختبار توزيع البواقي الذي يقدمه مخطط Normal P-P Plot، حيث يتم فيه رسم كل مشاهدة من البيانات الأصلية على المحور الأفقي مقابل قيم التوزيع الطبيعي، فان نقاط شكل الانتشار ستقع بمحاذاة الخط المستقيم أما إذا كانت بعيدة عنه فهذا يعني أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

الشكل رقم (1.III) : اختبار توزيع البواقي



المصدر: من إعداد الباحث

وكما هو واضح من الشكل السابق : نجد إن توزيع العناصر تتوزع بشكل عشوائي على جانبي الخط، مما يعني إن البواقي تتوزع توزيعاً معتدلاً (أي تتبع التوزيع الطبيعي).

2- بناء معادلة الانحدار:

- المقدرة التفسيرية للنموذج: يتبين لنا من الجدول التالي الذي يتضمن النتائج الخاصة بمعامل التحديد R^2 .

الجدول رقم (25.III) : معامل تفسير النموذج

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.509 ^a	.259	.244	.40752
a. Predictors: (Constant), بعد المنتج, بعد المجتمع, بعد الموارد البشرية, بعد البيئي				
b. Dependent Variable: العامل الاقتصادي				

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss.

نجد معامل التحديد يساوي 0.259 وهذا معناه أن المتغيرات المستقلة الداخلة في النموذج تفسر 25.9% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (العامل الاقتصادي) وغالبا ما يؤخذ معامل التحديد المعدل في معرفة القوة التفسيرية للنموذج ، أما الباقي فيرجع إلى عوامل أخرى لم تدخل في التحليل والقوة التفسيرية لها 74.1%.

• معنوية النموذج:

الفروض الإحصائية: الفرضية الصفرية : نموذج الانحدار غير معنوي.

الفرضية البديلة : نموذج الانحدار معنوي.

الجدول رقم (26.III) : تحليل التباين

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.712	4	2.928	17.632	.000 ^b
	Residual	33.547	202	.166		
	Total	45.259	206			
a. Dependent Variable: العامل الاقتصادي						
b. Predictors: (Constant), البعد البيئي ,بعد الموارد البشرية ,بعد المجتمع ,بعد المنتج						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss.

يتضح من جدول تحليل التباين السابق: أن قيمة sig تساوي الصفر وهي اقل من 0.05 الذي يعبر عن مستوى الدلالة لهذا البحث، وبالتالي فأنا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بان نموذج الانحدار هو معنوي اي ان هناك احد أبعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الأقل له تأثير ذو دلالة إحصائية في المتغير التابع.

• معنوية المتغيرات المستقلة: يمكننا معرفة كل من المعنوية الإحصائية لكل من المتغيرات المستقلة في النموذج وقيمة الأثر الذي يحدثه كل متغير على المتغير التابع من خلال قيمة β وذلك عند تغير قيمة التابع المستقل بمقدار واحد، ويظهر لنا الجدول التالي معنوية الأبعاد:

الجدول رقم (27.III) : قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة لنموذج

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.631	.208		12.670	.000
	البعد البيئي	.084	.061	.116	1.378	.170
	بعد الموارد البشرية	.308	.059	.445	5.187	.000
	بعد المجتمع	-.005-	.066	-.006-	-.070-	.944
	بعد المنتج	.219	.072	.322	4.270	.037

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS

بالنسبة للثابت : نجد أن قيمة sig تساوي 0.000 وهي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بالدلالة الإحصائية للثابت.

- لا يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل الاقتصادي.
- يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل الاقتصادي.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.170 وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية التي تقر بعدم وجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الأول (البعد البيئي).

- لا يوجد تأثير جوهري لبعده الموارد البشرية في العامل الاقتصادي.
- يوجد تأثير جوهري لبعده الموارد البشرية في العامل الاقتصادي.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.000 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثاني (بعد الموارد البشرية).

- لا يوجد تأثير جوهري لبعده المجتمع في العامل الاقتصادي.
- يوجد تأثير جوهري لبعده المجتمع في العامل الاقتصادي.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.944 وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية التي تقر بعدم وجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثالث (بعد المجتمع).

- لا يوجد تأثير جوهري لبعده المنتج في العامل الاقتصادي.
- يوجد تأثير جوهري لبعده المنتج في العامل الاقتصادي.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.037 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الرابع (بعد المنتج).

- صيغة نموذج الانحدار: بعد أن أوجدنا أن جميع شروط تحليل الانحدار الخطي المتعدد محققة وان جميع المتغيرات المستقلة ذات معنوية إحصائية يمكننا كتابة صيغة النموذج كما يلي:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4$$

Y : المتغير التابع.

β_0 : الثابت.

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$: ثوابت المتغيرات المستقلة.

X_1, X_2, X_3, X_4 : المتغيرات المستقلة.

ومن الجدول (15) يمكننا استخراج معادلة الانحدار الخطي المتعدد وذلك على الشكل التالي:

$$Y = 2.631 + 0.308 X_2 + 0.219 X_4$$

ويمكننا استنتاج المتغير الأكثر تأثيراً على المتغير التابع من خلال قيمة الثابت، ويكون هذا التأثير ايجابيا أو سلبيا وفقا لإشارة الثابت، ومما سبق نستنتج أن المتغير الثاني والرابع كانا ذو تأثير إيجابي حيث ان بعد الموارد البشرية هو الأعلى تأثير، ومن هنا يجب على الشركات العمل على الالتزام الكامل بهذه الابعاد بسبب قيمتها التأثيرية، أما من ناحية المتغير المستقل الاول والثالث فنلاحظ انه تم استبعاده من المعادلة وذلك بسبب عم وجود اثر له في العامل الاقتصادي، وسنوضح في ما يلي حجم التأثير لكل من المتغيرات:

أولاً: البعد البيئي: حيث أظهرت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعد البيئي في العامل الاقتصادي، حيث استبعدت من المعادلة، والسبب في ذلك قد يعود إلى ان اجراءات الشركات غير كافية لتحسين الوضع البيئي سواء داخل أو خارج المؤسسة، أو تقديم مبادرات قليلة موجهة في المجال البيئي، وهذا ما أدى إلى قبول الفرضية العدم كما ذكرنا سابقاً.

ثانياً: بعد الموارد البشرية: حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعد الموارد البشرية في المؤسسات محل الدراسة في العامل الاقتصادي، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.308 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير مقبول في العامل الاقتصادي، أي أن كل زيادة في تقييم البعد بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل الاقتصادي بمقدار (0.308). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى تشجيع العاملين على العمل وتقدير جهودهم مما يساهم في تدعيم الحالة الاقتصادية للمؤسسات برغبة ودافع من العاملين.

ثالثاً: بعد المجتمع: حيث أظهرت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعد المجتمع في العامل الاقتصادي، حيث استبعدت من المعادلة، والسبب في ذلك قد يعود إلى ان الدعم المقدم من المؤسسة غير كاف ولا تقدم المؤسسات المساعدات والاعانات الاجتماعية من الجانب الصحي والثقافي والتعليمي الخ ، وهذا ما أدى إلى قبول الفرضية العدم كما ذكرنا سابقاً.

رابعاً: بعد المنتج : حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعد المنتج في العامل الاقتصادي، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.219 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير ضعيف في العامل الاقتصادي، أي أن كل زيادة في التقييم بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل الاقتصادي بمقدار (0.219). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى الصلة المباشرة بين تطوير المنتج وتحقيق رضا الزبائن وتحقيق عائد جيد وهذا من شأنه ان يرفع العامل الاقتصادي.

• **يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل القانوني.**

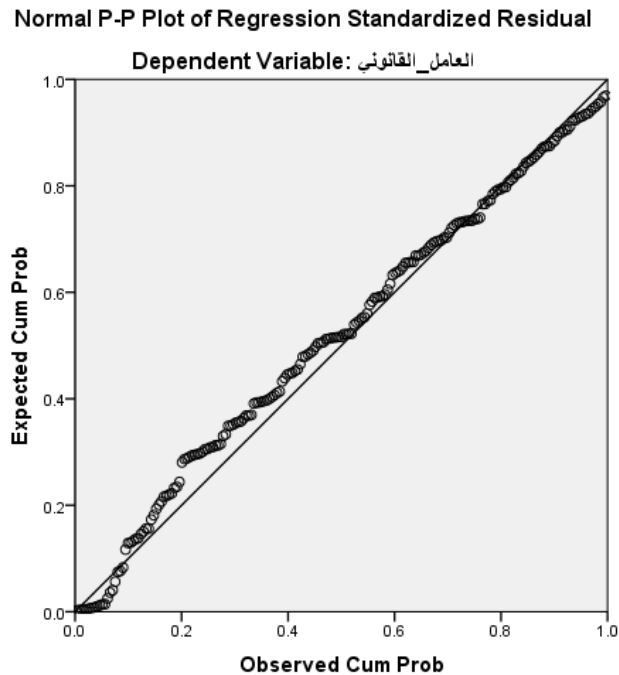
وسنعمد على الانحدار الخطي المتعدد وذلك بسبب طبيعة متغيرات الدراسة حيث يهدف البحث لاكتشاف أي من الأبعاد هو الذي ساهم في إضعاف أو تطوير العامل القانوني في ظل وجود المتغيرات مجتمعة بسبب أنها تشكل وحدة متكاملة تطبق بشكل إجمالي دون التغاضي عن احد الأبعاد، وخطوات تطبيق الانحدار الخطي هي كما يلي:

2-2-1 شروط تطبيق الانحدار الخطي المتعدد:

- الارتباط بين المتغيرات المستقلة: تم التحقق من هذا الشرط مسبقاً.
- شرط عدم وجود الارتباط الذاتي: تم التحقق من هذا الشرط مسبقاً.
- اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي (التوزيع الطبيعي):

ولمعرفة إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي سنستخدم في هذا المبحث اختبار توزيع البواقي الذي يقدمه مخطط -Normal P Plot باستخدام برنامج SPSS، حيث يتم فيه رسم كل مشاهدة من البيانات الأصلية على المحور الأفقي مقابل قيم التوزيع الطبيعي، فان نقاط شكل الانتشار ستقع بمحاذاة الخط المستقيم أما إذا كانت بعيدة عنه فهذا يعني أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

الشكل رقم (2.III) : اختبار توزيع البواقي



المصدر: من إعداد الباحث

وكما هو واضح من الشكل السابق : نجد إن توزيع العناصر تتوزع بشكل عشوائي على جانبي الخط، مما يعني إن البواقي تتوزع توزيعاً معتدلاً (أي تتبع التوزيع الطبيعي).

2-2-2 بناء معادلة الانحدار:

- المقدرة التفسيرية للنموذج: يتبين لنا من الجدول التالي الذي يتضمن النتائج الخاصة بمعامل التحديد R^2 .

الجدول رقم (28.III) : معامل تفسير النموذج

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.437 ^a	.191	.175	.49761

a. Predictors: (Constant), بعد البيئي, بعد الموارد البشرية, بعد المجتمع, بعد المنتج

b. Dependent Variable: العامل القانوني

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss.

نجد معامل التحديد يساوي 0.191 وهذا معناه أن المتغيرات المستقلة الداخلة في النموذج تفسر 19.1% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (العامل القانوني) وغالبا ما يؤخذ معامل التحديد المعدل في معرفة القوة التفسيرية للنموذج، أما الباقي فيرجع إلى عوامل أخرى لم تدخل في التحليل والقوة التفسيرية لها 79.9%.

• معنوية النموذج:

الفروض الإحصائية: الفرضية الصفرية : نموذج الانحدار غير معنوي.

الفرضية البديلة : نموذج الانحدار معنوي.

الجدول رقم (29.III) : تحليل التباين

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.812	4	2.953	11.925	.000 ^b
	Residual	50.019	202	.248		
	Total	61.830	206			
a. Dependent Variable: العامل القانوني						
b. Predictors: (Constant), البعد البيئي, بعد الموارد البشرية, بعد المجتمع, بعد المنتج						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss.

يتضح من جدول تحليل التباين السابق: أن قيمة sig تساوي الصفر وهي اقل من 0.05 الذي يعبر عن مستوى الدلالة لهذا البحث، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بان نموذج الانحدار هو معنوي اي ان هناك احد ابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الأقل لها تأثير ذو دلالة إحصائية في المتغير التابع.

- معنوية المتغيرات المستقلة: يمكننا معرفة كل من المعنوية الإحصائية لكل من المتغيرات المستقلة في النموذج وقيمة الأثر الذي يحدثه كل متغير على المتغير التابع من خلال قيمة β وذلك عند تغير قيمة التابع المستقل بمقدار واحد، ويظهر لنا الجدول التالي معنوية الأبعاد:

الجدول رقم (30.III) : قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة

Model		Unstandardized Coefficients		Standardize d Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.311	.254		9.112	.040
	البعد البيئي	-.019-	.074	-.023-	-.261-	.794
	بعد الموارد البشرية	.272	.073	.335	3.742	.000
	بعد المجتمع	-.036-	.081	-.038-	-.442-	.659
	بعد المنتج	.206	.088	.201	2.355	.019

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS.

- بالنسبة للثابت : نجد أن قيمة sig تساوي 0.040 وهي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بالدلالة الإحصائية للثابت.
- لا يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل القانوني.
- يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل القانوني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.794 وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية التي تقر بعدم وجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الأول (البعد البيئي).

- لا يوجد تأثير جوهري لبعد الموارد البشرية في العامل القانوني.
- يوجد تأثير جوهري لبعد الموارد البشرية في العامل القانوني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.000 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثاني (بعد الموارد البشرية).

- لا يوجد تأثير جوهري لبعد المجتمع في العامل القانوني.
- يوجد تأثير جوهري لبعد المجتمع في العامل القانوني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.659 وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية التي تقر بعدم وجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثالث (بعد المجتمع).

- لا يوجد تأثير جوهري لبعد المنتج في العامل القانوني.
- يوجد تأثير جوهري لبعد المنتج في العامل القانوني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.019 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الرابع (بعد المنتج).

- صيغة نموذج الانحدار: بعد أن أوجدنا أن جميع شروط تحليل الانحدار الخطي المتعدد محققة وان جميع المتغيرات المستقلة ذات معنوية إحصائية يمكننا كتابة صيغة النموذج كما يلي:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4$$

Y : المتغير التابع.

β_0 : الثابت.

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$: ثوابت المتغيرات المستقلة.

X_1, X_2, X_3, X_4 : المتغيرات المستقلة.

ومن الجدول (15) يمكننا استخراج معادلة الانحدار الخطي المتعدد وذلك على الشكل التالي:

$$Y = 2.311 + 0.272 X_2 + 0.206 X_4$$

ومما سبق نستنتج أن المتغير الثاني والرابع كانا ذو تأثير إيجابي حيث ان بعد الموارد البشرية هو الأعلى تأثير، ومن هنا يجب على الشركات العمل على الالتزام الكامل بهذه الابعاد بسبب قيمتها التأثيرية، أما من ناحية المتغير المستقل الاول والثالث فنلاحظ انه تم استبعاده من المعادلة وذلك بسبب عدم وجود اثر له في العامل القانوني، وسنوضح في ما يلي حجم التأثير لكل من المتغيرات:

أولاً: البعد البيئي: حيث أظهرت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية للبعد البيئي في العامل القانوني، حيث استبعدت من المعادلة، والسبب في ذلك قد يعود إلى ان اجراءات الشركات من الناحية البيئية هي جيدة ولكنها لم تساهم في رفع مستوى التقييم القانوني ولم تساهم في احداث قوانين تتماشى معها، وهذا ما أدى إلى قبول الفرضية العدم كما ذكرنا سابقاً.

ثانياً: بعد الموارد البشرية: حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعدها الموارد البشرية في المؤسسات محل الدراسة في العامل القانوني، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.272 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير مقبول في العامل القانوني، أي أن كل زيادة في تقييم البعد بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل القانوني بمقدار (0.272). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى ان تطوير العمالة ودعمهم يحتاج إلى المزيد من التوافقية مع القوانين الناظمة لعمل المؤسسة وحفظ حقوقهم مما يساهم في تدعيم المستوى القانوني للمؤسسات بهدف تحقيق العدالة بين العاملين.

ثالثاً: بعد المجتمع: حيث أظهرت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعدها المجتمع في العامل القانوني، حيث استبعدت من المعادلة، والسبب في ذلك قد يعود إلى ان الحالة المجتمعية في المؤسسة بحاجة تطوير لتصل إلى أحداث قوانين والانظمة القانونية بعبارة اخرى مازال البعد المجتمعي ضعيف تجاه ان يؤثر بالقوانين وتغيير تقييمها، وهذا ما أدى إلى قبول الفرضية العدم كما ذكرنا سابقاً.

رابعاً: بعد المنتج: حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعدها المنتج في العامل القانوني، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.206 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير ضعيف في العامل القانوني، أي أن كل زيادة في التقييم بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل القانوني بمقدار (0.206). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى الصلة المباشرة بين تطوير المنتج وتحقيق رضا الزبائن وتحقيق عائد جيد يحتاج لصياغة القوانين المتناسبة معه وهذا من شأنه ان يرفع العامل القانوني.

• **يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل التعليمي.**

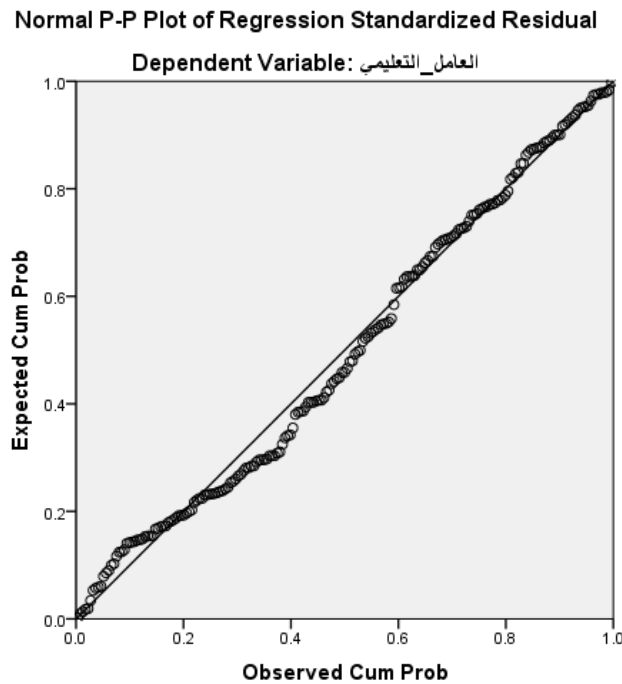
وسنعمد على الانحدار الخطي المتعدد وذلك بسبب طبيعة متغيرات الدراسة حيث يهدف البحث لاكتشاف أي من الأبعاد هو الذي ساهم في إضعاف أو تطوير العامل التعليمي في ظل وجود المتغيرات مجتمعة بسبب أنها تشكل وحدة متكاملة تطبق بشكل إجمالي دون التغاضي عن احد الأبعاد، وخطوات تطبيق الانحدار الخطي هي كما يلي:

1- شروط تطبيق الانحدار الخطي المتعدد:

- الارتباط بين المتغيرات المستقلة: تم التحقق من هذا الشرط مسبقاً.
- شرط عدم وجود الارتباط الذاتي: تم التحقق من هذا الشرط مسبقاً.
- اعتدالية التوزيع الاحتمالي للبواقي (التوزيع الطبيعي):

ولمعرفة إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي سنستخدم في هذا المبحث اختبار توزيع البواقي الذي يقدمه مخطط -Normal P Plot باستخدام برنامج SPSS، حيث يتم فيه رسم كل مشاهدة من البيانات الأصلية على المحور الأفقي مقابل قيم التوزيع الطبيعي، فان نقاط شكل الانتشار ستقع بمحاذاة الخط المستقيم أما إذا كانت بعيدة عنه فهذا يعني أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

الشكل رقم (III.3) : اختبار توزيع البواقي



المصدر: من إعداد الباحث

وكما هو واضح من الشكل السابق : نجد إن توزيع العناصر تتوزع بشكل عشوائي على جانبي الخط، مما يعني إن البواقي تتوزع توزيعاً معتدلاً (أي تتبع التوزيع الطبيعي).

2-2-2 بناء معادلة الانحدار:

- المقدرة التفسيرية للنموذج: يتبين لنا من الجدول التالي الذي يتضمن النتائج الخاصة بمعامل التحديد R^2 .

الجدول رقم (III.31) : معامل تفسير النموذج

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.415 ^a	.172	.156	.61418
a. Predictors: (Constant), بعد المنتج, بعد المجتمع, بعد الموارد البشرية, بعد البيئي				
b. Dependent Variable: العامل التعليمي				

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS.

نجد معامل التحديد يساوي 0.172 وهذا معناه أن المتغيرات المستقلة الداخلة في النموذج تفسر 17.2% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (العامل التعليمي) وغالبا ما يؤخذ معامل التحديد المعدل في معرفة القوة التفسيرية للنموذج، أما الباقي فيرجع إلى عوامل أخرى لم تدخل في التحليل والقوة التفسيرية لها 82.2%.

• معنوية النموذج:

الفروض الإحصائية: الفرضية الصفرية : نموذج الانحدار غير معنوي.

الفرضية البديلة : نموذج الانحدار معنوي.

الجدول رقم (32.III) : جدول تحليل التباين

جدول (14) : جدول تحليل التباين						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	15.863	4	3.966	10.513	.000 ^b
	Residual	76.197	202	.377		
	Total	92.060	206			
a. Dependent Variable: العامل التعليمي						
b. Predictors: (Constant), بعد المنتج, بعد المجتمع, بعد الموارد البشرية, بعد البيئي						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS.

يتضح من جدول تحليل التباين السابق: أن قيمة sig تساوي الصفر وهي اقل من 0.05 الذي يعبر عن مستوى الدلالة لهذا البحث، وبالتالي فأنا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بان نموذج الانحدار هو معنوي اي ان هناك احد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الأقل لها تأثير ذو دلالة إحصائية في المتغير التابع.

• معنوية المتغيرات المستقلة: يمكننا معرفة كل من المعنوية الإحصائية لكل من المتغيرات المستقلة في النموذج وقيمة الأثر الذي يحدثه كل متغير على المتغير التابع من خلال قيمة β وذلك عند تغير قيمة التابع المستقل بمقدار واحد، ويظهر لنا الجدول التالي معنوية الأبعاد:

الجدول رقم (33.III) : قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة

Model		Unstandardized Coefficients		Standardize d Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.801	.313		2.559	.011
	بعد البيئي	-.156-	.091	-.152-	-1.703-	.090
	بعد الموارد البشرية	.260	.090	.263	2.898	.004
	بعد المجتمع	.118	.100	.103	2.188	.036
	بعد المنتج	.285	.108	.227	2.630	.009

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS.

- بالنسبة للثابت : نجد أن قيمة sig تساوي 0.011 وهي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بالدلالة الإحصائية للثابت.
- لا يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل التعليمي.
- يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل التعليمي.
- نجد أن قيمة sig تساوي 0.090 وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية التي تقر بعدم وجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الأول (البعد البيئي).
- لا يوجد تأثير جوهري لبعده الموارد البشرية في العامل التعليمي.
- يوجد تأثير جوهري لبعده الموارد البشرية في العامل التعليمي.
- نجد أن قيمة sig تساوي 0.004 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثاني (بعد الموارد البشرية).
- لا يوجد تأثير جوهري لبعده المجتمع في العامل التعليمي.
- يوجد تأثير جوهري لبعده المجتمع في العامل التعليمي.
- نجد أن قيمة sig تساوي 0.036 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثالث (بعد المجتمع).
- لا يوجد تأثير جوهري لبعده المنتج في العامل التعليمي.
- يوجد تأثير جوهري لبعده المنتج في العامل التعليمي.
- نجد أن قيمة sig تساوي 0.009 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الرابع (بعد المنتج).
- صيغة نموذج الانحدار: بعد أن أوجدنا أن جميع شروط تحليل الانحدار الخطي المتعدد محققة وان جميع المتغيرات المستقلة ذات معنوية إحصائية يمكننا كتابة صيغة النموذج كما يلي:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4$$

Y : المتغير التابع.

β_0 : الثابت.

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$: ثوابت المتغيرات المستقلة.

X_1, X_2, X_3, X_4 : المتغيرات المستقلة.

ومن الجدول (15) يمكننا استخراج معادلة الانحدار الخطي المتعدد وذلك على الشكل التالي:

$$Y = 0.801 + 0.260 X_2 + 0.118 X_3 + 0.285 X_4$$

ومما سبق نستنتج أن المتغير الثاني والثالث والرابع كانا ذو تأثير إيجابي حيث ان بعد المنتج هو الأعلى تأثير، ومن هنا يجب على الشركات العمل على الالتزام الكامل بهذه الأبعاد بسبب قيمتها التأثيرية، أما من ناحية المتغير المستقل الأول فنلاحظ انه تم استبعاده من المعادلة وذلك بسبب عم وجود اثر له في العامل التعليمي، وسنوضح في ما يلي حجم التأثير لكل من المتغيرات:

- **أولاً: البعد البيئي:** حيث أظهرت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعد البيئي في العامل التعليمي، حيث استبعدت من المعادلة، والسبب في ذلك قد يعود إلى ان اجراءات الشركات المتخذة من الجانب البيئي غير هادفة لتطوير المستوى التعليمي فيما يخص المحاسبة بمفهومها العام وخاصة في ما يتعلق بالأداء البيئي للشركات، وهذا ما أدى إلى قبول الفرضية العدم كما ذكرنا سابقا.
- **ثانياً: بعد الموارد البشرية:** حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية للبعد الموارد البشرية في المؤسسات محل الدراسة في العامل التعليمي، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.260 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير مقبول في العامل التعليمي، أي أن كل زيادة في تقييم البعد بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل التعليمي بمقدار (0.260). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى وجود عمالة متطورة تساهم في رفع البيئة المحاسبية من الناحية العلمية وقدرتها على تدريب المحاسبين الناشئين وتحسين المستوى التعليم المحاسبي بشكل عام.
- **ثالثاً: بعد المجتمع:** حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعد المجتمع في العامل التعليمي، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.118 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير مقبول في العامل التعليمي، أي أن كل زيادة في تقييم البعد بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل التعليمي بمقدار (0.118). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى نجاح اسلوب المؤسسات في تقديم الدعم في جانبه التعليمي مما أدى الى رفع المستوى التعليمي في البيئة المحاسبية بشكل عام.
- **رابعاً: بعد المنتج:** حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعد المنتج في العامل التعليمي، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.285 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير ضعيف في العامل التعليمي، أي أن كل زيادة في التقييم بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل التعليمي بمقدار (0.285). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى العلاقة المباشرة بين تحقيق مستويات جودة مقبولة وجيدة في ما يخص المنتجات المقدمة والمستوى التعليمي.
- **يوجد تأثير جوهري لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في العامل المهني.** وسنعمد على الانحدار الخطي المتعدد وذلك بسبب طبيعة متغيرات الدراسة حيث يهدف البحث لاكتشاف أي من الأبعاد هو الذي ساهم في إضعاف أو تطوير العامل المهني في ظل وجود المتغيرات مجتمعة بسبب أنها تشكل وحدة متكاملة تطبق بشكل إجمالي دون التغاضي عن احد الأبعاد، وخطوات تطبيق الانحدار الخطي هي كما يلي:

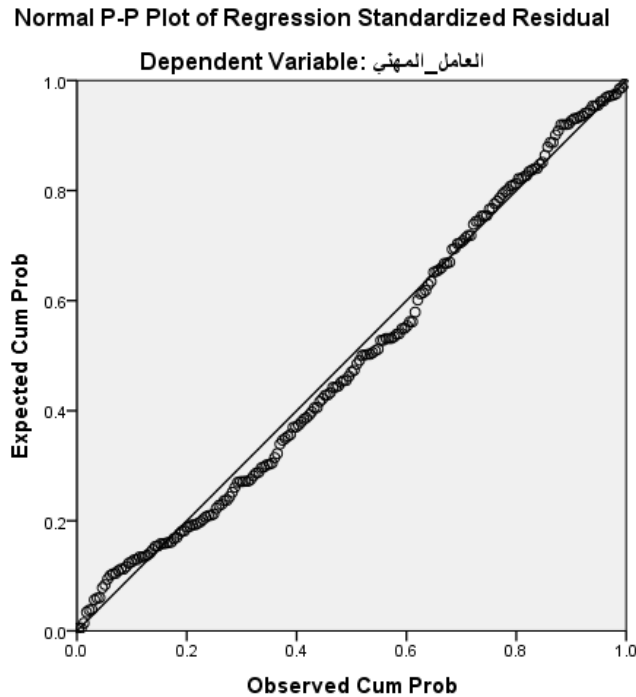
1- شروط تطبيق الانحدار الخطي المتعدد:

- الارتباط بين المتغيرات المستقلة: تم التحقق من هذا الشرط مسبقاً.
- شرط عدم وجود الارتباط الذاتي: تم التحقق من هذا الشرط مسبقاً.
- اعتدالية التوزيع الاحتمالي للواقعي (التوزيع الطبيعي):

ولمعرفة إذا كانت البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي سنستخدم في هذا البحث اختبار توزيع البواقي الذي يقدمه مخطط Normal P-Plot باستخدام برنامج SPSS، حيث يتم فيه رسم كل مشاهدة من البيانات الأصلية على المحور الأفقي مقابل قيم التوزيع

الطبيعي، فان نقاط شكل الانتشار ستقع بمحاذاة الخط المستقيم أما إذا كانت بعيدة عنه فهذا يعني أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

الشكل رقم (4.III) : اختبار توزيع البواقي



المصدر: من إعداد الباحث

وكما هو واضح من الشكل السابق : نجد إن توزيع العناصر تتوزع بشكل عشوائي على جانبي الخط، مما يعني إن البواقي تتوزع توزيعاً معتدلاً (أي تتبع التوزيع الطبيعي).

2-2-2 بناء معادلة الانحدار:

- المقدرة التفسيرية للنموذج: يتبين لنا من الجدول التالي الذي يتضمن النتائج الخاصة بمعامل التحديد R^2 .

الجدول رقم (34.III) : معامل تفسير النموذج

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.904 ^a	.817	.814	.21629
a. Predictors: (Constant), بعد المنتج, بعد المجتمع, بعد الموارد البشرية, بعد البيئي				
b. Dependent Variable: العامل المهني				

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss.

نجد معامل التحديد يساوي 0.817 وهذا معناه أن المتغيرات المستقلة الداخلة في النموذج تفسر 81.7% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (العامل المهني) وغالبا ما يؤخذ معامل التحديد المعدل في معرفة القوة التفسيرية للنموذج، أما الباقي فيرجع إلى عوامل أخرى لم تدخل في التحليل والقوة التفسيرية لها 18.3%.

• معنوية النموذج:

الفروض الإحصائية: الفرضية الصفرية : نموذج الانحدار غير معنوي.

الفرضية البديلة : نموذج الانحدار معنوي.

الجدول رقم (III.35) : جدول تحليل التباين

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	42.295	4	10.574	226.034	.000 ^b
	Residual	9.449	202	.047		
	Total	51.745	206			
a. Dependent Variable: العامل المهني						
b. Predictors: (Constant), البعد البيئي, بعد الموارد البشرية, بعد المجتمع, بعد المنتج						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss.

يتضح من جدول تحليل التباين السابق: أن قيمة sig تساوي الصفر وهي اقل من 0.05 الذي يعبر عن مستوى الدلالة لهذا البحث، وبالتالي فأننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة القائلة بان نموذج الانحدار هو معنوي اي ان هناك احد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الأقل لها تأثير ذو دلالة إحصائية في المتغير التابع.

• معنوية المتغيرات المستقلة: يمكننا معرفة كل من المعنوية الإحصائية لكل من المتغيرات المستقلة في النموذج وقيمة الأثر الذي يحدثه كل متغير على المتغير التابع من خلال قيمة β وذلك عند تغير قيمة التابع المستقل بمقدار واحد, ويظهر لنا الجدول التالي معنوية الأبعاد:

الجدول رقم (III.36) : قيم الثوابت والدلالة المعنوية للمتغيرات المستقلة

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.539	.110		4.892	.000
	البعد البيئي	.019	.032	.025	.590	.556
	بعد الموارد البشرية	.119	.032	.161	3.785	.000
	بعد المجتمع	.807	.035	.940	22.993	.000
	بعد المنتج	.266	.038	.170	2.741	.043

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS.

– بالنسبة للثابت : نجد أن قيمة sig تساوي 0.000 وهي قيمة اصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بالدلالة الإحصائية للثابت.

– لا يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل المهني.

– يوجد تأثير جوهري للبعد البيئي في العامل المهني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.556 وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية التي تقر بعدم وجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الأول (البعد البيئي).

– لا يوجد تأثير جوهري لبعد الموارد البشرية في العامل المهني.

– يوجد تأثير جوهري لبعد الموارد البشرية في العامل المهني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.000 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثاني (بعد الموارد البشرية).

– لا يوجد تأثير جوهري لبعد المجتمع في العامل المهني.

– يوجد تأثير جوهري لبعد المجتمع في العامل المهني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.000 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الثالث (بعد المجتمع).

– لا يوجد تأثير جوهري لبعد المنتج في العامل المهني.

– يوجد تأثير جوهري لبعد المنتج في العامل المهني.

نجد أن قيمة sig تساوي 0.043 وهي قيمة أصغر من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقر بوجود تأثير جوهري للمتغير المستقل الرابع (بعد المنتج).

• صيغة نموذج الانحدار: بعد أن أوجدنا أن جميع شروط تحليل الانحدار الخطي المتعدد محققة وان جميع المتغيرات المستقلة ذات معنوية إحصائية يمكننا كتابة صيغة النموذج كما يلي:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4$$

Y : المتغير التابع.

β_0 : الثابت.

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$: ثوابت المتغيرات المستقلة.

X_1, X_2, X_3, X_4 : المتغيرات المستقلة.

ومن الجدول (15) يمكننا استخراج معادلة الانحدار الخطي المتعدد وذلك على الشكل التالي:

$$Y = 0.539 + 0.119 X_2 + 0.807 X_3 + 0.266 X_4$$

ومما سبق نستنتج أن المتغير الثاني والثالث والرابع كانا ذو تأثير إيجابي حيث ان بعد المجتمع هو الأعلى تأثير، ومن هنا يجب على الشركات العمل على الالتزام الكامل بهذه الابعاد بسبب قيمتها التأثيرية، أما من ناحية المتغير المستقل الاول فنلاحظ انه تم استبعاده من المعادلة وذلك بسبب عم وجود اثر له في العامل المهني ، وسنوضح في ما يلي حجم التأثير لكل من المتغيرات:

- **أولاً: البعد البيئي:** حيث أظهرت نتائج الدراسة إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لبعد البيئي في العامل المهني، حيث استبعدت من المعادلة، والسبب في ذلك قد يعود إلى ان اجراءات الشركات غير كافية في البعد البيئي مما يصعب على اصحاب مهنة المحاسبة من تطبيق القياس والافصاح عنها، وهذا ما يتوجب تطوير البعد البيئي في المؤسسات، وهذا ما أدى إلى قبول الفرضية العدم كما ذكرنا سابقا.
 - **ثانياً: بعد الموارد البشرية:** حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية للبعد الموارد البشرية في الشركات محل الدراسة في العامل المهني، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.119 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير مقبول في العامل المهني، أي أن كل زيادة في تقييم البعد بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل المهني بمقدار (0.119). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى رفع مستوى العاملين في المجال المحاسبي وتطوير كفاءتهم وضمن ظروف عمل جيدة لهم مما يساهم في تدعيم الحالة المهنية الجيدة في البيئة الجزائرية.
 - **ثالثاً: بعد المجتمع:** حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعد المجتمع في العامل المهني، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.807 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير مقبول في العامل المهني، أي أن كل زيادة في تقييم البعد بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل المهني بمقدار (0.807). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى ان الوعي المجتمعي في المؤسسة من شأنه ان يخلق حافز على تطوير العمل وهذا ماينعكس بالاجاب على العامل المهني في البيئة المحاسبية في الجزائر.
 - **رابعاً: بعد المنتج :** حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية لبعد المنتج في العامل المهني، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.266 الأمر الذي يُشير إلى وجود تأثير ضعيف في العامل المهني، أي أن كل زيادة في التقييم بمقدار نقطة واحدة (1) سيؤدي ذلك إلى ارتفاع العامل المهني بمقدار (0.266). وأن سبب هذا التأثير الإيجابي قد يعود إلى الصلة المباشرة بين حجم المبيعات من المنتجات مع مراعاة تحقيق رضا الزبائن ودوره في ارتفاع المستوى المهني في البيئة المحاسبية نتيجة انعكاس هذا التطور على البيئة بشكل كامل.
- ونلاحظ مما سبق بان اهم الابعاد تأثيرا في البيئة المحاسبية بشكل عام هم بعد الموارد البشرية والبعد المهني ومن ثم يلها بعد المجتمع ولكن البعد البيئي لم يساهم في تحسين البيئة المحاسبة في جميع عواملها وهذا ما يشير الى نقطة ضعف في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ويجب مراعاتها لتحقيق اعلى مستوى من التأثير في البيئة المحاسبية وهذا الى جانب ضرورة تطوير كافة الابعاد لتحقيق مستويات اعلى.

الفرضية الخامسة لا يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين ابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية:

سيتم دراسة العلاقة ما بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كمتغيرات المستقلة والمعبر عنها بما يلي (البعد البيئي، بعد الموارد البشرية، البعد التعليمي، البعد المهني)، والمتغيرات التابعة وهي البيئة المحاسبية وفق العوامل (العامل الاقتصادي، العامل القانوني، العامل التعليمي، العامل المهني)، وفق أسلوب الارتباط القانوني وتم إدخالها لبرنامج SPSS23، وفيما يلي اختبار شروط الأسلوب الإحصائي ونتائجه.

1- شروط تطبيق الارتباط القانوني:

إن من أهم الشروط الواجب توافرها هو عدم وجود ارتباط تام بين المتغيرات المستقلة وعدم وجوده أيضاً بين المتغيرات التابعة إضافة إلى ضرورة أن تكون البيانات خاضعة للتوزيع الطبيعي أو قريبة منه، وفيما يلي اختبار الارتباط والتوزيع الطبيعي وهما على الشكل التالي:

• مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة: سنقوم بتشكيل مصفوفة الارتباط لكل من مجموعة المتغيرات المستقلة والتابعة، ونحذف أحد المتغيرين الذين يكون الارتباط بينهما تام أو شبه تام ($r > 0.95$) ضمن كل مجموعة متغيرات للإبقاء على المتغيرات اللازمة للدراسة، يظهر الجدول التالي مصفوفة الارتباط بين المتغيرات المستقلة (المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية)، والمصفوفة هي على الشكل الآتي:

الجدول رقم (37.III) : مصفوفة الارتباط بين متغيرات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

		بعد_البيئي	بعد_الموارد_البشرية	بعد_المجتمع	بعد_المنتج
بعد_البيئي	Pearson Correlation	1	.622**	.548**	.584**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
	N	207	207	207	207
بعد_الموارد_البشرية	Pearson Correlation	.622**	1	.602**	.554**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	207	207	207	207
بعد_المجتمع	Pearson Correlation	.548**	.602**	1	.569**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
	N	207	207	207	207
بعد_المنتج	Pearson Correlation	.584**	.554**	.569**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	207	207	207	207
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).					

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

حيث نلاحظ من الجدول السابق بأن معاملات الارتباط جميعها ضمن مجال المقبول ولا يوجد أي علاقة متينة جداً (أعلى من 0.95) أو تامة بين المتغيرات المدروسة فلذلك يمكننا إدخال كافة المتغيرات المستقلة بالتحليل. ويظهر الجدول التالي مصفوفة الارتباط بين المتغيرات التابعة (عوامل البيئة المحاسبية)، والمصفوفة هي على الشكل الآتي:

الجدول رقم (38.III) : مصفوفة الارتباط بين متغيرات عوامل البيئة المحاسبية

		الجدول (6) مصفوفة الارتباط بين متغيرات عوامل البيئة المحاسبية			
		العامل_الاقتصادي	العامل_القانوني	العامل_التعليمي	العامل_المهني
العامل_الاقتصادي	Pearson Correlation	1	.563**	.302**	.247**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
	N	207	207	207	207
العامل_القانوني	Pearson Correlation	.563**	1	.450**	.312**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	207	207	207	207
العامل_التعليمي	Pearson Correlation	.302**	.450**	1	.435**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
	N	207	207	207	207
العامل_المهني	Pearson Correlation	.247**	.312**	.435**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	207	207	207	207

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

حيث نلاحظ من الجدول السابق بأن معاملات الارتباط جميعها ضمن مجال المقبول والضعيف ولا يوجد أي علاقة متينة جداً أو تامة بين المتغيرات المدروسة، فلذلك يمكننا إدخال كافة المتغيرات التابعة بالتحليل.

- اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة: بعد التأكد من علاقة الارتباط الخطي ضمن كل مجموعة من المتغيرات نقوم بالتأكد من أن المتغيرات تتبع التوزيع الطبيعي باختبار فرضية العدم التالية:

- لا يوجد فرق بين توزيع متغيرات الدراسة وبين التوزيع الطبيعي.

لاختبار الفرضية نقوم باختبار Kolmogorov-Smirnov للمتغيرات الداخلة بالتحليل، ويظهر الجدول التالي قيمة الاختبار لجميع المتغيرات الداخلة بالتحليل:

الجدول رقم (39.III) : المتغيرات الدراسة Kolmogorov-Smirnov

		البعـد_ البيئي	بعـد_ الموارد_ البشرية	بعـد_ المجتمع	بعـد_ المنتج	العامل_ الاقتصادي	العامل_ القانوني	العامل_ التعليمي	العامل_ المهني
N		207	207	207	207	207	207	207	207
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	3.5664	3.5785	3.6027	3.4348	3.9493	3.7943	2.5797	3.3152
	Std. Deviation	.65275	.67609	.58347	.53230	.46873	.54786	.66850	.50119
Most Extreme Differences	Absolute	.113	.106	.142	.148	.210	.178	.153	.161
	Positive	.104	.092	.142	.148	.172	.146	.153	.139
	Negative	-.113-	-.106-	-.135-	-.102-	-.210-	-.178-	-.149-	-.161-
Test Statistic		.113	.106	.142	.148	.210	.178	.153	.161
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

نلاحظ من الجدول السابق بأن قيمة sig لكل المتغيرات هي اصغر من 0.05 فإننا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة أي أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

وللتأكد من أن المتغيرات التي لم تخضع للتوزيع الطبيعي بأنها تتبع توزيع قريب من التوزيع الطبيعي، نطبق اختبار M-estimators الذي يعطينا أربع قيم لتوقعات الوسط الحسابي بعد التخلص من تأثير القيم الشاذة على المتوسط الحسابي لكل متغير، تختلف هذه المتوسطات في طريقة اختلاف الأوزان التي تعطى لكل حالة حسب بعدها عن مركز ثقل النزعة المركزية، ويظهر الجدول التالي قيم هذه الاختبارات:

الجدول رقم (39.III) : اختبارات M-Estimators

	Huber's M-Estimator ^a	Tukey's Biweight ^b	Hampel's M-Estimator ^c	Andrews' Wave ^d
البعـد_ البيئي	3.6397	3.6664	3.6393	3.6627
بعـد_ الموارد_ البشرية	3.5904	3.5929	3.5863	3.5931
بعـد_ المجتمع	3.6103	3.6148	3.6020	3.6150
بعـد_ المنتج	3.3782	3.3505	3.3926	3.3508
العامل_ الاقتصادي	3.9800	3.9878	3.9738	3.9876
العامل_ القانوني	3.8135	3.8394	3.8318	3.8400
العامل_ التعليمي	2.5211	2.5168	2.5466	2.5168
العامل_ المهني	3.3527	3.3808	3.3550	3.3810

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

نلاحظ أن قيم المتوسطات لجميع المتغيرات السابقة هي متقاربة فيما بينها مما يشير أنها تتوزع توزيع قريب من التوزيع الطبيعي وبالتالي يمكننا إدخالها بالتحليل.

وبعد أن توصلنا إلى أن جميع المتغيرات تتبع التوزيع الطبيعي والقريب من الطبيعي وأن المتغيرات لا يوجد بينها ارتباط تام أو شبه تام يمكننا اعتماد نتائج الارتباط القانوني المعياري للحصول على النماذج القانونية المعيارية.

2- اختبار الفرضية الرئيسية الخامسة:

يمكننا صياغة الفرضية الرئيسية الخامسة على الشكل الآتي:

– الفرضية العدم: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية.

– الفرضية البديلة: يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين ابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية.

يادخال بيانات متغيرات الدراسة نحصل على النتائج التالية:

الجدول رقم (41.III) : معنوية معاملات الارتباط للنماذج بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية

	Correlation	Eigenvalue	Wilks Statistic	F	Num D.F	Denom D.F.	Sig.
1	.917	5.278	.114	39.486	16.000	608.593	.000
2	.490	.317	.713	8.063	9.000	486.898	.000
3	.238	.060	.939	3.211	4.000	402.000	.013
4	.066	.004	.996	.885	1.000	202.000	.348

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

نلاحظ وجود اربعة معاملات ارتباط قانونية، وتشير نتائج اختبار Wilks-Lambda أن هناك ثلاث معاملات معنوية عند مستوى دلالة 5% ومعلمة غير معنوية، أي أنها تختلف جوهرياً عن الصفر وبذلك يمكن رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة للفرضية الرئيسية الخامسة التي تنص على وجود علاقة معنوية بين المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية، ومثلة بثلاثة أزواج من المركبات القانونية ونلاحظ ان الزوج الاول هو الوحيد الاعلى من النسبة المعيارية لقوة النموذج وهي 70% وبذلك نعلم النموذج الاول وهي: (U1, V1).

2-1 النماذج القانونية الخاصة بالفرضية الرئيسية الخامسة:

بعد التأكد من وجود ارتباط معنوي بين مجموعة المتغيرات المستقلة ومجموعة المتغيرات التابعة، يتوجب علينا الحصول على المعاملات القانونية المعيارية لمجموعتي المتغيرات المستقلة والتابعة ومن خلال الجداول التالية يمكننا استخراج المركبات القانونية المعيارية كالتالي:

الجدول رقم (42.III) : المعاملات القانونية المعيارية لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

Variable	1
البعد_البيئي	.071
بعد_الموارد_البشرية	.198
بعد_المجتمع	1.058
بعد_المنتج	.022

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

الجدول رقم (43.III) : المعاملات القانونية المعيارية لعوامل البيئة المحاسبية

Variable	1
العامل_الاقتصادي	.121
العامل_القانوني	.076
العامل_التعليمي	.157
العامل_المهني	1.047

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

وبالتالي يمكننا كتابة النماذج المعيارية للأزواج القانونية (U1,V1)، وهي كالتالي:

- معادلة النموذج القانوني الأول:

$$U1= 0.071 X1 + 0.198 X2 + 1.058 X3 + 0.022 X4$$

$$V1= 0.121 Y1 + 0.076 Y2 + 0.157 Y3 + 1.047 Y4$$

يمثل (U1,V1) الزوج القانوني الأول، وهما مرتبطان بمعامل ارتباط قانوني $\rho_1=0.917$ ويشير إلى أن 91.7% من التباينات الحاصلة في مجموعة المتغيرات التابعة تفسر من قبل مجموعة المتغيرات المستقلة، وتبين العلاقة بأن هناك علاقة طردية في كل من البعد البيئي وبعد المجتمع وبعد المنتج وبعد الموارد البشرية، وكان حجم تأثير بعد المجتمع هو الأعلى بينما كان حجم تأثير البعد البيئي هو الأدنى، وذلك مترافقاً مع علاقة طردية للعامل الاقتصادي والعامل المهني والعامل القانوني والعامل التعليمي، وكان حجم تأثير العامل المهني هو الأعلى بينما كان حجم تأثير العامل القانوني هو الأدنى،

وبالتالي يمكن الاستنتاج أن هناك قوة تأثيرية كبيرة لبعد المجتمع في عوامل البيئة المحاسبية وخاصة في توليد العامل المهني، بينما نلاحظ أن البعد البيئي كان الأضعف تأثيراً وهذا دليل على ضعف المؤسسات في هذا المجال اتجاه البيئة المحاسبية.

• تقييم النماذج القانونية:

بعد الوصول إلى النماذج القانونية يتوجب تقييم كفاءة هذه النماذج، وذلك من خلال حساب كفاءة التحويلات القانونية المباشرة والعبارة.

التحميلات القانونية المباشرة والعابرة:

تشير التحميلات القانونية المباشرة إلى معاملات الارتباط بين المتغيرات والمركبات القانونية المثلة لها وذلك بالنسبة لكل من المتغيرات المستقلة والتابعة، للتعرف على أقوى المتغيرات المستقلة ارتباطاً بكل مركب UK، وأقوى المتغيرات التابعة ارتباطاً بكل مركب Vk.

أما التحميلات القانونية العابرة تشير إلى معاملات الارتباط بين المتغيرات والمركبات القانونية المثلة لمتغيرات المجموعة الأخرى، وذلك للتعرف على أقوى المتغيرات التابعة ارتباطاً بكل مركب UK، وأقوى المتغيرات المستقلة ارتباطاً بكل مركب Vk.

يظهر كل من الجدول التالية التحميلات القانونية المباشرة وهي كما يلي:

الجدول رقم (44.III) : التحميلات القانونية المباشرة لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

Variable	1
البعد_البيئي	.541
بعد_الموارد_البشرية	.496
بعد_المجتمع	.990
بعد_المنتج	.556

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

من الجدول السابق نستنتج ان:

- أقوى المتغيرات المستقلة ارتباطاً بالمركب U1 هو المتغير X3 (بعد المجتمع) بعلاقة طردية قوية جداً قدرها 0.990، وأضعف المتغيرات ارتباطاً بالمركب U1 هو المتغير X2 (بعد الموارد البشرية) بعلاقة طردية مقبولة قدرها 0.541.
- ومن الجدول التالي نتعرف على معاملات الارتباط بين المتغيرات التابعة والمركبات القانونية المثلة لها:

الجدول رقم (45.III) : التحميلات القانونية المباشرة لعوامل البيئة المحاسبية

Variable	1
العامل_الاقتصادي	.290
العامل_القانوني	.248
العامل_التعليمي	.301
العامل_المهني	.985

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

نستنتج من الجدول السابق أن:

- أقوى المتغيرات التابعة ارتباطاً بالمركب V1 هو المتغير Y4 (العامل المهني) بعلاقة طردية قوية قدرها 0.985، وأضعف المتغيرات ارتباطاً بالمركب V1 هو المتغير Y2 (العامل القانوني) بعلاقة طردية ضعيفة قدرها 0.248.
- يظهر كل من الجدول التالية التحميلات القانونية العابرة وهي كما يلي:

الجدول رقم (46.III) : التحميلات القانونية العابرة لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

Variable	1
البعد_البيئي	.496
بعد_الموارد_البشرية	.455
بعد_المجتمع	.908
بعد_المنتج	.510

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

نستنتج من الجدول السابق أن:

- أقوى المتغيرات المستقلة ارتباطاً بالمركب V1 هو المتغير X3 (بعد المجتمع) بعلاقة طردية قوية جداً قدرها 0.908، وأضعف المتغيرات ارتباطاً بالمركب V1 هو المتغير X2 (بعد الموارد البشرية) بعلاقة طردية مقبولة قدرها 0.455.

الجدول رقم (47.III) : التحميلات القانونية العابرة لعوامل البيئة المحاسبية

Variable	1
العامل_الاقتصادي	.266
العامل_القانوني	.228
العامل_التعليمي	.276
العامل_المهني	.903

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

نستنتج من الجدول السابق أن:

- أقوى المتغيرات التابعة ارتباطاً بالمركب U1 هو المتغير Y4 (العامل المهني) بعلاقة طردية قوية قدرها 0.903، وأضعف المتغيرات ارتباطاً بالمركب U1 هو المتغير Y2 (العامل القانوني) بعلاقة طردية ضعيفة قدرها 0.228.

● الكفاءة المباشرة والكفاءة العابرة:

يتم تقييم كفاءة المركب القانوني باستخدام التحميلات المباشرة التي تعبر عن النسبة المئوية التي يفسرها المركب القانوني من التباين الحاصل في مجموعة المتغيرات المكونة له، وتحسب من متوسط مربعات التحميلات المباشرة لكل مركب على حدا مع عناصر مجموعة المتغيرات المكونة له، وتسمى الكفاءة المباشرة، وأيضاً يتم تقييم كفاءة المركب باستخدام التحميلات العابرة وهي تعبر عن النسبة المئوية التي يفسرها المركب القانوني من التباين الحاصل في مجموعة المتغيرات المقابلة له، وتحسب من متوسط مربعات التحميلات العابرة لكل مركب على حدا مع عناصر مجموعة المتغيرات المقابلة له، وتسمى الكفاءة العابرة ، وتظهر ضمن الجدول التالي:

الجدول رقم (48.III) : الكفاءة المباشرة والعبارة للمركبات القانونية لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وعوامل البيئة المحاسبية

Canonical Variable	Set 1 by Self	Set 1 by Set 2	Set 2 by Self	Set 2 by Set 1
1	.457	.384	.302	.254

المصدر من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج spss23

- الكفاءة المباشرة للمركبات U1 تساوي 0.457 أي تفسر التغيرات الحاصلة في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بنسبة 45.7% من التباينات الحاصلة في U1.
 - الكفاءة المباشرة للمركبات V1 تساوي 0.302، أي تفسر التغيرات الحاصلة في عوامل البيئة المحاسبية بنسبة 30.2% من التباينات الحاصلة في V1.
 - الكفاءة العبارة للمركبات V1 تساوي على الترتيب 0.384، أي تفسر التغيرات الحاصلة في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بنسبة 38.4% من التباينات في V1.
 - الكفاءة العبارة للمركبات U1 تساوي على الترتيب 0.254 أي تفسر التغيرات الحاصلة في عوامل البيئة المحاسبية بنسبة 25.4% من التباينات في U1.
- نستنتج مما سبق ووفقا للمركبات القانونية ومستوى الكفاءة لهم، أنه يمكن الاعتماد على المركب القانوني الأول في تفسير التغيرات الحاصلة في كل من المتغيرات التابعة والمستقلة وبناءً عليه يمكن القول بأن البعد البيئي كان الأضعف تأثيراً على المركب القانوني وباتجاه طردي مما يدل على ضعف التأثير على عوامل البيئة المحاسبية مجتمعة وهذا ما اثبت سابقا، وقد ظهر ذلك من خلال قيمة معامل التأثير له بالمركب V1، بينما كان بعد المجتمع هو الاعلى تأثيرا هذا من جانب القوة التأثيرية لابعاد المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية
- اما من جانب القوة التأثيرية لعوامل البيئة المحاسبية في الابعاد فكان العامل المهني اكثر تأثيرا في اجمالي الابعاد وكان العامل القانوني الاقل تأثيرا في اجمالي الابعاد
- ومن ناحية القوة الارتباطية فنلاحظ ان البعد المجتمعي كان الاقوى ارتباطا في كل من المركب الخاص بالابعاد والمركب الخاص بالعوامل، وكان على الجانب الاخر العامل المهني هو الاقوى ارتباطا في كل من المركب الخاص بالابعاد والمركب الخاص بالعوامل
- ومن هنا يجب تدعيم البعد البيئي ليكون اكثر فعالية في عوامل البيئة المحاسبية وكان البعد المجتمعي الاقوى تأثيرا وعلاقة وهذا ما يجب تدعيمه للحصول على اعلى مستوى من العوامل البيئية المحاسبية وكذلك هو الأمر بالنسبة لباقي الابعاد ولكنهم بحاجة لاعادة هيكلة كون حجم ارتباطهم كان ضمن مجال المقبول.

- وفي إطار تدعيم الجانب التطبيقي للدراسة قمنا بمقابلة لموظف بمصلحة الاجور في حاسي مسعود لشركة سونطراك وهذا بغرض معرفة واقع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لدى شركة سونطراك

السؤال الأول: من المعلوم أن النشاط البترولي يخلف آثار بيئية عديدة، فما هي الإجراءات المتخذة من طرف الشركة للحد من هذه الآثار البيئية؟

بما أن كبرى الهيئات والمنظمات العالمية تشجع الشركات التي تهتم بالجانب البيئي ضمن إستراتيجياتها مما يعزز فرص دخولها لأسواق عالمية جديدة، وكما تعلم فإن المخلفات من النفايات الخطيرة والغير الخطيرة تشكل تحدي كبير لتخلص منها، بالإضافة إلى هذا الاستخدام الأمثل إلى الطاقة والماء يساهم في الحفاظ على الموارد الطبيعية ويعزز توفرها للأجيال القادمة.

وخلال إطلاعي على التقارير السنوية سأمنح لك بعض المعلومات الخاصة في مجال حماية البيئة ففي سنة 2020 تم تجديد الاتفاقية مع الوكالة الوطنية لتطوير استخدام الطاقة و ترشيده (APRUE) مما سمح بإضفاء طابع منهجي لإجراء عمليات تدقيق طاوقية لتعميم برامج توفير الطاقة، وكذا اعتماد 04 مواقع عملية لنشاط الاستكشاف والإنتاج، ونظام تسيير الطاقة وفقا للمقياس الدولي (ISO 5001)، كما تم خلال نفس السنة إعطاء الأولوية لتعزيز وتحسين إطار الشفافية في التعامل مع قضايا المناخ، وذلك من خلال استخدام نظام لجرد غازات الاحتباس الحراري (GES) من أجل الوصول إلى مستوى الموقع المطابق لنظام الجرد المرجعي (GES) لسونطراك، كما تم أيضا إرساء نظام القياس والإبلاغ والتحقق (MRV) لتقليل الغازات يسمح بالتعرف على إجراءات التخفيف الكبيرة وتحديد كميتها وكذا تقدير الفوائد التي تم اكتسابها جراء تفادي الغازات (تطوير معيار التخفيف المرجعي (MRV) لسونطراك، سمحت هذه المبادرة باعتماد تخطيط استراتيجي لتقليل انبعاث الكربون لشركة سونطراك في أفق 2030.

- كما سجلت كميات الغازات المحروقة خلال سنة 2021 انخفاضا بسيطا مقارنة بسنة 2020، على الرغم من تضاعف إنتاج الغازات المصاحبة ما بين سنتي 2000 و 2021، فقد انخفض معدل الحرق بشكل كبير، حيث انخفض من 15% سنة 2000 إلى أقل من 4% سنة 2021، ومن بين المشاريع لسنة 2021 محطات الطاقة الشمسية الكهروضوئية حيث تم تدشين ثاني محطة للطاقة الشمسية الكهروضوئية بقدرة 10 ميغاواط في بئر رباح شمال، حيث سيسمح هذا المشروع الذي هو في طور الإنجاز بالشراكة مع إيني، بتخفيض تكلفة الكهرباء بمقدار 100000 دولار أمريكي / شهر، وتوفير الغاز بمقدار 180 مليون متر مكعب، مع تقليل انبعاثات غازات الاحتباس الحراري المقدرة بـ 300 كيلو طن مكافئ ثاني أكسيد الكربون طوال عمر المشروع.

كما فازت سونطراك بالتحدي المتمثل في اجتياز تدقيق المتابعة حوال انتقال من إصدار 2011 إلى إصدار 2018 الجديد من معيار ISO 50001 (نظام إدارة الطاقة) لأربع وحدات من نشاط الاستكشاف والإنتاج بدعم من إدارة البحوث والتطوير المركزية. و تعتبر هذه الشهادة هي الأكثر صرامة بين جميع معايير ISO وتتطلب تخفيضات سنوية موثقة في استهلاك الكهرباء والغاز، وهذه هي وحدات معالجة الخام الجنوبية بمنطقة حاسي مسعود، وتم تنفيذ مبادرات فعالة لتوفير الطاقة تحقيق هذه الغاية وتحسين عمليات التشغيل والصيانة لتجنب فقدا لطاقة، مع إدخال متطلبات كفاءة الطاقة في اختيار شراء المعدات وأظهرت شهادة ISO 50001 فوائد واضحة للحفاظ على البيئة.

ومنذ تطبيق نظام إدارة الطاقة خفضت 04 وحدات من استهلاكها للكهرباء والغاز بنسبة 10٪ مع الحفاظ على نفس مستوى الإنتاج، إن تطبيق معيار ISO 50001 في وحدات سونطراك يجعل من الممكن أن تكون جزءًا من هذه الديناميكية العالمية ولتتبع التزامها المعلن للحد من بصمتها الكربونية.

السؤال الثاني : تعتبر شركة سونطراك من بين الشركات الكبيرة في الجزائر وإفريقيا وهذا راجع لعدة مؤشرات من بينها عدد الموظفين الذين يشتغلون بها، فما هي الامتيازات المقدمة من الشركة لفائدة موظفيها؟

الجواب : كما تعلم أن الشركة كبيرة وتقوم بتوظيف العمال سنويا وبعدهد كبير في عدة ولايات ومن مختلف الجنسين والجنسيات وهذا تماشيا مع سياسية الموارد البشرية التي تنتهجها الشركة، والتطورات الحاصلة على مستوى كبرى الشركات في العالم، وكما تعلم أن شركة سونطراك مؤخرًا اعتمدت في نشر بيناتها على موقع (<https://sonatrach.com>) وفيه يتم نشر فيه التقارير المالية السنوية والأخبار وجميع النشاطات والاتفاقيات التي تبرمها الشركة مع أطراف أخرى، وبناء على التقارير السنوية الموجودة في الموقع سأقدم لك ثلاث عناصر تخص الموارد البشرية وتمثل في هيكله وتطوير المستخدمين، التكوين، الصحة والسلامة المهنية للموظفين لسنوات 2019، 2020، 2021.

1- هيكله وتطوير المستخدمين:

تقوم شركة سونطراك بعدة أنشطة تشمل الإنتاج والاستكشاف، الاستخراج، النقل، التكرير والتسويق بالإضافة إلى أنشطة بتروكيماوي، وهذا التنوع في الأنشطة جعل الشركة توظف عمال من اختصاصات متعددة على حسب متطلباتها، وفي هذا إطار سأقدم لك بالأرقام حصيلة توظيف للشركة دائما حسب تقريرها السنوي المذكور في الموقع أعلاه:

- بلغ إجمالي مستخدمي سونطراك 53443 عامل دائم لسنة 2019، كما ارتفع عدد المستخدمين الدائمين إلى 55816 في نهاية سنة 2020 بزيادة قدرها 4.44 % مقارنة بسنة 2019 ويرجع هذا بسبب النقص في عدد المستخدمين بسبب القيود المفروطة عليهم جراء جائحة كورونا وصعوبة التنقل إلى مواقع العمل، مما جعل الشركة تقوم بتوظيف موظفين جدد وهذا لضمان استمرارية العملية الإنتاجية والوفاء بالتزاماتها اتجاه الغير، ومع نهاية سنة 2021 بلغ إجمالي مستخدمي سونطراك 55661 عامل دائم بانخفاض 0.277 % مقارنة بسنة 2020، وهذا بسبب وفاة بعض الموظفين بسبب الوباء وإحالات بعض العمال للتقاعد بسبب انتهاء مدة عملهم.

- ارتفع عدد النساء العاملات من 8886 مستخدمة سنة 2019 إلى 9222 سنة 2020 بنسبة زيادة قدرها 3.8 %، ومع نهاية سنة 2021 بلغ عددهن 9104 عاملة بنسبة انخفاض قدرها 1.27 %، وتسعى الشركة من هذا التوظيف إلى تحقيق مبدأ تكافؤ الفرص والمساواة بين الجنسين في الشغل من خلال مسابقتها.

- بلغ التوظيف الخارجي 2453 عامل دائم خلال سنة 2019 التحقوا بالمؤسسة، في حين بلغ عددهم 2824 عامل دائم في نهاية سنة 2020 بزيادة قدرها 15 %، في حين تم توظيف 576 عامل في نهاية سنة 2021، وترجع سبب الزيادة والانخفاض في التوظيف الخارجي بناء على حاجة الشركة للمهندسين أو الإداريين الذين يتحكمون في التقنيات الحديثة في مختلف البرامج والمعدات.

وبناء على المعطيات المقدمة قمنا بتلخيص المعلومات في الجدول التالي:

الجدول رقم (49.III) : تعداد المستخدمين

السنوات	2019	2020	2021
المستخدمين الدائمين	53443	55816	55661
توظيف النساء	8886	9222	9152
التوظيف الخارجي	2453	2824	3400

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من المقابلة

2- التكوين:

في ظل المنافسة التي تشهدها الشركة من قبل الشركات العاملة معها في نفس النشاط على مستوى الأسواق العالمية تسعى شركة سونطراك للمحافظة على مكانتها كإحدى أكبر الشركات المنتجة للبتروول والغاز، وهذا من خلال تطوير قدرات عمالها وتكوينهم الجيد، حيث تولي الشركة أهمية كبيرة لعامل التكوين حيث تعتبره في المرتبة الثانية من سياسة إدارة مواردها، ولتحقيق هذا الغرض أنشأت قطبين أساسيين للتكوين هما: المعهد الجزائري للبتروول، وأكاديمية سونطراك للتسيير.

ومن الموقع الرسمي للشركة سأقدم لك بعض الأرقام الخاص بالتكوين حيث بلغ إجمالي التعداد الخاضع للتكوين من 23752 متربصا بحجم زمني قدره 415640 ساعة/يوم خلال سنة 2019 إلى 11363 متربصا لسنة 2020 بحجم زمني قدره 121535 ساعة/يوم، شمل التكوين 10984 عامل دائما، ما يعادل 20% من إجمالي المستخدمين الدائمين بحجم ساعي قدره 81757 ساعة /يوم (أي بمعدل 7 أيام لكل عامل) تم تخصيص التكوين بنسبة 66% للإطارات، وبنسبة 32% لعمال مهن التحكم وبنسبة 2% لعمال التنفيذ الميداني، يتمتع حوالي 52% من هذا التعداد بأقدمية تقل عن 10 سنوات بالشركة، منهم 60% لديهم أقدمية تقل عن 3 سنوات.

كما تمت إعادة تركيز التكوين بالنسبة للمستخدمين الدائمين في حدود 82% في المجالات التالية: الصيانة الصناعية (19%)، الأمن الصناعي (18%)، نشاط منابح النفط والغاز (14%)، التسيير والمناجمنت (8%)، تحويل المحروقات (6%)، اللغات (6%)، المكتبية (4%)، الاتصال (4%)، الشؤون القانونية (3%).

- وتميزت سنة 2021 ببعث قويا الأنشطة التكوين بفضل تراجع جائحة كوفيد-19 حيث تلقى 18313 موظفا تكويننا لمدة إجمالية قدرها 199063 ساعة / يوم بزيادة قدرها 64% مقارنة بسنة 2020.

وفي إطار تكوين المستخدمين الدائمين كرسست الشركة 191 216 فرد / يوم (أي بمعدل عشرة أيام لكل عامل) لتكوين 18 218 من المستخدمين الدائمين، وسجلت بالتالي زيادة ملحوظة في الأداء مقارنة بسنة 2020 (81575 فرد / يوم أي بمعدل سبعة أيام لكل عامل).

من بين 191 216 فرد/ يوم، تم تنفيذ 88% من الحجم (أي 169 815 فرد/يوم) مع مراكز التكوين التابعة للشركة المعهد الجزائري للبتروك وأكاديمية سوناطراك للتسيير ومراكز تكوين الأنشطة، وشملت هذه الدورات التكوينية بشكل رئيسي، المجالات التالية: الصيانة الصناعية (23%)، الأمن الصناعي (21%)، النشاط المنايع النفطية والغازية (18%)، الموارد البشرية (5%)، التسيير (5%).

نلاحظ من خلال هذه المعطيات أن الشركة تولي أهمية كبيرة في التكوين على حسب السلم الوظيفي لإطاراتها بنسبة كبيرة وهذا راجع لحجم المسؤولية التي يتحملونها داخل الشركة ومواكبة التغيرات الجديدة الحاصلة على مستوى وظائفهم بشكل دائم، بينما يتحصل عمال التحكم وعمال التنفيذ الميداني على نسبة تكوين أقل، أما في ما يخص الأنشطة فنلاحظ أن نشاط الصيانة الصناعية والأمن الصناعي من أولى اهتمام الشركة في مجال التكوين وهذا لضمان صحة والسلامة الموظفين وضمان عملية الإنتاج بشكل مستمر للوفاء بالتزاماتها اتجاه زبائنهم، بينما موارد البشرية والتسيير بشكل أقل وهذا راجع لقلة الموظفين العاملين في هذا المجال مقارنة مع عدد موظفي الشركة.

3- الصحة والسلامة المهنية :

من المعروف أن عملية إنتاج ونقل البترول تعتبر من العمليات الخطيرة التي تضر بصحة وسلامة العمال وتجعل بيئة العمل أكثر خطورة، فنجد من بين هذه الأحداث سقوط في موقع العمل أو الاحتراق وكذلك حوادث المرور، ولتفادي هذه المخاطر تسعى الشركة للحفاظ على صحة وسلامة موظفيها من خلال اعتماد على أنظمة وبرامج تساعد على تخفيف والتنبؤ بالمخاطر للحد منها في المستقبل.

- وفي هذا المجال سأقدم لك معلومات مقدمة من طرف الشركة بناء على تقريرها المالية السنوية حيث سجلت الشركة 562 حادث عمل خلال سنة 2019 منها 283 حادث أدى إلى التوقف عن العمل، و274 حادث مع المواصلة في العمل، و5 وفيات منهم 2 في حادث مرور، كما تم تسجيل انخفاض في مؤشرات السلامة لسنة 2019 حيث بلغ نسبة وقوع الحوادث 1.93، بينما نسبة الخطورة بلغت 0.16، وتعتمد سوناطراك على نظام إدارة الأزمات والطوارئ الذي يتطلب مراجعة منتظمة واختبار الخطط التدخل من خلال إجراء التمارين وتحديث والتدريبات، خلال سنة 2020 تم تنفيذ ما يفوق 2100 تمرين محاكاة بواسطة الهياكل الميدانية لشركة سوناطراك، كما تم إنشاء مشروع مديرية متابعة مطابقة منشآت وهياكل المحروقات للإجراءات التنظيمية، تتولى هذه المديرية الملحق بالمدير المركزي للصحة والسلامة وحماية البيئة مهمة مراقبة وتنسيق ما يلي :

- مطابقة المنشآت والأشغال طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 349-14 المؤرخ في 8 ديسمبر 2014 الذي يحدد شروط مطابقة المنشآت والتجهيزات التابعة لنشاطات المحروقات وخلال سنة 2020 تم التصريح بـ 305 حادث متعلق بمواقع العمل، وكان معدل وقوع الحوادث المقدر بـ 1.27 بنسبة انخفاض 34%، ومعدل خطورة الحوادث المقدر بـ 0.12 بانخفاض بنسبة 29%.

- وفي سنة 2021 تم تسجيل 373 حادث عمل لمتوسط تعداد قدره 61196 عامل و140 477 951 ساعة عمل، وتتمثل طبيعة هذه الحوادث في الآتي:

- 311 حادث وقع في مكان العمل منها 177 حادث مع توقف عن العمل؛

- 62 حادث تنقل منها 29 حادث مع توقف عن العمل.

كما كانت المؤشرات المتعلقة بحوادث العمل في سنة 2021 كما يلي:

- نسبة وقوع الحوادث 1.55 بزيادة 22% ؛

- نسبة الخطورة 0.12.

يعود الارتفاع في نسبة وقوع الحوادث خلال سنة 2021 بشكل رئيسي إلى وقوع حوادث ناجمة عنالسقوط في موقع العمل، وكذا تلك المتعلقة بحركة المرور ويمكن تفسير هذا الارتفاع الطفيف مقارنة بالسنة السابقة بسبب استئناف الأنشطة خلال سنة 2021 بعد التراجع الملحوظ في جائحة كوفيد-19.

السؤال الثالث: يعتبر المجتمع ضمن العوامل الخارجية المؤثرة في الشركة، ما هي المساهمة التي قدمتها الشركة لخدمة المجتمع؟ منذ تأسيس الشركة وهي تقدم مساهمات عديدة للمجتمع وهذا ضمن استراتيجياتها وهو بما يسمى بالاستثمار الاجتماعي حيث تقوم بتمويل ورعاية عدة أنشطة داخل المجتمع، وبعد إطلاعي على التقارير السنوية سأقدم لك بعض المعطيات المتعلقة بمساهمة الشركة داخل المجتمع منها ما يتعلق بالرياضة ومنها ما يتعلق بالصحة والتعليم بالإضافة إلى أنشطة أخرى

– الأنشطة الرياضية:

- رعاية المجمع الرياضي لمولودية الجزائر خلال السنة الرياضية 2021؛
- التكفل بتكاليف النقل الجوي للمجمع الرياضي لشبيبة القبائل نحو زامبيا في إطار كأس الكونفدرالية الأفريقية (CAF)؛
- الدعم المالي لتنقل المشجعين الجزائريين خلال منافسات كأس إفريقيا لألم لكرة القدم التي أقيمت بمصر سنة 2019؛
- تكريم الرياضيين الذين حصلوا على ميداليات خلال ألعاب الشبه أولمبية التي أقيمت بطوكيو في 2020 .

– الأنشطة الثقافية والفنية:

- لطالما استثمرت سوناطراك في ترقية الثقافة والفن لذلك عبرت عن هذا الالتزام خلال سنة 2021 بتنفيذ أعمال دعم عديدة نذكر منها:
- رعاية المسابقة الوطنية لترقية السياحة التي نظمت بتاريخ 05 جويلية 2021 بالجزائر؛
 - رعاية حفلين لتكريم الأصوات الأسطورية للأغنية الجزائرية، لصالح أوبرا الجزائر خلال الفترة من 10 إلى 16 ديسمبر 2021.

– الأنشطة العلمية:

في إطار دعم الأنشطة العلمية يمكن ذكر ما يلي :

- رعاية الحفل الختامي لتظاهرة (مشروع- ابتكار) المنظم في 19 جويلية 2021 بجامعة العلوم والتكنولوجيا بوهران؛
- رعاية مركز البحوث النووية بالجزائر (CRNA) للقاء الوطني الأول المتعلق بالطرق الجديدة للعلاج؛ الإشعاعي في الجزائر (الرنين المغناطيسي النووي 2021) المنظم في أكتوبر 2021.

– الأنشطة الاقتصادية :

استفادت تظاهرات اقتصادية مختلفة من رعاية سوناطراك نذكر منها:

- رعاية الطبعة الأولى من الصالون الوطني للابتكار والتكوين والتعليم المهني بالجزائر؛
- رعاية الطبعة الخامسة من الملتقى الوطني لاقتصاد الطاقة والفعالية الطاقوية (SNEE5)؛

- رعاية منتدى الأعمال الجزائري الليبي والمعرض التجاري ماي 2021؛
- رعاية المنتدى حول مساهمة المرأة الجزائرية في التنمية الاقتصادية ديسمبر 2021؛
- رعاية الصالون الدولي الثاني للصيانة الصناعية، ديسمبر 2021؛
- رعاية إحياء الذكرى (60) الستين لإنشاء وكالة الأنباء الجزائرية ديسمبر 2021؛

– الأنشطة الجموعية:

قامت شركة سونطراك بتقديم مساعدات لجمعيات نذكر منها:

- التبرع بعشرين (20) لوحا إلكترونيا وعشرين (20) كرسي متحركا للأطفال الذين يعانون من إعاقة حركية؛
- التبرع بتهيئة قاعة مطالعة للأطفال على مستوى ديوان رياض الفتح.

– الأنشطة الصحية:

ساهمت سونطراك في تمويل ما يلي:

- اقتناء معدات طبية لوحدة RT-PCR لصالح المؤسسة الإستشفائية العمومية لولاية غليزان؛
- التبرع بجهازين (02) لتصفية الدم لصالح المصالح الصحية لبلدية الدبداب ولاية إليزي؛
- اقتناء عشرة (10) مولدات أكسجين لصالح هياكل استشفائية تابعة لقطاع الصحة

– البيئة :

قامت الشركة بعدة نشاطات بيئية نذكر منها:

- مواصلة رعاية عملية ترميم الأراضي المتأثرة جراء حرائق الغابات 2019 و 2020؛
- التمويل الجزئي للمصاريف المتعلقة ببرنامج التوعية والتربية البيئية (فضائي أخضر)؛
- رعاية الطبعة الأولى من المسابقة الوطنية لأفضل واحة لسنة 2020؛
- تمويل حملة التوعية حول أهمية البيئة بالحظيرة الوطنية لقوراية.

السؤال الرابع : تقوم شركة سونطراك بتسويق منتجاتها في عدة دول من العالم وللحفاظ على مكانتها في السوق العالمية يجب

أن تكون منتجاتها ذات جودة عالية، هل المنتج التي تقدمه الشركة لزبائنها يتميز بالجودة العالية ؟

نعم سونطراك تعمل على تقديم منتجات ذات جودة عالية من خلال سعيها في الحصول على شهادات من منظمات ومعاهد عالمية تهتم بجودة المنتج، ومن خلال التقارير المالية لشركة سونطراك سألتم لك المعلومات التالية فيما يخص المنتج، حيث تحصلت مصفاة تكرير المكثفات

RA2K التابعة لنشاط التكرير والبتروكيماويات على شهادة الاعتماد للمواصفة الدولية إيزو 9001 إصدار 2015، المتعلقة بمعيار إدارة الجودة وسلمت هذه الشهادة من طرف عن منظمة أليساف (ALICEF) وذلك بعد عملية التدقيق لنيل هذه الشهادة التي تم إجراؤها في الفترة الممتدة بين 27 نوفمبر إلى 1 ديسمبر 2022.

يغطي نطاق هذه الشهادة تصنيع وتخزين وشحن المنتجات البترولية وبهذا يساعد على تحسين جودة وكفاءة المنتجات والخدمات المقدمة، وبالتالي بهذا الاعتراف، تثبت مصفاة تكرير المكثفات (RA2K) قدرتها على تقديم خدمة تفي بتوقعات أصحاب المصلحة باستمرار مع ضمان المثال للمتطلبات التنظيمية المعمول بها، إن اعتماد نظام إدارة الجودة هو تنويع لنهج تطوعي يتم تنفيذه بتصميم ونجاح من قبل فريق مصفاة RA2K.

كما تحصل مركب GL1Z التابع لنشاط التمييع والفصل على شهادة الاعتماد والامتثال للمعايير الدولية للكفاءة والجودة إيزو CEI 17025 إصدار 2017 لأنشطة الاختبار والتحليل الفيزيائية والكيميائية للغاز الطبيعي المسال الصادرة عن الهيئة الجزائرية للاعتماد الحصول على هذا الاعتماد من قبل مختبر GL1Z بعد أن استوفى لإكب كل متطلبات المنظمة الدولية للتوحيد القياسي ISO اجتاز المختبر اختبارات الكفاءة بين المختبرات من خلال الحصول على إشارة جيد، أما بالنسبة لاختبار القدرات لتحليل الغاز الطبيعي المسال فقد انتهى بعبارة ممتاز.

يعد مختبر GL1Z بعد هذا الإنجاز أول مجمع جزائري للغاز الطبيعي المسال حاصل على شهادة إيزو CEI 17025 إصدار 2017، مما يشكل اعترافا رسميا بجودة خدماته.

تحصل مجمع CP1Z التابع لنشاط التكرير والبتروكيماويات على شهادة الاعتماد والامتثال لمعايير الكفاءة والجودة الدولية إيزو CEI 17025 إصدار 2017 عن أنشطة الاختبارات والتحليل الفيزيائية والكيميائية للميثانول، وتسلم مختبر CP1Z شهادة الاعتماد بعد استيفائه لجميع متطلبات معيار إيزو CEI 17025، وقد اجتاز المختبر اختبارات الكفاءة بين المختبرات بالحصول على عبارة ممتاز من مزود IIS الهولندي المعتمد إيزو IEC 17043.

خلاصة الفصل :

تناولنا في هذا الفصل الجانب الميداني للدراسة حيث اجريت الدراسة على مجموعة من المؤسسات الصناعية وهذا لمعرفة واقع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية، وبعد المرور على مرحلة التحليل والاختبارات الاحصائية وتدعيم الدراسة بالمقابلة مع أحد موظفي شركة سونطراك، توصلنا في الدراسة إلى عدة نتائج ولعل أبرزها أنه يوجد إدراك للمفهوم المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية ، وأن تطبيق مجالاتها متفاوتة لدى عينة الدراسة، وأن البيئة المحاسبية الجزائرية ملائمة لتطبيق المحاسبية عن المسؤولية الاجتماعية، وسنقوم بعرض مجموعة من النتائج المتحصل عليها في الخاتمة.

الخاتمة

الخاتمة :

حاولنا في هذه الدراسة تسليط الضوء على المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من خلال التطرق إلى نشأتها ومراحل تطورها وطرق قياسها ونماذج الإفصاح عنها، حيث تعتبر من أحدث المواضيع التي تناولها الفكر المحاسبي لمعالجتها عدة مجالات (البيئة، الموارد البشرية، المجتمع، المنتج)، وبالتالي أصبح تطبيقها ضرورة بالنسبة لكثير من المؤسسات وهذا بالإفصاح عنها مما يسهل على مستخدمي المعلومات من تقييم الأداء الاجتماعي، ويرجع الاهتمام بالجانب البيئي والاجتماعي لما يشهده العالم من تطورات فيما يخص ظاهرة الاحتباس الحراري وما نجم عنه من فيضانات وحرائق في عدة دول من العالم بسبب النفايات والانبعاثات، وكذلك الاستغلال المفرط للموارد الطبيعية مثل: المياه والمعادن مما يهدد ثروات الأجيال القادمة، بالإضافة إلى تغير في الوضع الصحي لكثير من دول العالم بسبب جائحة كورونا، وما نتج عنه من نقص كبير في إجراءات الصحة والسلامة تجاه العمال.

- كما عرفت مهنة المحاسبة في الجزائر تغيرات كثيرة بسبب تغير عدة عوامل منها العامل الاقتصادي والقانوني حيث تم إصدار عدة قوانين ومراسيم تنظم مهنة المحاسبة تتضمن شروط وكيفية ممارسة المهنة، كما أن التعليم المحاسبي يلعب دورا مهم في تكوين أصحاب المهنة من الجانب النظري حيث يسمح لهم باكتساب معارف جديدة وحديثة تسمح لهم بمواكبة التغيرات الحاصلة على المستوى الدولي في الجانب المحاسبي، كذلك للهيئات والمنظمات دور كبير في تكوين أصحاب المهنة من الجانب التطبيقي حيث تقوم بالإشراف والمتابعة وتقييم الإصلاحات وتنظيم المنتقيات والندوات.

- ولتحقيق أهداف من الدراسة استعرضنا ثلاث فصول منها الفصل الأول حيث خصص لدراسة الجانب النظري وتم التطرق فيه للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية المحاسبية الجزائرية، بينما الفصل الثاني خصص لدراسات السابقة حيث عرض مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية التي لها علاقة بالموضوع ومعرفة أوجه التشابه والاختلاف من حيث عدة عناصر كما تم التطرق لمميزات الدراسة عن باقي الدراسات، أما في الفصل الثالث فتناول الدراسة التطبيقية بهدف معرفة مدى تطبيق المؤسسات لمصطلح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهل هناك أثر لتطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية :

1. هناك إدراك للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة؛
2. المؤسسة لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية البعد البيئي؛
3. المؤسسة لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد الموارد البشرية؛
4. المؤسسة لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد المجتمع؛
5. المؤسسة لديها مستوى جيد في تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية من ناحية بعد المنتج؛
6. العامل الاقتصادي للبيئة المحاسبية والعامل القانوني والعامل المهني يتمتعون بمستوى جيد؛

7. العامل التعليمي للبيئة المحاسبية مستواه غير جيد؛
8. توجد فروق بين مستوى تطبيق مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصناعية محل الدراسة والمستوى المطلوب وهناك توجه نحو التقييم الايجابي؛
9. ان مستوى البيئة المحاسبية الجزائرية (الاقتصادي، القانوني، التعليمي، المهني) ملائم لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وهناك توجه نحو التقييم الايجابي؛
10. يوجد اثر جوهري لكل من بعد الموارد البشرية وبعد المنتج في العامل الاقتصادي وكان البعد البيئي وبعد المجتمع ليس له تأثير جوهري؛
11. يوجد اثر جوهري لكل من بعد الموارد البشرية وبعد المنتج في العامل القانوني وكان البعد البيئي وبعد المجتمع ليس له تأثير جوهري؛
12. يوجد اثر جوهري لكل من بعد الموارد البشرية وبعد المجتمع وبعد المنتج في العامل التعليمي وكان البعد البيئي ليس له تأثير جوهري؛
13. يوجد اثر جوهري لكل من بعد الموارد البشرية وبعد المجتمع وبعد المنتج في العامل المهني وكان البعد البيئي ليس له تأثير جوهري؛
14. البعد البيئي كان الأضعف تأثيراً على عوامل البيئة المحاسبية بشكل اجمالي وبتجاه طردي بينما كان بعد المجتمع هو الاعلى تأثيرا على عوامل البيئة المحاسبية بشكل اجمالي؛
15. ان العامل المهني اكثر تأثيرا في اجمالي الابعاد وكان العامل القانوني الاقل تأثيرا في اجمالي الابعاد؛
16. البعد المجتمعي كان الاقوى ارتباطا في كل من المركب الخاص بالابعاد والمركب الخاص بالعوامل، وكان على الجانب الاخر العامل المهني هو الاقوى ارتباطا في كل من المركب الخاص بالابعاد والمركب الخاص بالعوامل

التوصيات:

وبناء على النتائج السابقة نورد التوصيات التالية:

- تنظيم ملتقيات وورشات لفائدة المدراء ورؤساء المصالح والمحاسبين لتعريف عن المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها في الجزائر لمواكبة التطورات الجديدة، وضرورة الاهتمام بالبحوث والدراسات المتعلقة بالأداء الاجتماعي على مستوى الجامعات والمعاهد؛
- وجود مناخ تشريعي يصدر قوانين ومراسيم تنظم وتوضح كيفية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات بالجزائر، بحيث يعتبر مرجع ويتم على أساسه تحديد معايير لتطبيقها سواء كانت من ناحية رأس مال أو عدد العمال أو نوع النشاط.... الخ، مع إدخال تعديلات على حسب الوضع الاقتصادي للبلد والتطورات الحاصلة في المحاسبة على مستوى الدولي.
- على المؤسسات العمل على تبني نموذج محاسبي للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يتم فيه عرض الأداء الاجتماعي مما يسهل على مستخدمي المعلومات المحاسبية الحصول عليها؛ وعليه يمكن معرفة المنافع التي تقدمها المؤسسة في مجالات البيئة والموظفين والمجتمع والبيئة؛
- تقديم إعفاءات ضريبية للمؤسسات في حالة الاهتمام بالأداء الاجتماعي، مما يحفزها على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها، حيث يعمد المشرع في منح إمتيازات في بعض القوانين الجبائية التي تخص الاداء الاجتماعي

للمؤسسات، وكذلك تطبيق ضرائب ورسوم بنسب مرتفعة في حالة عدم احترام القوانين ومخالفة اللوائح المعمول بيها في التشريع
الجبائي.

أفاق الدراسة:

في ضوء التوصيات يقترح الطالب القيام بالدراسات التالية:

- دراسة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وإيجاد نموذج ملائم لتطبيقه في المؤسسات الصناعية الجزائرية بحيث يكون موحد من ناحية الشكل وكيفية التسجيل والحساب؛
- دراسة اثر العوامل البيئية المحاسبية في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية؛
- اقتراح نموذج لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بما يتوافق مع البيئة المحاسبية الجزائرية؛
- تأثير تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية عن أداء المالي للمؤسسات الصناعية؛
- دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تحسين صمعة المؤسسة داخل المجتمع.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- 1- أحمد حلمي جمعة، المدخل السلوكي في المحاسبة المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 2- أمين السيد أحمد لطفني، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الجزء الأول، دار مكتبات الكبرى، القاهرة، مصر، 2005.
- 3- حنان رضوان حلوة، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، 2003.
- 4- حواس صالح، المحاسبة العامة- حسب المخطط المحاسبي الوطني دروس، مواضيع ومسائل محلولة، دار غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 5- رأفت حسين مطير، المحاسبة الدولية، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008.
- 6- سليمة طبايبي، المحاسبة الاجتماعية، مكتبة المجتمع العربي لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2018.
- 7- عباس مهدي الشرازي، نظرية المحاسبة، الناشر ذات السلاسل لطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الكويت، 1990.
- 8- عبد الله كمال مسعود، نور الدين عاد، طارق بلوطارق، التدقيق المالي والمحاسبي للخدمات الاجتماعية في القطاعين العام والخاص، دار صبحي للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة أولى، 2022.
- 9- عبد الحميد مانع الصبح، المحاسبية الدولية الاطار النظري والتطبيق العملي، طبعة ثانية، جامعة صنعاء، اليمن، 2009.
- 10- عبد الستار الكبسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2010.
- 11- عزيزة عبد الرزاق، المحاسبة و المراجعة الدولية، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.
- 12- علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية (إطار فكري تحليلي وتطبيقي)، مكتبة أفاق للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، غزة، فلسطين، 2011.
- 13- فداغ الفداغ، مشكلات وحالات محاسبية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2008.
- 14- محسن بابقي عبد القادر، المحاسبة الدولية، جامعة العلوم التكنولوجية، صنعاء، 2013.
- 15- محمد عباس بدوي، الاميرة ابراهيم عثمان، دار المعارف، الإسكندرية، 2000.
- 16- محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية ، دار متيحة للطباعة، الجزائر، 2010.
- 17- مطر محمد، السويطي موسى، التاصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس - العرض - الإفصاح، دار وائل للنشر، طبعة الثالثة، 2012.

- 18- وليد ناجي الحياي، بدر محمد علوان، المحاسبة المالية في القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي، الجزء الأول، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2002.
- 19- وهيبه مقدم، المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال المفهوم والأهمية، الإدارة والتقييم، التجارب الدولية، دار الأيام للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، 2020،

الملتقيات والمجلات :

- 1- أحمد حامد محمود عبد الحليم، مدى إفصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، عدد 01، 2014.
- 2- أزهر يوسف الشكري، أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كوفة، العراق، 2012.
- 3- إلهام بروب، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 48، 2017،
- 4- إيمان نورة، العرابي حمزة، الإفصاحا محاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بين النظرية والتطبيق - عرض حالة شركة - Ooredoo، مجلة معارف، العدد 23، 2017.
- 5- أيمن محمد الشنطي، ايناس محمود سعد، مدى التزام المصارف الإسلامية العاملة في الأردن بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة، المجلة العربية للإدارة، مجلد 38، عدد 02، 2018.
- 6- بروب إلهام، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 17، العدد 02، 2017.
- 7- بلال شبيخي، هشام ليزة، محمد الهادي، نماذج القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية، المؤتمر العلمي الدولي الثالث الاتجاهات الحديثة للمحاسبة مقاربات علمية وعملية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 24-25 أكتوبر 2017.
- 8- بلال فايز عمر، اسحق محمود الشعارو آخرون، أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، دراسات - العلوم الإدارية، مجلد 41، عدد 2، 2014.
- 9- بن العايش فاطمة، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 09، العدد 02، 2018 .
- 10- بن خليفة حمزة، إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 02، العدد 02، 2018.
- 11- بن علي بن عيسى، زيتوني عبدالقادر، تطور المؤسسة العمومية الاقتصادية في الجزائر وحثية تطبيق الحكم الراشد، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد 04، 2018.

- 12- جرجس يوسف غالي، دراسة تحليلية للقياس والافصاح المحاسبي والتقرير عن أداء أنشطة المحاسبة الاجتماعية والبيئية في ضوء المعايير الدولية، المجلة العلمية لجامعة 6 أكتوبر، المجلد 04، العدد 01، 2017.
- 13- جرد نور الدين، البيئة المحاسبية للدول النامية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بين مراعاة ظروف البيئة المحاسبية المحلية والاستجابة لتأثيرات الأنظمة المحاسبية الدولية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية - دراسات اقتصادية-، المجلد 10، العدد 01، 2016.
- 14- جمعة هوام، فاطمة بن العايش، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة نموذج مقترح، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 19، 2016.
- 15- حبيبة عامر، رايح بوقرة، برامج تأهيل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل الشراكة الاورو- جزائرية دراسة حالة التفصيل والحياطة برج بوعريريج cobba ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 15، 2016.
- 16- حفيفة لصنوني، بشوندة رفيق، السوق المالي (البورصة) في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي- واقع وأفاق -، مجلة المالية والأسواق، المجلد 04، العدد 01، 2017.
- 17- حمادة يمينة، سفير محمد، واقع محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 12، العدد 04، 2021.
- 18- خديجة بلحياي، واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية- دراسة حالة شركة قطر وغاز-، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 10، العدد 03، 2019.
- 19- رفيق نزاري، سبرينة مانع، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية - البيئية (مفاهيم ونماذج)، مجلة أفاق للعلوم، المجلد 04 العدد 16، 2019.
- 20- زبير عياش، ليلي بغلول، تحديات السوق المالي الجزائري كبديل تمويل للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ملتقى وطني حول : المؤسسات الاقتصادية الجزائرية واستراتيجيات التنوع الاقتصادي في ظل انهيار أسعار المحروقات، كلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية، جامعة 08 ماي 1945 -قلمة-، الجزائر، 25-26 أبريل 2017.
- 21- زهير سعدي، نبيلة قدور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية، إشكالية القياس و الإفصاح والتطبيق في المؤسسة الاقتصادية، المؤتمر العلمي الدولي الثالث الاتجاهات الحديثة للمحاسبة مقاربات علمية وعملية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 24-25 أكتوبر 2017.
- 22- زوينة بن فرج، الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقولة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 18، 2017.
- 23- زوينة بن فرج، عز الدين الزواوي، واقع تطبيق المحاسبة الاجتماعية بالمؤسسة العمومية الاقتصادية اتصالات الجزائر المديرية العملية برج بوعريريج نموذجا، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 21، العدد 01، 2021.
- 24- سالمى سامية، ساوس الشيخ، دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تحسين تقييم الأداء المالي - دراسة تطبيقية على البنوك التجارية لولاية أدرار-، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 02، 2018.

- 25- سحنون بوعجة، نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية،
AL RIYADA For Business Economics، المجلد 05، العدد 01، 2019.
- 26- سعاد شدرى معمر، فضيلة زاوي، أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء الاستراتيجي
للمؤسسة- دراسة استيعابية بمجمع صيدال، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 11، العدد 01، 2021.
- 27- سفير محمد، يمينة حمارة واخرون، آليات قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات وطرق الإفصاح عنها، مجلة المنتدى
للدراستات والأبحاث الاقتصادية، العدد 04، 2018.
- 28- سيد أحمد، الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، 2013.
- 29- السعيد زنت، علي دبي، تطور الضريبة البيئية في النظام الجبائي الجزائري : دراسة تحليلية تقنية للفترة (2000-
2018)، Revue des Reformes Economiques et intégration En Economie Mondiale، المجلد 13، العدد 02، 2019.
- 30- شراف عقون، فريدة كافي، زهرة بوسراج، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية: فلسفتها ومؤشرات قياسها، مجلة
الاقتصاد الصناعي، العدد 12، 2017.
- 31- الشيخ الداوي، الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر وإشكالية البحث عن كفاءة المؤسسات العمومية، مجلة جامعة
دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد 02، 2009.
- 32- مضمضة سعاد، فودوا محمد، سليمان عبد الوهاب، مساهمة محاسبة المسؤولية الاجتماعية في حماية البيئة بالمؤسسة -
دراسة حالة الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز لولاية أدرار- حوليات جامعة بشار للعلوم الاقتصادية، المجلد 07، العدد
01، 2020.
- 33- طرشي محمد، يخلف إيمان، الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال،
مجلد 03، عدد 02، 2017.
- 34- طه أحمد حسين أرديني، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية - نموذج مقترح-، مجلة تنمية
الرافدين، مجلد 28، عدد 83، 2006 .
- 35- عبد الحق سعدي، القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية - نماذج مقترحة، مجلة
الدراسات الاقتصادية المعمقة، المجلد 05، العدد 03، 2020.
- 36- عبد الحق سعدي، نعيمة زعرور، محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء العاملين في المؤسسات الاقتصادية
الجزائرية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021.
- 37- عبد الحليم أحمد حامد محمود، مدى إفصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية:
دراسة ميدانية، مجلة البحوث المحاسبية، العدد 01، 2014.
- 38- عبد الرحمان بن عنتر، مراحل تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وأفاقها المستقبلية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 02،
2002.

- 39- عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، دور الإفصاح المحاسبي في قياسا لأداء الاجتماعي للمنظمات غير الهادفة للربح، مجلة الدراسات لجامعة الأغواط، عدد43، 2016.
- 40- عبد السلام عقون، نجة بنتركية، آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة الإقتصاد الإسلامي العالمية، العدد69، 2018.
- 41- عبد القادر شيخ، عبد الحق سعدي، واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية دراسة استطلاعية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية بسكرة، مجلة العلوم الادارية والمالية، المجلد 05، العدد 02، 2021.
- 42- عبد القادر حوة، أبعاد ومعوقات المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد01، 2021.
- 43- عبد الله مرزق، أحمد دروم، معيقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأهم النماذج والطرق المقترحة، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد06، العدد03، 2021.
- 44- عز الدين القينعي، تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية - دراسة حالة- مجلة إضافات اقتصادية، مجلد04، العدد02، 2020.
- 45- عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية - دراسة حالة ولاية بسكرة، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، عدد01، 2014.
- 46- عمار درويش، صالح ألياس، محاسبة التكاليف البيئية ودورها في تحسين أداء المؤسسات الصناعية دراسة حالة مؤسسة الإسمنت ببني صاف (scibs)، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 10، العدد 10، جوان 2015،
- 47- عمر تاج السر عمر النور، عبد المجيد عبد الرحيم، قياس مدى التزام المصارف السودانية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية (دراسة ميدانية)، مجلة المحاسبة والتدقيق والحكومة، المجلد 02، العدد03، 2017.
- 48- عمر لقمان عثمان، الإفصاح في الجزائر بين واقع الإصلاح المحاسبي ومتطلبات البيئة الدولية: دراسة ميدانية لأراء عينة من المختصين في مجال المحاسبي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، مجلد 10، 2017.
- 49- عمر مصباح المزوغي، مختار الهادي الطويل، دور المحاسبة الاجتماعية في قياس مجالات التنمية المستدامة في الشركات الصناعية (دراسة تطبيقية بالشركة الليبية للحديد والصلب-مصراة)، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، مجلد 05، عددالخاص، 2017.
- 50- فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 17، 2018.
- 51- فريدة بن شنهو، واقع السوق المالي في الجزائر وأفاق تطوير فعاليته في ظل التغيرات العالمية، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 12، العدد 12، 2016.
- 52- فطوم محمدي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية- نموذج مقترح، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد13، 2015.

- 53- مجيد نبو، لولبية فوزي، إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية- عرض مجموعة من النماذج-، مجلة مفاهيم الدراسات الفلسفية والانسانية المعمقة، العدد09، 2021.
- 54- محمد الطاهر دروش، حسين بن طاهر، البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد12، 2014.
- 55- محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نور الدين عثمان محمد، أثر القياس والإفصاح المحاسبي للأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية: دراسة ميدانية للشركة السودانية للاتصالات المحدودة - سوداتل-، مجلة أمارابك - مجلة الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا، المجلد 07، العدد 21، 2016.
- 56- محمد علاء الدين جنائي، محمد البراق، الإفصاح المحاسبي عن مجالات المسؤولية الاجتماعية وتأثيره على قرارات مستخدمي القوائم المالية - دراسة ميدانية-، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 10، العدد 02، 2019.
- 57- محمود حسني محمد العتيبي، مدى تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالشركات الصناعية الأردنية وأثرها في جعل القوائم المالية أكثر عدلا والمجتمع أكثر قبولاً لها، مجلة جامعة الطائف- الأدب والتربية، مجلد01، عدد 03، 2010.
- 58- مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري وإشكالية التطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 04، 2008.
- 59- مراد مولوة، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد05، العدد01، 2021.
- 60- مريع سعد هباش، أحمد مسفوه المالكي، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في البنوك السعودية، مجلة جامعة الملك خالد للعلوم الإنسانية، المجلد 27، العدد01، 2018.
- 61- مسعود صديقي، فؤاد صديقي، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد02، 2016.
- 62- مسعود درواسي، ضيف الله محمد الهادي، زهواني رضا، واقع محاسبة التكاليف البيئية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و العلوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي، 05/06/2013،
- 63- مسلم إبراهيم، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة دفاتر اقتصادية، مجلد07، عدد12، 2016.
- 64- مفروم برودي، مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المدرجة في بورصة الجزائر " دراسة تحليلية للتقارير السنوية لشركات الصناعة الصيدلانية"، مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة، المجلد 03، العدد03، 2020.
- 65- مليكة داشير، يخلف عبد الرزاق، إفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية السنوية - دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية-، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021.

- 66- مهدي زين بهادي، أثر الإفصاح المحاسبي على التدفقات النقدية المرتقبة: دراسة وصفية على شركة أسيا سيل للاتصالات في العراق، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارية، جامعة المنصورة، مجلد 41، العدد 4، 2017.
- 67- نادر حمد الجيران، التكلفة المحاسبية للمسؤولية الاجتماعية للبنوك ودورها في التخفيف من الآثار السلبية: دراسة حالة بعض الدول العربية، مجلة الاقتصاد، والتنمية البشرية، عدد 11، 2015.
- 68- نبو مجيد، لوالبية فوزي، إشكالية القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسة الاقتصادية - عرض مجموعة من النماذج-، المجلد 04، العدد 01، 2021.
- 69- الوردي خدومة، تقييم استخدام النظام المحاسبي المالي خلال عقد من الزمن 2010-2019، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 10، العدد 02، 2020.
- 70- يحيى عبد اللاوي، يامن فوحمة، بلال نصيرة، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية - عرض لمجموعة النماذج-، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 03، العدد 01، 2020.
- 71- يوسف هارون خميس محمد، فاطمة عامر حماد، تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ودوره في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لشركات-دراسة حالة الشركة السودانية لاتصالات- سوداتيل ، مجلة العلوم الاقتصادية، مجلد 16، عدد 02، 2015

الرسائل والأطروحات:

- 1- أمين عبد القادر عليواش، أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007،
- 2- بودبة خالد، دراسة عوامل المحيط المحاسبي على جودة المعلومة المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية في ظل أعمال التوافق المحاسبي - حالة الجزائر-، كلية العلم الاقتصادية و علوم التسيير و التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2018،
- 3- جلال محرزوي، نحو تطوير و عصرنة القطاع المصرفي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006،
- 4- حامد أحمد أبو سمرة، معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، رسالة ماجستير، كلية التجارة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة، 2009،
- 5- حبيب خالد صبحي، مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2011

- 6- حمزة بن خليفة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الاداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2015-2011)، أطروحة دكتوراه علوم في التسيير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،
- 7- الخياري محمد زياد يوسف، بناء نموذج لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المستشفيات الخاصة- دراسة حالة مستشفى التخصصي عمان، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسرائ، عمان، الأردن، 2015-2016
- 8- خديجة تاسفات، تحرير القطاع المالي وأثره على النمو الاقتصادي دراسة قياسية في الجزائر خلال الفترة 1990-2013، أطروحة دكتوراه LMD في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد مالي، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، الجزائر، 2017،
- 9- زرقط فايزة، تكييف النظام المحاسبي البنكي في الجزائر بما يتوافق و متطلبات معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه الطور الثالث ، قسم العلوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، 2021،
- 10- سفاحلو رشيد، أهمية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري للمعايير الدولية للتدقيق والمراجعة (ISA) في ظل تبنيه للمعايير الدولية للمحاسبة ((IFRS)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2017،
- 11- سمير عماد شعبان، دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للشركات تعزيز جودة تقارير الأعمال المتكاملة، رسالة الماجستير في علوم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت، العراق، 2019.
- 12- سميرة دواق، مدى ملائمة البيئة المحاسبية في الجزائر لمتطلبات القياس والإفصاح وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2020،
- 13- سمية دوبة، الضريبة البيئية ومبدأ الملوث الدافع، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، تخصص جبائي، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019.
- 14- سيدي محمد شكوري، التحرير المالي وأثره على النمو الاقتصادي - دراسة حالة الجزائر-، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص : نقود، بنوك ومالية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2006،

- 15- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة - دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس و المملكة المغربية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة سطيف 1،
- 16- شعبان سمير عماد، دور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في تعزيز جودة تقرير الأعمال المتكاملة، رسالة ماجستير، جامعة تكريت، العراق، 2019،
- 17- شعوة الدراجي، أهمية إعادة الهيكلة في دعم النمو للمؤسسة العمومية الصناعية الجزائرية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، قسم الاقتصاد، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2019،
- 18- صالح بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر و أفاق تبني و تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2010،
- 19- صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) و أثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر 2011،.
- 20- الصبيح محمد بدر حامد، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإدارية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2002،
- 21- طااطا إيمان، أثر العوامل البيئية على التطور المحاسبي في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017،
- 22- عامر حسن على عفانة، القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري والمسؤولية الاجتماعية وأثرهما على تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف، رسالة دكتوراه، معهد بحوث ودراسات العالم الاسلامي، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2019،
- 23- عبد الرحمان بلحنيش، النظام المصرفي الجزائري، محاضرة ، تخصص اقتصاد نقدي وبنكي، السنة الثالثة، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج-البويرة-، الجزائر، 2021،
- 24- عبد الرزاق محمد أحمد الأمين، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية العاملة في السودان، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، 2018.

- 25- عزالدين محمد أحمد عبد البنات، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في دعم الميزة التنافسية للمنشآت التجارية في السودان (دراسة ميدانية على شركة زين السودان للاتصالات)، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين،السودان،2017.
- 26- العطار كايد عبد الله محمود، الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وأثره على قطاع الاستثمار بالتطبيق على القطاع الصناعي الأردني، رسالة دكتوراه، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، جامعة أم درمان الإسلامية، 2013.
- 27- عطالله محمد حسين القطيش، المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لشركات الاستثمار الأجنبي المباشر في ظل سياسات الحوافز الضريبية، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2008،
- 28- علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة قصدي مرياح، 2001،
- 29- علي طهراوي دومة، تقييم مسار خصوصية المؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة دالي ابراهيم، الجزائر، 2010،
- 30- عمر مصباح المزوغي، مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة أنشطة المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية الختامية- دراسة حالة عن الشركة الليبية للحديد والصلب مصراتة-، رسالة الماجستير، قسم المحاسبة، مدرسة العلوم الإدارية والمالية، الأكاديمية الليبية-مصراتة، 2016،
- 31- عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد و متطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص : محاسبة و نظم المعلومات، قسم العلوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، المركز الجامعي بالوادي، 2011،
- 32- فاطمة بن العايش، مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق التنمية المستدامة- دراسة تحليلية وقياسية لعينة من مؤسسات كاك 40 للفترة 2014-2016، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2018،
- 33- فهد راعي الفحما، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، رسالة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012 .
- 34- فياض علان فياض المساعيد، نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المساهمة الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة الجرش، الأردن، 2013،

- 35- قطيب عبد القادر، العوامل المؤثرة على اختيار الإدارة للسياسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة حالة عينة من مؤسسات غرداية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص : دراسات مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2017،
- 36- كايد عبد الله محمود العطار، الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وأثره على قطاع الاستثمار بالتطبيق على القطاع الصناعي الأردني، رسالة دكتوراه، معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، جامعة أم درمان الاسلامية، السودان، 2013،
- 37- محسن طه صادق، دور القياس والإفصاح المحاسبي في التطبيق الفعال لحوكمة الشركات في القطاع المصرفي (دراسة تحليلية تطبيقية). أطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان الإسلامية، 2010،.
- 38- محمد حسن عبد العظيم، عبد الله عبد السلام أحمد وأخرون، مبادئ المحاسبة المالية في منشأة الأعمال، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2017،
- 39- 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)، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009
- 40- محمد عامر راهي العذاري، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات، رسالة ماجستير في علوم المحاسبة، قسم المحاسبة - الدراسات العليا، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2017
- 41- مراد أيت محمد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي خلال فترة 2010-2013، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص النقود و المالية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2014،
- 42- مصطفى عوادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2014،
- 43- ناصري إيمان، الإفصاح المالي في إطار تبني المحاسبة الخضراء، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيلالي لباس، سيدي بلعياص، الجزائر، 2022،

- 44- نحو تطوير نموذج للقياس والإفصاح المحاسبي للأداء البيئي والاجتماعي: دراسة تحليلية انتقادية بالتطبيق على شركة الاسمنت المساهمة العامة الأردنية، أطروحة دكتوراه، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، كلية الدراسات العليا، عمان، الأردن، 2005.
- 45- نضال عمر عبد المعطي زلوم ، نموذج مقترح لقياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي، رسالة دكتوراه، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011.
- 46- هشام شلغام، دراسة العوامل المؤسسية المؤثرة على تطبيق القيمة العادلة في البيئة المحاسبية - دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين لحالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مزاب، ورقلة، الجزائر، 2019.
- 47- وهيبه مقدمة، تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الفرب الجزائري)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران، 2014.
- 48- يارا سعد، محددات ومعوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية على الشركات الخاضعة لأحكام هيئة الأوراق والاسواق المالية)، رسالة ماجستير في العلوم المالية والمصرفية، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2016.
- 49- يوسف هارون خميس محمد، دور القياس و الإفصاح المحاسبي عن التكاليف الاجتماعية في رفع كفاءة الأداة المالي لمنشآت الأعمال (دراسة حالة الشركة السودانية للاتصالات المحدودة (سوداتل))، رسالة الماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، 2015.

قواميس ومعاجم و جرائد:

- 1- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 14، المرسوم التنفيذي رقم 90-103، الصادرة بتاريخ 4 ابريل 1990
- 2- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 42، قانون رقم 10-01 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب و المحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، المادة 18- 19، 11 يوليو سنة 2010،
- 3- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 07، المرسوم التنفيذي رقم 11-24 مؤرخ في 27/01/2011 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة و تنظيمه وقواعد سيره، المادة 02، 2011،
- 4- الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 56، المرسوم التنفيذي رقم 96-318 مؤرخ في 25/09/1996 يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه، المادة 02، 1996،

- 5- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، المتضمنة المرسوم التنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام القانون 11/07 الخاص بالنظام المحاسبي المالي، المادة 02-03، الصادرة بتاريخ 2008/05/28،
- 6- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المادة 03، الصادرة بتاريخ 2007/11/25.
- 7- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المرسوم رقم 179-82 المؤرخ في 15/05/1982 يحدد محتوى وتمويل الخدمات الاجتماعية، ص 1045 - 1046.
- 8- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2002، العدد 79، المادة 203، 23 ديسمبر 2001.
- 9- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2004، العدد 83، المادة 53، 29 ديسمبر 2003.
- 10- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2006، العدد 85، المادة 60، 31 ديسمبر 2005.
- 11- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون المالية لسنة 2009، العدد 19، المادة 121، 25 مارس 2009
- 12- وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Igbodo Anthony Abhie, Emma Okoye, Impact of Social Responsibility Accounting On the Performance of Corporate Organizations in Nigeria: A Study of Selected Companies, International Journal of Innovative Finance and Economics Research 7(1), 2019.
- 2- A Review of Concepts, Research and Practice. International Journal of Management Reviews (43), pp. 85-105
- 3- A study group for developing system for environmental accounting, developing an environmental accounting system, environmental agency, Japan, 2000
- 4- Bich Thi Ngoc Nguyen ,(2015) Association between Corporate Social Responsibility Disclosures and Firm Value – Empirical Evidence from Vietnam, International Journal of Accounting and Financial Reporting, Vol. 5, No. 1, 2015.
- 5- Carroll, A. B., & Shabana, k. M. (2010, 01). The Business Case for Corporate Social Responsibility:
- 6- Collince Gworo ,) Impact of Social Responsibility Accounting on the Future Profitability of Listed Firms In Kenya , International Journal of Current Research Vol. 8, Issue, 11, 2016.
- 7- Florentina Moisescu, Accounting For Sustainability And Social Responsibility , Future Academy, 2016.
- 8- Francisca Gastilla-Polo, Ana Liceran-Gutierrez, Consuelo Ruiz- Rodriguez, The adoption of corporate social responsibility active learning methodology with management accounting students, The International Journal of Management Education, V20, 2022.
- 9- Glegg, C., & Harris, O. (2017, 06 11). Corporate social l responsibility and wealth gains from divided in creases. Article Press El Sevier ,

- 10- Rahmawati Salju, Dileep Kumar, Impact of Corporate Social Responsibility Disclosure and Accounting Performance on Sustainable Business, Advances in Economics, Business and Management Research, V 132, 2019
- 11- Saeid Homayoun, Zabihollah Rezaee, Zahra Ahmadi, Corporate Social Responsibility and Its Relevance to Accounting, Journal of Sustainable Development, Vol. 8, No. 9, 2015.
- 12- Sherien Mamoun; Sayed Ahmed Mohamed, The Role of Social Responsibility Accounting Impact in Supporting Competitive Advantage for Industrial Establishment (Filed Study on the Company Matthew Petroleum), International Journal of Innovative Science and Research Technology, Volume 5, Issue 5, 2020 .
- 13- YOUSIF ABDELBAGI ABDALLA, A. K. SITI-NABIHA, AMIRUL SHAH MD SHAHBUDIN,(2014) Social and Environmental Accounting Research: The Way Forward, Journal of Economics and Management 8 (2),2014.

مواقع إلكترونية :

- 1- <https://www.compta-213.com/2023/02/les-oeuvres-sociales.htm>
- 2- https://maawsou3a.blogspot.com/2015/05/blog-post_397.html

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01 : استمارة الاستبيان



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة

الموضوع: (استبيان)

أخي الفاضل / أختي الفاضلة السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الطالب بإعداد دراسة بعنوان "مرتكزات تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الصناعية"، إستكمالا للحصول على درجة الدكتوراه في المحاسبة، وذلك قصد التعرف على المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية الممارسة في المؤسسات الصناعية ومدى تطبيقها في البيئة المحاسبية الجزائرية، فأرجو التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بوضع إشارة (x) في الخانة التي تتفق مع رأيكم كمساعدة منكم على إنجاح الدراسة، علما بأننا سنتعامل بشكل سري ولأغراض البحث العلمي فقط، وليس مطلوب منك ذكر اسمك أو عنوانك، شاكرًا لكم مسبقًا جهودكم وحسن تعاونكم.

الطالب: لحسن رباحي

رقم الهاتف: 0675310041

الإيميل: rabahi.lahcen@univ-ghardaia.dz

الجزء الأول: البيانات الشخصية

*اذكر إسم المؤسسة التي تشتغل بها:

- 1- اسم الوظيفة أو الرتبة: مدير () محاسب () رئيس مصلحة () عامل بمصلحة () .
- 2- المؤهل العلمي: ثانوي () تكوين مهني () جامعي () .
- 3- سنوات الخدمة: 5 سنوات فأقل () من 6 الى 10 سنوات () أكثر من 10 سنة () .
- 4- القطاع: عام () خاص () .
- 5- نوع النشاط: صناعات غذائية () صناعات طاقة وبتروولية () صناعات تحويلية () أشغال البناء () .
- 6- الصفة القانونية: شركة ذات أسهم SPA () شركة ذات مسؤولية المحدودة SARL () .

الجزء الثاني : محاور الدراسة

المحور الأول : ما مدى إدراك المؤسسات الصناعية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	توفر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية معلومات تخص الجانب الاجتماعي					
2	تهدف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لتحديد وقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة					
3	تسعى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الرفاه داخل المجتمع					
4	تتمثل مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في اربعة مجالات (البيئة، الموارد البشرية، المجتمع، المنتج)					
5	تولي المؤسسة إهتمام بالجانب الاجتماعي في اعداد تقاريرها السنوية					

المحور الثاني : المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1- البعد البيئي: وهي مجموعة الأنشطة التي تهدف إلى منع أو تخفيض التلوث بجميع صورته في البيئة التي تنشط بها المؤسسة.						
1	تستخدم المؤسسة معدات وألات مقللة لتلوث البيئي					
2	تقوم المؤسسة بعملية التشجير داخل وخارج مبنى المؤسسة					
3	تقوم المؤسسة باستهلاك الكهرباء والماء بطريقة رشيدة					
4	تتخلص المؤسسة من مخلفاتها الصناعية دون إلحاق ضرر بالبيئة المحيطة					
2- بعد الموارد البشرية : وهي مجموعة الأنشطة التي تهتم بتلبية متطلبات العاملين بشكل عام.						
5	تسعى المؤسسة إلى رفع مستوى كفاءة وتطوير قدرات موظفيها عن طريق تقديم برامج تدريبية					
6	تتوفر المؤسسة على إجراءات الصحة والسلامة المهنية للموظفين					
7	تضمن المؤسسة فرص متساوية لموظفيها في عملية الترقية					
8	تعلن المؤسسة عن مسابقات التوظيف بكل شفافية عن طريق الطرق القانونية					
3- بعد المجتمع: وهي مجموعة بالأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع لكافة أفراد المجتمع..						
9	تدعم المؤسسة الأشخاص ذوو الاحتياجات الخاصة من توظيفهم وتوفير دور الحضانه لهم					
10	تساهم المؤسسة في دعم الأنشطة التعليمية والصحية داخل المجتمع					
11	تدعم المؤسسة الجمعيات الخيرية والمراكز الثقافية والأندية الرياضية					
12	تمول المؤسسة المؤتمرات والندوات العلمية في مختلف العلوم					
4- بعد المنتج: وهي مجموعة الأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع الزبائن من حيث تحقيق رضاهم عن المنتج.						
13	تقدم المؤسسة منتجات ذات جودة عالية ومطابقة للمواصفات الدولية.					
14	تحرص المؤسسة على ضمان ثقة ورضا عملائها من خلال الاهتمام بشكاويهم ومقترحاتهم					
15	تقوم المؤسسة بتخزين منتجاتها بطريقة سليمة وآمنة.					
16	تقوم المؤسسة بأبحاث علمية لتحسين منتجاتها وتغطية احتياجات عملائها.					

المحور الثالث: البيئة المحاسبية الجزائرية .

الرقم	العبرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1-العامل الاقتصادي :						
1	طباعة النظام الاقتصادي الجزائري (ريعي) يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية					
2	غالبية المؤسسات الصناعية في الجزائر صغيرة ومتوسطة وتعتمد على محاسبة بسيطة					
3	إدراج المؤسسات الصناعية في السوق المالي يساهم في تحسين أداء المحاسبين					
4	المؤسسات الصناعية مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية					
2-العامل القانوني :						
5	القانون التجاري يتماشى مع التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة					
6	الإصلاحات في النظام الضريبي الجزائري يساهم في تحسين مهنة المحاسبة					
7	تقوم مصلحة الضرائب بتقديم تحفيزات جبائية للمؤسسة في حالة الإفصاح على الأداء الإجتماعي					
8	النصوص الضريبية المتعلقة بدفع الغرامات المالية بسبب المخلفات الصناعية تسهل في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية					
3-العامل التعليمي :						
9	يتوافق التعليم المحاسبي مع الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصناعية					
10	تناسب البرامج والمناهج التعليمية مع تطورات الحاصلة في المحاسبة					
11	المشاركة في الندوات و المؤتمرات العلمية يرفع من مستوى التعليم المحاسبي					
12	الحجم الساعي المعمول به في الثانويات والمعاهد والجامعات والمدارس لمادة المحاسبة يعتبر كافي لتعلم					
4-العامل المهني:.						
13	الإصلاحات التي جاء بها القانون 10-07 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحاسابات والمحاسب المعتمد من شأنه تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر					
14	الكوادر المهنية داخل المؤسسة مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.					
15	تؤدي المنظمات والهيئات المهنية دورها في التعريف بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية					
16	يوجد محاسبين أكفاء يقدمون دورات تدريبية حول المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية					

الملحق 02 : أسئلة المقابلة الشخصية

السيد :

عامل بشركة :

نوع الوظيفة :

السؤال الأول: من المعلوم أن النشاط البترولي يخلف آثار بيئية عديدة، فما هي الإجراءات المتخذة من طرف الشركة للحد من هذه الآثار البيئية؟

.....

.....

.....

.....

.....

السؤال الثاني: تعتبر شركة سونطراك من بين الشركات الكبيرة في الجزائر وإفريقيا وهذا راجع لعدة مؤشرات من بينها عدد الموظفين الذين يشتغلون بيها، فما هي الامتيازات المقدمة من الشركة لفائدة موظفيها؟

.....

.....

.....

.....

.....

السؤال الثالث : يعتبر المجتمع ضمن العوامل الخارجية المؤثرة في الشركة، ما هي المساهمة التي قدمتها الشركة لخدمة المجتمع ؟

.....

.....

.....

.....

.....

السؤال الرابع تقوم شركة سونطراك بتسويق منتجاتها في عدة دول من العالم وللحفاظ على مكانتها في السوق العالمية يجب أن تكون منتجاتها ذات جودة عالية، هل المنتج التي تقدمه الشركة لزيائنها يتميز بالجودة العالية ؟

.....

.....

.....

.....

.....

الملحق رقم 03 : قائمة مخرجات برنامج spss

المنصب الإداري

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
مدير	8	3.8	3.8	3.8
محاسب	25	12.0	12.0	15.8
Valid رئيس مصلحة	46	22.2	22.2	38.0
عامل بمصلحة	128	61.8	61.8	100,0
Total	207	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ثانوي	28	13.5	13.5	13.5
Validه تكوين مهني	36	17.3	17.3	30.8
جامعي	143	69.0	69.0	100,0
Total	207	100,0	100,0	

سنوات الخدمة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5 سنوات فأقل	49	23.6	23.6	23.6
Validه 6-10 سنوات	64	30.9	30.9	54.5
أكثر من 10 سنوات	94	45.4	45.4	100,0
Total	207	100,0	100,0	

القطاع

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
عام	123	59.4	59.4	59.4
Validه خاص	84	40.5	40.5	100.0
Total	207	100,0	100,0	

نوع النشاط

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
صناعات غذائية	39	18.8	18.8	18.8
صناعات طاقة وبتروولية	82	39.6	39.6	58.4
Valid صناعات تحويلية	70	33.8	33.8	92.2
أشغال البناء	16	7.7	7.7	100.0
Total	207	100,0	100,0	

الصفة القانونية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
SPA شركة ذات أسهم	143	69.1	69.1	69.1
Valid SARL شركة ذات مسؤولية المحدودة	64	30.9	30.9	100.0
Total	207	100,0	100,0	

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
تستخدم المؤسسة معدات وألات مقللة لتلوث البيئي	207	1	5	4.01	.512	80.20%	12.77%	موافق	.000
تقوم المؤسسة بعملية التشجير داخل وخارج مبنى المؤسسة	207	1	5	3.55	.896	71.00%	25.24%	موافق	.000
تقوم المؤسسة باستهلاك الكهرباء والماء بطريقة رشيدة	207	1	5	3.35	1.147	67.00%	34.24%	حيادي	.000
تتخلص المؤسسة من مخلفاتها الصناعية دون إلحاق ضرر بالبيئة المحيطة	207	1	5	3.36	1.065	67.20%	31.70%	حيادي	.000
البعد البيئي	207	1.50	5.00	3.5664	.65275	71.33%	18.30%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

قائمة الملاحق

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
تسعى المؤسسة إلى رفع مستوى كفاءة وتطوير قدرات موظفيها عن طريق تقديم برامج تدريبية	207	1	5	3.81	.939	76.20%	24.65%	موافق	.000
تتوفر المؤسسة على إجراءات الصحة والسلامة المهنية للموظفين	207	1	5	3.76	.869	75.20%	23.11%	موافق	.000
تضمن المؤسسة فرص متساوية لموظفيها في عملية الترقية	207	1	5	3.33	1.052	66.60%	31.59%	حيادي	.000
تعلن المؤسسة عن مسابقات التوظيف بكل شفافية عن طريق الطرق القانونية	207	1	5	3.41	.985	68.20%	28.89%	موافق	.000
يعد الموارد البشرية	207	1.75	5.00	3.5785	.67609	71.57%	18.89%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
تدعم المؤسسة الأشخاص ذو الاحتياجات الخاصة من توظيفهم وتوفير دور الحضانه لهم	207	1	5	3.33	.930	66.60%	27.93%	حيادي	.000
تساهم المؤسسة في دعم الأنشطة التعليمية والصحية داخل المجتمع	207	2	5	3.81	.709	76.20%	18.61%	موافق	.000
تدعم المؤسسة الجمعيات الخيرية والمراكز الثقافية والأندية الرياضية	207	1	5	3.80	.835	76.00%	21.97%	موافق	.000
تمول المؤسسة المؤتمرات والندوات العلمية في مختلف العلوم	207	1	5	3.47	.934	69.40%	26.92%	موافق	.000
يعد المجتمع	207	1.75	5.00	3.6027	.58347	72.05%	16.20%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
تقدم المؤسسة منتجات ذات جودة عالية ومطابقة للمواصفات الدولية.	207	1	5	2.75	1.095	55.00%	39.82%	حيادي	.001
تحرص المؤسسة على ضمان ثقة ورضا عملائها من خلال الاهتمام بشكاويهم ومقترحاتهم	207	1	5	3.04	1.004	60.80%	33.03%	حيادي	.580
تقوم المؤسسة بتخزين منتجاتها بطريقة سليمة وأمنة.	207	1	5	4.00	.412	80.00%	10.30%	موافق	.000
تقوم المؤسسة بأبحاث علمية لتحسين منتجاتها وتغطية احتياجات عملائها.	207	1	5	3.96	.505	79.20%	12.75%	موافق	.000
يعد المنتج	207	1.00	5.00	3.4348	.53230	68.70%	15.50%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

قائمة الملاحق

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
طبيعة النظام الاقتصادي الجزائري ريعي (يساعد على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1	5	3.96	.622	79.20%	15.71%	موافق	.000
غالبية المؤسسات الصناعية في الجزائر صغيرة ومتوسطة وتعتمد على محاسبة بسيطة	205	1	5	4.10	.657	82.00%	16.02%	موافق	.000
إدراج المؤسسات الصناعية في السوق المالي يساهم في تحسين أداء المحاسبين	206	2	5	4.17	.597	83.40%	14.32%	موافق	.000
المؤسسات الصناعية مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1	5	3.57	.952	71.40%	26.67%	موافق	.000
العامل الاقتصادي	207	2.25	5.00	3.9493	.46873	78.99%	11.87%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
القانون التجاري يتماشى مع التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة	207	1	5	4.10	.751	82.00%	18.32%	موافق	.000
الإصلاحات في النظام الضريبي الجزائري يساهم في تحسين مهنة المحاسبة	207	2	5	4.10	.686	82.00%	16.73%	موافق	.000
تقوم مصلحة الضرائب بتقديم تحفيزات جبائية للمؤسسة في حالة الإفصاح على الأداء الاجتماعي	206	1	5	3.53	.842	70.60%	23.85%	موافق	.000
النصوص الضريبية المتعلقة بدفع الغرامات المالية يجب المخلفات الصناعية تسهل في تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1	5	3.45	.868	69.00%	25.16%	موافق	.000
العامل القانوني	207	1.75	5.00	3.7943	.54786	75.89%	14.44%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207								

قائمة الملاحق

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
يتوافق التعليم المحاسبي مع الممارسات المحاسبية في المؤسسات الصناعية	207	1	5	2.34	.745	46.80%	31.84%	غير موافق	.000
تتناسب البرامج والمناهج التعليمية مع تطورات الحاصلة في المحاسبة	207	1	5	2.58	.831	51.60%	32.21%	غير موافق	.000
المشاركة في الندوات و المؤتمرات العلمية يرفع من مستوى التعليم المحاسبي	207	1	5	2.44	.721	48.80%	29.55%	غير موافق	.000
الحجم الساعي المعمول به في الثانويات والمعاهد والجامعات والمدارس لمادة المحاسبة يعتبر كافي لتعلم العامل_التعليمي	207	1	5	2.95	.999	59.00%	33.86%	حيادي	.487
Valid N (listwise)	207	1.00	5.00	2.5797	.66850	51.59%	25.91%	غير موافق	.000

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	النسبة المئوية	c.v	مجال المقياس	Sig – one sample T test
الإصلاحات التي جاء بها القانون 10-07 المتعلقة بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحاسبات والمحاسب المعتمد من شأنه تطوير مهنة المحاسبة في الجزائر الكوادر المهنية داخل المؤسسة مؤهلة لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.	207	1	4	2.18	.642	43.60%	29.45%	غير موافق	.000
تؤدي المنظمات والهيئات المهنية دورها في التعريف بمجال المحاسبية.	207	2	5	3.81	.709	76.20%	18.61%	موافق	.000
يوجد محاسبين أكفاء يقدمون دورات تدريبية حول المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	1	5	3.80	.835	76.00%	21.97%	موافق	.000
العامل_المهني	207	1.00	5.00	3.4686	.93359	69.37%	26.92%	موافق	.000
Valid N (listwise)	207	1.50	4.75	3.3152	.50119	66.30%	15.12%	حيادي	.000

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
إدراك المؤسسات الصناعية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	3.2870	.46569	.03237

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
إدراك المؤسسات الصناعية لمفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	8.866	206	.000	.28696	.2231	.3508

	Test Value = 3						
	mean	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
توفر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية معلومات تخص الجانب الاجتماعي	4.0966	18.737	206	.000	1.09662	.9812	1.2120
تهدف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لتحديد وقياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة	2.7053	-5.531-	206	.000	-.29469-	-.3997-	-.1897-
تسعى المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الرفاه داخل المجتمع	3.3961	11.625	206	.000	.39614	.3290	.4633
تتمثل مجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في أربعة مجالات (البيئة، الموارد البشرية، المجتمع، المنتج)	3.0531	.861	206	.390	.05314	-.0685-	.1748
تولي المؤسسة اهتماماً بالجانب الاجتماعي في إعداد تقاريرها السنوية	3.1836	2.802	206	.006	.18357	.0544	.3127

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	207	3.5456	.50665	.03521

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية	15.493	206	.000	.54559	.4762	.6150

	Test Value = 3						
	mean	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
البعد_ البيئي	3.5664	12.485	206	.000	.56643	.4770	.6559
بُعد_ الموارد_ البشرية	3.5785	12.311	206	.000	.57850	.4859	.6711
بُعد_ المجتمع	3.6027	14.861	206	.000	.60266	.5227	.6826
بُعد_ المنتج	3.4348	11.752	206	.000	.43478	.3618	.5077

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
البيئة_ المحاسبية_ الجزائرية	207	3.4095	.40341	.02804

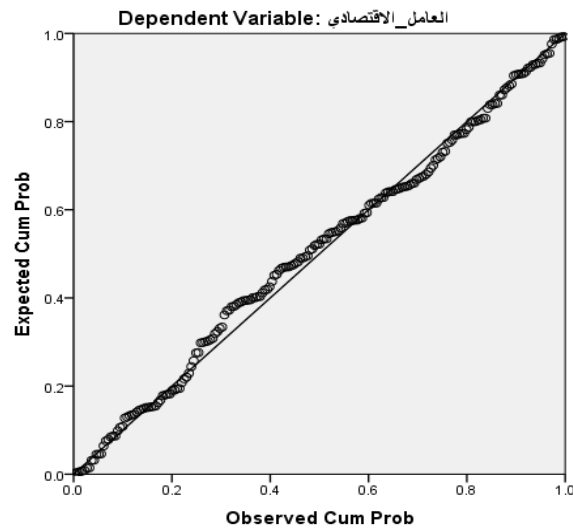
	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
البيئة_ المحاسبية_ الجزائرية	14.606	206	.000	.40952	.3542	.4648

	Test Value = 3						
	mean	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
						Lower	Upper
العامل_ الاقتصادي	3.9493	29.138	206	.000	.94928	.8850	1.0135
العامل_ القانوني	3.7943	20.859	206	.000	.79428	.7192	.8694
العامل_ التعليمي	2.5797	-9.046-	206	.000	-.42029-	-.5119-	-.3287-
العامل_ المهني	3.3152	9.049	206	.000	.31522	.2465	.3839

	البعد البيئي	بعد الموارد البشرية	بعد المجتمع	بعد المنتج
البعد البيئي	Pearson Correlation	1	.622**	.548**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000
	N	207	207	207
بعد الموارد البشرية	Pearson Correlation	.622**	1	.602**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000
	N	207	207	207
بعد المجتمع	Pearson Correlation	.548**	.602**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	
	N	207	207	207
بعد المنتج	Pearson Correlation	.584**	.554**	.569**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000
	N	207	207	207

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
البعد البيئي	.515	1.943
بعد الموارد البشرية	.499	2.005
بعد المجتمع	.541	1.847
بعد المنتج	.552	1.812

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

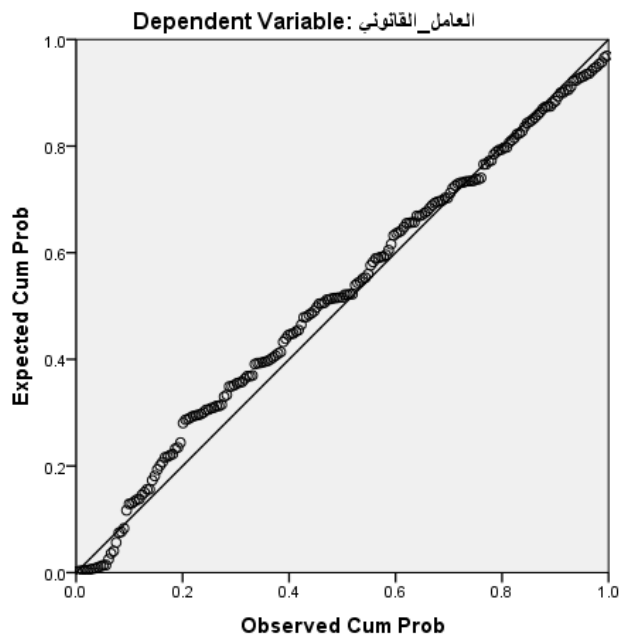


Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.509 ^a	.259	.244	.40752

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.712	4	2.928	17.632	.000 ^b
	Residual	33.547	202	.166		
	Total	45.259	206			

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.631	.208		12.670	.000
	البعد البيئي	.084	.061	.116	1.378	.170
	بعد الموارد البشرية	.308	.059	.445	5.187	.000
	بعد المجتمع	-.005-	.066	-.006-	-.070-	.944
	بعد المنتج	.219	.072	.322	4.270	.037

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

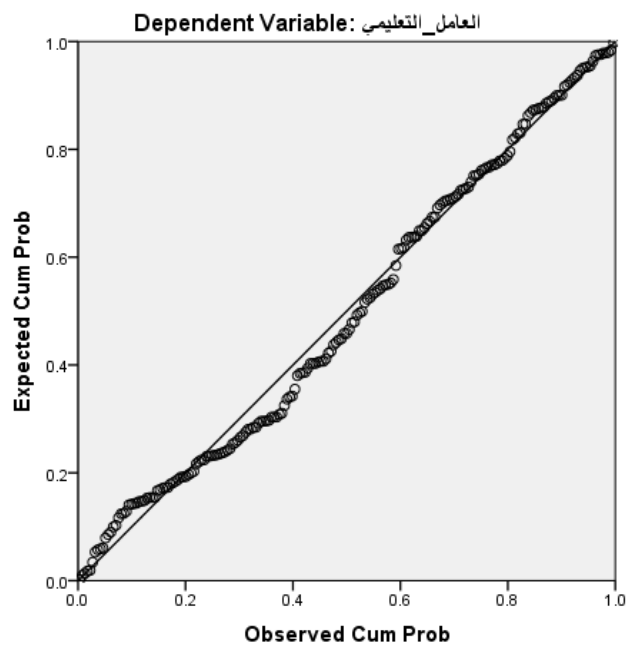


Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.437 ^a	.191	.175	.49761

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	11.812	4	2.953	11.925	.000 ^b
	Residual	50.019	202	.248		
	Total	61.830	206			

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.311	.254		9.112	.000
	البعد البيئي	-.019	.074	-.023	-.261	.794
	بعد الموارد البشرية	.272	.073	.335	3.742	.000
	بعد المجتمع	-.036	.081	-.038	-.442	.659
	بعد المنتج	.206	.088	.201	2.355	.019

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.415 ^a	.172	.156	.61418

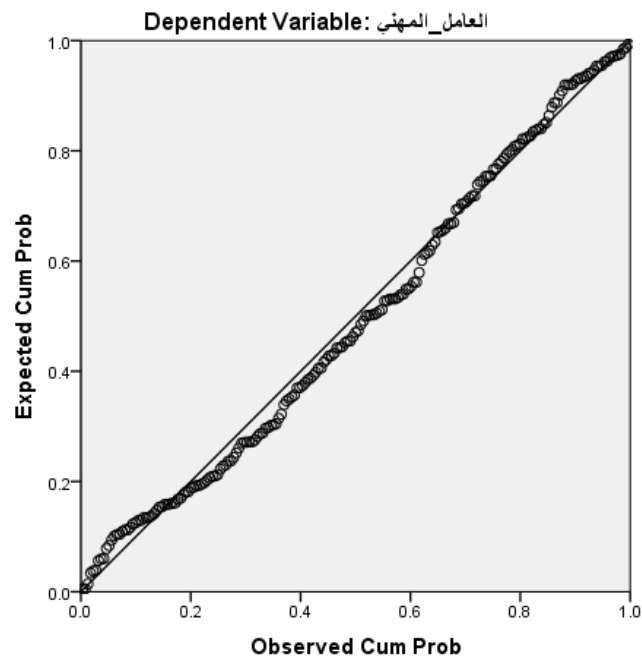
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	15.863	4	3.966	10.513	.000 ^b
	Residual	76.197	202	.377		
	Total	92.060	206			

a. Dependent Variable: العامل التعليمي

b. Predictors: (Constant), البعد البيئي, بعد الموارد البشرية, بعد المجتمع, بعد المنتج

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.801	.313		2.559	.011
	البعد البيئي	-.156	.091	-.152	-1.703	.090
	بعد الموارد البشرية	.260	.090	.263	2.898	.004
	بعد المجتمع	.118	.100	.103	2.188	.036
	بعد المنتج	.285	.108	.227	2.630	.009

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.904 ^a	.817	.814	.21629

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	42.295	4	10.574	226.034	.000 ^b
	Residual	9.449	202	.047		
	Total	51.745	206			

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.539	.110		4.892	.000
	البعد البيئي	.019	.032	.025	.590	.556
	بعد الموارد البشرية	.119	.032	.161	3.785	.000
	بعد المجتمع	.807	.035	.940	22.993	.000
	بعد المنتج	.266	.038	.170	2.741	.043

	البعد البيئي	بعد الموارد البشرية	بعد المجتمع	بعد المنتج
Pearson Correlation	1	.622**	.548**	.584**
البعد البيئي Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
N	207	207	207	207
Pearson Correlation	.622**	1	.602**	.554**
بعد الموارد البشرية Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
N	207	207	207	207
Pearson Correlation	.548**	.602**	1	.569**
بعد المجتمع Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
N	207	207	207	207
Pearson Correlation	.584**	.554**	.569**	1
بعد المنتج Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
N	207	207	207	207

	العامل الاقتصادي	العامل القانوني	العامل التعليمي	العامل المهني
Pearson Correlation	1	.563**	.302**	.247**
Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
N	207	207	207	207
Pearson Correlation	.563**	1	.450**	.312**
Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
N	207	207	207	207
Pearson Correlation	.302**	.450**	1	.435**
Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
N	207	207	207	207
Pearson Correlation	.247**	.312**	.435**	1
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
N	207	207	207	207

	البعد البيئي	بعد الموارد البشرية	بعد المجتمع	بعد المنتج	العامل الاقتصادي	العامل القانوني	العامل التعليمي	العامل المهني
N	207	207	207	207	207	207	207	207
Normal Mean	3.5664	3.5785	3.6027	3.4348	3.9493	3.7943	2.5797	3.3152
Parameters ^{a,b} Std. Deviation	.65275	.67609	.58347	.53230	.46873	.54786	.66850	.50119
Most Extreme Absolute	.113	.106	.142	.148	.210	.178	.153	.161
Differences Positive	.104	.092	.142	.148	.172	.146	.153	.139
Negative	-.113-	-.106-	-.135-	-.102-	-.210-	-.178-	-.149-	-.161-
Test Statistic	.113	.106	.142	.148	.210	.178	.153	.161
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c

	Huber's M- Estimator ^a	Tukey's Biweight ^b	Hampel's M- Estimator ^c	Andrews' Wave ^d
البعد_البيئي	3.6397	3.6664	3.6393	3.6627
بعد_الموارد_البشرية	3.5904	3.5929	3.5863	3.5931
بعد_المجتمع	3.6103	3.6148	3.6020	3.6150
بعد_المنتج	3.3782	3.3505	3.3926	3.3508
العامل_الاقتصادي	3.9800	3.9878	3.9738	3.9876
العامل_القانوني	3.8135	3.8394	3.8318	3.8400
العامل_التعليمي	2.5211	2.5168	2.5466	2.5168
العامل_المهني	3.3527	3.3808	3.3550	3.3810

	Correlation	Eigenvalue	Wilks Statistic	F	Num D.F	Denom D.F.	Sig.
1	.917	5.278	.114	39.486	16.000	608.593	.000
2	.490	.317	.713	8.063	9.000	486.898	.000
3	.238	.060	.939	3.211	4.000	402.000	.013
4	.066	.004	.996	.885	1.000	202.000	.348

Variable	1
البعد_البيئي	.071
بعد_الموارد_البشرية	.198
بعد_المجتمع	1.058
بعد_المنتج	.022

Variable	1
العامل_الاقتصادي	.121
العامل_القانوني	.076
العامل_التعليمي	.157
العامل_المهني	1.047

Variable	1
البعد_البيئي	.541
بعد_الموارد_البشرية	.496
بعد_المجتمع	.990
بعد_المنتج	.556

Variable	1
العامل_الاقتصادي	.290
العامل_القانوني	.248
العامل_التعليمي	.301
العامل_المهني	.985

Variable	1
البعد_البيئي	.496
بعد_الموارد_البشرية	.455
بعد_المجتمع	.908
بعد_المنتج	.510

Variable	1
الاقتصادي_العامل	.266
القانوني_العامل	.228
التعليمي_العامل	.276
المهني_العامل	.903

Canonical Variable	Set 1 by Self	Set 1 by Set 2	Set 2 by Self	Set 2 by Set 1
1	.457	.384	.302	.254

الملحق رقم 04 : قائمة الأساتذة المحكمين

الجامعة	الرتبة	الأستاذ	الرقم
غرداية	أستاذ	عجيلة محمد	01
غرداية	أستاذ	بادي عبد المجيد	02
الأغواط	أستاذ	طبي حمزة	03
الأغواط	أستاذ محاضر من الدرجة "أ"	سعيداني محمد السعيد	04
غرداية	أستاذ محاضر من الدرجة "أ"	بهاز جيلالي	05