

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

Mohamed Boudiaf University of M'sila  
Faculty of Economic, Commercial and  
Management Sciences  
Department of Finance and Accounting



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة  
كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

## العنوان:

واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية والاجتماعية وفق معايير  
مبادرة التقارير العالمية (GRI)

دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين:

خوجة أحمد سيف الدين

شودار نجم الدين

### لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ تعليم عالي	أ.د. غربي حمزة
مشرفا ومقررا	أستاذ مساعد (ب)	د. خريفي حسام
ممتحنا	أستاذ مساعد (ب)	د. سمان علي

السنة الجامعية: 2024/2023

سورة الاحقاف

# شكر وامتنان

قبل شكر المخلوق لآبد من شكر الخالق، فلولا فضل الله علينا و رحمته لم تكن هذه الرسالة لتبصر النور. فالحمد لله حمدا كثيرا.  
يسرني أن أتقدم بخالص الشكر والامتنان الى استاذي ومشرفي الأستاذ الدكتور خريفي حسام لما بذله من جهد و وقت في اشرافه على مذكرتنا ولما قدمه من النصح والارشاد وتوفير المعلومات التي أسهمت بشكل كبير في اتمامها

كما أتقد بجزيل الشكر والعرفان الى أساتذتي الكرام و أعضاء لجنة المناقشة والشكر موصول الى أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة في كلية العلوم الاقتصادية.

كما أخص بالشكر والامتنان جميع زملاء الدراسة وكل من كان له دور في نجاح هذه المذكرة

أخيرا أسأل الله تعالى أن يوفق الجميع لصالح الأعمال وأن يجزيهم خير الجزاء

# اهداء

احمد الله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا  
أما بعد:

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أمي الغالية وابي الحنون حفظهما  
الله لي اللذان سهرنا وتعبا على تعليمي في اتمام هذا العمل من  
قريب أو بعيد...

الى رفقاء دربي وسندي في الدنيا اخوتي: فريد، رافع، رضا  
ومؤيد أدامهم الله وحفظهم من كل سوء  
إلى كل عائلة شودار  
وأخيرا أرجو من الله تعالى أن ينفعني بما علمني

**شودار نجم الدين**

# اهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد:  
أهدي هذا العمل المتواضع إلى الام الغالية والأب الحنون حفظهما الله لي اللذان سهرا  
وتعبا على تعليمي في اتمام هذا العمل من قريب أو بعيد...  
الى رفقاء دريب وسندي في الدنيا إخوتي: جمال الدين وصلاح الدين  
الى اخواتي أدامهم الله وحفظهم  
إلى براعم العائلة: أية صوفيا ومحمد غيث ادام الله عليهم الصحة والعافية  
إلى العائلة الكبيرة العم والعمات والخال والخالات  
إلى كل الأصدقاء والزملاء الذين عرفتهم في حياتي وخلال مسيرتي الدراسية  
وأخيرا أرجو من الله تعالا أن ينفعني بما علمني.

**خوجة أحمد سيف الدين**

## ملخص

تهدف الدراسة الى معرفة واقع الإفصاح البيئي والاجتماعي في المؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقرير الدولية (GRI) من خلال الإفصاحات البيئية والاجتماعية الموجودة في تقرير مجلس الإدارة السنوي وبين بنود الإفصاحات المعتمدة في معايير مبادرة التقارير العالمية، وعلى ضوء هذا تم قياس مستوي الإفصاح للجانب البيئي والمسؤولية الاجتماعية لشركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية من خلال حساب نسب الإفصاح لكل مؤشر ولكل معيار من معايير الإفصاح البيئي والاجتماعي مع الإفصاحات الواردة في معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) وتحليل النسب المتحصل عليها وقد تم التوصل الى جملة من النتائج وهي أن الشركة التزمت بالافصاح عن بنود معايير الافصاح البيئي الى حد مقبول حيث تعتبر نسبة 49% المفصح عنها ليست كافية بشكل ملائم، وكذلك أن الشركة التزمت بالافصاح عن بنود معايير الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية الى حد مقبول حيث تعتبر كذلك نسبة 46% المفصح عنها ليست كافية بشكل مناسب لمساعدة الادارة و أصحاب القرار في اتخاذ القرارات الصائبة، غياب القوانين والتشريعات التي تجبر الشركات الصناعية عامة والنفطية خاصة على الإفصاح على الجوانب البيئية في تقريرها السنوي.

## Summary

The study aims to know the reality of environmental and social disclosure in industrial enterprises according to the standards of the International Report Initiative (GRI) through environmental and social disclosures contained in the annual report of the Board of Directors and between the disclosure items adopted in the Global Reporting Initiative standards. In light of this, the disclosure level of the environmental aspect and social responsibility of Saudi Aramqua Petroleum Industries Company was measured by calculating the disclosure ratios of each indicator and of each environmental and social disclosure standard with the disclosures contained in the Global Reporting Initiative Standards Standards (GRI) and analysis of the ratios obtained. A number of findings have been reached: the company has committed to disclosing environmental disclosure standards to an acceptable extent, as the 49% disclosed is not adequately sufficient The company has also committed itself to disclosing social responsibility disclosure criteria to an acceptable extent, as it also considers that the 46% disclosed is not adequately sufficient to assist management and decision makers in making the right decisions. The absence of laws and legislation that compel industrial companies in general and .oil companies in particular to disclose environmental aspects in their annual report

الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي - معايير مبادرة التقارير العالمية GRI

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الواجهة
	البسمة
	الشكر
	الإهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس الملاحق
أ-ت	مقدمة
1	الفصل الأول: الإطار النظري للافصاح المحاسبي ومعايير مبادرة التقارير العالمية <b>GRI</b>
2	المبحث الأول: الاطار النظري للافصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية و الاجتماعية
2	المطلب الأول: الاطار النظري للافصاح المحاسبي
7	المطلب الثاني: الافصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية
16	المطلب الثالث: الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية
25	المبحث الثاني: معايير مبادرة التقارير العالمية المتعلقة بالنشاط البيئي والمسؤولية الاجتماعية
25	المطلب الأول: مبادرة التقارير العالمية GRI
32	المطلب الثاني: المعايير والمؤشرات الخاصة بالفئة البيئية (GRI 300)
35	المطلب الثالث: المعايير والمؤشرات الخاصة بالفئة الاجتماعية (GRI 400)
42	الفصل الثاني: شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية كأمودج للافصاح المحاسبي وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI

43	المبحث الأول: الاطار النظري لشركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية
43	المطلب الأول: التعريف بالشركة محل الدراسة
44	المطلب الثاني: أهداف شركة أرامكو السعودية
45	المطلب الثالث:الهيكل التنظيمي لشركة أرامكو السعودية
47	المبحث الثاني: قياس وتحليل مستويات الافصاح عن الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية لشركة أرامكو السعودية
47	المطلب الأول: قياس وتحليل مستويات الافصاح عن الأداء البيئي للشركة وفق GRI
54	المطلب الثاني: قياس وتحليل مستويات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركة وفق GRI
65	المطلب الثالث: مناقشة الفرضيات وتحليل نتائج الدراسة
67	التوصيات
68	خاتمة
69	قائمة المصادر والمراجع

## فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
9	البنود ذات العلاقة بمؤشرات الإفصاح البيئي	الجدول رقم: 01
47	تقييم الادارة فيما يخص الإفصاحات البيئية وفق مؤشرات GRI لشركة أرامكو السعودية	الجدول رقم: 02
49	نتائج تقييم الادارة فيما يخص الإفصاحات البيئية وفق مؤشرات GRI لشركة أرامكو السعودية	الجدول رقم: 03
52	نسب الإفصاح عن المعلومات البيئية لكل معيار من معايير GRI في التقرير السنوي للشركة محل الدراسة	الجدول رقم: 04
54	تقييم الادارة فيما يخص الإفصاحات عن المسؤولية الاجتماعية وفق مؤشرات GRI لشركة أرامكو السعودية	الجدول رقم: 05
57	نتائج تقييم الادارة فيما يخص الإفصاحات الاجتماعية وفق مؤشرات GRI لشركة أرامكو السعودية	الجدول رقم: 06
61	نسب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية لكل معيار من معايير GRI في التقرير السنوي للشركة محل الدراسة	الجدول رقم: 07

## فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
29	جملة المبادئ التي تقوم عليها المبادرة العالمية للتقارير	الشكل رقم: (01)
30	معايير المبادرة العالمية للتقارير GRI	الشكل رقم: (02)
31	خطوات اصدار معايير مبادرة الابلاغ العالمية GRI	الشكل رقم: (03)
46	الهيكل التنظيمي لشركة أرامكو السعودية	الشكل رقم: (04)
51	نسبة الافصاح البيئي في التقارير السنوية لشركة أرامكو السعودية في السنوات محل الدراسة	الشكل رقم: (05)
61	نسبة الافصاح عن الجانب الاجتماعي في التقارير السنوية لشركة أرامكو السعودية في السنوات محل الدراسة	الشكل رقم: (06)

## فهرس الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
73	تقرير مجلس الادارة لشركة أرامكو السعودية سنة 2021	الملحق رقم : 01
74	تقرير مجلس الادارة لشركة أرامكو السعودية سنة 2022	الملحق رقم : 02
75	تقرير مجلس الادارة لشركة أرامكو السعودية سنة 2023	الملحق رقم : 03

في ظل التحولات العالمية نحو الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية، أصبحت قضايا الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والاجتماعي من أهم المحاور التي تركز عليها الشركات والمستثمرين وأصحاب المصلحة على حد سواء. حيث يساهم الإفصاح الشفاف والواضح في تعزيز ثقة أصحاب المصلحة، تحسين سمعة الشركة، ودعم التنمية المستدامة. تتطلب هذه العملية اعتماد معايير معترف بها دوليًا، مثل معايير مبادرة التقارير العالمية (Global Reporting Initiative - GRI)، لضمان تقديم تقارير موحدة، شاملة، وموثوقة.

كما يعد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية جزءًا أساسيًا من التقارير المالية للشركات في العصر الحديث. يتعلق هذا النوع من الإفصاح بتقديم المعلومات المتعلقة بالجوانب الاجتماعية والبيئية لأنشطة الشركة وتأثيرها على المجتمع والبيئة التي تعمل فيها. كما تسعى منظمة مبادرة التقارير العالمية إلى تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال تحديد المعايير والمبادئ التوجيهية لإعداد التقارير المالية وغير المالية.

وهذا ما دفعنا لطرح الإشكالية التالية :

ب- الإشكالية الرئيسية:

" ما مدى التزام شركة أرامكو السعودية بالإفصاح عن المسؤولية البيئية والاجتماعية وفق معايير

مبادرة التقارير العالمية GRI؟"

وللإمام والاحاطة بجميع جوانب الموضوع تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما هو الإفصاح عن المسؤولية البيئية
- 2- ما هو الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية
- 3- هل التزمت شركة أرامكو السعودية بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفق معايير مبادرة التقارير

العالمية GRI

- 4- هل التزمت شركة أرامكو بالإفصاح عن المسؤولية البيئية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI

والإجابة عن التساؤل الرئيسي يمكن صياغة الفرضيات التالية.

ج- الفرضيات

- 1- الإفصاح البيئي هو الإبلاغ عن التأثيرات البيئية للوحدات الاقتصادية.
- 2- الإفصاح الاجتماعي هو عرض المعلومات المالية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للشركة .

- 3- نعم التزمت شركة أرامكو السعودية بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI.
- 4- نعم التزمت شركة أرامكو السعودية بالإفصاح عن المسؤولية البيئية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI.

#### د- أهداف الدراسة

- تهدف هذه الدراسة الى مدى تطبيق والاعتماد على الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية. واستخدامها في شركة أرامكو السعودية حيث تكون هناك عملية للتقييم في التعرف على مختلف الممارسات المحاسبية المتعلقة بها ، نذكر أهم الأهداف التي توصلنا اليها من هذه الدراسة كالتالي:
- التطرق الى الجانب النظري للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية
  - بيان واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI في المؤسسات الاقتصادية (شركة أرامكو السعودية)
  - من أجل تحفيز المؤسسات الاقتصادية بالاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية بصورة أقرب وما تقدمه من نفقات للمجتمع.
  - إظهار طرق وأساليب عملية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI.

#### هـ - أهمية الدراسة.

- تتمثل أهمية الدراسة كونها من المواضيع الحديثة نسبياً، حيث تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية والبيئية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية.
- ضرورة عالمية ومطلب للتنمية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية وتشبع رغبات العديد من الأطراف المختصة والمجتمع.

#### و- الحدود الزمانية و المكانية للدراسة

- الحدود المكانية : تتمثل في شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية والتي تقع في السعودية
- الحدود الزمانية : تم اختيار السنوات 2023/2022/2021

#### ز- منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة الإفصاح المحاسبي البيئي والاجتماعي وواقع التزام المؤسسات الصناعية في اعدادها لتقاريرها السنوية على معايير مبادرة التقارير الدولية GRI المتعلقة بالمسؤولية البيئية والاجتماعية، كما تم الاعتماد في الجانب التطبيقي على قياس مستوى الأداء من خلال حساب نسب

الإفصاحات في تقرير مجلس الإدارة السنوي ومقارنته مع الإفصاحات الموجودة في معايير مبادرة العالمية للتقارير (GRI) بهدف الوصول الى نتائج وتوصيات يمكن تعميمها.

### ي- الدراسات السابقة

- **خريفى حسام، جعنيط عادل 2023** (خريفى حسام و جعنيط عادل، 2023). واقع الإفصاح المحاسبي البيئي . تهدف الدراسة الى معرفة واقع الإفصاح البيئي في المؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقرير الدولية (GRI) من خلال المقارنة بين الإفصاحات البيئية الموجودة في تقرير الإدارة السنوي وبين بنود الإفصاحات المعتمدة في معايير مبادرة التقارير الدولية، وعلى ضوء هذا تم قياس مستوي الإفصاح للجانب البيئي لمؤسسة أرامكو السعودية من خلال حساب الإفصاح لكل بند ولكل معيار من معايير الإفصاح البيئي ومقارنتها مع الإفصاحات الواردة في معايير مبادرة التقارير الدولية (GRI) وتحليل النسب المتحصل إليها وقد تم التوصل الى جملة من النتائج وهي أنه يوجد قصور كبير في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالجانب البيئي والاستدامة في تقرير الإدارة السنوي لمؤسسة أرامكو السعودية للصناعات البترولية. غياب القوانين والتشريعات التي تجبر الشركات الصناعية العامة والنفطية خاصة على الإفصاح على الجوانب البيئية والاجتماعية في تقريرها السنوي.
- **مريم واكر و حنان واكر و عيادي عبد القادر 2021** (مريم واكر، حنان واكر، و عيادي عبد القادر، 2021)، الحوكمة البيئية ودورها في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية –دراسة تحليلية لشركة أرامكو السعودية مع الاشارة الى حالة الجزائر- تهدف دراستنا الموسومة بـ "الحوكمة البيئية ودورها في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية إلى توضيح نظام الحوكمة البيئية لدى شركة أرامكو السعودية للنفط والغاز في دوره تحسين أدائها البيئي، مع الإشارة إلى واقع الحوكمة البيئية في الجزائر وكيفية الاستفادة من التجربة على مستوى البيئة الجزائرية، وهذا من خلال التطرق إلى مختلف مكونات الأداء البيئي للشركة، كإستعمالها للطاقة النظيفة، إعادة التدوير للنفايات، ترشيد إستهلاك الطاقة، بالإضافة إلى خفض انبعاثات ثاني أكسيد الكربون الحفاظ على المياه، وتوصلت الدراسة إلى نظام الحوكمة البيئية لشركة أرامكو السعودية نظام يمثل أداة فعالية لتحسين أدائها البيئي، من خلال تبنيها للعديد من السياسات والاستراتيجيات للتصدي لمشكل تغيير المناخ من جهة وحماية البيئة الطبيعية من جهة أخرى.
- **ايمان جواد احمد الخفاجي، رسالة ماجستير 2018** (ايمان جواد احمد الخفاجي، 2018) بعنوان قياس التزام الشركات العراقية بالابلاغ عن الاستدامة وفق مؤشرات S&P/ESG ومعايير GRI، ان الاستدامة تتعامل مع الشركات كوحدة اجتماعية تؤثر بالمجتمع وتتاثر به لذا فإن هذا المجتمع يحتاج الى معرفة التأثيرات الاجتماعية والبيئية بالإضافة الى التأثيرات الاقتصادية لأنشطة الشركات وبشفافية ولذلك يهدف البحث الى

توظيف معايير GRI لتحليل محتوى التقارير المالية السنوية لعينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لمعرفة مدى التزامها بالإبلاغ عن انشطتها الاقتصادية والبيئية والاجتماعية ومعايير الحوكمة لتحقيق مسؤوليتها تجاه المجتمع وفق منظور التنمية المستدامة ومعرفة علاقة شفافية الإبلاغ وفق مقياس S&P للشركات المساهمة العراقية المدرجة بسوق العراق للأوراق المالية بمستوى ابلاغها عن الاستدامة وفق معايير GRI ومؤشرات ESG, وبينت نتائج البحث أن مستوى التزام الشركات العراقية ( عينة البحث بالإبلاغ عن الاستدامة وفق معايير GRI ومؤشرات ESG كانت ضعيفة وبنسبة 19.67% لضعف ابلاغ الشركات عن اغلب المؤشرات ومن خلال مقياس ESG للشفافية تم قياس درجة الشفافية في الابلاغ فكانت النتيجة 39.5% وهي ايضا ضعيفة مما نتج عنه ضعف مساهمة الشركات العراقية عينة البحث في تحقيق التنمية المستدامة خلال الفترة (2014-2015). وتم تحديد العلاقة احصائيا بين مستوى الإبلاغ عن الاستدامة وفق ومؤشرات ESG وشفافية الإبلاغ وفق مقياس S&P من خلال استخدام الانحدار الخطي البسيط وكانت النتيجة انه لا يوجد اثر ذو دلالة احصائية المستوى الإبلاغ عن الاستدامة وفق ومؤشرات ESG على شفافية الإبلاغ وفق مقياس S&P والعكس صحيح.

# الفصل الأول:

الإطار النظري للإفصاح المحاسبي ومعايير

مبادرة التقارير العالمية GRI بين

النظرية والتطبيق

تمهيد:

يمثل الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية جزءاً أساسياً من التقارير المالية للشركات في العصر الحديث. يتعلق هذا النوع من الإفصاح بتقديم المعلومات المتعلقة بالجوانب الاجتماعية والبيئية لأنشطة الشركة وتأثيرها على المجتمع والبيئة التي تعمل فيها. كما تسعى منظمة مبادرة التقارير العالمية إلى تعزيز الشفافية والمساءلة من خلال تحديد المعايير والمبادئ التوجيهية لإعداد التقارير المالية وغير المالية. تتضمن هذه المبادئ الحسائية والتقارير المحددة لجوانب مثل الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي

## المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية والاجتماعية

### المطلب الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي

#### 1- الإفصاح المحاسبي

##### 1-1- تعريف الإفصاح المحاسبي:

يعد الإفصاح المحاسبي جوهر نظرية المحاسبة، كما ازداد اهتمام الجهات العلمية والمهنية في مجال المحاسبة بالإفصاح، وخاصة بعد ظهور منشآت الأعمال، وارتبط هذا التطور مع القوائم والبيانات المالية التي تعد مخرجات لنتائج نشاط هذه المنشأة، وما تتضمنه من بيانات ومعلومات وأسس قياس وتقييم يمكن استخدامها من مستخدمي هذه المعلومات التي تصبح -فيما بعد- الأساس الذي يعتمد عليه هؤلاء في اتخاذ القرارات الاقتصادية والاستثمارية، من أجل ذلك يعد تقديم المعلومات والبيانات أحد الأهداف الرئيسة للقوائم المالية. (Abdelsalam o.h & weetman, 2007)

-**التعريف الأول:** يرى الباحثون أن التطور المعاصر في مفهوم الإفصاح جاء بديلاً لمفهوم التقليدي لوظيفة المحاسبة بأنها تستهدف قياس نتائج النشاط الاقتصادي وإبلاغها للمستفيدين منها وأصحاب المصلحة (ابوالمكارم، 2004).

-**التعريف الثاني:** كما عرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء المستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية". ومن جهة أخرى فقد عرف الإفصاح المحاسبي بأنه: "تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في اتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد. (حنان.رضوان، 2001)

-**التعريف الثالث:** كما يعرف بأنه كشف وإظهار المعلومات، سواء المالية أو غير المالية، الكمية والنوعية، والتي توضح أداء الشركة ووضعها المالي، بينما تختلف وجهات النظر حول مفهوم الإفصاح وحدوده عن المعلومات الواجب توفرها في

القوائم والبيانات المالية، وهذا الاختلاف يأتي من اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة، فنظرة المسؤول عن إعداد القوائم والبيانات المالية بشأن درجة ومستوى الإفصاح قد تلتقي بالضرورة مع وجهة نظر من يدي رأيا في هذه المعلومات، مع وجهة نظر المستخدمين والمستثمرين الآخرين، كما أنه قد ال تلتقي وجهة نظر الطرفين مع وجهة نظر الجهات الرقابية والتنظيمية، وبناء عليه فمن الصعب تقديم مفهوم عام وموحد للإفصاح، بحيث يحدد مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من المستخدمين رغباته الكاملة في هذا النطاق

-تفصح المنشأة عن السياسات والطرق المحاسبية التي استخدمتها في قياس وإعداد بياناتها، والمتغيرات الجارية عليها، الإفصاح يكون في التقارير المالية المنشورة. (العرعراوي، 2023)

وبالتالي من خلال مجموعة التعاريف يعتبر الإفصاح بمثابة تزويد للأطراف الخارجية المتعددة في حال إدارة المنشأة الداخلية بالمعلومات المفيدة والضرورية عن الوحدة ونشاطها ونتائجها، وفي الوقت المناسب، وبالكيفية التي تؤثر على نشاطها، وبما يخدم مصلحة هذه الأطراف في الوقت الحالي وفي المستقبل

### 1-2- أنوع الإفصاح المحاسبي:

يعد الإفصاح المحاسبي أهم الموضوعات المثيرة للجدل في الوسط المهني سواء بين المحاسبين أنفسهم أو بينهم وبين إدارة المؤسسة ومراجعي الحسابات من جهة وبين مستخدمي القوائم المالية من جهة أخرى، ونادرا ما ترد كلمة الإفصاح بشكل مستقل بل غالبا ما ترد مرتبطة بألفاظ أخرى، وأنوع الإفصاح المحاسبي هي (حسن، 2002)

**1-2-1 الإفصاح الكافي:** يعتبر الإفصاح الكافي من أكثر المعلومات استخداما وهو يشير إلى الحد الأدنى من المعلومات الذي يلزم عنه كي تكون القوائم المالية غير مظلمة، أي يتضمن هذا النوع الإفصاح عن الحد الأدنى من المعلومات المالية المطلوبة من قبل مستخدمي القوائم المالية.

**2-2-1 الإفصاح العادل:** يعني بتوفير رعاية متوازنة لاحتياجات كافة الأطراف المعنية، وهو ينطوي على هدف أخلاقي يستلزم المعاملة المتوازنة والمتساوية بين مستخدمي المعلومات المالية، من خلال الاهتمام المتوازن باحتياجات جميع الأطراف المعنية.

**3-2-1 الإفصاح الشامل:** يتمثل في عرض كافة المعلومات الملائمة التي تؤثر بشكل أو بآخر في سلوك مستخدمي القوائم المالية بدقة حتى تضمن عدم إخفاء أي معلومة جوهرية قد تؤثر على مصالح المستثمر العادي، ويجب التنبيه أن الإفصاح الشامل لا يقصد به عرض كافة المعلومات دون تمييز، فالإفراط في المعلومات المعروضة أمر غير مستحب نظرا لعرض تفاصيل غير مهمة مما يؤدي إلى إخفاء معلومات هامة وتجعل القوائم المالية صعبة الفهم والتفسير، بالإضافة إلى تحمل التكاليف إضافية بدون مبرر.

**1-2-4 الإفصاح الإلزامي:** ويتم الإفصاح هنا وفقا لما نصت عليه القوانين المختصة، وذلك قد يكون على حساب معلومات أخرى ربما تكون مهمة، إلا أن القوانين المختصة لم تول الاهتمام الكافي لإظهارها

**1-2-5 الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):** هو التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية في القوائم المالية، الإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله.

**1-2-6 الإفصاح الملائم:** هو الإفصاح الملائم لحاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعتها.

**1-2-7 الإفصاح الوقائي:** ويعني أن التقارير المالية يجب أن يتم الإفصاح فيها عن كل ما يجعلها غير مضللة - لأصحاب الشأن، ويهدف الإفصاح الوقائي إلى حماية المجتمع المالي وبصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المالية. نلاحظ مما سبق، أن الإفصاح الشامل يتفق مع الإفصاح الوقائي لأنهما يفصحان عن البيانات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين، ولكن بالنسبة للإفصاح التثقيفي فمن شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى. أما بالنسبة للإفصاح الكافي فإن التعريف يتضمن الحد الأدنى من المعلومات الواجب إظهارها ولكن يختلف الحد الأدنى من شخص إلى آخر تبعا للثقافة والخبرة التي يتمتع بها.

### 1-3- أهداف الإفصاح المحاسبي

إن المتبع للدراسات المحاسبية يواجه صعوبات جمة نتيجة للتداخل والترادف الشديدين بين كل من أهداف الإفصاح المحاسبي و أهداف القوائم المالية، وقد تعاضم هذا التداخل عندما تطور هدف الإفصاح من الدور الوقائي إلى الدور العالمي، و أن العناصر ومضمون البحث في موضوعي أهداف الإفصاح والقوائم المالية لهما نفس الهدف، فكلامها يستهدف المنفعة من المعلومات المحاسبية، لذلك فإن الإفصاح والقوائم المالية لهما نفس الهدف، فكلامها أصبح يركز على وجهة نظر مستخدمي المعلومات، الأمر الذي يجعل التمييز بينهما غامضا إلا أنه يمكن القول أن الهدف الرئيسي من الإفصاح المحاسبي هو إشباع حاجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية من البيانات والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها، وهذا أن تشمل القوائم المالية معلومات تساعد مستخدميها على توجيه مدخراتهم نحو الاستثمار في المنشآت ذات العائد الحقيقي المجزي، الأمر الذي يترتب عليه التوزيع الأمثل للموارد الاقتصادية المحدودة. كما يهدف الإفصاح المحاسبي الى إزالة الغموض وتجنب التضليل في عرض المعلومات المالية والمحاسبية، وهذا بالإضافة إلى مساعدة متخذي القرارات على صنع قرارات سليمة مبنية على معلومات دقيقة وبالذات في الجانب الاستثماري، لذا يتطلب أن يكون حجم وقيمة المعلومات المحاسبية المفصح عنها ونوعيتها يتناسب مع أهمية القرارات المجمع اتخاذها على ضوء توفر تلك المعلومات، على أن يكون الاهتمام بالإفصاح مرتبطا زمنيا بتحليل نتائج الماضي وفهم واستيعاب الحاضر والتنبؤ بالمستقبل.

**1-4-4- متطلبات الإفصاح ومشمولاته:**

عند الإفصاح عن القوائم والتقارير المالية من طرف المؤسسة يجب مراعاة متطلبات الإفصاح المتعارف عليها، وهي كالتالي: (حمادة و عبد العالي، 2005)

**1-4-1-1- السياسات المحاسبية:** تقاس بنود القوائم المالية بتطبيق سياسات محاسبية قد تختلف من مؤسسة إلى أخرى، فالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تتضمن سياسات وطرق محاسبية مختلفة، وقد أوضحت المعايير المحاسبية الدولية هذه الحقيقة بالقول بأنه يعتبر استخدام سياسات محاسبية مختلفة في مجالات متعددة من العوامل التي تؤدي إلى صعوبة تفسير القوائم المالية، وليست هناك مجموعة معينة بالذات للسياسات المحاسبية المقبولة يمكن الرجوع إليها، ومن ثم فإن استخدام ما هو متاح من السياسات المحاسبية المختلفة قد يسفر عن قوائم مالية مختلفة عن بعضها البعض لمجموعة واحدة من الأحداث والظروف، لذلك يكون الإفصاح عن السياسات المحاسبية وثيقة هامة للمعلومات تمكن من تفسير الأرقام الواردة في القوائم المالية وفقا للسياسات المحاسبية التي أدت إليها.

**1-4-2- الأطراف والصفات الهامة:** يجب أن تشمل الإيضاحات المتممة للقوائم المالية على وصف للصفات المبرمة بين المؤسسة وأطراف أخرى، وكذلك العلاقات الهامة بين المؤسسة وأطراف خارجية.

**1-4-3- الأحداث اللاحقة:** تغطي القوائم المالية فترة محددة من الوقت، ولكنها لا تكون متاحة للنشر مباشرة في نهاية الفترة المالية، وغالبا ما تنشر بعد انتهاء الفترة المالية بعدة شهور وتسمى الفترة بين نهاية الفترة المالية وإصدار ونشر القوائم المالية بالفترة اللاحقة. وأثناء الفترة اللاحقة قد تحدث أحداث هامة أو تتاح معلومات جديدة متصلة بالقوائم المالية التي تم إعدادها، فإذا لم تكن منعكسة على القوائم المالية فإن الأمر يتطلب تعديل تلك القوائم أو عرضها في صورة الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

**1-4-4- الشكوك حول استمرار المؤسسة:** يتم إعداد القوائم المالية على أساس استمرار المؤسسة، وأنه في ظل غياب أي معلومات وتوقعات بفشل المشروع أو عدم استمراره فإنه يفترض أن المؤسسة مستمرة إلى ما لا نهاية، وفي حال توفر لدى معدي القوائم المالية معلومات تفيد بإمكانية عدم استمرار المؤسسة، أو أن هناك شكوكا حول استمرار المؤسسة عندئذ يجب الإفصاح عن تلك المعلومات في صورة ملاحظات مرفقة للقوائم المالية

**1-4-5- الالتزامات المحتملة:** تتمثل عادة بالالتزامات يحيط بها الكثير من عدم التأكد فيما يختص بحدوثها أو مبالغها، وتظهر عادة نتيجة للقضايا المرفوعة ضد المؤسسة أو المنازعات مع الأطراف الأخرى، والتي تتطلب تحويل بعض المبالغ مستقبلا عند تسوية النزاع، وفي بعض الحالات التي يتأكد فيها بعض هذه الالتزامات فإنها تدخل ضمن الدفاتر المحاسبية لتصبح جزءا من القوائم المالية بينما يتم الإفصاح عن الالتزامات المحتملة الأقل تأكيدا في ملاحظات القوائم المالية، والإفصاح في هذه الحالة يخبر القارئ بالنتائج السلبية المحتملة للأحداث التي وقعت ولكنها لم تصل إلى الدرجة الموضوعية اللازمة لإدخالها إلى القوائم المالية.

## 1-5- أساليب الإفصاح المحاسبي

تبرز أهمية الإفصاح المحاسبي في مواجهة مشكلة عدم تماثل المعلومات في سوق المال، إذ أن عدم العدالة في الإفصاح عن معلومات المؤسسة من شأنه تفضيل بعض المستثمرين عن الآخرين، ما يؤثر في توازن أسعار الأسهم وكفاءة سوق المال، وما ينعكس على مستوى الاقتصاد ككل. تعد مشكلة عدم تماثل المعلومات، المصدر الأساسي لزيادة الحاجة للإفصاح عن المعلومات التي يتم نشرها في القوائم المالية. ويمكن توضيح مشكلة عدم التماثل في المعلومات على مستوى المؤسسات وسوق المال على النحو الآتي: (سياف.حنان.سعيد، 2014)

## ❖ مشكلة عدم تماثل المعلومات على مستوى المؤسسة (نموذج الوكالة)

يقصد بها عدم تماثل المعلومات بين الإدارة - وكيلا- ومالك المشروع-أصيلا- وما يترتب عن ذلك من صعوبة قياس أداء الإدارة وتقييمه.

## ❖ مشكلة عدم تماثل المعلومات في سوق المال المقصود بها عدم تماثل المعلومات بين مجموع المستثمرين في

سوق المال، نتيجة عدم الإفصاح الكافي عن المعلومات في التقارير المالية المنشورة، ولتجاوز مشكلة عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية، فإن ذلك يستوجب إتباع أحد الأسلوبين:

أ- الإفصاح الاختياري (الطوعي)

يتم وفقا لسلوك الإدارة التي ترى ضرورة حجب بعض المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة بما يكفل حمايتها مستقبلا.

ب- الإفصاح الإلزامي (الإلزامي)

نظرا لعدم وجود اتفاق حول مدى الإفصاح الذي يلبي رغبات المستفيدين من المعلومات المنشورة في القوائم المالية وتضارب المصالح بين مختلفي الأطراف لجأت الجهات الرسمية المعنية بالإفصاح إلى التدخل اللازم للمؤسسات بزيادة محتوى المعلومات المصرح عنها القوائم المالية

## المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية

## 1- الإطار النظري للإفصاح المحاسبي البيئي

قبل التطرق الى الإفصاح المحاسبي البيئي ينبغي التعرّيج الى مفهوم الإفصاح المحاسبي (Accounting disclosure concept) ، حيث عرفه موننتيز (Monnits) وهو من أوائل الباحثين الذين تعرضوا للإفصاح على أنه " يجب على التقارير المالية أن تظهر جميع المعلومات الضرورية والمناسبة لإعطاء مستخدمي القوائم المالية معلومات غير مظللة وايضا صورة واضحة عن أوضاع الوحدة".

كما عرفه هندركس (Hendeickson) بأنه عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة الشركة على تحقيق أرباح في المستقبل ومقدرته على سداد التزاماته وأن كمية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لا تتوقف على مدى خبرة القارئ ولكن على المعايير المرغوبة للإفصاح وهي الإفصاح الكافي والإفصاح العادي

## 1-1 تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي:

❖ **التعريف الأول:** عرفه (Sief. Hanane saidi) أن الإفصاح البيئي هو الطريقة التي يمكن للشركات من خلالها إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة بالأنشطة المتعلقة بالبيئة من خلال بيانات مالية أو تقارير مكتوبة، وتعد هذه الأخيرة وسيلة مناسبة لتحقيق هذا الهدف مع تزايد احتياجات مستخدمي البيانات المالية للإفصاح عن المعلومات البيئية ومعالجة أوجه القصور في الإفصاح التقليدي، فالإفصاح المحاسبي في شكله الحالي لا يوفر المعلومات والبيانات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية للشركات تجاه المحافظة على البيئة، وعليه كان من الضروري تطوير مفهوم الإفصاح في الفكر المحاسبي بحيث يتم التطرق الى الإفصاح البيئي في قوائم مكملة وتقارير تقليدية، أو في شكل قوائم وتقارير منفصلة، وهذا يؤدي الى زيادة فعالية استخدام المعلومات من قبل أصحاب القرار، ومن ثم ترشيد قراراتهم الخاصة بتقييم الأصول المالية والأداء الاقتصادي (hanane, 2014)

❖ **التعريف الثاني:** وعرفه (gray.1990.10) بأنه " الابلاغ عن التأثيرات الاجتماعية والبيئية للنشاطات الاقتصادية للوحدة الاقتصادية لمجاميع اهتمام معينة ضمن المجتمع، وهذا يتطلب سلامة وحماية البيئة، ولتغطية أكبر قدر ممكن من مستلزمات المعلومات البيئية" (gray, 1990)

❖ **التعريف الثالث :** وتعرفه جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين على أنه : " مصطلح يستخدم للدلالة على افصاح المؤسسة عن بياناتها البيئية سواء كانت مدققة أم لا والمتعلقة بالمخاطر البيئية، التأثيرات البيئية، السياسات

البيئية، الاستراتيجيات البيئية، الأهداف البيئية، التكاليف البيئية، والمطلوبات البيئية، أو بالأداء البيئي لأولئك الذين لديهم مصلحة في معرفة هذه البيانات بما يساعدهم على تقييم علاقتهم مع المؤسسة، وهذا من خلال التقارير السنوية، التقارير البيئية، وأي وسيلة أخرى مثل (النشرات، الفيديو، الأقراص المضغوطة، الموقع الإلكتروني) (Dennis & William , 2003)

من خلال ما سبق يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي البيئي بأنه انتهاج سياسة الوضوح الكامل والابلاغ الكافي عن كل المعلومات المتعلقة بالجانب البيئي لمختلف المستخدمين عبر تقارير سنوية وتقارير بيئية، من خلال الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية أو في الملاحق.

### 1-2 أنواع الإفصاح المحاسبي البيئي:

#### 1-2-1-1 طبقاً لوجود الالتزام من عدمه: يمكن أن نميز بين نوعين من الإفصاح البيئي، الإفصاح البيئي الاجباري

والإفصاح البيئي الاختياري، وفي هذا السياق يشير (شرشافة الياس) الى الإفصاح البيئي الاجباري على أنه إفصاح المؤسسة عن معلوماتها البيئية والمطلوبة بحكم القوانين ويتم من خلال التقارير السنوية؛ (شرشافة، 2019، صفحة 219)

✓ الإفصاح البيئي الاختياري: على أنه إفصاح المؤسسة عن معلوماتها البيئية بصورة طوعية، وهو يتم من خلال أي وسيلة إعلامية تراها المؤسسة مناسبة.

#### 1-2-2-1 طبقاً لمدلول المعلومة البيئية: يمكن أن يكون الإفصاح البيئي ايجابيا أو سلبيا أو حياديا فمثلا يرى

أن: (Dennis & William , 2003)

- ✓ الإفصاح البيئي الايجابي: يعبر عن المعلومات التي تفيد بأن المؤسسة تعمل بتناغم مع البيئة؛
- ✓ الإفصاح البيئي السلبي: يعبر عن المعلومات التي تفيد بأن المؤسسة تعمل كمدمر للموارد الطبيعية؛
- ✓ الإفصاح البيئي الحيادي: يعبر عن المعلومات التي لا تعطي للقارئ تصورا واضحا عن اتجاه تعامل المؤسسة مع قضاياها البيئية.

#### 1-2-3-1 طبقاً لطبيعة المعلومة البيئية: يمكن أن يكون الإفصاح البيئي كميأ أو ماليا أو وصفيا (الياس، 2019)

- ✓ الإفصاح البيئي الكمي: هو المعلومات التي تعبر عن القضايا البيئية للمؤسسة، أخذة الطابع الكمي البحث مثل كمية الانبعاثات الغازية؛
- ✓ الإفصاح البيئي المالي: هو المعلومات التي تعبر عن القضايا البيئية للمؤسسة، أخذة الطابع الكمي النقدي مثل التكاليف البيئية؛

✓ الإفصاح البيئي الوصفي: يقصد به المعلومات التي تعبر عن القضايا البيئية للمؤسسة، أخذة الطابع الوصفي السردى مثل وصف السياسات البيئية للمؤسسة.

### 3-1 أهداف الإفصاح المحاسبي البيئي:

إن الأهداف الكامنة وراء الإفصاح البيئي يمكن تحديدها كما يلي:

✓ أن الإفصاح يعد بمثابة قاعدة للبيانات يتم الاستناد عليها في اجراء الدراسات المتعلقة بالآثار البيئية للصناعات المتشابهة؛

✓ يساعد الإفصاح على بث روح الطمأنينة بالنسبة لإدارة الوحدة الاقتصادية بخصوص كل ماله علاقة بكفاءة الاجراءات وصحة العمليات المتعلقة بالحماية البيئية؛

✓ يعد مصدر معلومات جيد للتعرف على أية مشكلة تتعلق بمصدر وتكوين الفضلات الملوثة؛

✓ يمنح فرصة للمالكين في التعرف والاطلاع على طبيعة وحجم مسؤولياتهم في وقت مبكر مما يساعد ذلك على اسهامهم مع الادارة في محاولة تقليل تلك التكاليف.

تشير دراسة (امل محمد بن سلمان التميمي و حنان عبد الامير الحميري، 2016) الى أن البنود المدرجة في مؤشر

الإفصاح البيئي تشمل مجموعتين يوضحها الجدول التالي

### الجدول رقم(01): البنود ذات العلاقة بمؤشرات الإفصاح البيئي

أولاً : ضمن التقرير السنوي	ثانياً : ضمن المرافق
1- البرامج والسياسات البيئية	1- معايير القياس ذات الصلة بالبيئة
2- التدابير الوقائية/حماية البيئة	2- الحوافز البيئية
3- الاستثمارات البيئية/النفقات الرأسمالية (في السنة الماضية والسنة الحالية)	3- رسملة النفقات البيئية(الاستثمار)
4- الأداء البيئي/المخاطر وتأثيرها على البيئة	4- الخصوم البيئية
5- المعلومات الكمية	5- النفقات البيئية المخصصة للنتائج (النفقات : تكاليف التشغيل)
6- المؤشرات البيئية	6- المطلوبات البيئية المحتملة
7- نظام الادارة البيئية	7- أحكام البيئة
8- التدريب البيئي	8- الرسوم/العقوبات المتعلقة بالمسائل البيئية
9- التدقيق البيئي الخارجي	

9- عنوان: "المعلومات عن المسائل البيئية"	10- الاستثمار البيئي المستقبلي والنفقات
10- عنوان: "تراخيص CO2".	11- الجوائز المتعلقة بالبيئة
	12- تذكر التحسينات التي تمت من سنة لأخرى
	13- يذكر ضمن التقرير البيئي/الاستدامة
	14- المبادرة وحملة التوعية والدراسة والمؤتمرات

المصدر: من اعداد الطالبين

#### 1-4 أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي

تبرز أهمية الإفصاح المحاسبي البيئي في كونه أحد مكونات الإفصاح الشامل، فهو يساهم في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم والتقارير المالية من المعلومات المالية، التي تساعد في تقييم كفاءة المشاريع فيما يتعلق باستخدام الموارد الاقتصادية ومدى مساهمتها في الوفاء بمسؤولياتها الاجتماعية المتعلقة بحماية البيئة والحفاظة على مواردها. ينبع الاهتمام بالإفصاح المحاسبي إنطاقا من أن المعلومات المتعلقة بالأداء لبيئي ذات طبيعة مالية وكمية، مما يجعلها تؤثر تأثيرا مباشرا في المركز المالي للمؤسسات الصناعية ونتيجة نشاطها، إذ أن القوائم المالية يجب أن تعكس التزامات الفعلية والمحتملة التي تنتج عن عدم التزام المؤسسة بقوانين البيئة

#### 1-5 معوقات الإفصاح المحاسبي البيئي:

توجد عوامل متعددة تقف دون قيام المؤسسات الصناعية بالإفصاح المحاسبي عن أدائها البيئي، نذكر منها  
(سعدي.حنان، 2014/2013)

#### 1-5-1- المعوقات التنظيمية والتشريعية

- ✓ عدم وجود مرجعية رسمية تنظم أعمال المسؤولية البيئية وتضع لها القوانين والأنظمة؛
- ✓ عدم وجود عقوبات قانونية تفرض على المؤسسات الصناعية التي تمتنع عن الإفصاح على المسؤولية البيئية؛
- ✓ غياب التخطيط الاستراتيجي لأعمال المسؤولية البيئية؛
- ✓ عدم وجود حوافز حكومية كافية للمؤسسات الصناعية لتبني سياسات اجتماعية وبيئية.

#### 1-5-2- معوقات علمية ومهنية.

- ✓ ضعف توعية المحاسبين بأهمية تطبيق المحاسبة البيئية؛
- ✓ قلة البرامج التعليمية والتكوينية للتعريف بمتطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي؛

- ✓ عدم تطبيق المعايير المحاسبية للإفصاح عن التأثيرات البيئية لأنشطة المؤسسات الصناعية؛
- ✓ عدم وجود طريقة واضحة للإفصاح المحاسبي البيئي في القوائم المالية للمؤسسات الصناعية.

### 1-5-3 المعوقات المالية والإدارية.

- ✓ عدم توفر نظام محاسبي يفي بأغراض القياس والإفصاح المحاسبي البيئي؛
- ✓ صعوبة قياس التكاليف البيئية وفصلها عن التكاليف الإجمالية للنشاط؛
- ✓ العوائد المالية المتوقعة من عملية الإفصاح عن التأثيرات البيئية أقل من تكاليف القيام بها.

### 1-6-6 اتجاهات الإفصاح المحاسبي البيئي ومجالاته

هناك العديد من الاتجاهات في مجال الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي، يمكن إيجازها فيما يلي:

### 1-6-1-1 من حيث نطاق الإفصاح

يتأثر نطاق الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي بطبيعة النشاط، فيأخذ أحد الأشكال الآتية:

#### ❖ الإفصاح عن التكاليف البيئية فقط

تتم في إطار محاسبة التكاليف البيئية، دون الإفصاح عن قيمة المنافع البيئية، وذلك بسبب الصعوبة التي تعترض قياس تلك المنافع، ويمكن أن يتم الإفصاح في القوائم المالية التقليدية أو في قوائم مستقلة.

#### ❖ الإفصاح عن التكاليف والمنافع البيئية

❖ اتسع نطاق الإفصاح المحاسبي ليشمل المنافع والتكاليف البيئية، سواء كانت التأثيرات ناجمة عن النشاط الماضي و الحاضر أو المتوقع مستقبلاً، لتوفير معلومات مالية ومادية تساهم في رفيع قدرة الإدارة على تحسين الأداء الشامل للمؤسسات الصناعية بجانبه الاقتصادي والبيئي، وكل هذا يتم في إطار بما يطلق عليه بنظام المحاسبة الإدارية البيئية، وهذا النطاق يعتمد على مبدأ المقابلة، أي مقابلة الإيرادات بالتكاليف متجاهلاً الصعوبات التي تحول دون قياس قيمة المنافع البيئية بشكل نقدي. (محمد، 2010)

### ❖ 1-6-2-1 من حيث شكل الإفصاح:

يمكن أن يتم الإفصاح عن الأداء البيئي من خلال:

### 1-6-2-1-1 تقارير وصفية

تبيين الأرقام والإحصاءات والنسب بشكل وصفي إنشائي أو وصفي كمي.

1-6-2-2-تقارير كمية

تحتوي على معلومات عن الأداء البيئي مثل كمية الانبعاثات، كمية الفاقد.

1-6-2-3-تقارير مالية

فيها يمكن الحصول على معلومات الأداء البيئي بصورة مالية، تمكن من تحديد التكلفة والعائد من النشاط البيئي، والمؤسسات الصناعية مطالبة بالإفصاح عن تأثيراتها البيئية في المجالات الآتية:

**أ- حماية البيئة المحيطة بالمؤسسة**

- ✓ التحكم في التلوث الناجم عن العمليات والأنشطة الصناعية.
- ✓ البحوث والدراسات في الميادين الحديثة للتقليل من التلوث الصناعي.
- ✓ حماية الأراضي الزراعية من التلوث الصناعي.
- ✓ توفير الطاقة، حسن استغلال الموارد الأولية، وإعادة تشغيلها.
- ✓ التخلص من مخلفات المؤسسات الصناعية بطريقة صحيحة تمنع التلوث.
- ✓ تجميل المساحات المحيطة بالمؤسسة.

**ب- تحسين جودة المنتج وحماية المستهلك**

- ✓ مطابقة السلع للجودة ومعايير الأمان والسلامة.
- ✓ احتواء المنتجات على إرشادات واضحة.
- ✓ المحافظة على أساليب حماية المستهلك.
- ✓ الاهتمام بشكاوى واقتراحات المستهلكين.
- ✓ الإنفاق في ميادين خدمة المستهلك

**ج- تنمية الموارد البشرية**

- ✓ تنمية قدرات الأفراد العاملين بالمؤسسة.

**د- خدمة المجتمع المحلي**

- ✓ توفير الطاقات الضرورية واللازمة لخدمة المجتمع وأصحاب المصلحة فيه

(سعدي حنان، 2014/2013)

## 1-7 آليات الإفصاح المحاسبي البيئي

يمكن أن تنتقل المعلومات البيئية إلى المجتمع وأصحاب المصلحة فيه عبر مجموعة من الآليات يمكن إيجازها في الآتي:

1-7-1- الإفصاح الاختياري

إن عدم اشتراك المساهمين في إدارة المؤسسة يؤدي إلى مشكلتين مهمتين:

❖ الأولى عدم وجود تماثل في المعلومات، فإن المستثمرون أقل معرفة مقارنة بالإدارة بشأن أنشطة وقيمة المؤسسة.

❖ والثانية وجود المخاطر الأخلاقية حيث تعمل الإدارة على الاستفادة من مزايا معرفتها بأنشطة المؤسسة والتوقعات المستقبلية لها، ولهذا يجب أن يكون للإدارة الحوافز للإفصاح الاختياري عن المعلومات بخالف ما تتطلب معايير إعداد القوائم المالية، فالمعلومات البيئية التي تفصح عنها المؤسسات الصناعية اختياريًا يساعد في تحسين أدائها البيئي، الذي يؤثر بدوره في تحسين الأداء الاقتصادي للمؤسسة، سمعتها، وقيمتها التنافسية في رأس المال.

1-7-2- الإفصاح الإجمالي

يفرض على المؤسسات وفقا للقوانين واللوائح التنظيمية والإدارية في أسواق المال، ووفقا المحاسبية المقبولة قبولًا عامًا في المجاميع المهنية المحاسبية.

يتوقف الإفصاح البيئي الطوعي أو الإجمالي على جملة من العوامل ، نوجز منها ما يلي: (محمد بن بوزيان و علي بن الضبع، 2012)

❖ العمل على بناء عالقات أفضل بين المؤسسة وأصحاب المصالح، مثل الجهات الحكومية وحملة الأسهم والعاملين بالمؤسسة والعملاء والموردين والممولين وجماعات الضغط، واستخدام الإفصاح كوسيلة لأعلام المجتمع ككل أن المؤسسة تقوم بالإفصاح الاختياري عن المعلومات البيئية.

❖ محاولة تحسين صورة المؤسسة داخل المجتمع الذي تزاوّل نشاطها، لاسيما المؤسسات التي قد تعرضت سمعتها للضرر من جراء تسببها بوقوع حوادث أو كوارث بيئية مما يدعم ثقة واحترام المجتمع والأفراد في المؤسسات الصناعية، ومن ثم زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها، مما ينعكس أثره في النهاية على نتيجة نشاطها ومركزها المالي، ومنه على قيمتها السوقية ومركزها التنافسي.

❖ الاستعداد لتطبيق الأنظمة والقوانين البيئية التي ستتطلب الإفصاح عن المعلومات البيئية والمتوقع أن تكون ملزمة لجميع المؤسسات الصناعية.

❖ استخدام الإفصاح كوسيلة للوصول إلى مكانة تنافسية متقدمة في مجال نشاط المؤسسة، والحفاظ على موقعها الحالي.

❖ الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاء أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها وتعد الولايات المتحدة الأمريكية من أوائل الدول اهتماما بتشجيع المؤسسات على حماية البيئة.

❖ تخفيض تكلفة الإنتاج بسبب الدعم المادي أو التمويل منخفض التكلفة، أو المعاملة الضريبية المميزة مما يؤدي إلى زيادة حجم نشاط المؤسسات الصناعية، فقيامها باستخدام مواردها بأكثر كفاءة ممكنة وفي الوقت نفسه حماية البيئة من الآثار الضارة للتلوث يساعدها على زيادة الأرباح.

❖ إن الإفصاح بصورة منفصلة عن النفقات البيئية بصورة منفصلة في القوائم المالية، سوف يسمح بقياس منفعتها مثل مساعدة المستثمرين ليروا بوضوح السياسات التي تطبقها المؤسسة لحماية البيئة، ومن ثم ترشيد قراراتهم المتعلقة بالمؤسسة.

❖ وجود معايير تنظم القياس المحاسبي والإفصاح المحاسبي ضمن الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية، فالإفصاح البيئي لم يكن مطلوباً في الماضي بقواعد تشريعية محلية أو عالمية، ولذلك لم تهتم به مهنة المحاسبة إلا في السنوات الأخيرة. يظهر من خلال ما سبق أن الإفصاح البيئي يجب أن يكون إلزامياً خاصة في المؤسسات ذات الأثر السلبي على البيئة، وأن يتم إصدار العديد من القوانين والتشريعات الصارمة التي تحكم عمليات التخلص من النفايات من الصناعات الملوثة فضلاً عن ضرورة أن يوفر الإفصاح لهذه المؤسسات الصناعية معلومات عن التلوث وأسبابه لوفاء المؤسسات بالتزاماتها في مجال مكافحة التلوث.

كما أن إفصاح المؤسسات الصناعية عن إنجازاتها في أدائها البيئي يحقق الثقة بدرجة أكبر في تحقيقها الرضا أدائها الاجتماعي، وذلك من خلال الاستجابة لرغبات العملاء في توفير منتجات صديقة للبيئة، ولتحسين صورة المؤسسات وسمعتها، وكذلك دعم القدرة التنافسية لها في مجال الجودة بصورة عامة، وجودة الأداء البيئي بصفة خاصة.

### 8-1 مزايا الإفصاح المحاسبي البيئي

إن التزام المؤسسات الصناعية بقياس تأثيراتها البيئية والإفصاح عنها محاسبياً في قوائمها المالية يحقق لها مجموعة مزايا ومنافع نوجزها في الآتي: (منير. القحطاني. جمعة، 2007)

❖ توفر معلومات عن الأداء البيئي للمؤسسات الصناعية يساعد الإدارة في ترشيد القرارات الخاصة بتصميم العمليات الإنتاجية من أجل التوافق مع التنظيمات والقوانين البيئية.

- ❖ تحتاج إدارة المؤسسات الصناعية لمعلومات عن الأداء البيئي لغرض ترشيد القرارات الخاصة بخفيض أو إزالة الأسباب التي يمكن أن تؤدي إلى أثار بيئية سلبية، ومحاولة الرقابة والتحكم في كافة مصادر التلوث.
- ❖ الإفصاح المحاسبي عند التأثيرات البيئية يساعد المؤسسات الصناعية على اتخاذ القرارات الخاصة بأنشطة الفشل البيئي، مثل: تكاليف معالجة المخلفات الضارة بالبيئة والغرامات على مخالفة المؤسسات للتنظيمات البيئية.
- ❖ يمكن للمؤسسة أن تحقق أعلى معدلات للعائد على حقوق الملكية إذا ما تم الإفصاح عن التأثيرات البيئية.
- ❖ توفر معلومات عن الأداء البيئي يساعد إدارة المؤسسات الصناعية في أغراض البحث وتطوير منتجات صديقة للبيئة، مما يضمن لها تحقيق رضا المستهلكين.
- ❖ يساعد توفر المعلومات عن التكاليف البيئية إدارة المؤسسات الصناعية، في المفاضلة بين البدائل المختلفة اللازمة لرقابة درجة التلوث.
- ❖ توفر المعلومات ذات الصلة بالأداء البيئي للمؤسسات الصناعية، يمكنها من الحصول على ميزة تنافسية من خلال تخفيض الأثر البيئي الناتج عن تطوير تصميم المنتجات، التغليف والعمليات الإنتاجية.
- ❖ يساهم الإفصاح المحاسبي البيئي في تدعيم قدرة المؤسسات الصناعية على تحديد أفضل الفرص التي يمكن من خلالها تخفيض تكاليف التشغيل الجارية البيئية، وترشيد استخدام الموارد والطاقات.
- ❖ يساهم الإفصاح المحاسبي على التأثيرات البيئية في توفير معلومات تساعد المؤسسات الصناعية في التسعير الحقيقي للمنتوجات بأخذ التكلفة البيئية المثلى.
- ❖ اختيار البديل الاستثماري الأنسب بالأخذ في الاعتبار الجوانب البيئية.

## 2- الإطار النظري لمعايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) المتعلقة بالنشاط البيئي.

بدأت العديد من المؤسسات الاقتصادية على مستوى العالم في التوجه نحو تبني وتطبيق مؤشرات ومبادرات علمية لإعداد التقارير السنوية وغيرها وفق مبدأ الاستدامة، ومن أهم تلك المبادرات على المستوى العالمي نجد المبادرة العالمية للإبلاغ عن الاستدامة (GRI) والتي تعتبر منظمة لا تستهدف تحقيق الربحية وإنما تهدف الى تعزيز وزيادة الاستدامة للوحدات الاقتصادية بأبعادها (المؤسسية، الاقتصادية، البيئية، الاجتماعية) إذ تعمل على توفير إطار شامل ومتكامل لتحقيق الإبلاغ عن الاستدامة واعداد التقارير لجميع المؤسسات على نطاق واسع في جميع أنحاء العالم .

## المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:

## 1- الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية:

تمتد المسؤولية الاجتماعية من داخل المنشأة الى خارجها باعتبارها أحد عناصر لتحقيق المنافع الاقتصادية مباشرة، فهي تأخذ بعني الاعتبار الآثار الاجتماعية للعملية الإنتاجية على المجتمعات في مجالات مختلفة كالقفر والتعليم، الصحة والبيئة. كما ترتبط داخليا بالآثار الاجتماعية المتعلقة بالأفراد والموارد المستخدمة من خلال قراراتها التي تساهم في تحسين مستوى حياة العامل المهنية وتطوير العاملين، فهي بذلك تحقق النمو الاقتصادي والتقدم الاجتماعي. تزامنا لكل ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية بداية من العقد السادس من القرن العشرين نتيجة زيادة حجم وقدرات المحاسبة مختلف المنشآت. الأمر الذي استدعى تكييف الفكر المحاسبي للتغيرات الاجتماعية في المجتمعات التي تقيم على أساس تدفق مخرجات المجتمع بشكل يساعد على اتخاذ قرارات رشيدة. (احمد تميزار و ضيافي نوال)

## 1-1- المسؤولية الاجتماعية

## 1-1-1 تعريف المسؤولية الاجتماعية

لقد تعددت التعاريف والمفاهيم الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية واختلفت حسب اختلاف آراء الباحثين والمنظمات والهيئات، ومن بين تعاريف الهيئات والمنظمات نذكر منها:

❖ تعريف مواصفة الأيزو 26000: الصادرة عن المنظمة العالمية للمعايرة فيعرفها على أن المسؤولية الاجتماعية

هي: " مسؤولية المنظمة عن آثار قراراتها وأنشطتها تجاه المجتمع والبيئة من خلال تبين سلوك شفاف وأخلاقي يساهم في التنمية المستدامة والصحة ورفاه المجتمع، والتي تراعي توقعات أصحاب المصلحة".

❖ تعريف البنك الدولي (WB): يعرف المسؤولية الاجتماعية للشركات على أنها " التزام قطاع العمال بالمساهمة

في التنمية الاقتصادية المستدامة، من خلال العمل مع موظفيهم وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل لتحسين مستوى معيشتهم بطرق مفيدة لنشاط الشركات والتنمية في آن واحد. (اسماء.قريو، 2016)

❖ تعريف مجلس العمال العالمية لتنمية المستدامة: : المسؤولية الاجتماعية على أنها " التزام المستمر من قبل

الشركات بالتصرف أخلاقي او المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية للعمل على تحسين الظروف المعيشية للعمال وعائلاتهم، للمجتمع المحلي والمجتمع ككل. (اسماء.قريو، 2016)

## 1-1-2 أهمية المسؤولية الاجتماعية:

للمسؤولية الاجتماعية أهمية كبيرة تتمثل فيما يلي: (عبد الحق سعدي، زعرور نعيمة، و محمد الامين علوان، 2020)

أ- بالنسبة للمؤسسة: إن تحقيق المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية يعمل على تحسين صورتها في المجتمع وترسيخ المظهر الإيجابي لها، خصوصا لدى العملاء والعاملين وأفراد المجتمع بصفة عامة، إذا اعتبرنا أن المسؤولية الاجتماعية مبادرات توعية للمؤسسة تجاه أطراف متعددة ذات مصلحة مباشرة أو غير مباشرة، ومن شأن التزام المسؤولية الاجتماعية تحسين مناخ العمل، وبعث روح التعاون والترابط بين المؤسسة ومختلف الأطراف ذات المصلحة.

ب- بالنسبة للمجتمع: تتمثل أهمية المسؤولية الاجتماعية بالنسبة للمجتمع في زيادة التكافل الاجتماعي بين مختلف شرائح المجتمع مع توليد شعور عالي بالانتماء من قبل الأفراد ذوي الاحتياجات الخاصة كالمعوقين وقليالي التأهيل والمرأة والشباب، وكذلك الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفير نوع من العدالة الاجتماعية وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص الذي هو جوهر المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات الاعمال، تحسين نوعية الحياة في المجتمع سواء من ناحية البنية التحتية أو الناحية الثقافية، ازدياد الوعي بأهميه الاندماج التام بين مؤسسات المجتمع المختلفة ومختلف الفئات ذات المصلحة، كون المسؤولية الاجتماعية مرتبطة بمفاهيم أساسية كتقليل السرية بالعمل والشفافية والصدق في التعامل وهذا يزيد من الترابط الاجتماعي و ازدهار المجتمع على مختلف المستويات.

ج- النسبة للدولة: تعد الدولة الطرف الثالث الذي يستفيد من التزام المؤسسة بالمسؤولية الاجتماعية ولك بفضل المكاسب التي تعود عليها والتي يمكن تلخيصها كما يلي:

✓ تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في أداء مهامها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى.

✓ المساهمة في تحقيق الاهداف التنموية والسياسية والتي تبناها الدولة وخاصة التنمية المستدامة التي أصبحت الشغل الشاغل لمعظم دول العالم

✓ تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية.

### 1-1-3- أبعاد المسؤولية الاجتماعية

تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات بعد تطور الاتجاهات العالمية الهامة في الثمانينات، ليشمل أبعاد أخرى هي:

المواطنة المؤسسية والمسؤولية البيئية وحقوق الإنسان وحكومة الشركات، (MARMO.T, 2010) وعليه فإن

قياس البنية المعاصرة للمسؤولية الاجتماعية للشركات يتضمن الأبعاد الآتية:

- أ- علاقات الموظفين: يقيس هذا البعد أداء الشركات في رعاية موظفيها ويشمل القضايا التالية: إدارة علاقات العمل، وممارسات مكافحة التمييز، وسلامة موظفيها
- ب- حقوق العمال: يقيس هذا البعد أداء الشركات فيما يتعلق حقوق العمال وقيم إساءة استخدام أسواق العمل وظروف العمل غري الإنسانية.
- ت- المنتج: يقيس هذا البعد أداء الشركات فيما يتعلق جودة وسلامة منتجاتها والممارسات الإعلانية وخدمات ما بعد البيع.
- ث- البيئة: يقيس هذا البعد أداء الشركات في مجال الحفاظ على البيئة، وتقييم الجهود التي تبذل للحد من الآثار السلبية لأنشطة الشركات ومنتجاتها على البيئة وتخفيض التلوث إلى الحدود القانونية.
- ج- المجتمع: يقيس هذا البعد أداء الشركات من ناحية مدى مساهمتها في المجتمعات التي تعمل فيها، ويشمل هذا البعد القضايا التالية: معاملتها للسكان المحليين ومساهمتها في التعليم والصحة والتزام بالتبرعات الخيرية.
- ح- حكومة الشركات: يقيس هذا البعد أداء الشركات فيما يتعلق بسلوك العمال المناسب، وقيم مستوى الشفافية والإبلاغ المناسب للمساهمين والمساءلة اتجاه الجمهور وقضايا الفساد.

## 1-2-1- الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

### 1-2-1-1 تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

لقد تعددت التعاريف الخاصة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ويمكن تعريفه على أنه:

- ❖ **التعريف الأول: كومي وأخرون (2007) (comier and other):** الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية هو "مجموع المعلومات ذات العلاقة مع نشاطات التسيير والأداء السابق والحالي والمستقبلي للمؤسسة، ويتضمن أيضا المعلومات الخاصة بالآثار المالية السابقة، الحالية والمستقبلية الناتجة عن القرارات والأنشطة التي تدخل في إطار الإدارة البيئية".
- ❖ **التعريف الثاني: جينيفر وآخرون (1997) (other and jennifer):** يتمثل الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في "عرض المعلومات المالية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة، بشكل يسمح بتقييم الأداء الاجتماعي له". (بلهامل. شهرزاد، 2016)
- ❖ **التعريف الثالث: روب قراي (1992) (Gray Rob):** " يعرف الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على أنه: " تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعتبر مفيدة وغير مضللة عند اتخاذ القرار الاقتصادي

الرشيد، وعلى أن تتوفر بالقوائم المالية الصفات النوعية للمحاسبة المالية، وهي الملائمة والبعد عن التحيز وقابلية الفهم والمقارنة، وتوقيت المعلومة والشمولية".

❖ **التعريف الرابع: (other and Brendan):** "يمكن القول إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية هو العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل" (عبداللاوي.يحي، 2020)

❖ ومن خلال التعاريف السابقة، نستنتج أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، هي عملية تقدمي جميع المعلومات والبيانات التي لها علاقة بنشاط المؤسسة، ولك بالإفصاح عن الأداء الاجتماعي بعيداً عن الأرباح، بهدف خدمة جميع فئات المستخدمين في اتخاذ قراراتهم.

### 1-2-2- مزاي الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية:

تشير التجارب الدولية إلى أن المزايا التي تعود على الشركات والتي تتمثل فيما يلي (البريقات، 2020):

- ❖ تحسين سعة الشركات والتي تبين على أساس الكفاءة في الاداء والنجاح في تقديمي الخدمات والثقة المتبادلة بين الشركات وأصحاب المصالح ومستوى الشفافية التي تتعامل به هذه الشركات، ومدى مراعاتها لاعتبارات البيئة واهتمامها بالاستثمار البشري، ويساهم التزام الشركات بمسؤولياتها الاجتماعية بدرجة كبيرة في تحسين سمعتها.
- ❖ تسهيل الحصول على الائتمان المصرفي، خاصة في ضوء استحداث بعض المؤشرات التي تؤثر على القرار الائتماني للبنوك.
- ❖ استقطاب أكفأ العناصر البشرية، حيث يمثل التزام الشركات مسؤولياتها تجاه المجتمع الذي تعمل به عنصر جذب أمام العناصر البشرية، خاصة بالنسبة للشركات عابري القارات أو الشركات الكبرى المحلية التي تعمل في مجالات متخصصة وتستخدم تكنولوجيا حديثة.
- ❖ بناء عالقة قوية مع الحكومة، مما يساعد في حل المشكلات أو النزاعات القانونية، التي قد تتعرض لها الشركات أثناء ممارستها لنشاطها الاقتصادي.
- ❖ حسن إدارة المخاطر الاجتماعية التي تترتب على قيام الشركات بنشاطها الاقتصادي، خاصة في إدارة العولة، وتتمثل هذه المخاطر في التزام البيئي واحترام قوانين العمل وتطبيق المواصفات القياسية، والتي تمثل تحديداً للشركات خاصة الصغيرة والمتوسطة.

## 1-2-3 أهداف الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية

يمكن أن نلخص ما تستهدفه منظمات الأعمال من خلال الإفصاح عن أدائها الاجتماعي والبيئي بما يلي (طاهر محسن منصور الغالي و صالح مهدي محسن العمري، 2016):

- ❖ تحسين العلاقة مع مختلف الجهات صاحبة المصلحة الداخلية منها والخارجية من خلال اتخاذ مطالبها بنظر الاعتبار ضمن مؤشرات نقدية ومالية.
- ❖ زيادة مصداقية منظمة الأعمال تجاه هذه الاطراف من خلال التقارير الرسمية والمصادقة عليها من قبل جهات خارجية موثوقة كمكاتب التدقيق المحاسبية والقانونية.
- ❖ تحسين العلاقة مع الدولة باعتبارها الإطار الراعي والمهتم بإيجاد توازن مقبول لمختلف الاطراف
- ❖ المساهمة في إظهار أهمية الأداء الاجتماعي والبيئي على نطاق واسع والبرهنة للمجتمع على إيلاء المنظمة أهمية كبيرة لحماية البيئة والعاملين في وقت اتسع نطاق الخوصصة وتنامي الشعور لدى المجتمع والعاملين بتخلي الدولة عن كثري من الأدوار التي كانت تقوم بها.

## 1-2-4-العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي:

هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على درجة الإفصاح عن المعلومات المترتبة عن أنشطة المؤسسة الاجتماعية من أهمها كالآتي (احمدي، 2015):

## أ- عوامل بيئية:

تختلف التقارير المنشورة من دولة لاخرى لاسباب اقتصادية واجتماعية وسياسية، وعوامل أخرى ناتجة عن حاجة المستفيدين الى مزيد من المعلومات الإضافية عن التغيرات البيئية وأثر المؤسسات عليها، بهدف مقارنة المؤسسات مع بعضها وتحديد المسؤولية الاجتماعية المترتبة عن أنشطتها.

## ب- عوامل تتعلق بالمعلومات:

تتأثر درجة الإفصاح في التقارير المالية بالمعلومات التي يتم الإفصاح عنها، ومدى توافر عدد من الصفات للحكم على كفاءتها وأهم هذه الصفات هي:

- ❖ أن تكون المعلومات ملائمة للقرارات التي سيقوم باختيارها أغلب المستفيدين منها.
- ❖ أن تكون هناك ثقة في المعلومات عند الاستفادة منها.

❖ قابليتها للتحقق والمقارنة وفي هذا الصدد أشارت لجنة معايير المحاسبة الأمريكية أن المعلومات المالية ليست الأداة تتوقف منفعتها على مدى الاستفادة منها.

### ت- عوامل تتعلق بالمؤسسة:

إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى تحمل المؤسسة تكاليف إضافية ناجمة عن متطلبات التوسع في الإفصاح، ومن بين العوامل التي ترتبط بالمؤسسة ما يلي:

- **حجم المؤسسة:** إن المؤسسات كبيرة الحجم تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بصورة أقرب من المؤسسات المتوسطة والصغيرة الحجم.

- **طبيعة الصناعة:** تؤثر طبيعة الصناعة التي تعمل بها المؤسسة على درجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، فالمؤسسات التي تعمل في مجالات النفط والمنتجات الكيماوية والصناعات الاستخراجية والاتصالات تقوم بالإفصاح بصورة أقرب من المؤسسات التي تعمل في مجالات أخرى.

- **أرباح المؤسسة:** إن الإدارة التي لها القدرة والمعرفة بكيفية توليد الأرباح ستكون بالنتيجة لديها المعرفة والفهم الكافي حول الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأثار ذلك على أرباح المؤسسة.

- **ملكية المؤسسة:** إن المؤسسات المملوكة للدولة تفصح عن المعلومات الاجتماعية بنسبة أقرب من المؤسسات المملوكة للقطاع الخاص، لأنها تسعى أن تكون نموذجاً يقتدى به، نظراً للضغط الموجه لها من قبل الدولة ووسائل الاعلام.

- **الشركات متعددة الجنسيات:** إن الشركات متعددة الجنسيات تقوم بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بصورة أقرب من المؤسسات المحلية، فعندما تحتاج لزيادة في رأسمالها فإن الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية يعتبر من الوسائل التي تجذب عدد كبيراً من المستثمرين وبأقل كلفة، كما أن أسهمها مدرجة في أكثر من سوق مالي فيكون عدد مساهميها كبيرة لذا تلجأ للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية إرضاء مساهميها.

- **عمر المؤسسة:** هناك علاقة إيجابية بين عمر المؤسسة ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث كلما ازداد عمر المؤسسة ازدادت نشاطاتها الاجتماعية وازدادت خبرتها في هذه النشاطات.

### 1-2-5- أساليب وطرق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

حظيت أساليب الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية تشجيعاً من المؤسسة والجماعات والمحاسبين الذين يعترفون بأن القوائم المالية الحالية غير كافية للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، لذلك أوصت

بتشجيع تضمني القوائم المالية المنشورة مثل هذه المعلومات، وهناك طريقتان للإفصاح عن البيانات المرتبة عن الأنشطة المتعلقة بينود المسؤولية الاجتماعية ومنها: طريقة الدمج وطريقة الفصل (عمراني نادين و عيساوي ليس، 2022)

● **طريقة الدمج:** وتقوم هذه الطريقة على دمج معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية مع معلومات الحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية (الميزانية و قائمة الدخل)، و تطبق مفاهيم تنسجم مع مفاهيم المحاسبة المالية التقليدية مثل مفهوم العمليات الاجتماعية، التكاليف الاجتماعية، منافع اجتماعية... الخ، كما أنها تفرض إمكانية القياس النقدي لظواهر و آثار المسؤولية الاجتماعية رغم صعوبة القياس بدقة و عدم إمكانية الاعتماد عليها في إتخاذ القرارات، كما أن عملية الدمج تعقد المعلومات و تؤثر عليها سلبا و منها طريقة العرض حسب قائمة العمليات الاقتصادية و الاجتماعية (نموذج LINOWES) و هو عبارة عن قائمة تعتمد على أسلوب القياس النقدي للتكاليف و المنافع الاجتماعية، حيث تعد بشكل دوري و بصورة منفصلة عن التقارير المالية التقليدية، و يطلق عليها اسم " قائمة النشاط الاقتصادي - الاجتماعي " (، و تمثل هذه القائمة نتيجة المقابلة الزمنية للعمليات ذات التأثيرات الموجبة و السالبة في مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ) جمال الموارد البشرية، مجال الموارد الطبيعية، مجال المنتج او الخدمة يتم تقسيم كل مجال الى تأثيرات موجبة أو سالبة

● **طريقة الفصل:** يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية و المعلومات الاجتماعية باعتبار أن كل منهم يحقق أهداف مختلفة، وبالتالي يجب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في تقارير منفصلة عن التقارير المالية، ويمكن تبويب النماذج التي تمثل هذا الاتجاه والتي وجدت في الفكر المحاسبي و التطبيق العملي في ثلاث مجموعات هي:

أ- **التقارير الوصفية:** يعتبر هذا النوع من التقارير أبسطها وأسهلها إعدادا، وتتضمن هذه التقارير وصفا للأنشطة الاجتماعية التيقامت بها المنشأة ولا على قيم المنافع التي حققت، وإن كانت تتضمن بعض المبالغ البيت مت إنفاقها على هذه الأنشطة أو بعض النسب لتدعيم الأسلوب الوصفي المستخدم في إعدادها، ويتميز هذا النوع من التقارير ما يلي:

✓ إن هذا النوع من التقارير يكون حدود الفائدة.

✓ لا توفر مقياسا يعكس صافي المساهمة الاجتماعية للمنشأة.

✓ صعوبة تتبع الأداء الداخلي للمؤسسة.

✓ لا يمكن استخدامه إجراء المقارنات بين المنشآت المختلفة.

ب- **التقارير التي تفصح عن الأنشطة ذات التأثير عن المجتمع:** تقوم هذه المجموعة بإفصاح عن الأنشطة

التأثير على المجتمع، وهناك عدة نماذج مقترحة لهذا النوع من التقارير مثل نموذج (Este)، الذي اقترح نموذج للتقرير الاجتماعي الشامل في صورة قائمة اطلق عليها قائمة التأثيرات الاجتماعية، ويرى رواد هذا الاتجاه بضرورة إعداد مثل

هذه التقارير بشكل دوري .وبشكل ينسجم مع القوائم المالية التي تعدها المنشا الاقتصادية، وفي هذا النموذج يتم مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية بهدف التوصل إلى صافي الفائض أو العجز الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع وليس للمشروع، مما يوفر معلومات متكاملة ولكافة الاطراف التي تحتاجها وبصورة توضح مدى حملها مسؤولياتها تجاه المجتمع، وتتميز هذه المجموعة من التقارير كالآتي:

✓ يدور اهتمام النموذج حول العمليات دون تحديد مجال المسؤولية الاجتماعية التي تنتمي إليه فهو يتضمن المنافع الكلية والتكاليف الكلية الأنشطة وقرارات المشروع من وجهة نظر المجتمع.

✓ يتم قياس جميع عناصر النموذج بأسلوب القياس النقدي وان اختلفت أسس التقييم حيث تدور حول استخدام الأساس التاريخي وأساس القيم الحالية وأساس القيم الاستبدالية.

✓ يعتبر النموذج مدخلا نظريا لتقييم الأداء الاجتماعي للمشروع.

ج- التقارير التي تفصح عن التكاليف الاجتماعية: وتستخدم هذه التقارير للإفصاح عن الجانب التكاليف

لتأثيرات أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون التعرض لقيمة المنافع والتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات، وتتميز هذه المجموعة من التقارير بأنها أكثر احتيالا من سابقتها للأنشطة الاجتماعية التي تتضمن التكاليف الاجتماعية فقط، تعتبر قائمة النشاط الاجتماعي الاقتصادي التي اقترحتها LINOWES هي أفضل مثال لذلك النوع من القوائم وتمثل خصائص تلك الطريقة فيما يلي:

✓ تم إعداد قائمة النشاط الاجتماعي دوريا بجانب القوائم المالية التقليدية بهدف توفير المعلومات الاجتماعية.

✓ يقوم بإعداد القائمة مجموعة من داخل التنظيم.

✓ تتضمن القائمة ثالث مجالات للمسؤولية هي الانشطة الخاصة بالأفراد والأنشطة الخاصة بالبيئة والأنشطة الخاصة بالمنتج.

✓ يشتمل كل مجال من تلك المجالات على نوعين من التكاليف الاجتماعية هي تكاليف التحسينات

(وتختص بالنفقات الاختيارية على برامج الانشطة الاجتماعية)، وتكاليف الأضرار (النفقات على الأعباء السلبية).

## 2- محاسبة المسؤولية الاجتماعية في ظل معايير (GRI): (قرارة، 2021، صفحة 27)

تصدر المسؤولية الاجتماعية للشركات دورا أساسيا في تقليل حجم المشاكل الاجتماعية والبيئية التي تنشأ عن الشركات، كما أن هلا دورا كبيرا في جناح الشركات وبقائها لفترة طويلة. وفي ظل سرعة التغير في بيئة العمل وزياده شدة المنافسة فإن متطلبات النجاح والمنافسة تتغير بشكل أسرع، حيث أصبح إلزاما على الشركات أن تضاعف جهودها وأن تسعى نحو بناء علاقات استراتيجية أكثر عمقا مع الأطراف المستفيدة من عملاء وعاملين ومستثمرين ومنظمات حكومية ومجتمع الدولي

.وفي ضوء ذلك جاءت معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) لتقدم المعالجة المحاسبية المناسبة ملا تتحمله الشركات في مختلف القطاعات بصفة عامة وشركات قطاع الاسمنت بصفة خاصة من مسؤوليتها الاجتماعية، لتكون بمثابة قاعدة يركز عليها المحاسبي أثناء أداء مهامه وأيضاً لتقليل المرونة غير الضرورية في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وتقليل خيارات الإدارة في التطبيق.

المبحث الثاني: معايير مبادرة التقارير العالمية المتعلقة بالنشاط البيئي والمسؤولية الاجتماعية

## المطلب الاول: مبادرة التقارير العالمية Global Reporting Initiative

### 1 نبذة تاريخية عن مبادرة التقارير العالمية:

أنشئت هذه المبادرة سنة 1997 من قبل منظمة تسمى تحالف الاقتصاديات المسؤولة بيئياً CERES بالشراكة مع برنامج الأمم المتحدة للبيئة (PNUD)، تكمن مهمتها في الرفع من جودة التقرير للتنمية المستدامة لمستوى يعادل تلك الخاصة بالتقرير المالي، حتى تتوفر في تلك التقارير القابلية للمقارنة والدقة والمصدقية وإمكانية التحقق من المعلومات المقدمة (CAPRON & QUAIREL, 2003, p. 3) وفي سنة 1999 تم نشر مسودة المبادئ التوجيهية للتقرير عن التنمية المستدامة، ليتم بعدها سنة 2000 ولأول مرة نشر الخطوط التوجيهية للمبادرة، حيث قامت خلالها 50 منظمة بإعداد تقرير الاستدامة استناداً على هذه المبادئ وبعدها يتم ادخال تحديثات على هذه المبادئ كل سنة انطلاقاً من تجارب المؤسسات المطبقة للمبادئ التوجيهية في إعدادها لتقاريرها عن الاستدامة. وفي سنة 2007 قامت المبادرة العالمية للإبلاغ GRI بإعداد خطة التنمية لسنة 2008-2012 حيث قامت بنشر منشورات تشمل الإبلاغ عن الآثار التجارية لتغير المناخ في تقارير الاستدامة، الموارد والتنوع البيولوجي، بالإضافة إلى العديد من المنشورات ذات الصلة واطلاق مشروع الشفافية لسلسلة التوريد، وفي سبتمبر 2017 تم إصدار المعايير الجديدة للمبادرة والتي تشمل على أحدث ما تم التوصل إليه في إعداد تقارير الاستدامة والتي تساعد مدراء المؤسسات على اتخاذ قرارات أكثر استدامة وتساهم في تحقيق أهداف الأمم المتحدة للتنمية المستدامة (Global Reporting Initiative, 2019).

وعموماً يشتمل نموذج GRI على 97 مؤشراً في المجموع، 50 بينها مؤشرات أساسية و 47 مؤشرات إضافية وتعتبر المؤشرات الأساسية هامة بالنسبة لمعظم المؤسسات وكذا مختلف فئات المصالح (أدامز، 2004، صفحة 10) وتجدر الإشارة إلى أن المبادرة العالمية للتقارير GRI هي أكثر الأطر العالمية للتقارير استخداماً لتقييم الأداء بالنسبة لمعايير حقوق الإنسان، والعمل، والبيئة، ومكافحة الفساد، بالإضافة إلى معايير مواطنة المؤسسات.

تهدف مبادرة الإبلاغ العالمية GRI إلى مساعدة المؤسسات عن طريق تحديد المجالات التي ينبغي تحسينها وزيادة التواصل مع أصحاب المصلحة، كما أنها تهدف إلى مساعدة المنظمات غير الحكومية والنقابات عن طريق تيسير الحوار مع أرباب العمل وتقديم معلومات متماسكة. بالإضافة إلى مساعدة كل من المستثمرين من خلال التعهد بوضع منهج موحد يشبه الإبلاغ المالي، وأيضاً الحكومات من خلال توفير أداة مرنة تعد مصدراً لمختلف أنواع المعلومات (إيمان، 2018)

## 2- التعريف بمبادرة التقارير العالمية GRI

تمتلك GRI رؤيا عامة تساعد على تصويب الاداء وتوجيهه للتقدم نحو الامام اذا انها تمتلك رغبة عالية وتوجه معاصر في الإفصاح عن الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي مما يجعل منها أداة شائعة الاستخدام مستقبلاً ومماثلة كما هو الحال في التقارير المالية التقليدية ، كما ان للمبادرة العالمية GRI رؤيا خاصة تتعلق بإيجاد مستقبل تكون فيه الاستدامة عنصراً أساسياً وجزءاً هاماً في صنع القرارات في كل وحدة اقتصادية وتنعكس رسالة المبادرة في تمكين صانعي القرارات في دول العالم من استخدام معايير الاستدامة في سبيل أن تعمل على تحقيق اقتصاد و عالم مستدام

- التعريف الأول: (Analyse comparative d'indicateurs de développement durable, p. 109)

مبادرة التقارير العالمية هي عملية يشترك فيها أصحاب مصلحة متعددون، وتتخلص رسالتها في أن تجعل من الإفصاح البيئي والاجتماعي والاقتصادي ممارسة روتينية تستجيب لأعلى مواصفات الصرامة والمصدقية والوضوح والقابلية للمقارنة شأنه في ذلك شأن التقارير العالمية المعروفة.

- التعريف الثاني: (Nakabiito, Suzan & Udechukwu, Deka, 2007, p. 26)

هي منظمة دولية تتمتع بالاستقلالية مدعومة بسخاء من قبل مجموعة متنوعة من الشركاء رائدة في مجال اعداد وتقديم التقارير الخاصة بالاستدامة من أجل ضمان التنمية المستدامة للوحدات الاقتصادية.

- التعريف الثالث: (Finch, 2005, p. 11)

هي منظمة تعنى بإصدار مبادئ توجيهية طوعية للإبلاغ عن الأبعاد البيئية، والاجتماعية، والاقتصادية، وقواعد الحوكمة لأنشطة الوحدات الاقتصادية والتي من شأنها أن تعمل على تعزيز جودة ودقة التقارير الخاصة بالاستدامة.

وبالتالي من خلال التعريفات السابقة نستنتج أن مبادرة التقارير العالمية انها منظمة دولية مستقلة تعمل على صياغة ونشر المبادئ التوجيهية للتقارير عن الاستدامة تكون قابلة للتنفيذ عالميا، وهي منظمة غير ربحية تهدف لمساعدة العمال وتستعمل مبادئها طوعا في الإبلاغ عن الأبعاد البيئية والاجتماعية والاقتصادية لأنشطتها ومنتجاتها وخدماتها.

## 3- مجالات مبادرة التقارير العالمية:

بالإضافة الى أن للمبادرة العالمية مجالات تركز عليها منها:

- هو نظام التقارير المالية الأمريكي الراسخ (FASBI)، والذي سعت منظمة GRI للعمل على توسيع نطاقه (Halina Szejnwald Brown, Martin de Jong, & David L. Levy, 2009, p. 2) ، ويفترض وضع معايير وتوجيهات للنهوض بالتنمية المستدامة بالإضافة الى التحفيز باتجاه الكشف المستمر عن الاستدامة، والتفاعل مع أصحاب المصلحة بشأنها.
- تنسيق المسائل المتعلقة بالاستدامة من خلال جعل GRI المحور الرئيسي لأطر ومبادرات تقديم الاستدامة.

- تحسين جودة الإفصاح عن البيانات باستخدام معايير GRI، واكتشاف عمليات اعداد التقارير التي تساعد في صنع القرار.
- توجيه الاستخدام الفاعل للمعلومات الاستدامة لتحسين الأداء والعمل مع صانعي السياسات وبورصات الأوراق المالية والمنظمين والمستثمرين لتعزيز الشفافية والإبلاغ الفعال (www.globalreporting.org)

#### 4- الأهداف الأساسية لمبادرة التقارير العالمية GRI

ومن أهداف (GRI) أيضا والتي بتحقيقها لها يتم تحقيق أهدافها أنها تسعى إلى

- انشاء قواعد أساسية مشتركة للإبلاغ تشمل السلوك البيئي والاجتماعي والاقتصادي للمؤسسات وبالتالي توفير صيغ ابلاغ قابلة للمقارنة (Hyršlová.Jaroslava; H, Becková; M, Kubáňková, (2015, p. 610),
- توفير موارد فنية لإرشاد وتوجيه المستخدمين أثناء عملية التنفيذ، فمثلا تنشر ملاحق خاصة بقطاعات معينة تساعد الوحدات الاقتصادية في صناعات محددة على اعداد تقاريرها عن الاستدامة نظرا لوجود خصوصيات لكل قطاع من القطاعات (أسامة طارق عباس و وفاء عبد الأمير دباس، 2021، صفحة 115)
- توحيد المعايير (أسس القياس) والذي ينعكس إيجابا على تحسين نوعية وجودة الإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للشركات (Kuzey Cemil & Uyar Ali, 2016, p. 1)
- توفير المبادئ والارشادات اللازمة التوجيهية لإعداد وتجميع تقارير الاستدامة وذلك عن طريق العمل على أتباع نهج تعدد أصحاب المصلحة (Eccles & Krzus, 2010, p. 103)

#### 5- أهمية مبادرة التقارير العالمية GRI

وتكمن أهمية المبادرة في العناصر التالية:

- مساعدة المؤسسات على القياس والإفصاح عن أدائها الاقتصادي، الاجتماعي والبيئي انطلاقا من المبادئ والمؤشرات الموضوعية من طرفها
- عرض كيفية تأثير المؤسسة وتأثرها بالتوقعات فيما يتعلق بالتنمية المستدامة
- مقارنة الأداء داخل المؤسسة مع أداء مؤسسات أخرى ضمن إطار زمني معين؛
- قياس الأداء التنظيمي فيما يتعلق بالقوانين والمعايير والقواعد والمبادرات الطوعية .

#### 6- مبادئ المبادرة العالمية للتقارير:

تعد مبادئ المبادرة أساسية الأصول الى تقارير استدامة عالية الجودة وتتمثل في:

**6-1- الشفافية:** يعتبر هذا المبدأ الأساسي لاعداد التقارير الاستدامة وفقا للمبادرة، حيث يجب على المؤسسة الافصاح التام عن المعلومات الخاصة بالموضوعات والمؤشرات المطلوبة كي تنعكس تأثيراتها على الجانب الاقتصادي، الاجتماعي والبيئي، حيث يساعد هذا المبدأ بتمكين الأطراف ذات المصلحة من اتخاذ القرارات وتحسين العلاقات داخل السوق.

**6-2- الشمولية :** وفقا لهذا المبدأ، ينبغي أن تكون تغطية الموضوعات والمؤشرات الهامة شاملة لكي تعكس التأثيرات الاقتصادية الاجتماعية والبيئية وتمكن الأطراف ذات المصلحة من تقييم أداء المؤسسة خلال الفترة التي يتناولها التقرير (GlobalReportingInitiative, 2006, p. 12) كما يجب مشاركة الأطراف ذات المصلحة في تطوير محتوى التقرير لضمان التحسين المستمر وتعزيز مصداقية التقرير (CAPRON Michel & QUAIREL Françoise, 2003, pp. 6-7)

**6-3- الموثوقية:** يجب أن تقوم المؤسسة المقدمة للتقرير بجمع المعلومات المستخدمة في إعداد التقرير، تسجيلها، تجميعها تحليلها وتقديم تقارير عنها بطريقة تجعلها خاضعة للفحص، كما تحدد نوعية المعلومات وأهميتها النسبية، ومن أهم ما يشتمل عليه هذا المبدأ: (مجلس معايير الاستدامة، 2018، الصفحات 13-14)

✓ **الدقة:** يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير دقيقة ومفصلة بما يكفي ليتمكن أصحاب المصلحة من تقييم أداء المؤسسة المقدمة للتقرير.

✓ **الحياد:** يجب أن تعكس المعلومات المقدمة في التقرير الجوانب الإيجابية والسلبية لأداء المؤسسة المقدمة للتقرير لتمكين أصحاب المصلحة من التقييم المنطقي والمعقول للأداء العام للمؤسسة.

✓ **المقارنة:** يسمح هذا المبدأ بتقييم أداء المؤسسة، فمن المهم أن يتمكن أصحاب المصلحة من مقارنة المعلومات المتعلقة بالأداء الإقتصادي والبيئي والاجتماعي الحالي للمؤسسة مقارنة بأدائها السابق وبأهدافها ومقارنتها بأداء المؤسسات الأخرى.

**6-4- السهولة:** يجب أن يكون نشر التقرير منتظم وفي الوقت المناسب، على الأقل مرة واحدة كل سنة. ومن بين ما يشتمل عليه مبدأ السهولة: (مجلس معايير الاستدامة، 2018، الصفحات 14-16)

✓ **الوضوح :** حيث يجب على المؤسسة المقدمة للتقرير أن تقدم المعلومات بطريقة مفهومة ويمكن الوصول إليها من قبل أصحاب المصلحة الذين يستخدمون تلك المعلومات.

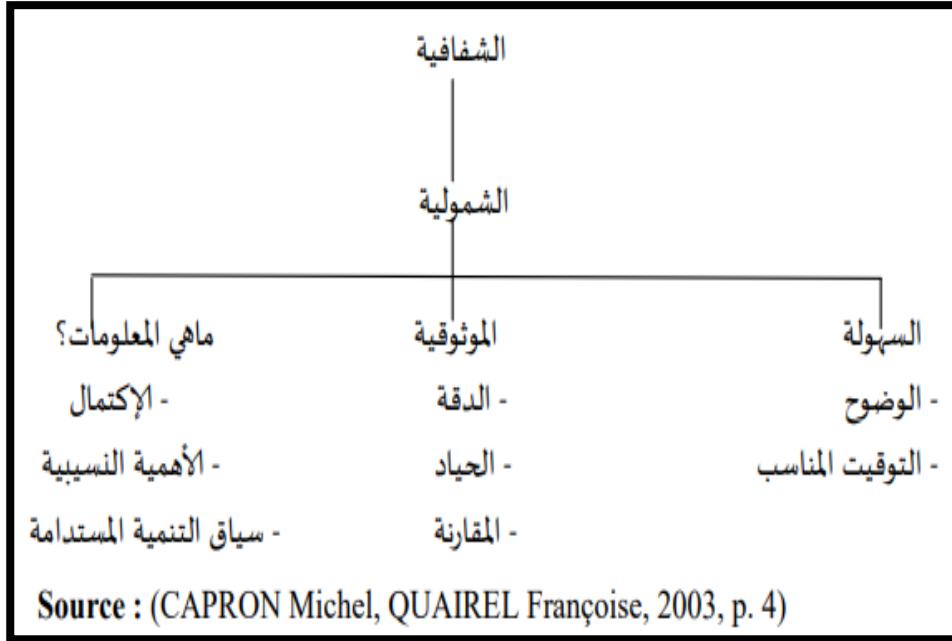
✓ **التوقيت :** المناسب يجب على المؤسسة المقدمة للتقرير أن تقوم بإعداد التقرير حسب جدول زمني منتظم حتى تكون المعلومات متاحة لأصحاب المصلحة في الوقت المناسب ليتمكنوا من اتخاذ قرارات صائبة.

**6-5- المعلومات :** تشتمل على :

✓ **الإكتمال:** يجب أن يشمل التقرير تغطية للموضوعات الجوهرية وحدودها بما يكفي للتعبير عن الآثار الاقتصادية والبيئية والاجتماعية الهامة، وبما يكفي ليتمكن أصحاب المصلحة من تقييم أداء المؤسسة المقدمة للتقرير في الفترة المشمولة بالتقرير (مجلس معايير الاستدامة، 2018، صفحة 12)

✓ سياق التنمية المستدامة: يجب أن يعرض التقرير أداء المؤسسة المقدمة للتقرير في السياق الأوسع للإستدامة، ما يبرز فهمها للتنمية المستدامة بالاستناد على المعلومات الموضوعية والتدابير المنتهجة وفق أهداف التنمية المستدامة.

والشكل رقم (01): يوضح جملة المبادئ التي تقوم عليها المبادرة

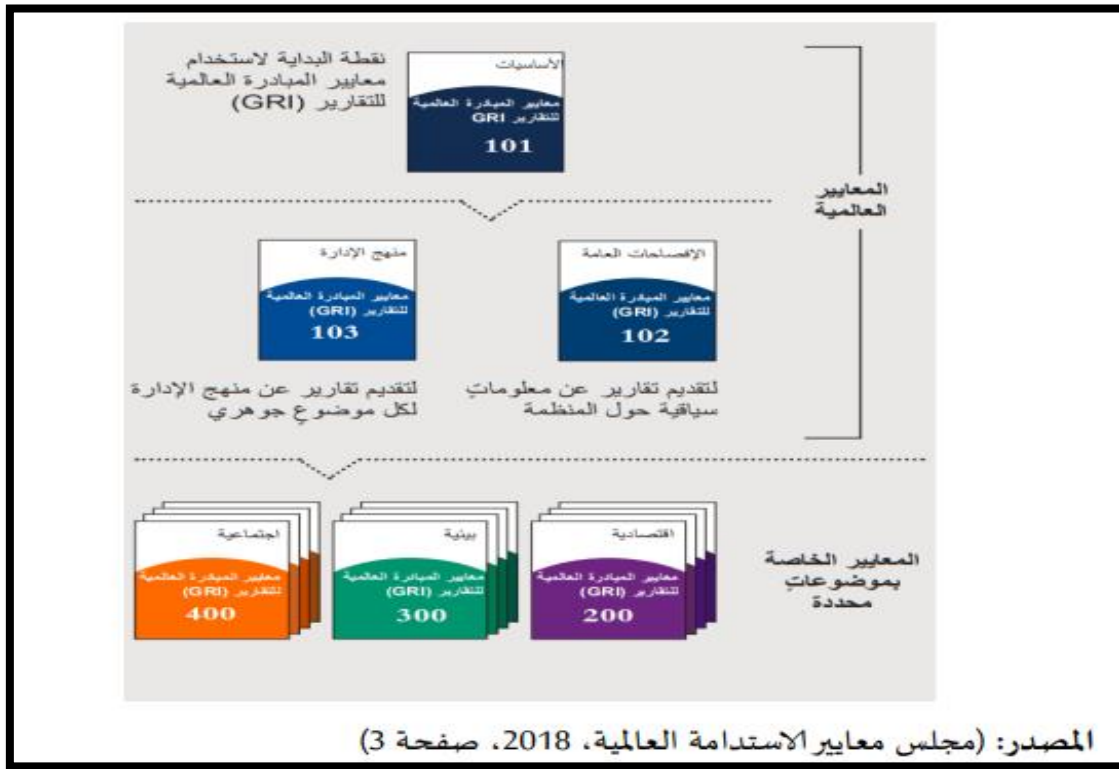


#### 7- معايير مبادرة الابلاغ العالمية (ماهيتها وخطوات اصدارها)

إن المعايير الصادرة عن المبادرة العالمية للتقارير صممت لتستخدمها المؤسسات في تقديم تقاريرها عن آثارها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية بغض النظر عن القطاع الذي تعمل به، حيث توضح للمؤسسات الإفصاحات المعيارية العامة والمحددة التي يجب أن يشملها تقرير الإستدامة الصادر عنها؛ لكن من المهم أن تقوم المؤسسة التي تستخدم معايير المبادرة العالمية للتقارير GRI من أجل إعداد تقرير الإستدامة بفهم مبادئ إعداد التقارير السابقة الذكر لتحديد محتوى التقرير وجودته وتنفيذها؛ فهذه المبادئ تعمل على توجيه الخيارات بشأن تحديد المعلومات الواردة في التقرير وجودتها (مجلس معايير الاستدامة، 2018، صفحة 17).

وفيما يلي سيتم تقديم لمحة عامة عن مجموعة معايير مبادرة الإبلاغ العالمية التي فيها تم تقسيم هيكل المعايير إلى أربع مجاميع كما يلي:

## الشكل رقم (02): معايير المبادرة العالمية للتقارير GRI



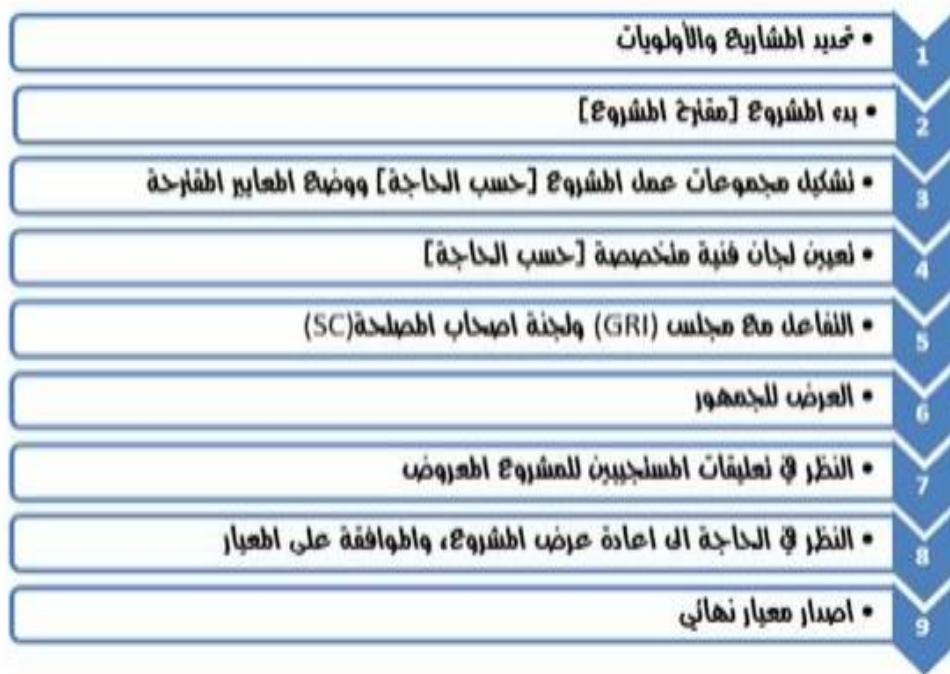
من خلال الشكل نلاحظ أن معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) تنقسم الى فئتين هما فئة المعايير الشاملة والعامة وفئة المعايير الخاصة، حيث في فئة المعايير العامة نجد معيار الأساس والذي يمثل نقطة البداية لاستخدام معايير GRI، إضافة الى كل من معيار الإفصاحات العامة ومعيار نهج الإدارة وهذا في خصوص المعايير الشاملة، أما في خصوص فئة المعايير الخاصة بموضوعات محددة، وهي ما تم التركيز عليها في مذكرتنا، فنلاحظ تصنيفها تحت الأبعاد التالية:

البعد البيئي والاجتماعي والاقتصادي، علما أن عددها أي المعايير الخاصة يبلغ (33) معيار. تم اطلاق الجيل الأول (G1) من معايير المبادرة في عام 2000 لتشمل القضايا الاجتماعية والاقتصادية و الحوكمة فضلا عن القضايا البيئية : أما الجيل الثاني (G2) فقد صدر عام 2002 بينما صدر الجيل الثالث (G3) في عام 2006 ، أما الجيل الرابع فقد صدر عام 2013، وأخيرا تم اطلاق الاصدار الأخير في عام 2016 الذي تضمن تحويل المبادئ التوجيهية المتمثلة في الجيل الرابع (G4) الى معايير استرشادية تغطي الجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية فضلا عن معايير أساسية، وفي 2018 تم تعديل معياري 303 و 403 أما في عام 2019 تم إضافة معيار جديد إلى معايير البعد الإقتصادي تحت رقم 207 لكي يصبح مجموع معايير البعد الإقتصادي (7) وليس كما كان عليه (6). وفي عام 2020 تم تعديل معيار 306 (www.globalreporting.org، 2020)، الذي كان تحت اسم النفايات السائلة والصلبة و أصبح باسم النفايات.

## 7-1- خطوات اصدار معايير مبادرة الابلاغ العالمية :

حيث يمكن تلخيص خطوات اصدار معايير مبادرة الابلاغ العالمية من خلال الشكل التالي :

شكل رقم (03): يوضح لخطوات معايير مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI)



المصدر: طلال محمد علي الجحوي وإيمان حواد أحمد الخفاجي، محاسبة الاستدامة والشفافية وفق مؤشرات S&P/ISX/ESG ومعايير GRI، 2018.

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن عملية اصدار معايير الابلاغ العالمية GRI ب (9) خطوات رئيسية: وفي ذلك نجد أن مجلس معايير الاستدامة العالمي GSSB وبموجب صلاحيته يحول له وضع اصدار تصريحات رسمية والتي تشمل ( معايير الابلاغ والتفسيرات المتعلقة بها ): الذي ينبغي وضعها واصدارها بصفة موثوقة من أجل المصلحة العامة ، وتمثل عملية تحديد المشاريع و الأولويات الخطوة الأولى التي ينبغي أن تمر بها عملية اصدار هذه المعايير، و اخر خطوة فيها هي عملية اصدار معيار نهائي.

## المطلب الثاني : المعايير والمؤشرات الخاصة بالفئة البيئية (GRI 300):

البعد البيئي للاستدامة يتعلق بتأثير الشركة في الأنظمة الطبيعية الحية وغير الحية، وتشمل الأرض والهواء والمياه والأنظمة البيئية. تغطي الفئة البيئية التأثيرات المتعلقة بالمدخلات مثل الطاقة والمياه والمخرجات مثل الانبعاثات والنفايات السائلة والصلبة). وبالإضافة إلى ذلك، فهي تغطي التنوع البيولوجي والنقل والتأثيرات الخاصة بالمنتج والخدمة بالإضافة إلى الامتثال البيئي والنفقات البيئية. وبها ثمانية جوانب فرعية هي (Consolidated Set Of GRI Sustainability Reporting Standards, 2016, pp. 149-243)

1- (GRI301) المواد: توفر الإفصاحات الواردة في هذه المؤشرات معلومات عن آثار الشركة المتعلقة بالمواد وكيفية إدارتها لهذه التأثيرات. وتحتوي ثلاث مؤشرات هما:

- المؤشر الأول (GRI301.1) المواد المستخدمة بالوزن أو الحجم.

- المؤشر الثاني: (GRI301.2) المواد المدخلة المعاد تدويرها المستخدمة

- المؤشر الثالث: (GRI301.3) المواد المدخلة المعاد تدويرها المستخدمة

2- (GRI302) الطاقة: توفر الإفصاحات الواردة في هذه المؤشرات معلومات عن تأثيرات الشركة المتعلقة

بالطاقة وكيفية إدارتها. ويعد استخدام الطاقة بكفاءة أكبر واختيار مصادر الطاقة المتجددة أمراً ضرورياً لمكافحة

تغير المناخ والخفض التأثير البيئي العام للشركة. ويمكن أيضاً أن يحدث استهلاك الطاقة في جميع الجوانب

الانشطة وعمليات الشركة. ويمكن أن يشمل ذلك استخدام المستهلكين للمنتجات التي تباعها الشركة ومعالجة

المنتجات في نهاية دورة حياتها. وبها خمس مؤشرات هي:

- المؤشر الأول: (GRI302.1): استهلاك الطاقة داخل الشركة

- المؤشر الثاني: (GRI302.2): استهلاك الطاقة خارج الشركة.

- المؤشر الثالث: (GRI302.3): كثافة الطاقة

- المؤشر الرابع: (GRI302.4): خفض استهلاك الطاقة

- المؤشر الخامس: (GRI302.5): التقليل من الطاقة المطلوبة للمنتجات والخدمات

3- (GRI303) الماء : توفر الإفصاحات الواردة في هذه المؤشرات معلومات عن تأثير الشركة المتعلق بالماء

وكيفية إدارتها له, وبه ثلاثة مؤشرات هي:

- المؤشر الأول: (GRI303.1) سحب المياه

- المؤشر الثاني: (GRI303.2) تصريف المياه

- المؤشر الثالث: (GRI303.3) استهلاك المياه
- 4 (GRI) (304) التنوع البيولوجي: توفر الإفصاحات الواردة في هذه المؤشرات معلومات عن تأثيرات الشركة المتعلقة بالتنوع البيولوجي وكيفية إدارتها، ويحتوي أربعة مؤشرات هي:
  - المؤشر الأول: (GRI304.1) مواقع التشغيل المملوكة أو المؤجرة أو المدارة في، أو بجوار المناطق المحمية والمناطق ذات القيمة العالية للتنوع
  - المؤشر الثاني: (GRI304.2) التأثيرات المهمة للأششطة والمنتجات والخدمات في التنوع البيولوجي
  - المؤشر الثالث: (GRI304.3) المواطن المحمية أو المستعادة.
  - المؤشر الرابع: (GRI304.4) إجمالي عدد الأنواع المتضمنة في القائمة الحمراء الصادرة عن الاتحاد الدولي لحفظ الطبيعة والأنواع المدرجة على القوائم الوطنية للحفاظ في المناطق المتأثرة بالعمليات مصنفة تبعاً لمستوى خطر الاقراض
- 5 (GRI) (305) الانبعاثات: توفر الإفصاحات الواردة في هذه المؤشرات معلومات عن تأثيرات الشركة المتعلقة بالانبعاثات وكيفية إدارتها. ويحتوي سبعة مؤشرات هي:
  - المؤشر الأول: (GRI305.1) انبعاثات الغازات الدفيئة المباشرة
  - المؤشر الثاني: (GRI305.2) انبعاثات الغازات الدفيئة غير المباشرة الناتجة عن استهلاك الطاقة
  - المؤشر الثالث: (GRI305.3) انبعاثات الغازات الدفيئة غير المباشرة الأخرى.
  - المؤشر الرابع: (GRI305.4) كثافة انبعاثات الغازات الدفيئة
  - المؤشر الخامس: (GRI305.5) الحد من انبعاثات الغازات الدفيئة
  - المؤشر السادس: (GRI305.6) انبعاثات المواد المستنفدة لطبقة الأوزون
  - المؤشر السابع: (GRI305.7) أكاسيد النيتروجين وأكاسيد الكبريت والانبعاثات الهوائية الهامة الأخرى
- 6 (GRI) (306) النفايات: توفر الإفصاحات الواردة في هذا البند معلومات عن تأثيرات الشركة المتعلقة بالنفايات السائلة والصلبة وكيفية إدارتها. ويحتوي ثلاث مؤشرات هي:
  - المؤشر الأول: (GRI 306.1) توليد النفايات
  - المؤشر الثاني: (GRI 306.1) النفايات المحولة من التخلص منها
  - المؤشر الثالث: (GRI306.3) النفايات الموجهة للتخلص منها

7- (GRI(307) الامتثال البيئي (SR2023en\_environment,، صفحة 46)

- المؤشر الاول (GRI 307.1) عدم الامتثال للقوانين واللوائح البيئية

8- (GRI(308) التقييم البيئي للموردين (SR2023en\_environment.,

SR2023en\_environment., n.d., p. 106)

- المؤشر الاول: (GRI 308.1) الموردين الجدد الذين تم فحصهم باستخدام المعايير البيئية.

- المؤشر الثاني: GRI 308.2 الأثار البيئية السلبية في سلسلة التوريد والاجراءات المتخذة

### المطلب الثالث : المعايير والمؤشرات الخاصة بالفئة الاجتماعية (GRI 400)

وتحدد هذه المعايير شروط الإبلاغ المتعلقة بموضوع العمالة. ويمكن استخدامها من قبل أي شركة من أي حجم أو نوع أو قطاع أو موقع جغرافي يرغب في الإبلاغ عن تأثيراته المتعلقة بهذا الموضوع. وتشمل تسعة عشر جانب فرعي هي (Consolidated Set Of GRI Sustainability Reporting Standars, 2016, pp. 244-416)

1- (GRI(401) التوظيف : يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثير مؤشرات هذا المعيار في

الجدول التالي :

- المؤشر الأول: GRI 401.1 تعيين الموظفين الجدد و معدل ترك الموظفين للعمل.

- المؤشر الثاني: (GRI 401.2) الحوافز المقدمة للموظفين بدوام كامل والتي لا تقدم للموظفين المؤقتين أو

الموظفين بدوام جزئي.

- المؤشر الثالث: (GRI401.3) اجازة رعاية الطفل.

2- (GRI (402) علاقات العمالة الادارة : وهي علاقة قانونية بين العامل والوحدة الاقتصادية التي تمنح

حقوقا والتزامات لكلا الطرفين. وهذه العلاقة عادة ما تكون وسيلة لتحديد ما إذا كان القانون التجاري

قابلا للتطبيق يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثيرات الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق بعلاقات

العمالة الادارة، وكيفيه ادارتها له . ويحتوي مؤشر واحد هو:

- المؤشر الاول (GRI 402.1) الحد الأدنى لفترات الاشعار بشأن التغييرات التشغيلية .

- 3- (403) GRI الصحة والسلامة المهنية ويعترف بالحق في مكان عمل صحي وأمن بوصفه حقا من حقوق الإنسان وتعالجه مختلف الاتفاقيات الدولية الموثوقة. وتشمل مبادئ نظم إدارة الصحة والسلامة المهنية ، ويحتوي ثلاث مؤشرات هي:
- المؤشر الأول: (403.1) GRI العمال المشمولون بنظام ادارة الصحة والسلامة المهنية.
  - المؤشر الثاني: (403.2) GRI الاصابات المرتبطة بالعمل.
  - المؤشر الثالث: (403.3) GRI اعتلال الصحة المرتبطة بالعمل.
- 4- (404) GRI التدريب والتعليم يشمل نهج الوحدة الاقتصادية للتدريب ورفع مستوى مهارات الموظفين ومراجعة الأداء والتطوير الوظيفي. فضلا عن برامج المساعدة في المرحلة الانتقالية لتسهيل استمرار التوظيف وإدارة النهايات الوظيفية بسبب التقاعد أو إنهاء الخدمة. يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثير الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق بالتدريب والتعليم وكيفية ادارتها له. ويحتوي ثلاثة مؤشرات هي:
- المؤشر الأول: (404.1) GRI متوسط ساعات التدريب في السنة لكل موظف.
  - المؤشر الثاني: (404.2) GRI برامج لرفع مستوى مهارات الموظفين وبرامج المساعدة في ادارة المرحلة الانتقالية.
  - المؤشر الثالث: (404.3) GRI نسبة الموظفين الذين يتلقون مراجعات منتظمة للأداء والتطوير الوظيفي.
- 5- (405) GRI التنوع وتكافؤ الفرص: يتناول نهج الوحدة الاقتصادية ازاء التنوع وتكافؤ الفرص في العمل. ويحتوي مؤشرين هما:
- المؤشر الأول: (405.1) GRI التنوع في هيئات الادارة والموظفين.
  - المؤشر الثاني: (405.2) GRI نسبة الراتب الاساسي والاجور للرجال مقارنة بالنساء.
- 6- (406) GRI عدم التمييز يعرف التمييز بأنه الفعل ونتيجة معاملة الأشخاص على نحو غير متساو بفرض أعباء غير متكافئة أو حرمانهم من الاستحقاقات، بدلا من معاملة كل شخص على نحو عادل على أساس الجدارة الفردية ، ويحتوي على مؤشر واحد هو :
- المؤشر الأول (406.1) GRI حوادث التمييز والاجراءات التصحيحية المتخذة .

- 7- (407) GRI الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية تشير حرية تكوين الجمعيات إلى حق أصحاب العمل والعمال في تشكيل منظماتهم والانضمام إليها وإدارتها دون إذن مسبق أو تدخل من الدولة أو أي كيان آخر ، ويحتوي مؤشر واحد هو:
- المؤشر الاول: (407.1) GRI العمليات والموردون الذين تبين أنهم ربما انتهكوا الحق في ممارسة الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية أو في خطر كبير، والإجراءات المتخذة لدعم هذه الحقوق.
- 8- (408) GRI عمالة الاطفال: وتشير الى أنواع العمل التي لا يسمح للأطفال دون السن الدنيا وهي لا تعني الاطفال العاملين او الشباب العاملين، ويحتوي مؤشر واحد هو:
- المؤشر الاول: (408.1) GRI العمليات والموردون الذين هم في خطر كبير بالنسبة لحوادث عمالة الأطفال.
- 9- (409) GRI العمل الجبري او القسري: يعرف بأنه " جميع الاعمال أو الخدمات التي تفرض على اي شخص تحت طائلة أي عقوبة والتي لم يقدم الشخص المذكور نفسه طوعا بشأنها، ويحتوي مؤشر واحد هو:
- المؤشر الاول: (409.1) GRI العمليات والموردون الذين هم في خطر كبير بالنسبة لحوادث العمل الجبري أو القسري إن وجود سياسات فعالة للقضاء على جميع أشكال العمل الجبري وتنفيذها تنفيذا فعالا هو توقع أساسي للسلوك المسؤول اجتماعيا.
- 10- (410) GRI الممارسات الامنية وهو يركز على سلوك أفراد الأمن تجاه الغير، والمخاطر المحتملة للاستخدام المفرط للقوة أو غيرها من انتهاكات حقوق الإنسان. يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثير الوحدة الاقتصادية المتعلق بالممارسات الامنية وكيفية ادارتها له ، ويحتوي مؤشر واحد هو :
- المؤشر الاول (410.1) GRI موظفي الأمن المدربين على سياسات أو إجراءات الوحدة الاقتصادية في مجال حقوق الإنسان الخاصة بالعمليات يشير هذا المؤشر إلى نسبة قوى الأمن التي يمكن الافتراض بإلمامها بتوقعات الوحدة الاقتصادية على مستوى معقول إزاء الأداء المتعلق بحقوق الإنسان.
- 11- (411) GRI حقوق الشعوب الاصلية يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثير الوحدة الاقتصادية المتعلقة بحقوق الشعوب الاصلية، وكيفية ادارتها له ، ويحتوي مؤشر واحد هو:
- المؤشر الاول: (411.1) GRI حوادث انتهاكات حقوق السكان الاصليين.

- 12- (GRI 412) تقييم حقوق الانسان: يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثيرات الوحدة الاقتصادية المتعلقة بتقييم حقوق الانسان، وكيفيه ادارتها له، ويحتوي ثلاثة مؤشرات هي:
- المؤشر الأول: (GRI 412.1) العمليات التي خضعت لمراجعة حقوق الانسان أو تقييم الأثار.
  - المؤشر الثاني: (GRI 412.2) تدريب الموظفين على سياسات أو إجراءات حقوق الإنسان.
  - المؤشر الثالث: (GRI 412.3) اتفاقات الاستثمار الهامة والعقود التي تتضمن بنودا تتعلق بحقوق الإنسان أو التي خضعت لفحص لحقوق الإنسان.
- 13- (GRI 413) المجتمعات المحلية تعرف بأنها أشخاص أو مجموعات من الأشخاص الذين يعيشون ويعملون في اي من المجالات التي تتأثر اقتصاديا أو اجتماعيا أو بيئيا إيجابا أو سلبا بعمليات الوحدة الاقتصادية. يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثير الوحدة الاقتصادية المتعلق بالمجتمعات المحلية، وكيفيه ادارتها له. ويحتوي مؤشرين فرعيين هما:
- المؤشر الأول: (GRI 413.1) العمليات التي طبقت بمشاركة المجتمع المحلي، تقييمات الاثر وبرامج التنمية.
  - المؤشر الثاني: (GRI 413.2) عمليات ذات تأثيرات سلبية كبيرة فعلية ومحتملة على المجتمعات المحلية.
- 14- (GRI 414) تقييم الموردين فيما يتعلق بالتأثير في المجتمع ويمكن ان يوفر الإفصاح في هذا المعيار معلومات عن النهج الذي تتبعه الوحدة الاقتصادية في منع التأثيرات الاجتماعية السلبية والتخفيف من حدتها في سلسلة التوريد الخاصة بها. ويحتوي مؤشرين فرعيين هما:
- المؤشر الاول (GRI 414.1) الموردين الجدد الذين تم تدقيقهم باستخدام معايير المجتمع
  - المؤشر الثاني: (GRI 414.2) تأثيرات المجتمع السلبية الهامة الفعلية والمحتملة في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة.
- 15- (GRI 415) السياسة العامة: تتضمن مشاركة الوحدة الاقتصادية في وضع السياسات العامة من خلال أنشطة مثل تقديم مساهمات مالية أو عينية للأحزاب السياسية والسياسيين وأن الوحدة الاقتصادية يمكنها أن تدعم بشكل إيجابي العملية السياسية العامة وتشجع على تطوير السياسة العامة التي تعود بالنفع على المجتمع ككل، يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثيرات الوحدة الاقتصادية المتعلقة بالسياسة العامة ، وكيفيه ادارتها لها. ويحتوي مؤشر واحد:
- المؤشر الاول (GRI415.1) المساهمات السياسية.

16- (GRI 416) صحة العميل وسلامته تتضمن الجهود المنهجية التي تبذلها الوحدة الاقتصادية لمعالجة الصحة والسلامة عبر دورة حياة المنتج أو الخدمة والتزامها بقوانين صحة العملاء وسلامتهم والمدونات الطوعية. يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثيرات الوحدة الاقتصادية المتعلقة بصحة العميل وسلامته وكيفية ادارتها لها، ويحتوي مؤشرين هما:

- المؤشر الاول (GRI 416.1) تقييم تأثيرات الصحة والسلامة لفتات المنتجات والخدمات

- المؤشر الثاني: (GRI 416.2) عدد حوادث عدم الامتثال للوائح والقواعد الطوعية المتعلقة بآثار الصحة والسلامة للمنتجات والخدمات

17- (GRI 417) التسويق والملصقات وهذا يشمل حصول العملاء على معلومات دقيقة وكافية عن التأثيرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية الإيجابية والسلبية للمنتجات والخدمات التي يستهلكونها ، يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثير الوحدة الاقتصادية المتعلق بالتسويق والملصقات وكيفية ادارتها له. ويحتوي ثلاثة مؤشرات هي:

- المؤشر الاول (GRI 4017.1) المعلومات المطلوبة للملصقات المنتجات والخدمات.

- المؤشر الثاني: (GRI 417.2) عدد حوادث عدم الامتثال للتشريعات والقواعد الطوعية المتعلقة بمعلومات المنتجات والخدمات ووضع الملصقات عليها.

- المؤشر الثالث: (GRI 417.3) حوادث عدم الامتثال المتعلقة بالتواصل التسويقي.

18- (GRI 418) خصوصية العميل: يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثيرات الوحدة الاقتصادية المتعلقة بخصوصية العميل وكيفية ادارتها لها ويحتوي مؤشر واحد هو :

- المؤشر الاول: (GRI 418.1) عدد الشكاوى الموثقة المتعلقة بانتهاكات خصوصية العميل وفقدان بيانات العملاء.

19- (GRI 419) الامتثال الاجتماعي والاقتصادي ويشمل ذلك سجل الامتثال العام للوحدة الاقتصادية ، فضلا عن الامتثال لقوانين أو أنظمة محددة في المجال الاجتماعي والاقتصادي. ويمكن ان يتصل الامتثال بالمحاسبة والاحتيال الضريبي والفساد والرشوة والمنافسة وتوفير المنتجات والخدمات أو قضايا العمل. يوفر الإفصاح في هذا المؤشر معلومات عن تأثير الوحدة الاقتصادية المتعلق بالامتثال الاجتماعي والاقتصادي وكيفية ادارتها له، ويحتوي مؤشر واحد وهو:

- المؤشر الاول: (GRI 419.1) عدم الامتثال للقوانين والانظمة في المجال الاجتماعي والاقتصادي.

## خلاصة الفصل:

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI هو عملية توثيق وتقديم المعلومات حول تأثير الشركات على البيئة والمجتمع. يشمل هذا الإفصاح تقارير محاسبية توضح التزامات الشركة تجاه المسؤولية الاجتماعية والبيئية، ويعتبر هذا الإفصاح خطوة مهمة نحو تحقيق الاستدامة وتعزيز الشفافية في الشركات. على الرغم من التحديات التي تواجهها الشركات في هذا المجال، فإن الفوائد المترتبة على الالتزام بهذه المعايير تجعلها استثمارًا ذا قيمة على المدى الطويل. يجب على الشركات السعي نحو تعزيز قدراتها في الإفصاح وفق معايير GRI لتلبية توقعات أصحاب المصلحة وتحقيق النمو المستدام.

# الفصل الثاني:

شركة أرامكو السعودية

للصناعات البترولية كأنموذج

للافصاح المحاسبي وفق معايير

مبادرة التقارير العالمية (GRI)

## المبحث الأول: الإطار النظري للشركة محل الدراسة

### المطلب الأول: تعريف شركة أرامكو السعودية

هي شركة نفط وغاز مملوكة للدولة السعودية. تأسست في عام 1933 كشركة مساهمة برأس مال أمريكي-سعودي بموجب اتفاقية بين حكومة المملكة العربية السعودية وشركة النفط الأمريكية القياسية (التي أصبحت فيما بعد شركة إكسون موبيل).

نشأت أرامكو من جهود استكشاف النفط التي قامت بها الشركات الأجنبية في المملكة العربية السعودية في بدايات القرن العشرين. في عام 1933، أسست الشركة السعودية للنفط الخام كشراكة بين شركة النفط الأمريكية القياسية والحكومة السعودية. وفي عام 1988، أُعيد تسمية الشركة إلى "شركة أرامكو السعودية"، وهو الاسم الذي يُعرف به حتى الآن. تعتبر أرامكو واحدة من أكبر شركات النفط والغاز في العالم، وتدير وتشغل مجموعة متنوعة من المشاريع في جميع أنحاء سلسلة القيمة النفطية، بما في ذلك استكشاف وإنتاج وتكرير وتسويق النفط والغاز. تمتلك الشركة موارد ضخمة من النفط والغاز في المملكة العربية السعودية، وتدير مصافي ضخمة لتكرير النفط، وتمتلك وتدير أيضًا شبكة عالمية من المحطات ومرافق التصدير.

تعد أرامكو من أهم الشركات التي تسهم في اقتصاد المملكة العربية السعودية، حيث تولي الحكومة السعودية اهتمامًا كبيرًا للغاية بأداء الشركة ودورها في تعزيز التنمية الاقتصادية وتحقيق الرفاهية للمواطنين. وتعد أرامكو أيضًا واحدة من أكبر الشركات المساهمة في صناعة الطاقة عالميًا، وتلعب دورًا حيويًا في تلبية الطلب العالمي على الطاقة.

تتميز أرامكو بمستوى عالٍ من التكنولوجيا والابتكار، وتولي اهتمامًا كبيرًا بالاستدامة البيئية والمسؤولية الاجتماعية، حيث تعمل على تطوير وتبني تقنيات الطاقة النظيفة والمستدامة، وتشجع على المبادرات الاجتماعية والتنمية في المجتمعات التي تعمل بها.

## المطلب الثاني: أهداف شركة أرامكو السعودية

تتمثل أهداف شركة أرامكو السعودية في عدة نقاط:

- 1- الاستدامة البيئية: تسعى أرامكو إلى تحقيق الاستدامة البيئية من خلال تطبيق أفضل الممارسات في عمليات الإنتاج والتشغيل، والحد من الانبعاثات الضارة، والاستثمار في تقنيات تنقية الهواء وإعادة تدوير الموارد.
- 2- الابتكار والتطوير: تعمل أرامكو على تعزيز البحث والتطوير في مجال صناعة النفط والغاز والطاقة المتجددة، بهدف تطوير تقنيات جديدة وتحسين العمليات القائمة لتحقيق أقصى كفاءة وفعالية.
- 3- الاستثمار في الموارد البشرية: تسعى أرامكو إلى جذب وتطوير الكوادر البشرية المؤهلة والتميزة، وتوفير بيئة عمل تحفز على التعلم والابتكار، بهدف تحقيق الاستدامة والنمو المستدام.
- 4- التنمية المجتمعية: تلتزم أرامكو بتعزيز التنمية المجتمعية في المناطق التي تعمل فيها من خلال مشاريع التنمية المستدامة ودعم المبادرات الاجتماعية والثقافية والتعليمية.
- 5- الشراكات الاستراتيجية: تسعى أرامكو إلى بناء شراكات استراتيجية مع الشركات والجهات الحكومية والخاصة على المستوى المحلي والعالمي، بهدف تعزيز الابتكار وتحقيق النمو المستدام في صناعة الطاقة.
- 6- تلبية الاحتياجات العالمية للطاقة: تهدف أرامكو إلى تلبية الطلب المتزايد على الطاقة العالمية من خلال توفير النفط الخام والمنتجات البترولية بجودة عالية وبأسعار تنافسية.

## المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة أرامكو السعودية

هيكل شركة أرامكو السعودية يتألف من عدة مستويات ووحداث تنظيمية تعمل معاً لتحقيق أهداف الشركة. ومن المهم التنويه بأن تفاصيل الهيكل التنظيمي للشركة قد تتغير مع مرور الوقت استجابةً لاحتياجات السوق واستراتيجيات الشركة. ومع ذلك، يمكن تلخيص الهيكل التنظيمي لشركة أرامكو بشكل عام كالتالي:

### 1 الهيكل التنظيمي الرئيسي:

1-1 الإدارة التنفيذية: تشمل مجلس الإدارة والمدير العام الذي يتولى قيادة الشركة واتخاذ القرارات الاستراتيجية.

1-2 الإدارات الرئيسية: تشمل الإدارات المسؤولة عن العمليات الرئيسية للشركة مثل الإنتاج والتسويق والموارد البشرية والمالية والتكنولوجيا والبحث والتطوير.

### 2 الوحدات العملية:

1-2 الوحدات الإنتاجية: تشمل المنشآت النفطية والغازية والمصافي والمنشآت الأخرى المعنية بإنتاج وتصنيع المنتجات البترولية.

2-2 الوحدات التسويقية: تتولى تسويق منتجات الشركة وتوزيعها على الأسواق المحلية والعالمية.

2-3 الوحدات الداعمة: تشمل الوحدات المسؤولة عن الخدمات الإدارية واللوجستية والتكنولوجية التي تدعم العمليات الأساسية للشركة.

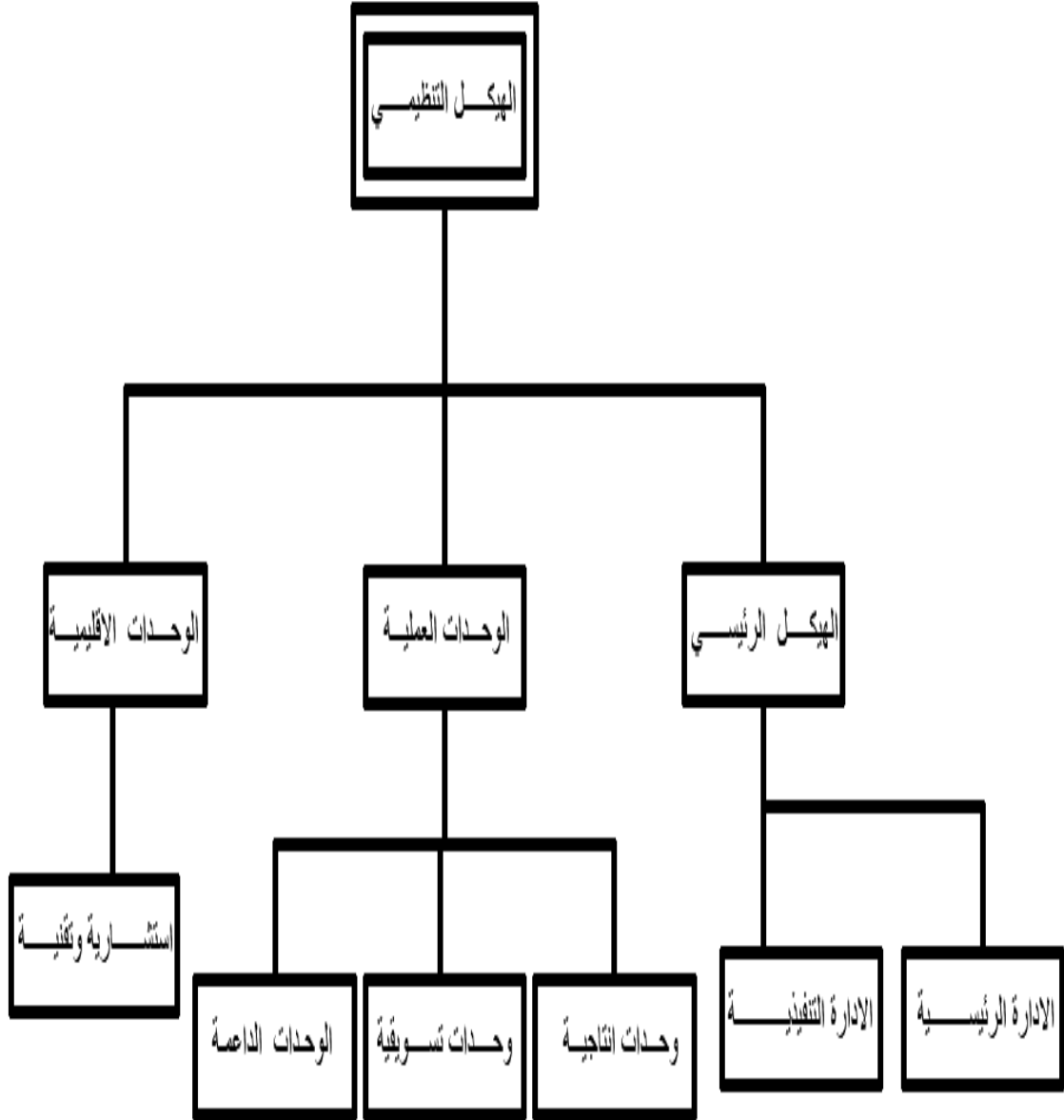
### 3 الهيكل التنظيمي الإقليمي:

قد تكون لدى أرامكو هيكل إقليمي يعكس توزيع نشاطها وعملياتها على مستوى مختلف الأسواق والمناطق الجغرافية.

### 1-3 الوحدات الاستشارية والتقنية:

قد تضم الشركة وحدات متخصصة للاستشارات الهندسية والتقنية والبحث والتطوير لتعزيز الابتكار والتطور التقني في عملياتها. يتميز الهيكل التنظيمي لشركة أرامكو بالتعدد والتنوع لتمكينها من تلبية احتياجات سوق الطاقة العالمي وتحقيق النمو والتنمية بشكل مستدام.

الشكل رقم: 04 الهيكل التنظيمي لشركة أرامكو السعودية



المصدر : من اعداد الطالبين

المبءء الثاني: قفاس وءءللل مسءوفاء الأفضاء عن الأداء البفف والاءءماعفة لشركة أرامكو السعودية

المطلب الاءل: قفاس وءءللل مسءوفاء الأفضاء عن الاءاء البفف للشركة

1- فمءل الءءول رقم (02) ءقففم الاءارة ففما ففءص الأفضاءاء البفففة وفق مؤشراء GRI لشركة

أرامكو السعودية للسنواء من 2021 الى 2023 :

المعيار	الأفضاءاء	عدد بنوء الأفضاءاء	2021	2022	2023
المعيار :301 المواء	المواء المسءءءمة بالوزن أو الءءم	01	00	00	00
	المواء المءءءة المعاء ءءوفرها المسءءءمة	01	00	00	00
	المءءءاء المسءءءة ومواء ءءلفف الءاصة بءا	02	00	00	00
	العدد الاءمالف للبنوء	04	00	00	00
المعيار :302 الطاقة	اسءءلاك الطاقة ءاءل الشركة	07	02	02	02
	اسءءلاك الطاقة ءاءر الشركة	03	00	00	00
	كءافة الطاقة	04	00	00	00
	ءفض اسءءلاك الطاقة	04	02	02	02
	ءفض مءءلباء الطاقة للمءءءاء والءءماء	03	02	02	02
	العدد الاءمالف للبنوء	21	06	06	06
	سءب المفاء	04	00	00	00
المعيار : 303 المفاء والنفافاء الساءلة	ءصرف المفاء	05	04	04	04
	اسءءلاك المفاء	04	03	03	03
	العدد الاءمالف للبنوء	13	07	07	07
	المواء ءسءلفة المملوكة أو المؤءرة أو المءارة ءاءل المءاءق المءمة أو المءاءق ءاء قفمة ءنوع البفولوجف العالفة الموءوءة ءاءر المءاءق المءمة أو بءوار مءل هءه المءاءق.	01	01	01	01
المعيار :304 ءنوع البفولوجف	الأءار الءامة للأنسءة والمءءءاء والءءماء على ءنوع البفولوجف	02	01	01	01

01	01	01	04	الموائل المحمية أو المعاد تأهيلها	
01	01	01	01	الأنواع البيولوجية المدرجة في القائمة الحمراء للاتحاد الدولي لحفظ الطبيعة (IUCN) والأنواع المدرجة في قائمة الحفظ الوطنية والتي تقع موائلها في مناطق متأثرة بالعمليات.	
04	04	04	08	العدد الاجمالي للبنود	
06	06	06	07	انبعاثات غازات الدفيعة المباشرة	المعيار :305 الانبعاثات
06	06	06	07	انبعاثات غازات الدفيعة غير المباشرة للطاقة	
03	03	03	07	انبعاثات غازات الدفيعة غير المباشرة الأخرى	
04	04	04	04	كثافة انبعاثات غازات الدفيعة	
05	05	05	05	الحد من الانبعاثات الغازات الدفيعة	
04	04	04	04	انبعاثات المواد المستنفدة للأوزون	
03	03	03	03	أكاسيد النيتروجين وأكاسيد الكبريت وغيرها من الانبعاثات الكبيرة في الهواء	
31	31	31	37	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	02	النفايات المتولدة	
01	01	01	05	النفايات المحولة من التخلص	
01	01	01	05	النفايات الموجهة للتخلص منها	
03	03	03	12	العدد الاجمالي للبنود	
00	00	00	02	عدم الامتثال للقوانين واللوائح البيئية	المعيار :307 الامتثال البيئي
00	00	00	02	العدد الاجمالي للبنود	
00	00	00	01	الموردون الجدد الذي خضعوا للتدقيق طبقا للمعايير البيئية	المعيار : 308 التقييم البيئي للمورد
00	00	00	05	الاثار البيئية السلبية في سلسلة التوريد والاجراءات المتخذة	
00	00	00	06	العدد الاجمالي للبنود	

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على معايير GRI

من الجدول أعلاه يتضح إنخفاض كبير في الإفصاح عن بنود معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) المتعلقة بالجانب البيئي في تقرير الإدارة السنوي لكل السنوات الثلاث محل الدراسة (2021، 2022، 2023)، والتي تنعكس سلباً على شفافية والمسائلة التي تمثل الأهداف الرئيسية للتوجهات العالمية لشركة أرامكو السعودية.

ولكي نوضح أكثر دراستنا وجب علينا حساب نسبة الإفصاح بدقة لكل بند من بنود معايير الـ GRI المتعلقة بالبيئة من خلال حساب النسبة التالية:

$$\text{نسبة المعلومات المفصّح عنها} = \frac{\text{البنود المفصّح عنها وفق مؤشرات (GRI)}}{\text{اجمالي بنود الإفصاح وفق مؤشرات (GRI)}}$$

لجدول رقم (03): نتائج تقييم الإدارة فيما يخص الإفصاحات البيئية وفق مؤشرات GRI لشركة أرامكو

### السعودية لسنوات 2021 الى 2023

الترتيب	الإفصاحات	درجة التقييم الكلية	نتائج التقييم	الفرق
01	المواد المستخدمة بالوزن أو الحجم	1	0	(1)
02	المواد المدخلة المعاد تدويرها المستخدمة	1	0	(1)
03	المنتجات المستعادة ومواد التغليف الخاصة بها	2	0	(2)
04	استهلاك الطاقة داخل المنظمة	7	2	(5)
05	استهلاك الطاقة خارج المنظمة	3	0	(3)
06	كثافة الطاقة	4	0	(4)
07	خفض استهلاك الطاقة	4	2	(2)
08	خفض متطلبات الطاقة للمنتجات والخدمات	3	2	(1)
09	سحب المياه	4	0	(4)
10	تصريف المياه	05	4	(1)
11	استهلاك المياه	04	3	(1)
12	المواقع التشغيلية المملوكة أو المؤجرة أو المدارة داخل المناطق المحمية أو المناطق ذات قيمة التنوع البيولوجي العالية الموجودة خارج المناطق المحمية أو بجوار مثل هذه المناطق.	01	1	(0)

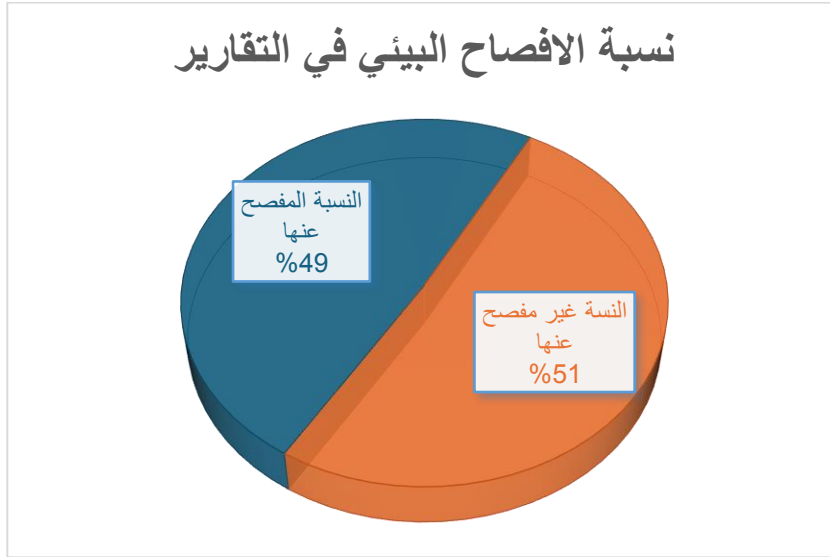
13	02	1	(1)	الأثار الهامة للأنشطة والمنتجات والخدمات على التنوع البيولوجي
14	04	1	(3)	الموائل المحمية أو المعاد تأهيلها
15	01	1	(0)	الأنواع البيولوجية المدرجة في القائمة الحمراء للاتحاد الدولي لحفظ الطبيعة (IUCN) والأنواع المدرجة في قائمة الحفظ الوطنية والتي تقع موائلها في مناطق متأثرة بالعمليات .
16	07	6	(1)	انبعاثات غازات الدفيئة المباشرة
17	07	6	(1)	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة للطاقة
18	07	3	(4)	انبعاثات غازات الدفيئة غير المباشرة الأخرى
19	04	4	(0)	كثافة انبعاثات غازات الدفيئة
20	05	5	(0)	الحد من الانبعاثات الغازات الدفيئة
21	04	4	(0)	انبعاثات المواد المستنفدة للأوزون
22	03	3	(0)	أكاسيد النيتروجين وأكاسيد الكبريت وغيرها من الانبعاثات الكبيرة في الهواء
23	02	1	(1)	النفايات المتولدة
24	05	1	(4)	النفايات المحولة من التخلص
25	05	1	(4)	النفايات الموجهة للتخلص منها
26	02	0	(2)	عدم الامتثال للقوانين واللوائح البيئية
27	01	0	(1)	الموردون الجدد الذي خضعوا للتدقيق طبقا للمعايير البيئية
28	05	0	(5)	الاثار البيئية السلبية في سلسلة التوريد والاجراءات المتخذة
	103	51	(58)	العدد الاجمالي للبنود

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على معايير GRI

بلغ عدد المعايير الخاصة بالإفصاح البيئي (8) معايير حيث تضمنت هذه المعايير جملة من الإفصاحات يقدر عددها الاجمالي بـ (28) افصاح وكل افصاح يتضمن مجموعة من البنود المتعلقة به مجموعها ككل يقدر بـ (103) بند للإفصاح الخاص بالجانب البيئي.

حيث نلاحظ من الجدول أعلاه أن عدد البنود المفصح عنها ضمن إطار الإفصاحات البيئية في التقرير السنوي للإدارة خلال عملية الفحص الفعلي للتقرير (51) افصاح من مجموع (103) افصاحا للسنوات الثلاث الخاضعة للدراسة، مما يؤثر على وجود ضعف كبير في الإفصاح عن المعلومات البيئية الخاصة بالشركة محل الدراسة.

الشكل رقم : (05) : يبين نسبة الإفصاح البيئي في التقارير السنوية لشركة أرامكو السعودية في السنوات محل الدراسة.



المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج الجدول رقم (03)

من خلال الشكل نلاحظ أن نسبة تقييم المعلومات المفصح عنها المتعلقة بالجانب البيئي هي (49%) والناجحة عن قسمة الخانة (02) المتضمنة لنتائج التقييم على الخانة (01) المتضمنة لنتائج التقييم الكلية من الجدول رقم (03). حيث بلغت نسبة المعلومات الغير مفصح وفق التقييم أعلاه (51%) وهي نسبة جد مرتفعة لعدم وجود افصاحات كافية عن الجانب البيئي، على الرغم من أن هذا النوع من الإفصاحات مهم جدا لكونه يمس مباشرة بالحياة والأفراد الاجتماعية فضلا على عدم امكانية حصول اصحاب المصلحة على المعلومات الكافية لاتخاذ القرارات الصائبة الملائمة وفي الوقت المناسب ولكن من خلال تتبع الدقيق لنتائج النسب السابقة نلاحظ أن الشركة قامت بالإفصاح عن المعلومات البيئية في معايير محددة متعلقة بنشاط المؤسسة وهذا ما تفسره النسبة (49%)، وقد كان تركيز الشركة مركزا عن الإفصاح عن بنود محددة دون الأخرى وهذا ما سنبينه في الجدول التالي الذي يوضح نسبة الإفصاح عن المعلومات البيئية لكل معيار من معايير الإفصاح GRI لشركة أرامكو السعودية:

الجدول رقم (04): نسب الإفصاح عن المعلومات البيئية لكل معيار من معايير GRI في التقرير السنوي

لشركة محل الدراسة

نسبة الإفصاح لكل معيار	البند المفصاح عنها في التقرير السنوي للإدارة	البند واجب الإفصاح عنها وفق GRI	رقم واسم المعيار
0%	0	4	301 : المواد
28%	6	21	302 : الطاقة
53%	7	13	303 : مياه والنفايات السائلة
50%	4	8	304: التنوع البيولوجي
83%	31	37	305: الانبعاثات
25%	3	12	306: النفايات
0%	0	2	307: الامتثال البيئي
0%	0	6	308: التقييم البيئي للمورد

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على معايير GRI

من خلال الجدول (04) يتبين لنا أن معدل الإفصاح عن البيانات البيئية في تقرير مجلس الإدارة يتفاوت من معيار إلى آخر حيث نلاحظ أن المؤسسة ركزت على أربع (4) معايير من مجموع ثمانية معايير للإفصاح البيئي وفق GRI في حين تم إهمال الإفصاحات البيئية الأخرى التي تضمنتها معايير GRI حيث تم ذكر:

- المعيار 302 "الطاقة" بنسبة إفصاح 28% وهي نسبة ضعيفة نظرا لعدم إفصاح الشركة في تقريرها السنوي عن المعلومات الكاملة الخاصة بالطاقة، حيث تضمن قطاع أنظمة الطاقة في الشركة 18 محطة كهرباء ومرافق نقل و توزيع الكهرباء المرتبطة بهذه المحطات في مختلف أرجاء المملكة، ويتمثل الهدف الأساس من هذه المرافق في إنتاج الكهرباء والبخار اللازمين لمرافق إنتاج النفط و الغاز بالشركة، ولا تزال الشركة ملتزمة بالتحول العالمي في مجال الطاقة انطلاقا من نظرتها إلى الطاقة المتجددة كقطاع مكمل لمنتجاتها من الطاقة، وكل هذا من أجل تخفيض استهلاك الطاقة..

- المعيار 303 المياه والنفايات السائلة" بنسبة إفصاح 53%: وهي تعد نسبة ضعيفة نظرا لعدم إفصاح الشركة عن المعلومات المتعلقة بسحب المياه وتصريفها و استهلاك المياه ، حيث أن أعمال الشركة يتم تنفيذها في بيئة تتسم بالجفاف الشديد، وتعمل على تقليل فقد المياه في مرافقها التشغيلية أحيائها السكنية، وتنتج عن أعمالها كميات كبيرة من مياه الصرف وتدرك الشركة الحاجة إلى إدارة المياه و معالجتها بشكل مسؤول قبل إعادتها إلى البيئة.

- المعيار 304: التنوع البيولوجي بنسبة افصاح 50% حيث تعتبر نسبة افصاح معتبرة نظرا لأهميته لأن الشركة ترى بأن حماية البيئة الطبيعية والمحافظة عليها للأجيال القادمة مقوم أساسي لاستمرارها ونجاحها حيث تم وفق هذا المعيار الافصاح عن معلومات في التقرير السنوي للشركة في السنوات محل الدراسة حيث زرعت أرامكو السعودية 6.5 مليون شجرة من أشجار المانجروف ليصل اجمالي ما زرعت 30 مليون شجرة في بيئتها الأصلية في مواقع استراتيجية بمختلف أرجاء المملكة، سعيًا منها في مكافحة التصحر والارتقاء بمستوى التنوع الحيوي في البلاد ، كما تم الافصاح أيضا عن اقامت شراكة مع مؤسسات أخرى في مجال حماية الحيوانات المهددة بالانقراض مثل اقامة المؤسسة شراكة مع مؤسسة سميشونيان والهيئة السعودية للحياة الفطرية في مهمة انقاذ طائر العقق العسيري .

- المعيار 305: الانبعاثات بنسبة افصاح 83% هذه النسبة معتبرة جدا وهذا نظرا لطبيعة نشاط الشركة المتمثل في الصناعات البترولية ورغبة الشركة في التعاون مع جميع الشركاء في كافة مراحل سلسلة القيمة الخاصة بها بهدف رفع كفاءة استهلاك الطاقة والكشف عن التسربات و اصلاحها لديهم والتقليل من الأثر البيئي الناتج عن أعمالهم المتمثل في الانبعاثات الناجمة عن عملية التنقيب والانتاج والتكرير والكيماويات.

- أما باقي المعايير فنلاحظ أن الشركة لم تلتزم بشكل فعال في الافصاح عن المعلومات المتعلقة بها بالرغم من أهميتها وتأثيرها عن البيئة عن المجتمع في المدى القصير والطويل وهذا من خلال عدم ذكرها للنسب والمعدلات وطرق التصريف وخاصة فيما تعلق بمعيار 301 "المواد" حيث لم يتم الافصاح عن المواد المستخدمة بالوزن أو بالحجم وكذلك معيار 307 " الامتثال البيئي حيث لم يتم ذكر أي نقطة تخص بامتثال الشركة للقوانين واللوائح البيئية في تقرير مجلس الادارة السنوي كما لم يتم الافصاح عن المعيار 308 "التقييم البيئي للمورد" حيث لم يتم الافصاح عن المعلومات التفصيلية الخاصة بالتقييم البيئي للمورد.

### المطلب الثاني: قياس وتحليل مستويات الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفق مؤشرات GRI

للشركة

#### 1- الجدول رقم (05): تقييم تقرير الادارة فيما يخص الافصاحات عن المسؤولية الاجتماعية وفق

مؤشرات GRI لشركة أرامكو السعودية للسنوات من 2021 الى 2023:

المعيار	الافصاحات	عدد بنود الافصاحات	2021	2022	2023
	تعيين الموظفين الجدد ومعدل ترك الموظفين للعمل.	02	01	01	01

02	02	02	02	الحوافز المقدمة للموظفين بدوام كامل والتي لا تقدم للموظفين المؤقتين أو الموظفين بدوام جزئي.	المعيار :401
02	02	02	05	اجازة رعاية الطفل	التوظيف
05	05	05	09	العدد الاجمالي للبنود	
02	02	02	02	الحد الأدنى لفترات الاشعار بشأن التغييرات التشغيلية.	المعيار :402 علاقة
02	02	02	02	العدد الاجمالي للبنود	العمال بالادارة
03	03	03	03	العمال المشمولون بنظام ادارة الصحة والسلامة المهنية.	المعيار :403
05	05	05	07	الاصابات المرتبطة بالعمل.	الصحة
03	03	03	05	اعتلال الصحة المرتبطة بالعمل.	والسلامة
11	11	11	15	العدد الاجمالي للبنود	المهنية
01	01	01	01	متوسط ساعات التدريب في السنة لكل موظف.	المعيار
01	01	01	02	برامج لرفع مستوى مهارات الموظفين وبرامج المساعدة في ادارة المرحلة الانتقالية	:404
01	01	01	01	نسبة الموظفين الذين يتلقون مراجعات منتظمة للأداء والتطوير الوظيفي	التدريب و التعليم
03	03	03	04	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	02	التنوع في هيئات الادارة والموظفين	المعيار :405
01	01	01	02	نسبة الراتب الاساسي والاجور للرجال مقارنة بالنساء	التنوع وتكافؤ الفرص
02	02	02	04	العدد الاجمالي للبنود	
00	00	00	02	حوادث التمييز والاجراءات التصحيحية المتخذة .	

00	00	00	02	العدد الاجمالي للبنود	المعيار :406 عدم التمييز
00	00	00	02	العمليات والموردون الذين تبين أنهم ربما انتهكوا الحق في ممارسة الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية أو في خطر كبير، والإجراءات المتخذة لدعم هذه الحقوق.	المعيار 407 : الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية
00	00	00	02	العدد الاجمالي للبنود	
00	00	00	03	العمليات والموردون الذين هم في خطر كبير بالنسبة لحوادث عمالة الأطفال.	المعيار :408 عمالة الأطفال
00	00	00	03	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	02	العمليات والموردون الذين هم في خطر كبير بالنسبة لحوادث العمل الجبري أو القسري إن وجود سياسات فعالة للقضاء على جميع أشكال العمل الجبري وتنفيذها تنفيذًا فعالًا هو توقع أساسي للسلوك المسؤول اجتماعيًا.	المعيار :409 العمل الجبري او القسري
01	01	01	02	العدد الاجمالي للبنود	
00	00	00	02	موظفي الأمن المدربين على سياسات أو إجراءات الوحدة الاقتصادية في مجال حقوق الإنسان الخاصة بالعمليات يشير هذا المؤشر إلى نسبة قوى الأمن التي يمكن الافتراض بإلمامها بتوقعات الوحدة الاقتصادية على مستوى معقول إزاء الأداء المتعلق بحقوق الإنسان.	المعيار :410 الممارسات الأمنية
00	00	00	02	العدد الاجمالي للبنود	
00	00	00	02	حوادث انتهاكات حقوق السكان الاصليين.	المعيار :411

00	00	00	02	العدد الاجمالي للبند	حقوق الشعوب الأصلية
00	00	00	01	العمليات التي خضعت لمراجعة حقوق الانسان أو تقييم الأثار.	المعيار :412 تقييم حقوق الانسان
02	02	02	02	العمليات التي خضعت لمراجعة حقوق الانسان أو تقييم الأثار.	
01	01	01	02	اتفاقات الاستثمار الهامة والعقود التي تتضمن بنودا تتعلق بحقوق الإنسان أو التي خضعت لفحص لحقوق الإنسان.	
03	03	03	05	العدد الاجمالي للبند	المعيار :413 المجتمعات المحلية
01	01	01	01	العمليات التي طبقت بمشاركة المجتمع المحلي، تقييمات الاثر وبرامج التنمية.	
01	01	01	01	عمليات ذات تأثيرات سلبية كبيرة فعلية ومحتملة على المجتمعات المحلية.	
02	02	02	02	العدد الاجمالي للبند	المعيار :414 التقييم الاجتماعي للمورد
01	01	01	01	الموردين الجدد الذين تم تدقيقهم باستخدام معايير المجتمع.	
01	01	01	05	تأثيرات المجتمع السلبية الهامة الفعلية والمحتملة في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة.	
02	02	02	06	العدد الاجمالي للبند	المعيار :415 السياسة العامة
00	00	00	02	المساهمات السياسية.	
00	00	00	02	العدد الاجمالي للبند	
01	01	01	01	تقييم تأثيرات الصحة والسلامة لفئات المنتجات والخدمات	المعيار :416

02	02	02	02	عدد حوادث عدم الامتثال للقواعد الطوعية المتعلقة بآثار الصحة والسلامة للمنتجات والخدمات	صحة وسلامة العملاء
03	03	03	03	العدد الاجمالي للبنود	
00	00	00	02	المعلومات المطلوبة للمصنقات المنتجات والخدمات.	المعيار 417:
00	00	00	02	عدد حوادث عدم الامتثال للتشريعات والقواعد الطوعية المتعلقة بمعلومات المنتجات والخدمات ووضع الملصقات عليها.	التسويق والملصقات
00	00	00	02	حوادث عدم الامتثال المتعلقة بالتواصل التسويقي.	التعريفية
00	00	00	06	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	03	عدد الشكاوى الموثقة المتعلقة بانتهاكات خصوصية العميل وفقدان بيانات العملاء.	المعيار 418 خصوصية العميل
01	01	01	03	العدد الاجمالي للبنود	
01	01	01	03	عدم الامتثال للقوانين والانظمة في المجال الاجتماعي والاقتصادي.	المعيار 419:
01	01	01	03	العدد الاجمالي للبنود	الامتثال الاجتماعي والاقتصادي

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على معايير GRI

2- الجدول رقم (06): يمثل نتائج تقييم الادارة فيما يخص الافصاحات الاجتماعية وفق مؤشرات

GRI لشركة أرامكو السعودية لسنوات 2021 الى 2023

الترتيب	الافصاحات	درجة التقييم الكلية	نتائج التقييم	الفرق
01	تعيين الموظفين الجدد ومعدل ترك الموظفين للعمل	2	1	(1)

0	2	2	الءوافر المقءمة للموظفرن بءوام كامل والفر لاأقم للموظفرن المؤقفرن أو الموظفرن بءوام ؤزفر	02
(3)	2	5	اءازة رعافة الطفل	03
(0)	2	2	الء الأءفر لفرزاة الأشعار بشأن الأفرفر الأشفلفة.	04
(0)	3	3	العمال المشمولون بنظام اءارة الصءة والسلامة المهفة.	05
(2)	5	7	الأصاءب المرآبطة بالعمال	06
(2)	3	5	اعآلال الصءة المرآبطة بالعمال.	07
(0)	1	1	مأوسط ساءاء الأفرفر فر السنة لكل موظف	08
(1)	1	2	برامء لرفع مسأوى مهارة الموظفرن وبرامء المساعءة فر اءارة المرءلة الأآقالفة	09
0	1	1	نسبة الموظفرن الءفرن فآلقون مرآعاء منآظمة للأءاء والأآورالوظففر	10
(1)	1	2	الأآوع فر هفءاء الأءارة والموظفرن	11
(1)	1	2	نسبة الرآبب الأساسفر والأءور للرجال مقارنة بالنساء	12
(2)	0	2	ءواء الأفرفر والأءراء الأصفءفة المآءة	13
(2)	0	2	العمال والمورءون الءفرن آفرن أنهم رما انآهكوا الءق فر ممارسة الءرفة النقاففة والمفاوضة الجماعفة أو فر ؤظر كبفر، والأءراء المآءة لءعم هءه الءقوق	14
(3)	0	3	العمال والمورءفرن الءفرن هم فر ؤظر كبفر بالنسبة لءواء عمالة الأطفال	15
(1)	1	2	العمال والمورءون الءفرن هم فر ؤظر كبفر بالنسبة لءواء العمل الءفرفر أو	16

			القشري إن وجود سياسات فعالة للقضاء على جميع أشكال العمل الجبري وتنفيذها تنفيذًا فعالًا هو توقع أساسي للسلوك المسؤول اجتماعيًا.	
(2)	0	2	موظفي الأمن المدربين على سياسات أو إجراءات الوحدة الاقتصادية في مجال حقوق الإنسان الخاصة بالعمليات يشير هذا المؤشر إلى نسبة قوى الأمن التي يمكن الافتراض بإمامها بتوقعات الوحدة الاقتصادية على مستوى معقول إزاء الأداء المتعلق بحقوق الإنسان	17
(2)	0	2	حوادث انتهاكات حقوق السكان الأصليين.	18
(1)	0	1	العمليات التي خضعت لمراجعة حقوق الإنسان أو تقييم الأثار.	19
0	2	2	العمليات التي خضعت لمراجعة حقوق الإنسان أو تقييم الأثار.	20
(1)	1	2	اتفاقات الاستثمار الهامة والعقود التي تتضمن بنودا تتعلق بحقوق الإنسان أو التي خضعت لفحص لحقوق الإنسان	21
0	1	1	العمليات التي طبقت بمشاركة المجتمع المحلي، تقييمات الاثر وبرامج التنمية	22
0	1	1	عمليات ذات تأثيرات سلبية كبيرة فعلية ومحتملة على المجتمعات المحلية.	23
0	1	1	الموردين الجدد الذين تم تدقيقهم باستخدام معايير المجتمع.	24
(4)	1	5	تأثيرات المجتمع السلبية الهامة الفعلية والمحتملة في سلسلة التوريد والإجراءات المتخذة.	25

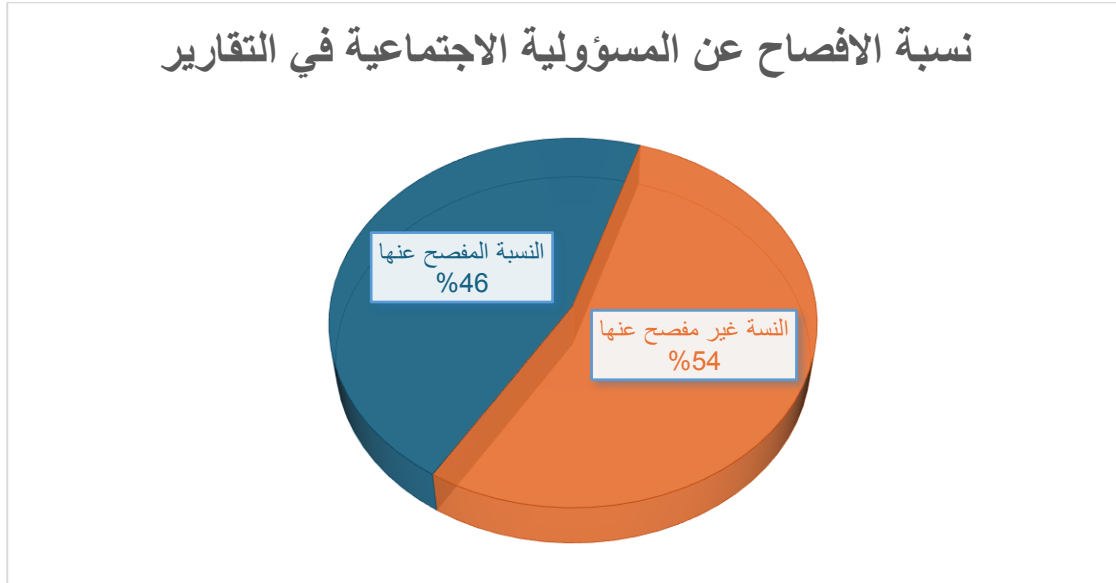
26	. المساهمات السياسية.	2	0	(2)
27	تقييم تأثيرات الصحة والسلامة لفئات المنتجات والخدمات	1	1	0
28	عدد حوادث عدم الامتثال للقواعد الطوعية المتعلقة بآثار الصحة والسلامة للمنتجات والخدمات	2	2	0
29	المعلومات المطلوبة للمصنقات المنتجات والخدمات	2	0	(2)
30	عدد حوادث عدم الامتثال للتشريعات والقواعد الطوعية المتعلقة بمعلومات المنتجات والخدمات ووضع الملصقات عليها.	2	0	(2)
31	حوادث عدم الامتثال المتعلقة بالتواصل التسويقي	2	0	(2)
32	عدد الشكاوى الموثقة المتعلقة بانتهاكات خصوصية العميل وفقدان بيانات العملاء	3	1	(2)
33	عدم الامتثال للقوانين والانظمة في المجال الاجتماعي والاقتصادي	3	1	(2)
	العدد الاجمالي للبنود	77	36	(41)

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على معايير GRI

بلغ عدد المعايير الخاصة بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (19) معايير حيث تضمنت هذه المعايير جملة من الإفصاحات يقدر عددها الاجمالي بـ (33) افصاح وكل افصاح يتضمن مجموعة من البنود المتعلقة به مجموعها ككل يقدر بـ (77) بند للإفصاح الخاص بالجانب الاجتماعي.

حيث نلاحظ من الجدول أعلاه أن عدد البنود المفصوح عنها ضمن إطار الإفصاحات الاجتماعية في التقرير السنوي للإدارة خلال عملية الفحص الفعلي للتقرير (36) افصاح من مجموع (77) افصاحا للسنوات الثلاث الخاضعة للدراسة، مما يؤثر على وجود ضعف كبير في الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة.

الشكل رقم : (06) : يبين نسبة الإفصاح عن الجانب الاجتماعي في التقارير السنوية لشركة أرامكو السعودية في السنوات محل الدراسة.



المصدر : من اعداد الطالبين

من خلال الشكل نلاحظ أن نسبة تقييم المعلومات المفصح عنها المتعلقة بالجانب الاجتماعي هي (46%) والناجئة عن قسمة الخانة (02) المتضمنة لنتائج التقييم على الخانة (01) المتضمنة لنتائج التقييم الكلية من الجدول رقم (06). حيث بلغت نسبة المعلومات الغير مفصح عنها وفق التقييم أعلاه (54%) وهي نسبة جد مرتفعة لعدم وجود افصاحات شاملة عن المسؤولية الاجتماعية.

ولكن من خلال التبع الدقيق لنتائج النسب السابقة نلاحظ أن الشركة قامت بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في معايير محددة متعلقة بنشاط المؤسسة وهذا ما تفسره النسبة (46%)، وقد كان تركيز الشركة مركزاً عن الإفصاح عن بنود محددة دون الأخرى وهذا ما سنبينه في الجدول التالي الذي يوضح نسبة الإفصاح عن المعلومات البيئية لكل معيار من معايير الإفصاح GRI لشركة أرامكو السعودية:

3- الجدول رقم (07): نسب الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية لكل معيار من معايير GRI في التقرير السنوي للشركة محل الدراسة

نسبة الإفصاح لكل معيار	البنود المفصوح عنها في التقرير السنوي للإدارة	البنود الواجب الإفصاح عنها وفق GRI	رقم و اسم المعيار
55%	5	9	401 : التوظيف
100%	2	2	402 : علاقات العمالة بالإدارة
73%	11	15	403 : الصحة والسلامة المهنية
75%	3	4	404 : التدريب و التعليم
50%	2	4	405 : التنوع وتكافؤ الفرص
0%	0	2	406 : عدم التمييز
0%	0	2	407 : الحرية النقابية و المفاوضات الجماعية
0%	0	3	408 : عمالة الأطفال
50%	1	2	409 : العمل الجبري او القسري
0%	0	2	410 : الممارسات الامنية
0%	0	2	411 : حقوق الشعوب الأصلية
60%	3	5	412 : تقييم حقوق الانسان
100%	2	2	413 : المجتمعات المحلية
33%	2	6	414 : تقييم الموردين فيما يتعلق بالتأثير في المجتمع
0%	0	2	415 : السياسة العامة
100%	3	3	416 : صحة العميل وسلامته
0%	0	6	417 : التسويق و المبيعات
33%	1	3	418 : خصوصية العميل
33%	1	3	419 : الامتثال الاجتماعي و الاقتصادي

المصدر : من اعداد الطالبين بالاعتماد على معايير GRI

من خلال الجدول (7) يتبين لنا أن معدل الإفصاح عن البيانات الاجتماعية في تقرير مجلس الإدارة يتفاوت من معيار الى آخر حيث نلاحظ أن المؤسسة ركزت على مجموعة من المعايير من مجموع كلي يقدر بـ تسعة عشر معيار للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفق GRI في حين تم إهمال الإفصاحات الاجتماعية الأخرى التي تضمنتها معايير مبادرة التقارير العالمية GRI حيث تم ذكر:

- المعيار 401 "التوظيف" بنسبة افصاح 55% ، والمعيار 404 : "التدريب والتعليم" بنسبة افصاح 75% ، و المعيار 405 : التنوع وتكافؤ الفرص بنسبة افصاح 55% تعتبر نسبة الإفصاح عن المعايير نسبة معتبرة نظرا بأن الشركة تعمل على تقديم برامج لرفع مستوى مهارات الموظفين وبرامج المساعدة في إدارة المرحلة الانتقالية وتم الإفصاح كذلك على نسبة الراتب الاساسي والاجور للرجال مقارنة بالنساء حيث تشجع موظفيها على تحقيق امكاناتهم الكاملة من خلال توفير بيئة عمل امنة تتسم بالاحترام وغنية بالتحديات المهنية ، وتلتزم الشركة كذلك بتعزيز ثقافة التنوع والشمولية على جميع المستويات ، حيث تحتضن اختلاف موظفيها و تعزز ثقافة الشمولية في بيئة عمل عمل يشعر فيها كل موظف بأن صوته مسموع ويحظى بالتقدير و الاحترام ، وكذلك تبذل الشركة جهودا دؤوبة لزيادة تمثيل النساء وذوي الاعاقة على كافة الأصعدة و توظيفهم ودعم مسيرتهم المهنية وارتقائهم في السلم المهني وصول الى تقلدهم المناصب القيادية ، كما يوجد في الوقت الحالي برنامجا يركز على التعليم في مجالات العلوم التقنية والهندسة و الرياضيات بالشراكة مع شبكة ريادة الاعمال، كما تؤمن الشركة أن تفانيها و استثمارها في تخصيص الموارد التدريبية و تطوير المهارات علاوة على تعزيز الشراكات داخل المملكة ، وتعتمد كذلك الشركة على أعضاء ادارتها العليا وموظفيها الرئيسيين.

- المعيار 402: علاقة العمال بالادارة بنسبة افصاح 100% وهي نسبة قوية جدا وهي تعبر عن افصاح كامل لأن الشركة تعمل في بيئة تنافسية ويعتمد نجاحها على قدرتها على إيجاد أعضاء لشغل مناصب في الادارة العليا وموظفين رئيسيين من ذوي التأهيل العالي وتوظيفهم وتحفيزهم وقد يقوم أعضاء الشركة بانحاء عقودهم أوترك مناصبهم لأسباب خارجة عن ارادة الشركة، كما أنها تعمل خلق بيئة جيدة ومناسبة للعمال ومنح الامتيازات بعقود طويلة الأجل.

- المعيار 403 : الصحة والسلامة المهنية بنسبة افصاح 55% و المعيار 416 : صحة وسلامة العملاء بنسبة افصاح 55% وهي تعد نسب متوسطة نظرا لعدم افصاح الشركة عن المعلومات المتعلقة بالصحة و السلامة بشكل تام حيث تم الإفصاح عن ادارة السلامة وهي مبدأ جوهريا تقوم عليه جميع أعمال الشركة و قيمة أساس كيفية حماية الشركة لموظفيها وموجوداتها وبيئتها، كما تضع الشركة تدريب الأيدي العاملة على رأس أولوياتها ليؤدوا أعمالهم على نحو امن و لها أيضا برنامج قوي لادارة حالة الطوارئ ، كما تتعرض الشركة لمخاطر مرتبطة بأعمالها في العديد من الدول مثل الامتثال لمختلف الأنظمة واللوائح وإدارة التغيرات والتطورات التي تطرأ عليها، بما في ذلك على سبيل المثال

لا الحصر اللوائح المتعلقة بتحديد الأسعار وخصوصية البيانات، والأمن السيبراني والبيئة، والبيع الإجباري للموجودات ومصادرة الممتلكات، وإلغاء الحقوق التعاقدية أو إعادة التفاوض عليها قسريا. والامثال للأنظمة الضريبية في عدة دول، وفرض ربع أو ضرائب استقطاع أو ضرائب أخرى جديدة أو زيادتها، وعدم الاستقرار السياسي والاقتصادي قد يؤدي إلى انخفاض جوهري في حجم الطلب على منتجاتها من قبل العملاء في تلك المنطقة.

- المعيار 409: العمل الجبري أو القسري بنسبة افصاح 50% نلاحظ أن الشركة التزمت بنسبة افصاح معتبرة حيث قامت بمجموعة من التدابير التي اتخذتها في الفترة محل الدراسة بالتقرير بغرض المساهمة في القضاء على جميع أشكال العمل الجبري أو القسري.

- المعيار 412: تقييم حقوق الانسان بنسبة افصاح 60% حيث تم الافصاح عن النسب المئوية للموظفين الذين تدربو خلال الفترة المذكورة بالتقرير على سياسات أو اجراءات حقوق الانسان المتعلقة بجوانب حقوق الانسان، حيث تتمتع الشركة بتاريخ حافل يمتد لعقود طويلة في تعليم وتدريب المواطنين سواء الموظفين وغير الموظفين، وتوفير فرص التطوير لجميع أفرادها. وترى الشركة أن برامج التعليم التي تقدمها من أكبر البرامج التي تقدمها الشركات على مستوى العالم، حيث تقدم فرصا تدريبية تغطي جميع قطاعات القوى العاملة، وتشمل برامج ما قبل التوظيف، وبرامج التعليم الثانوي والتعليم الجامعي والماجستير والتدريب الفني والمهني.

- المعيار 413: المجتمعات المحلية بنسبة افصاح 100% وهي نسبة قوية جدا حيث تم الافصاح على جميع العمليات التي تنطوي على مشاركة المجتمع المحلي وتقييم الاثر الاجتماعي والبيئي وبرامج تنمية المجتمع المحلي والعمليات ذات الأثار السلبية الهامة الفعلية والمحتملة على نشاط الشركة.

- المعيار 414: تقييم الموردين فيما يتعلق بالتأثير في المجتمع بنسبة افصاح 33% وهي تعد نسبة ضعيفة نظرا لعدم الافصاح عن المعلومات المتعلقة بتقييم الموردين حسب الاثار الاجتماعية ولم يتم الابلاغ عن النسبة المئوية للموردين الجدد الذين تم تدقيقهم باستخدام هذه المعايير، وتم الافصاح فقط عن الاثار السلبية المحتملة للعقوبات والقيود التجارية وأنظمة مكافحة الرشوة والفساد على أعمال الشركة.

- المعيار 418: خصوصية العميل بنسبة افصاح 33% وهي نسبة ضعيفة جدا وهذا راجع لأن المؤسسة لم تفصح على جميع الشكاوى الموثقة المتعلقة بانتهاك خصوصية العميل، حتى ولم تكون قد حددت اي شكوى فإنه كان يكفي أنها تصدر بيانا مختصرا يوضح هذه الحقيقة.

- المعيار 419: الامثال الاجتماعي والاقتصادي بنسبة افصاح 33% وهي نسبة ضعيفة حيث ان الشركة واجهت ولا تزال تواجه دعاوي قضائية كبيرة معظمها في الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة العربية السعودية وتضمنت

أهم تلك الدعاوي القضائية في ادعاءات بانتهاك قوانين مكافحة الاحتكار ولم تفصح على الغرامات الكبيرة والعقوبات غير المالية عن عدم الامتثال للقوانين.

- أما باقي المعايير فنلاحظ أن الشركة لم تلتزم بشكل فعال في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالمعلومات الكافية في بنودها، حيث يقدر عددها بسبع معايير 07 تتمثل في: 406 "عدم التمييز"، 407 "الحرية النقابية والمفاوضات الجماعية"، 408 "عمالة الأطفال"، 410 "الممارسات الأمنية"، 411 "حقوق الشعوب الأصلية"، 415 "السياسة العامة"، 417 "التسويق والملصقات التعريفية"، بالرغم من أهميتها المتعلقة بالجانب الاجتماعي والاستدامة في الشركة.

### المطلب الثالث: اختبار الفرضيات و نتائج الدراسة

#### أولاً: اختبار الفرضيات

**الفرضية الأولى:** تنص على أن الإفصاح البيئي هو الإبلاغ عن التأثيرات البيئية للوحدة الاقتصادية وهذا ما تم إثباته في الجانب النظري للدراسة.

**الفرضية الثانية:** الإفصاح الاجتماعي عرض المعلومات المالية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للشركة ، كما تم إثباتها كذلك في الجانب النظري للدراسة.

**الفرضية الثالثة:** نعم التزمت شركة أرامكو السعودية بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI ، حسب ما تم التوصل اليه من خلال نتائج الدراسة وجدنا أن الشركة التزمت بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ولكن بشكل غير كافي حيث قامت المؤسسة بالإفصاح عن (36) بند إفصاح مقارنة بالعدد الكلي للبنود المقدرة بـ (77) حيث كانت نسبة الإفصاح تقدر بـ (46%) وهذا ما يبين انخفاض في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لشركة أرامكو وفق معايير تقارير المبادرة العالمية gri

**الفرضية الرابعة:** نعم التزمت شركة أرامكو السعودية بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI ، حسب ما تم التوصل اليه من خلال نتائج الدراسة وجدنا أن الشركة التزمت بالإفصاح عن الجانب البيئي ولكن بشكل غير كافي حيث قامت المؤسسة بالإفصاح عن (51) بند إفصاح مقارنة بالعدد الكلي للبنود المقدرة بـ (103) حيث كانت نسبة الإفصاح تقدر بـ (49%) وهذا ما يبين انخفاض في مستوى الإفصاح عن المسؤولية البيئية لشركة أرامكو وفق معايير تقارير المبادرة العالمية gri

## ثانيا: نتائج الدراسة المتوصل اليها

تم التوصل من خلال الدراسة التطبيقية على شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية الى جملة من النتائج يتم ذكرها كالتالي:

1- أن الشركة التزمت بالافصاح عن بنود معايير الإفصاح البيئي الى حد مقبول, حيث تعتبر نسبة 49% المفصح عنها ليست كافية بشكل ملائم.

2- اغفال الشركة للعديد من المعايير الخاصة بالجانب البيئي التي تعتبر ذات أهمية كبيرة في تقرير مجلس الادارة السنوي منها المعيار رقم 301 "المواد" حيث لم يتم الإفصاح عن المواد المستخدمة بالوزن أو بالحجم و المواد المدخلة المعاد تدويرها المستخدم وكذلك معيار 307 " الامتثال البيئي حيث لم يتم ذكر أي نقطة تخص بامتثال الشركة للقوانين واللوائح البيئية في تقرير مجلس الادارة السنوي و المعيار 308 "التقييم البيئي للمورد" حيث لم يتم الإفصاح عن الموردون الجدد الذي خضعوا للتدقيق طبقا للمعايير البيئية و الاثار البيئية السلبية في سلسلة التوريد والاجراءات المتخذة .

3- يعتبر الإفصاح البيئي في تقرير السنوي للإدارة وفق متطلبات معايير الإفصاح الدولية GRI مؤشرا ذو اتجاهين فهو يوضح للشركات البترولية القضايا التي تؤثر بقائها واستمرارها من جهة مرجعا لمستخدمي المعلومات والقوائم المالية للوقوف على الأهداف البيئية ومعالجة التلوث.

4- أن الشركة التزمت بالافصاح عن بنود معايير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية الى حد مقبول حيث تعتبر كذلك نسبة 46% المفصح عنها ليست كافية بشكل مناسب لمساعدة الادارة وأصحاب القرار في اتخاذ القرارات الصائبة.

5- اغفال الشركة للعديد من من المعايير الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية التي تعتبر ذات أهمية كبيرة في تقرير مجلس الادارة السنوي منها المعيار رقم 406 "عدم التمييز" حيث لم تفصح عن حوادث التمييز و الاجراءات التصحيحية المتخذة ولا على العدد الاجمالي لحوادث التمييز خلال الفترة ، 407 "الحرية النقابية والمفاوضات الجماعية" كما لم تفصح كذلك على العمليات و المردون الذين تبين أنهم ربما انتهكو الحق في ممارسة الحرية النقابية والمفاوضة الجماعية أو في خطر كبير والاجراءات المتخذة لدعم هذه الحقوق، 408 " عمالة الأطفال" كما لم تبلغ عن العمليات و الموردن الذين هم في خطر كبير بالنسبة لحوادث عمالة الأطفال، 410 "الممارسات الأمنية" حيث لم تشير الى أي نقطة في تقريرها السنوي الى نسبة قوة الأمن التي يمكن الافتراض بالممامها بتوقعات الوحدة الاقتصادية على مستوى معقول ، 411 "حقوق الشعوب الأصلية" حيث لم تفصح عن حوادث انتهاكات حقوق السكان الأصليين ، 415 "السياسة العامة" كما لم يتم الإفصاح عن المساهمات السياسية ، 417 "التسويق والملصقات التعريفية" كما لم يتم الإفصاح كذلك عن حوادث الامتثال

للتشريعات و القواعد الطوعية المتعلقة بمعلومات المنتجات والخدمات ووضع الملصقات عليها والمعلومات المطلوبة للملصقات المنتجات والخدمات.

6- أن اعداد التقارير السنوية للإدارة وفق معايير الافصاح الصادرة عن مبادرة التقارير العالمية (GRI) يعطي للمؤسسة جملة من الامتيازات فهو يمكنها من تطوير رؤيتها الاستراتيجية ويعمل على تحديد نقاط القوة والضعف مما يجعلها تعمل على إدخال التحسينات المستمرة على أداؤها، وهذا ما يزيد من قيمتها ويقوي علاقتها مع أصحاب المصالح وترفع ثقتهم بالشركة.

7- غياب القوانين والتشريعات التي تجبر الشركات الصناعية عامة والنفطية خاصة على الإفصاح على الجوانب البيئية والاجتماعية في تقريرها السنوي.

8- وجود قصور كبير في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالجانب البيئي والمسؤولية الاجتماعية في تقرير مجلس الإدارة السنوي لشركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية.

#### توصيات الدراسة: تتمثل توصيات الدراسة فيما يلي:

- إلزام المؤسسات الاقتصادية عامة والصناعية خاصة بإعداد التقارير الادارية السنوية وفقا لمتطلبات الافصاح لمعايير المبادرة التقارير العالمية (GRI)؛
- ضرورة اصدار قوانين وتشريعات وتنظيمات تعنى بالجانب البيئي والمسؤولية الاجتماعية بالاستدامة من طرف الدولة حيث تجبر المؤسسات الصناعية بالإبلاغ على شؤونها المؤسسية والاجتماعية والبيئية والاقتصادية؛
- ضرورة تكييف معايير الافصاح وفق متطلبات مبادرة التقارير العالمية مع البيئة المحلية لتحقيق التنمية المستدامة؛
- ضرورة إطلاع المحاسبين على معايير مبادرة التقارير الدولية (GRI) والقيام بدورات تكوينية للمهنيين والأكاديميين والمسيرين الماليين للمؤسسات الاقتصادية من أجل رفع كفاءتهم في قياس مستوى الافصاح عن الجوانب البيئية والمسؤولية الاجتماعية.
- توعية وتنقيف مختلف الأطراف أصحاب المصالح بأهمية الأخذ بنظر الاعتبار المعلومات الخاصة بالجانب البيئي والاجتماعي بالاضافة الى المعلومات الاقتصادية عند اتخاذ القرارات المهمة.
- توعية وتنقيف معدي التقارير السنوية للشركات لأهمية الافصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية ودوره في تعزيز وضمان وبقاء واستمرارية الشركات في المدى البعيد، والمحافظة على الموارد من خلال اقامة دورات تثقيفية.

## خاتمة

تشير الدراسة التي تمت حول "واقع الإفصاح المحاسبى عن المسؤولية البيئية والاجتماعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI)" إلى أهمية تبني الشركات لمعايير الإفصاح المحاسبى المتقدمة في مجال المسؤولية البيئية والاجتماعية. وقد كشفت النتائج المستخلصة من دراسة حالة شركة أرامكو السعودية عن تأثير شبه إيجابي للإفصاح المحاسبى على تحسين الشفافية والثقة بين المستثمرين وأصحاب المصلحة. كما تبين الدراسة أن شركات التي تطبق معايير GRI للإفصاح تحقق مزايا متعددة، منها تحسين صورتها العامة وزيادة جاذبيتها للاستثمار، بالإضافة إلى تقليل المخاطر المحتملة وتعزيز التفاعل الإيجابي مع المجتمع. ومن المهم أن يتبنى المزيد من الشركات مبادرة التقارير العالمية GRI التي تعزز من مصداقيتها ويتم دمجها في تقارير مجلس الإدارة، مما سيعزز من التواصل المفتوح والشفافية بين الشركات والمستثمرين وأصحاب المصلحة.

وفي الأخير بناءً على هذه النتائج، يُوصى بتشجيع المزيد من الشركات على تبني المعايير العالمية للإفصاح المحاسبى وتوسيع نطاق الاستفادة منها في سياق المسؤولية البيئية والاجتماعية. كما يُحث على إجراء دراسات مستقبلية لتقييم تأثير هذه المعايير على الأداء المالي والمستدام للشركات بشكل أوسع. وشكرا

➤ المراجع باللغة العربية

• الكتب

1. رضوان حلوة حنان. (2001). *تطور الفكر المحاسبي*. الاردن: مكتبة دار الثقافة.

• المقالات والتقارير

- 1) ابوالمكارم. (2004). *دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية*. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة.
- 2) احمد تميزار، و ضيافي نوال. (بلا تاريخ). *التأصيل النظري لماهية المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الاعمال والعوائد المحققة من جراء تبنيها*.
- 3) أسامة طارق عباس ، و وفاء عبد الأمير دباس. (2021). دور مراقب الحسابات في قياس مستوى الإفصاحات العامة في تقرير الادارة السنوي لوحدة القطاع العام وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI. 2، صفحة 115.
- 4) العليمات. نوفان حامد محمد. (2010). *القياس المحاسبي لتكاليف الانشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية*. دمشق: كلية الاقتصاد رسالة دكتوراه في المحاسبة.
- 5) الياس شرشافة. (2019). *العوامل المؤثرة على الإفصاح البيئي للمؤسسات الاقتصادية*. 219.
- 6) امل محمد بن سلمان التميمي ، و حنان عبد الامير الحميري. (2016). *الإفصاح المحاسبي البيئي في التقارير المالية*. 20. كربلاء العراق: مجلة الادارة والاقتصاد.
- 7) انور عطا الله العرعر اوي. (2023). *الإفصاح المحاسبي ودوره في جذب الاستثمارات الخارجية*. *journal of economic*، 105.
- 8) ايناس عبدالله حسن. (ايار، 2002). *الفجوة بين الإفصاح في المحاسبة والإفصاح في التدقيق في ضل قواعد المحاسبية*. *نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين*، الصفحات 23-30.
- 9) خريفي حسام، و جعنيط عادل. (2023). *واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية البيئية للمؤسسات الصناعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI -دراسة حالة شركة أرامكو السعودية للصناعات البترولية-*. *مجلة افاق علوم الادارة والاقتصاد المجلد رقم 07 العدد: 01*.
- 10) روجر أدامز. (2004). *الأدوات و الارشادات و المعايير فيما يتعلق بالإبلاغ عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وعن الاستدامة*. الامم المتحدة: مؤتمر الامم المتحدة للتجارة و التنمية حول كشف البيانات المتعلقة بتأثير المؤسسات على المجتمع - الاتجاهات والقضايا الراهنة.
- 11) زيدون، لطيف، وقيطيم، حسان، ومكية، و نغم احمد فؤاد. (29، 1، 2007). *دور الإفصاح المحاسبي في سوق الاوراق المالية في ترشيد قرارات الاستثمار*. *سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية*، الصفحات 177-194.
- 12) سيف حنان. سعدي. (2014). *القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية*. قسنطينة.
- 13) شرشافة الياس. (2019). *العوامل المؤثرة على الإفصاح البيئي للمؤسسات الاقتصادية*. الجزائر: مجلة الدراسات الاقتصادية.
- 14) طارق حمادة ، و عبد العالي. (2005). *التقارير العالمية - الشفافية والإفصاح العادل*. الدار الجامعية.
- 15) طاهر محسن منصور الغالي، و صالح مهدي محسن العماري. (2016). *المسؤولية الاجتماعية واخلاقيات الاعمال*. عمان : دار وائل للنشر والتوزيع.
- 16) لطلال محمد عل الجحاوي، و ايمان جواد أحمد الخفاجي. (2018). *محاسبة الاستدامة و الشفافية وفق مؤشرات P&ESJ/ISX/S ومعايير GRI*.

## قائمة المصادر والمراجع

- 17) عبد الحق سعدي، زعرور نعيمة، و محمد الامين علوان. (2020). الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية. مجلة اراء للدراسات الاقتصادية والادارية.
- 18) عبداللوي يحيى. (2020). المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية (المجلد 01). مجلة الاقتصاد والتنمية.
- 19) عمراني نادين ، و عيساوي لميس. (2022). واقع تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في البيئة الاقتصادية الجزائرية. ورقة: جامعة قاصدي مرباح.
- 20) فطوم. امحمدي. (2015). الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية. 13.
- 21) قريو اسماء. (2016). التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق استدامة منظمات الاعمال. الجزائر: جامعة الجزائر.
- 22) مجلس معايير الاستدامة. (2018). معايير المبادرة العالمية للتقارير. هولندا: المبادرة العالمية للتقارير الصفحة 3.
- 23) مجلس معايير الاستدامة. (2018). معايير المبادرة العالمية للتقارير. هولندا: المبادرة العالمية للتقارير صفحة 13-14.
- 24) مجلس معايير الاستدامة. (2018). معايير المبادرة العالمية للتقارير. هولندا: المبادرة العالمية للتقارير صفحة 14-16.
- 25) مجلس معايير الاستدامة. (2018). معايير المبادرة العالمية للتقارير. هولندا: المبادرة العالمية للتقارير صفحة 17.
- 26) مريم واكر، حنان واكر، و عيادي عبد القادر. (2021). الحوكمة البيئية ودورها في تحسين الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية-دراسة تحليلية لشركة أرامكو السعودية مع الاشارة الى حالة الجزائر-. مجلة الاقتصاد والمالية المجلد 07 العدد 02.
- 27) مصطفى محمد المبروك بريقات. (2020). معوقات الافصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (المجلد 14). مجلة دراسة الانسان والمجتمع.
- 28) نبيل ابراهيم. (6, 2012). تأثير ونماذج وقواعد الافصاح المحاسبي المستحدثة على كفاءة سوق الاوراق المالية المصرية. مجلة الشروق للعلوم التجارية.
- 29) يحيى عبد اللوي. (2020). المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية (المجلد 01). مجلة الاقتصاد والتنمية.

## • المذكرات والأطروحات

- 1) سيف سعدي حنان. (2014/2013). القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والافصاح عنها في المؤسسات الصناعية. قسنطينة: جامعة بوزيان -SCHB قسنطينة.
- 2) اسماء قريو. (2016). التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق استدامة منظمات الاعمال. الجزائر: جامعة الجزائر.
- 3) نوفان حامد محمد العليمات. (2010). القياس المحاسبي لتكاليف الأنشطة المسؤولية الاجتماعية والافصاح عنها في القوائم المالية الختامية. دمشق: كلية الاقتصاد رسالة دكتوراه في المحاسبة.
- 4) منير القحطاني. جمعة. (2007). منافع الافصاح عن التكاليف البيئية. غزة: كلية التجارة الجامعة الاسلامية.
- 5) محمد بن بوزيان، و علي بن الضبع. (2012). اثر الافصاح البيئي على التكلفة. تأليف الملتقى العالمي الدولي، حول سلوك المؤسسات الاقتصادية في ظل رهانات التنمية المستدامة. ورقة: جامعة قاصدي مرباح.
- 6) قرارة سامية. (2021). دور معايير مبادرة الابلاغ العالمية (GRI) في تعزيز جودة المعلومات المالية لتقارير الاستدامة. الجزائر.

## قائمة المصادر والمراجع

(7) بلهامل. شهرزاد. (2016). *المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية*. سطيف: جامعة فرحات عباس.

(8) ايمان جواد احمد الخفاجي. (2018). *قياس التزام الشركات العراقية بالابلاغ عن الاستدامة وفق مؤشرات P/ESG&S ومعايير GRI*. العراق: جامعة كربلاء

### ➤ المراجع باللغة الأجنبية

- 1) CAPRON Michel, & QUAIREL Françoise. (2003). *limites et enjeux dela proposition de normalisation internationale*. « Global Reporting Initiative ».
- 2) (ORSE), O. s. (n.d.). *Analyse comparative d'indicateurs de développement durable*. OP.cit.
- 3) .R, g. (1990). *the greening of accountancy*. london.
- 4) Abdelsalam o.h, & weetman. (2007). *measuring accounting disclosure in a period of complexchanges*. egypt: advances in international.
- 5) CAPRON, M., & QUAIREL , F. (2003). *Reporting sociale : limites et enjeux de a proposition de normalisation internationale*. Global Reporting Initiative.
- 6) Consolidated Set Of GRI Sustainability Reporting Standars. (2016). *Global Reporting Intitive*. Amesterdam.
- 7) Consolidated Set Of GRI Sustainability Reporting Standars. (2016). Amesterdam: Global Reporting Intitive.
- 8) Dennis , M., & William , C. (2003). *legitimacy and the internet : an examination of corporate web page environmental disclosures internet : an examination of corporate web page environmental disclosures*.
- 9) Eccles, & Krzus. (2010). *"One Report: Integrated reporting for a sustainable strategy"*. Hoboken, NJ: Wiley & sons.
- 10) Finch, N. (2005). *The Motivations for Adopting Sustainability Disclosure"*, MGSM Working Paper No.2005-17. Available at SSRN. Retrieved from <http://ssrn.com/abstract=798724>.
- 11) Global Reporting Initiative. (2019). *GRI sustainability disclosure database*. GRI. Retrieved from <<https://database.globalreporting.org/search/>>
- 12) GlobalReportingInitiative. (2006). *Indicateurs & protocoles: Economie. Récupéré sur Indicateurs & protocoles: Economie. Version3*.
- 13) gray. (1990). *the greening of accountancy*. london.
- 14) Halina Szejnwald Brown, Martin de Jong, & David L. Levy. (2009). "Building institutions based on information disclosure: lessons from GRI's sustainability reporting". , *Journal of Cleaner Production* 17,571–580, 2.
- 15) hanane, seif. saadi. (2014). *accountion framework to measure the environmental costs*. constantine: chinese business revivw.

- 16)Hyršlová.Jaroslava; H, Becková; M, Kubáňková. (2015). "Sustainability Accounting: Brief History And Perspective". Prague: The 9th International Days of Statistics and. Retrieved 10 12, 2015
- 17)Kuzey Cemil , & Uyar Ali. (2016). , " Determinants of sustainability reporting and its impact on firm value: evidence from the emerging market of Turkey". , Journal of Cleaner Production.
- 18)MARMO.T .(2010) .*carporate social and financial performance*
- 19)Nakabiito, Suzan & Udechukwu, Deka .(2007) .*Factors Influencing The Degree Of Disclosure In Sustainability Reporting – A study Of Swidish Companies Using The GRI Guidelines", Master Thesis, Accounting, InternationalBusiness Programme, Department of Management And Engineering, Linköping University .*
- 20)SR2023en\_environment من الاسترداد تم (بلا تاريخ).  
[https://www.ajinomoto.com/ar/sustainability/pdf/2023/SR2023en\\_environment.pdf#page=3](https://www.ajinomoto.com/ar/sustainability/pdf/2023/SR2023en_environment.pdf#page=3)
- 21)SR2023en\_environment من الاسترداد .SR2023en\_environment (بلا تاريخ).  
[https://www.ajinomoto.com/ar/sustainability/pdf/2023/SR2023en\\_environment.pdf#page=3](https://www.ajinomoto.com/ar/sustainability/pdf/2023/SR2023en_environment.pdf#page=3)
- 22)www.globalreporting.org. (n.d.). Retrieved from <https://www.globalreporting.org>



أمن الطاقة  
لعالم مستدام

2- تقرير مجلس الإدارة السنوي 2022

أرامكو السعودية  
saudi aramco



التقرير السنوي لعام 2022

3- تقرير مجلس الإدارة السنوي 2023

نظور



Département: .....

تصريح شرطي  
بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا المعضي اسفله:

الطالب (ة) محمّد بن محمد بن المولود (ة) بتاريخ 21/11/2024 ب.المسيلة  
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو رس.) رقم: 05236758 الصادرة بتاريخ: 23/11/2020 عن: المسيلة  
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: المالية تخصص: مالية عامة سنة: 2023 خلال السنة الجامعية: 2023-2024  
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: واقعة الإفصاح المحاسب عن المسؤولية البيئية  
والإحتمالية وتفق معايير جاذبة التقارير العالمية GRI

أصح بشرطي ألي التزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2024/10/20

التوقيع و البصمة



## تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي أسفله:

الطالب (ة): بنو دار زعيم الدين ... المولود(ة) بتاريخ: 05/08/2001 ب. المسيلة  
الحامل لبطاقة التعرف الوطنية (أور.س.) رقم: 05023729 الصادرة بتاريخ: 18/06/2020 عن: المسيلة  
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: محاسبة مالية تخصص: محاسبة مالية خلال السنة الجامعية: 2020/2021  
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: واقع الإفصاح المالي عن المسؤولية البيئية  
والاجتماعية وفق معايير مبادرة التقارير العالمية GRI

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 24/05/2021

التوقيع و البصمة