جامعة مُحَمَّد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي:.....

رقم التسجيل: D.FA/3C/03/19

أطروحة

مقدمة لنيل شهادة

دكتوراه الطور الثالث

في: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

العنوان

# أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي

## –دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية–

من إعداد:

بوسعدية مسعود

تاريخ المناقشة: 2023/01/23

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

| الاسم واللقب | الرتبة العلمية | المؤسسة | الصفة |
|---|---|---|---|
| بلعجوز حسين | أستاذ التعليم العالي | جامعة المسيلة | رئيسا |
| قمان مصطفى | أستاذ محاضر –أ– | جامعة المسيلة | مشرفًا و مقررًا |
| لعراف فائزة | أستاذ التعليم العالي | جامعة المسيلة | ممتحنا |
| حميدي أحمد السعيد | أستاذ محاضر –أ– | جامعة المسيلة | ممتحنا |
| زبيري عز الدين | أستاذ محاضر –أ– | جامعة برج بوعريريج | ممتحنا |
| خيري عبد الكريم | أستاذ محاضر –أ– | جامعة الجلفة | ممتحنا |

السنة الجامعية: 2022-2023

# شكر وعرفان

**أشكر الله سبحانه وتعالى وأحمده حمدا كثيرا وجليلا على توفيقه لإتمام هذا العمل وعلى كل النعم التي أنعم بها الله علينا، وأصلي وأسلم على الرسول الكريم عليه أفضل الصلاة وأزكى السلام.**

**يشرفني أن أتقدم بجزيل الشكر والامتنان والعرفان للأستاذ الفاضل: قمان مصطفى، الذي تكرم بالإشراف على هذا العمل والذي ساعدني بتوجيهاته ونصائحه القيمة طوال فترة إعداد الأطروحة، والذي أرى فيه صورة مجسمة للخير والفضل ومثالا للبذل والعطاء، حفظه الله ورعاه وسدد خطاه.**

**كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير والاحترام للأستاذة الفاضلة: بلفيطح ريمة، على كل ما قدمته لي من نصائح وإرشادات خلال إعداد هذه الأطروحة، جزاها الله كل الخير، حفظها الله ورعاها وسدد خطاها.**

**وأتوجه بالشكر لأعضاء لجنة المناقشة وهذا لتفضلهم بقبول مناقشة هذه الأطروحة، وعلى كل ما قدموه من وقت وجهد للاطلاع على هذا العمل وإثرائه بملاحظاتهم القيمة.**

**ولا يفوتني أن أتقدم بكل الشكر والتقدير لجميع الأساتذة بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد بوضياف بالمسيلة والذين لم يبخلوا علينا بتوجيهاتهم ونصائحهم.**

**وأرجو من الله عز وجل أن يكون هذا العمل خالصا لوجهه الكريم ولله الحمد والمنة، وصل اللهم وسلم على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.**

# إهداء

**بكل حب أهدي ثمرة جهدي**

**إلى اللذان كللهما الله بالهيبة والوقار... إلى من علماني العطاء بدون انتظار... إلى من أحمل دمهما بكل افتخار... إلى اللذان علماني ومنحاني زاد التقوى والصمود والتحدي... إلى من كان دعاؤهما سر نجاحي وحنانهما بلسم جراحي ... إلى اللذان ألبساني خصال العفة والشجاعة والكرامة**

**أطال الله في عمرهما**

**أمي وأبي**

**إلى من به أكبر وعليه أعتمد ... إلى من كان عونا لي ومازال ... إلى من رافقني منذ بداية عملي وتحمل معي عبء كل شيء**

**أخي ... حفظه الله**

**إلى من تقاسموا معي متاعب الحياة**

**أخواتي البنات، خاصة أختي صبرينة**

**حفظهم الله**

**إلى الذين أناروا بصيرتي بنور العلم.. أساتذتي الأعزاء من الطور الابتدائي إلى غاية الآن ولكل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة وكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير**

**بوسعدية مسعود**

# فهرس المحتويات

| الفهرس | |
|---|---|
| **العنوان** | **الصفحة** |
| **شكر وعرفان** | **I** |
| **إهداء** | **II** |
| **الفهرس** | **IV** |
| **قائمة الجداول** | **VII** |
| **قائمة الأشكال** | **X** |
| **الملخص** | **XI** |
| **مقدمة** | **أ–س** |
| **الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات** | |
| **تمهيد** | **14** |
| **المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات** | **15** |
| **المطلب الأول:** الجذور التاريخية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **15** |
| **المطلب الثاني:** المؤيدون والمعارضون لفكرة تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية | **20** |
| **المطلب الثالث:** مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **25** |
| **المطلب الرابع:** أساسيات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **30** |
| **المبحث الثاني: طبيعة وفلسفة محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات** | **36** |
| **المطلب الأول:** خلفية تاريخية حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **36** |
| **المطلب الثاني:** مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **42** |
| **المطلب الثالث:** أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجالاتها، أهدافها، أبعادها | **47** |
| **المطلب الرابع:** نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، اعتباراته، مزاياه، ومشاكل تطبيقه | **53** |
| **المبحث الثالث: القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات** | **59** |
| **المطلب الأول:** مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **59** |
| **المطلب الثاني:** قياس تكاليف وعوائد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **63** |
| **المطلب الثالث:** مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **70** |
| **المطلب الرابع:** المحتوى المعلوماتي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأساليب الإفصاح عنها | **74** |
| **خلاصة الفصل الأول** | **81** |

| الفصل الثاني: الإطار النظري للأداء المالي، وانعكاسات تبني المؤسسات لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على أدائها المالي | |
|---|---|
| **تمهيد** | **83** |
| **المبحث الأول: ماهية الأداء المالي** | **84** |
| **المطلب الأول:** مفاهيم أساسية حول الأداء المالي | **84** |
| **المطلب الثاني:** أهداف الأداء المالي، مقوماته، العوامل المؤثرة فيه | **89** |
| **المطلب الثالث:** مفاهيم أساسية حول تقييم الأداء المالي | **96** |
| **المطلب الرابع:** أهداف تقييم الأداء المالي، خطواته، قواعد، معاييره | **102** |
| **المبحث الثاني: مؤشرات تقييم الأداء المالي** | **108** |
| **المطلب الأول:** تقييم الأداء المالي بمؤشرات التوازن المالي | **108** |
| **المطلب الثاني:** تقييم الأداء المالي بالنسب المالية | **110** |
| **المطلب الثالث:** مؤشرات خلق القيمة كمدخل حديث لتقييم الأداء المالي | **117** |
| **المطلب الرابع:** تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن | **122** |
| **المبحث الثالث: الأداء المالي في ظل تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها** | **130** |
| **المطلب الأول:** اتجاهات العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، وأسبابها | **130** |
| **المطلب الثاني:** النظريات المفسرة للاتجاه العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي | **133** |
| **المطلب الثاني:** مقاييس الأثر المالي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **142** |
| **المطلب الرابع:** الآثار غير المباشرة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي | **147** |
| **خلاصة الفصل الثاني** | **151** |
| **الفصل الثالث: دراسة ميدانية لأثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي في عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية** | |
| **تمهيد** | **153** |
| **المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية** | **154** |
| **المطلب الأول:** المنهج والأداة المستخدمة في الدراسة | **154** |
| **المطلب الثاني:** مجتمع وعينة الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة | **157** |
| **المطلب الثالث:** اختبار صدق وثبات أداة الدراسة | **159** |
| **المبحث الثاني: عرض وتحليل البيانات المتعلقة بالتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة** | **170** |

| | |
|---|---|
| **المطلب الأول:** عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | **170** |
| **المطلب الثاني:** عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | **175** |
| **المطلب الثالث:** عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | **180** |
| **المطلب الرابع:** التحليل الوصفي لأفراد عينة الدراسة وفقا للمعلومات العامة | **182** |
| **المبحث الثالث: اختبار الفرضيات الخاصة بالمتغير المستقل والمتغير التابع** | **185** |
| **المطلب الأول:** الفرضية الرئيسية الأولى | **185** |
| **المطلب الثاني:** الفرضية الرئيسية الثانية | **187** |
| **المطلب الثالث:** الفرضية الرئيسية الثالثة | **188** |
| **المبحث الرابع: اختبار الفرضيات الخاصة بالعلاقة التأثيرية بين متغيرات الدراسة** | **198** |
| **المطلب الأول:** افتراضات الانحدار الخطي لاختبار الفرضيات (الرابعة، الخامسة، السادسة) والفرضيات الفرعية المرتبطة بها | **198** |
| **المطلب الثاني:** الفرضية الرئيسية الرابعة | **205** |
| **المطلب الثالث:** الفرضية الرئيسية الخامسة | **212** |
| **المطلب الرابع:** الفرضية الرئيسية السادسة | **219** |
| **خلاصة الفصل الثالث** | **226** |
| **الخاتمة** | **228** |
| **قائمة المراجع** | **236** |
| **الملاحق** | **i** |

| قائمة الجداول | | |
|---|---|---|
| **الرقم** | **العنوان** | **الصفحة** |
| **1-1** | المسؤولية الاجتماعية والنموذج الاقتصادي-الاجتماعي | **15** |
| **1-2** | مزايا وعيوب مقاييس النتائج الفورية | **143** |
| **2-2** | مزايا وعيوب مقاييس النتائج المتوسطة | **145** |
| **3-2** | مزايا وعيوب مقاييس النتائج النهائية | **147** |
| **1-3** | مقياس ليكرت الخماسي | **157** |
| **2-3** | صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول للدراسة | **160** |
| **3-3** | صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني للدراسة | **164** |
| **4-3** | صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث للدراسة | **167** |
| **5-3** | ثبات أداة الدراسة | **169** |
| **6-3** | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | **171** |
| **7-3** | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | **176** |
| **8-3** | المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | **180** |
| **9-3** | توزيع أفراد العينة حسب الشكل القانوني للمؤسسة | **182** |
| **10-3** | توزيع أفراد العينة حسب حجم المؤسسة | **183** |
| **11-3** | توزيع أفراد العينة حسب المركز الوظيفي | **184** |
| **12-3** | توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة | **184** |
| **13-3** | نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (**Kolmogorov-Smirnov**) للمحور الأول | **185** |
| **14-3** | نتائج اختبار (**One-Sample T test**) للفرضية الفرعية الأولى | **186** |
| **15-3** | نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (**Kolmogorov-Smirnov**) للمحور الثاني | **186** |
| **16-3** | نتائج اختبار (**One-Sample T test**) للفرضية الفرعية الثانية | **186** |
| **17-3** | نتائج اختبار الفرضيتين الفرعيتين التابعتين للفرضية الرئيسية الأولى | **187** |
| **18-3** | نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (**Kolmogorov-Smirnov**) للمحور الثالث | **187** |
| **19-3** | نتائج اختبار (**One-Sample T test**) للفرضية الرئيسية الثانية | **188** |
| **20-3** | نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات العامة المفسرة المتعلقة بالفرضية الفرعية الأولى | **189** |

| | | |
|---|---|---|
| 3-21 | نتائج اختبارات الفروق في المتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة باختبار الفرضية الفرعية الأولى | 190 |
| 3-22 | نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة بالفرضية الفرعية الثانية | 191 |
| 3-23 | نتائج اختبارات الفروق في المتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة باختبار الفرضية الفرعية الثانية | 192 |
| 3-24 | نتائج اختبار شيفيه لمصدر الفروق بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة الخاص بالفرضية الفرعية الثانية | 193 |
| 3-25 | نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة بالفرضية الفرعية الثالثة | 194 |
| 3-26 | نتائج اختبارات الفروق في المتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة باختبار الفرضية الفرعية الثالثة | 195 |
| 3-27 | نتائج اختبار شيفيه لمصدر الفروق بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة الخاص بالفرضية الفرعية الثالثة | 196 |
| 3-28 | نتائج اختبار الفرضيات الفرعية الثلاثة التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة | 197 |
| 3-29 | نتائج اختبار معامل تضخم التباين والتباين المسموح لأبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل | 200 |
| 3-30 | مصفوفة الارتباط لأبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل | 200 |
| 3-31 | نتائج اختبار الارتباط الذاتي | 203 |
| 3-32 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 205 |
| 3-33 | نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 206 |
| 3-34 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 208 |
| 3-35 | نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 208 |
| 3-36 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 210 |

| | | |
|---|---|---|
| 37-3 | نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 210 |
| 38-3 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 212 |
| 39-3 | نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 213 |
| 40-3 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 215 |
| 41-3 | نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 215 |
| 42-3 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 217 |
| 43-3 | نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 217 |
| 44-3 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 219 |
| 45-3 | نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 220 |
| 46-3 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 222 |
| 47-3 | نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 222 |
| 48-3 | نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 224 |
| 49-3 | نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية | 224 |

| قائمة الأشكال | | |
|---|---|---|
| **الرقم** | **العنوان** | **الصفحة** |
| **01** | النموذج الفرضي للدراسة | **س** |
| **1-1** | هرم (**Carroll**) لأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات | **31** |
| **1-2** | خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن | **126** |
| **2-2** | العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي على شكل حرف (**U**) | **138** |
| **1-3** | العلاقة الخطية بين (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية) والعائد على الاستثمار | **198** |
| **2-3** | العلاقة الخطية بين (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية) والعائد على الأصول | **199** |
| **3-3** | العلاقة الخطية بين (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية) والعائد على المبيعات | **199** |
| **4-3** | منحنى الاحتمال الطبيعي (**Normal Probability Plot**) للبواقي المعيارية للانحدار الخاص بالفرضيات ($\mathbf{H_1 4}$، $\mathbf{H_1 4\text{-}1}$، $\mathbf{H_1 4\text{-}2}$) | **201** |
| **5-3** | منحنى الاحتمال الطبيعي (**Normal Probability Plot**) للبواقي المعيارية للانحدار الخاص بالفرضيات ($\mathbf{H_1 5}$، $\mathbf{H_1 5\text{-}1}$، $\mathbf{H_1 5\text{-}2}$) | **201** |
| **6-3** | منحنى الاحتمال الطبيعي (**Normal Probability Plot**) للبواقي المعيارية للانحدار الخاص بالفرضيات ($\mathbf{H_1 6}$، $\mathbf{H_1 6\text{-}1}$، $\mathbf{H_1 6\text{-}2}$) | **202** |
| **7-3** | مخطط انتشار البواقي الخاص بالفرضيات ($\mathbf{H_1 4}$، $\mathbf{H_1 4\text{-}1}$، $\mathbf{H_1 4\text{-}2}$) | **203** |
| **8-3** | مخطط انتشار البواقي الخاص بالفرضيات ($\mathbf{H_1 5}$، $\mathbf{H_1 5\text{-}1}$، $\mathbf{H_1 5\text{-}2}$) | **204** |
| **9-3** | مخطط انتشار البواقي الخاص بالفرضيات ($\mathbf{H_1 6}$، $\mathbf{H_1 6\text{-}1}$، $\mathbf{H_1 6\text{-}2}$) | **204** |

**ملخص:** هدفت الدراسة إلى تحديد أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي، من خلال دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية وتكونت العينة التي أجريت عليها الدراسة من 57 مؤسسة اقتصادية جزائرية (موجه لإطار الإدارة المالية). توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية بأبعادها القياس والإفصاح المحاسبي، كما أن الأداء المالي في المؤسسات محل الدراسة يتميز بمستوى عالي، بالإضافة إلى ذلك استنتجت الدراسة أن تطبيق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية بأبعادها (القياس والإفصاح المحاسبي) يؤثر إيجابيا على أدائها المالي من خلاله الزيادة في العائد على الاستثمار، والعائد على الأصول، والعائد على المبيعات.

**الكلمات المفتاحية:** المسؤولية الاجتماعية، محاسبة المسؤولية الاجتماعية، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي، الأداء المالي، العائد على الاستثمار، العائد على الأصول، العائد على المبيعات، المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**Abstract:** The study aimed to determine the impact of the application of corporate social responsibility accounting on financial performance, through a field study on a sample of Algerian companies, The questionnaire was used as a tool to collect primary data and The sample studied study consisted of 57 Algerian companies (Oriented to the financial management framework). The study reached several results, the most important of which are: The Algerian economic institutions researched apply social responsibility accounting to a high degree in its dimensions of measurement and accounting disclosure, and the financial performance in the institutions under study is characterized by a high level, In addition, the study concluded that the application of social responsibility accounting by the Algerian economic institutions in its dimensions (measurement and accounting disclosure) positively affects their financial performance through the increase in return on investment, return on assets, and return on sales.

**Key-words:** Social Responsibility, Social Responsibility Accounting, Accounting Measurement, Accounting Disclosure, Financial Performance, Return On Investment, Return On Assets, Return On Sales, Algerian Companies.

**Résumé:** L'objectif de l'étudeétait de déterminer l'impact de l'application de la comptabilité de la responsabilité sociale des entreprises sur la performance financière, à travers une étude de terrain sur un échantillon d'institutions économiques algériennes, dans lequel Le questionnaire a été utilisé comme outil de collecte de données primaires l'échantillon étudié était composé de 57 institutions économiques algériennes (orienté vers le cadre de gestion financière). L'étude a engendré plusieurs résultats dont les plus importants sont les suivants: Les institutions économiques algériennes étudiées appliquent la comptabilité de responsabilité sociale à un degré élevé dans ses dimensions de mesure et divulgation comptable, la performance financière de ces institutions étudiées se caractérise par un niveau élevé, En outre, l'étude a conclu que l'application de la comptabilité de responsabilité sociale par les institutions économiques algériennes dans ses dimensions (mesure et divulgation comptable) affecte positivement leur performance financière à travers l'augmentation du retour sur investissement, du Retour Sur Actifs et du retour aux ventes.

**Mots-clés:** Responsabilité Sociétale, Comptabilité de Responsabilité Sociétale, Mesure Comptable, Divulgation Comptable, Performance Financière, Retour Sur Investissement, Retour Sur Actifs, Retour Aux Ventes, Institutions économiques Algériennes.

# مقدمة

**1- تمهيد**

تسعى المؤسسات على اختلاف أنواعها إلى تعظيم الأرباح كهدف أساسي لضمان استمراريتها وبقائها في السوق، إلا أنه نظرا لكونها جزء لا يتجزأ من الاقتصاد الوطني والمجتمع الذي تعمل فيه لم تعد مسؤولية هذه المؤسسات تتوقف على توليد الأموال للمساهمين فقط، بل تعدت لكسب ثقة المجتمع بصفة عامة من خلال تبنيها لفكرة العمل بشكل أخلاقي، وتحقيقها دورا اجتماعيا داخليا وخارجيا بالمساهمة في تحسين ظروف العاملين بها وجودة المنتج وحماية البيئة، والحفاظ على المجتمع والاهتمام به وبالمشاكل الناتجة عن أعمال المؤسسات وما يمكن أن تلحقه هذه الأخيرة من أضرار عليه، هذا ما يصطلح عليه بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والذي ورد لأول مرة سنة 1923 حين أشار **(Sheldon)** إلى أن مسؤولية المؤسسة هي بالدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية، وأن بقاءها واستمرارها يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي بمسؤوليتها الاجتماعية عند أداء أنشطتها الاقتصادية المختلفة، فنجاح أي مؤسسة اليوم أصبح لا يقاس بما تحققه من أهداف اقتصادية فقط بل بما تحققه كذلك من استجابة لتوقعات المجتمع ككل.

ومن أجل التمكن من الحكم على مدى التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية وجب توفير معلومات خاصة بذلك للمستخدمين، وكون المحاسبة تمثل نظام لإنتاج معلومات ذات جودة عالية فإنه يترتب عليها تلبية هذا الاحتياج، لذلك شهدت المحاسبة تطورا جوهريا في مفهومها ونطاقها نتيجة للازدياد في نشاطات وحجم المؤسسات التي لها تأثيرات اقتصادية واجتماعية وبيئية واسعة النطاق، حيث استطاعت أن تتجاوز الدور التقليدي لها في قياس الأنشطة الاقتصادية إلى دراسة الآثار الاجتماعية والبيئية، هذا التطور المحاسبي أفرز فرعا جديدا للمحاسبة عرف بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، الذي حضي باهتمام كبير من قبل المنظمات والجمعيات المحاسبية والمهنية والأكاديمية، ولتتمكن المؤسسات من تطبيق هذا الفرع المحاسبي الجديد يجب عليها مراعاة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق الرفاهية الاجتماعية تجاه مجالات (العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء)، وإدراك إداراتها لأهمية المسؤولية الاجتماعية لتلك المجالات، بالإضافة إلى التوسع في عملية القياس المحاسبي ليشمل قياس تكاليف الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات والعوائد الناتجة عنها وتبويبها وفقا لمجالاتها المختلفة، والتوسع في الإفصاح المحاسبي ليشمل الإفصاح عن تكاليف وعوائد الأنشطة الاجتماعية ضمن التقارير السنوية للمؤسسات، سعيا منها لتوفير القدر الكافي من المعلومات الاجتماعية للأطراف ذات العلاقة لاتخاذ القرارات المناسبة بشأن مدى التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية، هذا ما قد ينعكس إيجابا على سمعتها وصورتها لدى المجتمع والمتعاملين معها بصفة عامة وأدائها المالي بصفة خاصة، حيث يشير هذا الأخير إلى الوضعية المالية للمؤسسات والذي يرتكز على مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية لتقييم مدى قدرة المؤسسات على استغلال مواردها

المالية بكفاءة وفعالية، وبالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها المسطرة، ولكن بظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية وما قد ينتج عنها من تكاليف وعوائد أخرى يجعل المؤسسات في رهانات جديدة مع تحقيق أداء مالي أمثل.

وعليه تواجه المؤسسات الاقتصادية عدة تحديات متمثلة في تحقيق أداء مالي جيد وتبني المسؤولية الاجتماعية لإرضاء المجتمع المحيط بها، حيث لا يتم هذا إلا بجهود كبيرة لتحقيقها، لأن الاستثمار في مجالات المسؤولية الاجتماعية من الأمور الهامة التي يجب على المؤسسات مراعاتها ولا سيما في تأثيرها على الأداء المالي، حيث انه إذا كان الاستثمار في مجالات المسؤولية الاجتماعية لا يعزز الحد الأدنى من عوائد المؤسسة فإن هذا الاستثمار لن يدوم على المدى الطويل. لذا جاءت هذه الدراسة للبحث في موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، من خلال تقصي أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**2- إشكالية الدراسة**

بناءً على ما سبق، تعالج هذه الدراسة **الإشكالية الرئيسية** التالية:

"ما مدى تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟"

تنبثق عن الإشكالية الرئيسية، **الأسئلة الفرعية** التالية:

- ما مدى تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- ما مستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- هل توجد فروق في آراء عينة الدراسة تجاه متغيرات الدراسة (تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، مستوى الأداء المالي) تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة؟
- ما مدى تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- ما مدى تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- ما مدى تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

**3- فرضيات الدراسة**

من خلال الأسئلة الفرعية السابقة؛ يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- **الفرضية الأولى:** تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية.
- **الفرضية الثانية:** تحقق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مستوى أداء مالي عالي.
- **الفرضية الثالثة:** توجد فروق حول (تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، مستوى الأداء المالي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة.
- **الفرضية الرابعة:** يوجد أثر لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- **الفرضية الخامسة:** يوجد أثر لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- **الفرضية السادسة:** يوجد أثر لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**4- أهمية الدراسة**

في ظل تزايد الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بهدف توفير معلومات عن أدائها الاجتماعي-البيئي لتلبية احتياجات المستخدمين للحكم على مدى التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية وتقييم أفضل لأدائها، من المتوقع أن تساهم هذه الدراسة وبشكل رئيسي في تحديد أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وما يمكن أن تتوصل إليه من نتائج نظرية وتطبيقية، ذلك باعتبار أن هذه الدراسة تمثل استجابة حقيقية لإحدى أبرز التحديات المعاصرة والمتمثلة في أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي في ظل انقسام الآراء حول هذا الأثر إلى ثلاث اتجاهات (سلبية، محايدة، إيجابية)، وتأتي أهمية هذه الدراسة أيضا من خلال ما ستقدمه من توصيات واقتراحات بناءً على نتائج الدراسة والتي من المتوقع أن تفيد المسؤولين والقائمون على أعمال المحاسبة المالية والاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وخاصة المؤسسات محل الدراسة، كما أن هذه الدراسة قد تفتح المجال أمام الباحثين لإجراء المزيد من الدراسات المستقبلية ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

**5- أهداف الدراسة**

تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى التعرف على مدى تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ويندرج تحت هذا الهدف الأهداف الفرعية التالية:

- التعرف على الجوانب النظرية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي.
- التعرف على أنواع العلاقة التي تربط بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي في شقها النظري (سلبية، محايدة، إيجابية) من الدراسات السابقة.
- تحديد درجة تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- تحديد مستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- تحديد ما إذا كان هناك أثر لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وطبيعة هذا الأثر (سلبي، إيجابي).
- تحديد ما إذا كان هناك أثر لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وطبيعة هذا الأثر (سلبي، إيجابي).
- تحديد ما إذا كان هناك أثر لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وطبيعة هذا الأثر (سلبي، إيجابي).

**6- حدود الدراسة**

ضبطت الدراسة وفق الحدود التالية:

**6-1- الحدود المكانية:** تمت الدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية التي تنشط في الدولة الجزائرية.

**6-2- الحدود الزمانية:** انطلقت الدراسة بداية سنة 2020 إلى غاية نهاية سنة 2022، فيما كانت الدراسة الميدانية من خلال توزيع الاستبيان على عينة الدراسة بداية سنة 2022.

**7- دوافع اختيار موضوع الدراسة**

دفعت العديد من الأسباب والمبررات إلى اختيار هذا الموضوع، والتي يمكن توضيحها فيما يلي:

**7-1- دوافع ذاتية**

- توافق موضوع الدراسة مع طبيعة التخصص الأكاديمي، إذ تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي من بين أهم المواضيع التي يجب على المختص في المحاسبة والمالية أن يضطلع بها.
- الميول الشخصي لموضوع الدراسة خصوصا أنه معاصر، مع الرغبة الشديدة للبحث فيه في ظل توفر الإمكانيات المادية والمعنوية لإنجاز هذا العمل.

**7-2- دوافع موضوعية**

- حداثة موضوع الدراسة في ميدان البحث العلمي الجزائري، من حيث اكتشاف الأهمية والآليات والمتطلبات التي من شأنها أن تساهم في نجاح تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- إعطاء نظرة على درجة تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومستوى أدائها المالي.

- أن المؤسسات الاقتصادية تسعى دائما لتحسين وزيادة أدائها المالي لتواكب المؤسسات المنافسة لها من حيث تطور الوظيفة المالية، ومن حيث تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية لآن هذه الأخيرة تساعد على إيجاد مصادر تمويل متنوعة، لكون المستثمرين يبحثون دائما على استثمارات آمنة وذات عوائد معتبرة تتوافق مع عقائدهم الاجتماعية وقيمهم.

- المساهمة في إضافة دراسة لإثراء البحث العلمي في هذا المجال.

**8- الدراسات السابقة**

هناك العديد من الدراسات السابقة (العربية-الأجنبية) التي لها علاقة وطيدة بموضوع الدراسة، وفيما يلي عرض لبعض هذه الدراسات حسب تسلسلها الزمني.

**8-1- الدراسات بالعربية**

- **دراسة (راضي موسى عطية الحمادين، 2002)،[1] بعنوان: محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقية الأردنية،** هدفت الدراسة إلى بيان مدى قيام المؤسسات الفندقية الأردنية بتبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية، والتعرف على مدى تأثير الاعتبارات الخاصة بسياسات تشجيع الاستثمار (حجم رأس المال، الموقع الجغرافي) على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في تلك المؤسسات، وقد تم استخدام أداة الاستبيان في جمع البيانات حيث وزعت 70 استبيان على عينة الدراسة (متخذي القرار بتلك المؤسسات)، وتوصلت الدراسة إلى وجود إدراك لدى متخذي القرار بالمؤسسات الفندقية الأردنية للمفهوم الواسع للمسؤولية الاجتماعية، وأن المؤسسات محل الدراسة تتبنى محاسبة المسؤولية الاجتماعية ضمن أنشطتها الاعتيادية من خلال تطبيقها للمسؤولية الاجتماعية في مجالات (العاملين، المجتمع، البيئة) حيث احتل مجال البيئة المرتبة الأولى من حيث درجة الاهتمام والتطبيق لدى المؤسسات الفندقية الأردنية، في حين جاء مجال العاملين والمجتمع في المرتبة الثانية والثالثة على التوالي من حيث درجة الاهتمام، إلا أن إفصاح المؤسسات عن هذه

[1] راضي موسى عطية الحمادين، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقية الأردنية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، عمان، الأردن، 2002.

المجالات اتصف بالقصور نظرا لعدم قيامها بإعداد تقارير خاصة بمسؤوليتها الاجتماعية، بالإضافة إلى ذلك أظهرت الدراسة أنه لا توجد علاقة بين سياسات تشجيع الاستثمار المتبعة من قبل المؤسسات الفندقية الأردنية ومدى تطبيقها لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية.

- **دراسة (نضال عمر عبد المعطي زلوم، 2011)،[1] بعنوان: نموذج مقترح لقياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي،** هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات الصناعية (11 صناعة) المساهمة العامة الأردنية من خلال تصنيف الأنشطة الخاصة بها إلى أربعة مجالات (البيئة، العاملين، المجتمع، العملاء)، وبيان أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية (من خلال دراسة كل مجال من مجالاتها) على الأداء المالي، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام أسلوب تحليل المحتوى من خلال تطبيق مؤشر معد خصيصا للشركات الصناعية الأردنية (مجتمع الدراسة) والبالغ عددها 58 شركة لمجموعة البيانات عبر سلسلة زمنية للفترة (2005-2009)، وتوصلت الدراسة إلى أن معظم الشركات الصناعية الأردنية تسهم وبدرجة مرتفعة في الإفصاح عن العديد من المجالات الخاصة بمحاسبة مسؤوليتها الاجتماعية (كالامتثال للقواعد والمتطلبات البيئية الصادرة عن الجهات الحكومية)، وأن الاستثمار في مجال البيئة يؤدي إلى انخفاض في الأداء المالي للصناعات (الهندسية والإنشائية) لكنها تحسن الأداء المالي للصناعات (الاستخراجية، التعدينية، الطباعة، التغليف، التبغ والسجائر) ولم يؤثر هذا المجال البيئي على الصناعات الأخرى، كما أن الاستثمار في مجال العاملين يؤدي إلى انخفاض في الأداء المالي لصناعة (الورق والكرتون) ولم يؤثر هذا المجال على باقي الصناعات، وأن الاستثمار في مجال خدمة المجتمع يؤدي إلى تحسين الأداء المالي للصناعات (الهندسية والإنشائية، الأدوية والصناعة الطبية) ولم يؤثر على باقي الصناعات الأخرى، في حين أن الاستثمار في مجال العملاء يؤدي إلى انخفاض في الأداء المالي للصناعات (الزجاجية والخزفية)، لكن هذا المجال يحسن الأداء المالي في الصناعات (الاستخراجية والتعدينية، الأدوية والصناعات الطبية، الطباعة والتغليف، الملابس والجلود والنسيج) ولم يؤثر مجال العملاء على الصناعات الأخرى، كما توصلت الدراسة في الأخير إلى تطوير نموذج يمكن من قياس أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية (أربعة مجالات) على الأداء المالي (مؤشرين) في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية، والبحث على كيفية تطبيق هذا النموذج والمتطلبات اللازمة لذلك.

[1] نضال عمر عبد المعطي زلوم، **نموذج مقترح لقياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011.

- **دراسة (به يمان رفيق محمد، 2015)،[1] بعنوان: مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية،** هدفت الدراسة إلى معرفة واقع تبني مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية (العاملين، العملاء، المجتمع، البيئة) في شركة بازيان لصناعة الاسمنت في محافظة السليمانية وبيان آثار تطبيقها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وقد تم إعداد استبيان لهذا الغرض، حيث وزعت 55 استبيان على عينة الدراسة (موظفي شركة بازيان)، توصلت الدراسة إلى وجود مستوى تبني لأغلب مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية، وقصور النظام المحاسبي المطبق في الشركة على توفير المعلومات الاجتماعية إلى جانب المعلومات الاقتصادية، بالإضافة إلى ذلك بينت الدراسة أنه يوجد أثر ايجابي لتطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية ومن ثم على مستخدمي هذه المعلومات.

- **دراسة (هدى محمد العجوزي، نجيب سالم بيوض، 2019)،[2] بعنوان: أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي لشركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية،** هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر الإفصاح عن المجالات الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي لشركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية، وباستخدام عينة متكونة من 58 شركة، تم إعداد استبيان لقياس مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية (العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء)، أما لقياس الأداء المالي استخدمت الدراسة نسب الربحية (العائد على الأصول، العائد على حقوق الملكية، العائد على المبيعات) لمجموعة البيانات عبر سلسلة زمنية للفترة (2011-2015)، وتوصلت الدراسة إلى أن إفصاح شركات الخدمات الأردنية عن المجالات الخاصة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها السنوية منخفض نسبيا، كما أظهرت الدراسة أن الإفصاح عن مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ككل يؤثر بشكل كبير على العائد على الأصول، ومن خلال دراسة أثر كل مجال من مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي تبين بأن مجال العملاء يؤثر بشكل سلبي على العائد على الأصول، وأن مجال خدمة المجتمع يؤثر بشكل إيجابي على العائد على الأصول، بالإضافة إلى ذلك استنتجت الدراسة أن مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ككل لا تؤثر على العائد على حقوق الملكية والعائد على المبيعات.

---

[1] به يمان رفيق محمد، **مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 05، العدد 02، 2015.

[2] هدى محمد العجوزي، نجيب سالم بيوض، **أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي لشركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية**، مجلة آفاق اقتصادية، المجلد 05، العدد 10، 2019.

**- دراسة (عبد الله فرج الله رحمة الله، مصطفى نجم البشاري، 2019)،[1] بعنوان: أثر تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية في زيادة قيمة المؤسسة،** هدفت الدراسة إلى بيان أثر القياس والإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية على قيمة المصارف السودانية، ولتطبيق هذه الدراسة تم إعداد استبيان حيث وزعت 234 استبيان على عينة الدراسة (موظفي "5" مصارف سودانية)، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر معنوي للقياس المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية على قيمة المصارف السودانية ووجود أثر غير معنوي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على قيمة المصارف، بالإضافة إلى ذلك استنتجت الدراسة وجود فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات أفراد عينة الدراسة حول تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وقيمة المصرف تعزى للخصائص العامة لعينة الدراسة.

**- دراسة (السيد محمود الحناوى، 2020)،[2] بعنوان: العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركة في ظل التأثير المعدل لمراحل دورة حياة الشركة،** هدفت الدراسة إلى تحديد العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات المقيدة بالبورصة المصرية، واختبار أثر مراحل دورة حياة الشركات على العلاقة السابقة، ولتطبيق هذه الدراسة تم اختيار عينة من الشركات غير المالية المصرية عبر سلسلة زمنية للفترة (2015-2018) باستخدام تحليل الانحدار المتعدد، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات وكل من معدل العائد على الأصول ومعدل العائد على حقوق الملكية كمقاييس للأداء المالي للشركة، بالإضافة إلى ذلك أظهرت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين المتغير التفاعلي لمرحلة النضج ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، أما بالنسبة للمرحلتين الأخيرتين لدورة حياة الشركة وهما مرحلة النمو ومرحلة التدهور فتشير النتائج إلى عدم وجود تأثير معنوي لهما على العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ومعدل العائد على الأصول كمقياس للأداء المالي، كما بينت الدراسة وجود علاقة غير معنوية بين المتغير التفاعلي للمراحل الثلاث لدورة حياة الشركة ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

**- دراسة (سعاد شدري معمر، فضيلة زواوي، 2021)،[3] بعنوان: أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء الاستراتيجي للمؤسسة،** هدفت الدراسة إلى تحديد أثر القياس والإفصاح

---

[1] عبد الله فرج الله رحمة الله، مصطفى نجم البشاري، **أثر تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية في زيادة قيمة المنشأة**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 20، العدد 02، 2019.

[2] السيد محمود الحناوى، **العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركة في ظل التأثير المعدل لمراحل دورة حياة الشركة**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 04، العدد 01، 2020.

[3] سعاد شدري معمر، فضيلة زواوي، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء الاستراتيجي للمؤسسة**، مجلة أبحاث اقتصادية، المجلد 11، العدد 01، 2021.

المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء الاستراتيجي لمجمع صيدال، ولتطبيق هذه الدراسة تم إعداد استبيان حيث تم توزيع 32 استبيان على عينة الدراسة (رؤساء الأقسام، المحاسبين، موظفي قسم إدارة المخاطر بالمجمع)، وتوصلت الدراسة إلى عدم وجود أثر للقياس والإفصاح المحاسبي عن البعدين الاقتصادي والقانوني للمسؤولية الاجتماعية على تفعيل الأداء الاستراتيجي للمجمع نتيجة عدم الإدراك بأهمية كل منهما، بالرغم من التطورات الحاصلة في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على المستوى العالمي.

**8-2- الدراسات بالأجنبية**

**- دراسة (Harmony J Palmer، 2012)،[1] بعنوان: Corporate Social Responsibility and Financial Performance: Does it Pay to Be Good?**، هدفت الدراسة إلى التعرف على العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، واختبار تأثير المسؤولية الاجتماعية على الهامش الإجمالي والمبيعات، ولتطبيق هذه الدراسة تم استخدام انحدار السلاسل الزمنية لمجموعة البيانات لمعظم الشركات الصناعية الأمريكية عبر سلسلة زمنية للفترة (2001-2005)، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية إلى حد كبير بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركات الصناعية الأمريكية في كلا الاتجاهين ما يبين بأن برامج المسؤولية الاجتماعية للشركات لها تأثير إيجابي في المحصلة النهائية، كما أظهرت نتائج الدراسة كذلك بأن الزيادة في تكاليف المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى الزيادة في هامش الربح الإجمالي الذي تحققه الشركة ما يشير أن بعض العملاء على استعداد لدفع علاوة على منتجات وخدمات الشركة التي لديها مبادرات المسؤولية الاجتماعية، وأن الزيادة في المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يؤدي إلى انخفاض المبيعات ما يعني انخفاضا في قاعدة العميل لأن أقل من الناس على استعداد لشراء المنتجات.

**- دراسة (Ogbonna G N et al، 2014)،[2] بعنوان: Effect of social responsibility accounting on the performance of selected companies in rivers state nigeria**، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أداء شركات ولاية الأنهار بنيجيريا، ولتطبيق هذه الدراسة تم الاعتماد على أداة الاستبيان، توصلت الدراسة بأن محاسبة المسؤولية الاجتماعية يمكن أن تحسن من ربحية الشركات النيجيرية بولاية الأنهار من خلال زيادة عائد الشركة على حقوق الملكية وربحية السهم، والعائد على رأس المال المستخدم وعائده على الاستثمار، كما يمكن أن تؤدي محاسبة المسؤولية الاجتماعية أيضا إلى تعظيم ثروة المساهمين من خلال التأثير الايجابي على استقرار الشركة على

[1] Harmony J Palmer, **Corporate Social Responsibility and Financial Performance: Does it Pay to Be Good?**, CMC Senior Theses, 2012.

[2] Ogbonna G N et al, **Effect of social responsibility accounting on the performance of selected companies in rivers state nigeria**, Journal of Social and Policy Research Centre for Development Strategies in Africa Studies, Vol 08, N 01, 2014.

المدى الطويل، بالإضافة إلى ذلك استنتجت الدراسة أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية عبارة عن أداة لتعظيم سعر السهم وأنه يحسن عائد رأس مال الشركة، وأنها كذلك تعزز العلاقة بين الشركة والمجتمعات المضيفة لها، حيث أن سمعة الشركة يمكن أن تتحسن من خلال توفير بيئة عمل مواتية للرضا الوظيفي وتطوير البنية التحتية مع توفير الرعاية الصحية، المرافق، المياه، التعليم الجيد، الضمان الاجتماعي.

- دراسة (Ayat Karaja et al، 2019)،[1] بعنوان: **Impact of applying social responsibility accounting on companies' financial performance**، هدفت الدراسة إلى تحديد أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية (البيئة، المجتمع، العاملين) على الأداء المالي (ربحية السهم، العائد على الأصول) للشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان، ولتطبيق هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام تحليل الانحدار المتعدد، وتوصلت الدراسة إلى أن هناك تطبيق متدني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية في مجالات (حماية البيئة، خدمة المجتمع، العاملين) للشركات الأردنية المدرجة في بورصة عمان، بالإضافة إلى أن مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية سواء كانت مجمعة أو منفصلة تؤثر على الأداء المالي للشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان.

- دراسة (Ehioghiren Efe Efosa-Eneh Onyinye، 2019)،[2] بعنوان: **Corporate Social Responsibility Accounting and Financial Performance of Insurance Companies in Nigeria**، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لشركات التأمين في نيجيريا، تم اختيار عينة متكونة من 25 شركة مدرجة في بورصة نيجيريا عبر سلسلة زمنية للبيانات للفترة (2007–2016) باستخدام تحليل الانحدار المتعدد، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة كبيرة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والعائد على رأس المال المستخدم وصافي هامش الربح، بينما توجد علاقة سلبية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية وربحية السهم.

- دراسة (N T thanh loan-N T thu hang، 2022)،[3] بعنوان: **factors impact on social responsibility accounting in vietnam plastic industry enterprises**، هدفت الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في شركات صناعة البلاستيك الفيتنامية، ولتطبيق هذه الدراسة تم إعداد استبيان حيث تم توزيع 160 استبيان على عينة الدراسة (المدراء، المحاسبين)، وتوصلت الدراسة إلى أن ضغط أصحاب المصلحة وتصور مديري الشركات للمسؤولية

[1] Ayat Karaja et al, **Impact of applying social responsibility accounting on companies' financial performance**, European Journal of Business and Management, Vol 11, N 15, 2019.
[2] Ehioghiren Efe Efosa, Eneh Onyinye, **Corporate Social Responsibility Accounting and Financial Performance of Insurance Companies in Nigeria**, International Journal of Academic Accounting, Finance & Management Research, Vol 03, N 05, 2019.
[3] N T thu hang, N T thanh loan, **factors impact on social responsibility accounting in vietnam plastic industry enterprises**, international journal of creative research thoughts, Vol 10, N 06, 2022.

الاجتماعية وخصائص الشركات وتأهيل المحاسبين، هي أربعة عوامل لها تأثير إيجابي ودائم على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في شركات صناعة البلاستيك الفيتنامية.

**9- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة**

تتميز هذه الدراسة عن باقي الدراسات السابقة في النقاط التالية:

- اختلاف عينة الدراسة حيث أنها تكونت من إطارات الإدارة المالية بالمؤسسات المبحوثة.
- دراسة درجة تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات المبحوثة، ومستوى أدائها المالي.
- دراسة مدى وجود (أساس فعال، آليات، متطلبات) للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية المبحوثة.
- دراسة الأداء المالي عن طريق أداة الاستبيان (بمقارنة الأداء المالي للمؤسسات المبحوثة مع المؤسسات المنافسة لها في نفس القطاع)، وهو مالم يتم إدراجه في الدراسات السابقة.
- دراسة درجة تطبيق القياس والإفصاح عن عوائد المسؤولية الاجتماعية بالمؤسسات المبحوثة، في حين أن معظم الدراسات السابقة لم تدرج هذا العنصر.
- دراسة أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي بمؤشراته: العائد على الاستثمار، العائد على الأصول، على المبيعات.

**10- منهج الدراسة**

إلماما بجوانب الموضوع ومعالجة الإشكالية المطروحة والوصول إلى الأهداف من الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي، في الجانب النظري والقائم على جمع المعلومات المتعلقة بمتغيرات الدراسة من خلال استخدام أسلوب المسح المكتبي باللغة العربية والأجنبية بالاعتماد على الكتب والأطروحات والمقالات والملتقيات العلمية، أما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على أداة الاستبيان لإجراء الدراسة الميدانية في عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والقيام بالتحليل الإحصائي لاختبار الفرضيات.

**11- هيكل الدراسة**

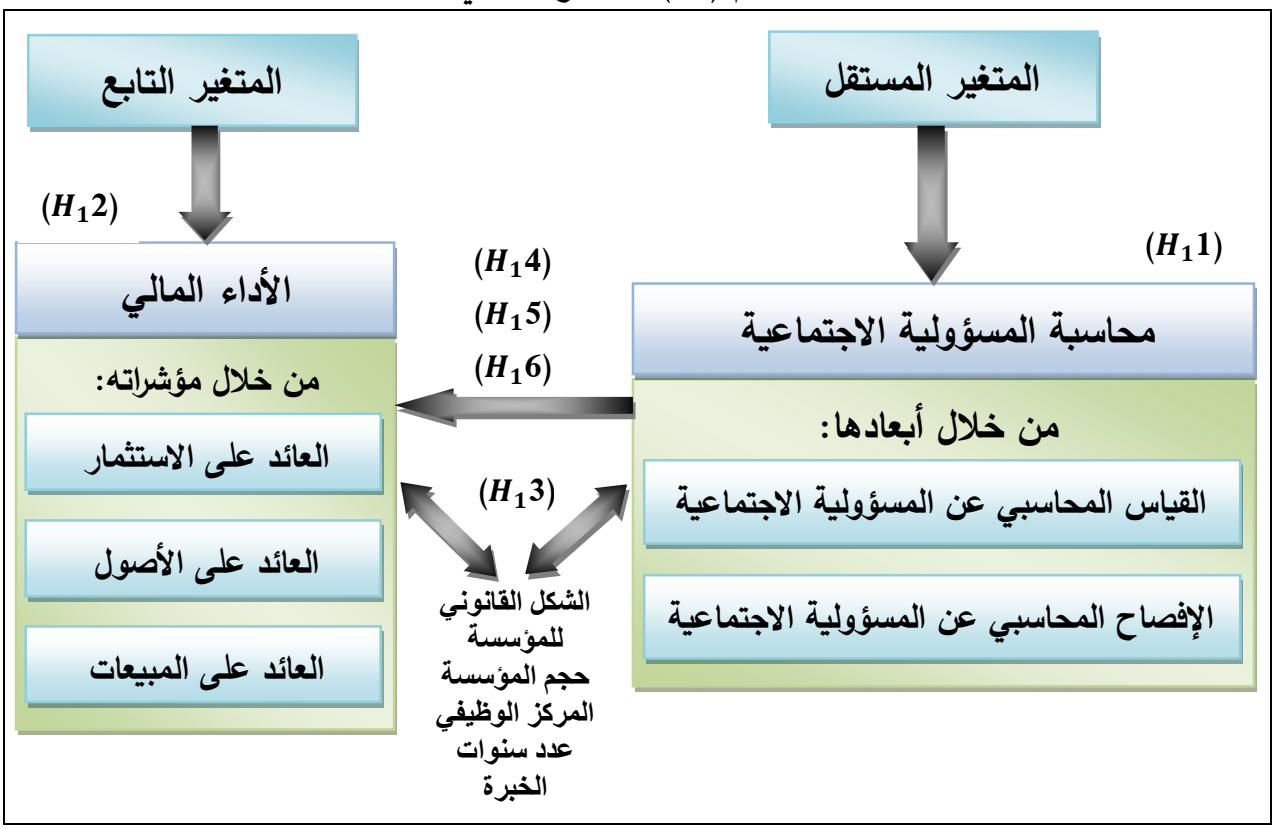
تم معالجة موضوع أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي من خلال ثلاثة فصول، اثنان منها نظرية وفصل تطبيقي تسبقهم مقدمة تتضمن صورة عامة عن الدراسة، ففي الجانب النظري تضمن الفصل الأول الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من مختلف جوانبه، أما الفصل الثاني يعرض الإطار النظري للأداء المالي وانعكاسات تبني المؤسسات لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على أدائها المالي، في حين تضمن الفصل الثالث الدراسة التطبيقية لهذا الموضوع من خلال دراسة ميدانية لأثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي في عينة من

المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وفي الأخير خاتمة الدراسة تتضمن النتائج النظرية والتطبيقية للدراسة المتوصل إليها، وعرض بعض التوصيات وآفاق لدراسات مستقبلية مقترحة.

## 12- النموذج الفرضي للدراسة

يمكن تلخيص نموذج دراسة أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وفق الشكل التالي:

**الشكل رقم (01): النموذج الفرضي للدراسة**




**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على فرضيات الدراسة.

# الفصل الأول

## الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

## تمهيد

لم يعد تقدم وتطور المؤسسات يعتمد على مدى ربحيتها وبناء سمعتها على أساس المراكز المالية فحسب، بل ظهرت مفاهيم حديثة تساعد في خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات المتسارعة في الجوانب الاقتصادية والتكنولوجية والإدارية عبر العالم، وكان من أبرز تلك المفاهيم المسؤولية الاجتماعية التي أصبحت من أهم القضايا أهمية وتحديا للمؤسسات الاقتصادية، حيث اتسع دور هذه الأخيرة من تركيزها على الجانب الاقتصادي ليشمل الجوانب الاجتماعية والإنسانية للمجتمع الذي تنشط به من خلال قيامها بمجموعة من الأنشطة الاجتماعية التي تهدف للارتقاء بمستوى الرفاه الاجتماعي، وللحكم على مدى التزام المؤسسات بالمسؤولية الاجتماعية وجب توفير معلومات خاصة بها للأطراف ذات العلاقة، وكون المحاسبة تمثل نظام للمعلومات فقد شهدت تطورا جوهريا في مفاهيمها لتشمل المفاهيم الاجتماعية لإنتاج معلومات ذات طابع اجتماعي تبرز جهود ومبادرات المؤسسات في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية، ما نتج عنه ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تبلورت صورتها بعد إن اتجهت اقتصاديات الدول الحديثة نحو المساعدة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية، والتي تهدف إلى دراسة وتحليل أثار الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات على البيئة العاملة بها من خلال التوسع في عمليتي القياس المحاسبي التي تسمح بتحديد معلومات عن الأنشطة الاجتماعية، والإفصاح المحاسبي الذي يمكن من عرض تلك المعلومات الاجتماعية ضمن التقارير المالية السنوية للمؤسسات بكل شفافية، مما سبق تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث الآتية:

- **ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.**
- **طبيعة وفلسفة محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.**
- **القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.**

## المبحث الأول: ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تعد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من المفاهيم الإدارية الحديثة التي تطورت عبر مراحل زمنية متعاقبة نتيجة تزايد الضغوط على المؤسسات الاقتصادية، والتي كانت تحاول جاهدة لخدمة مصالحها وتعظيم أرباحها بشتى الوسائل، ومع النقد المستمر والحاصل بأن دور المؤسسات لا يقتصر فقط على تعظيم الأرباح، ظهرت بوادر تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية وتزايد الاهتمام بها لتلبية الحاجات التي من شأنها تعزيز الجوانب الاجتماعية للمجتمع التي تعمل به وتحقيق التنمية اللازمة له، وعليه أصبحت المؤسسات تعمل على التوفيق بين أهدافها الاقتصادية والمتطلبات الاجتماعية، لأن بقاء أي مؤسسة وضمان استمرارها ونموها يفرض عليها أن تلتزم وتستوفي بمسؤوليتها الاجتماعية في أداء وظائفها المختلفة.

### المطلب الأول: الجذور التاريخية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

إن المتتبع لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية يستطيع أن يلمس تغيرات مهمة وإضافات نوعية أدت إلى إثراء هذا المفهوم عبر الزمن، كما أن وضع حد فاصل بين فترات زمنية لغرض تأشير مراحل دقيقة لتطور المفهوم غير ممكن ذلك لتداخل الأحداث وتأثيراتها المتبادلة، وبالتالي فإن المحاولة لتتبع نضوج هذا المفهوم على ما هو عليه اليوم هي رصد لأبرز حالات الانتقال بالمفهوم من الحالة الآنية العملياتية إلى الاستجابة الإستراتيجية، ومن الجزئية الضيقة إلى الشمولية الواسعة، وبشكل عام فإن مسألة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ودرجة تبنيها أو عدم تبنيها يقوم في جوهره على ميل المؤسسات للتركيز على الجانب الاقتصادي والجانب الاجتماعي بعناصرهما المختلفة،[1] والموضحة في الجدول أدناه.

**الجدول رقم (1-1): المسؤولية الاجتماعية والنموذج الاقتصادي-الاجتماعي**

| النموذج الاقتصادي | | النموذج الاجتماعي |
|---|---|---|
| - الإنتاج.<br>- استغلال الموارد الطبيعية.<br>- قرارات داخلية قائمة على أساس أوضاع السوق.<br>- العائد الاقتصادي (الأرباح).<br>- مصلحة المؤسسة، المدير، المالكين.<br>- دور قليل جدا للحكومة. | **منطقة وسط بين النموذجين** | - نوعية الحياة.<br>- المحافظة على الموارد الطبيعية.<br>- قرارات قائمة على أساس أوضاع السوق مع رقابة متنوعة من المجتمع.<br>- مصلحة المؤسسة والمجتمع.<br>- دور فاعل للحكومة. |

**المصدر**: طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (الأعمال والمجتمع)**، ط05، دار وائل، عمان، الأردن، 2016، ص 54.

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (الأعمال والمجتمع)**، ط05، دار وائل، عمان، الأردن، 2016، ص 54.

وبهذا تم رصد المراحل التالية لتشكل إطارا لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عبر مراحل زمنية متعاقبة، كما يلي:

**1- مرحلة الثورة الصناعية والإدارة العلمية:** تمثل الثورة الصناعية حدثا بارزا في الحياة الإنسانية حيث تميزت هذه المرحلة بالازدهار نتيجة استخدام الطرق العلمية والتكنولوجية، إذ كان الهدف الأساسي للمؤسسات مرتكزا على تعظيم الأرباح بأي طريقة وذلك على حساب العاملين بها الذين تميزت أوضاعهم بالقسوة، فكان المستفيد هو المالكين لا العاملين والمجتمع، وبغرض زيادة كفاءة استغلال الموارد وخصوصا البشرية منها، اتجه بعض رجال الأعمال إلى دراسة كيفية تحسين الكفاءات الإنتاجية عن طريق دراسة الحركة والزمن، والتحفيز المادي للعاملين لزيادة قدراتهم الإنتاجية لإعطاء إنتاج أكبر وأفضل، وعليه يمكن القول أن إدارة المؤسسات قد أدركت في هذه المرحلة جانبا بسيطا مهما من المسؤولية الاجتماعية تجسدت في تحسين ظروف العاملين بها.[1]

**2- مرحلة العلاقات الإنسانية وتجارب هوثورن:** إن تزايد استغلال العاملين وإصابات العمل الكثيرة والوفيات الناتجة عنها وكذلك تشغيل الأطفال والنساء في ظل الظروف المزرية، ولد شعورا لدى الكثير من المهتمين بشؤون الصناعة في ذلك الوقت بضرورة زيادة الاهتمام وإعادة النظر لظروف العمل، وقد كان ثمرة هذا الشعور هو التجارب الشهيرة التي أجريت في مصانع هوثورن والتي هي باختصار محاولة لدراسة تأثير الاهتمام بالعاملين ولظروف العمل على مدى إنتاجية المؤسسات، هذا ما يمثل نقلة نوعية في تطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية حيث بدأ الاهتمام بالمستفيد الأول والأقرب للمالكين وهو العاملين، ولقد تبارت الكثير من المنظمات الرائدة في ذلك الوقت بإجراء دراسات مشابهة وبدأت اهتمامها بالعناصر المادية للعمل، بهدف توفير ظروف عمل مادية أفضل للعاملين لغرض زيادة الإنتاج وبذلك زيادة أرباح المالكين.[2]

**3- مرحلة ظهور خطوط الإنتاج وتضخم حجم المنشآت:** إن التطورات التي أدخلها **(Henry Ford)** بابتكاره لخط الإنتاج الذي ترتب عليه إنتاج كميات كبيرة من السيارات ما أدى إلى تضخم حجم المؤسسات الصناعية وزيادة عدد العاملين فيها، ولقد استخدمت خطوط الإنتاج في بداية ظهورها عددا كبيرا من الأحداث وصغار السن وذلك لسهولة أداء العمل، حيث يتخصص العامل بجزء بسيط جدا من العمل ولا يحتاج إلى تدريب طويل لكي يتقنه، هذا الأمر يعني عدم مراعاة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصناعية فضلا عن بداية حصول تلوث في الجو نتيجة الأعداد الكثيرة من السيارات التي بدأت تجوب شوارع المدن، خصوصا

---

[1] مهري شفيقة، **الاتصال وعلاقته بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية في المؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم علوم الإعلام والاتصال، كلية العلوم السياسية والإعلام، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2012، ص 76.

[2] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سابق**، ص 56.

وأن نوعية الوقود المستخدم كانت منخفضة الجودة والغازات المنبعثة من احتراقها تحمل الكثير من الملوثات للجو، وكذلك أدى إلى بداية الاستنزاف الموسع للموارد الطبيعية كالغابات وغيرها.[1]

**4- مرحلة تأثير أفكار الاشتراكية:** التطور المهم في هذه المرحلة يتمثل في كون أفكار الاشتراكية ما هي إلا تحدي للمؤسسات الاقتصادية بضرورة تحمل مسؤوليتها اتجاه الأطراف الأخرى بالإضافة إلى المالكين، حيث كانت هذه الأفكار من العلامات البارزة التي دفعت المؤسسات في الغرب إلى تبني الكثير من عناصر المسؤولية الاجتماعية، حيث كان من أبرز مطالب العاملين فيها تحسين ظروف العمل، التقاعد، الضمان الاجتماعي، الاستقرار الوظيفي.[2]

**5- مرحلة الكساد الاقتصادي الكبير والنظرية الكينزية:** إن إهمال المؤسسات الاقتصادية الصناعية لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه الأطراف الأخرى المتعددة جعلها في تضاد مع مصالح هؤلاء، وفي هذا الصدد أشار **(Henry L-Gantt)** إلى أن أفراد المجتمع ككل على استعداد لخلق أجواء التعارض والتضاد إذ أهملت إدارة هذه المؤسسات مسؤوليتها الاجتماعية تجاههم،[3] حيث كان هدف المؤسسات تسويق أكبر كمية من المنتجات دون الأخذ بعين الاعتبار رغبات وميول المستهلكين، ما أدى ذلك إلى حدوث كساد عالمي أفرز اضطرابات كثيرة وانهيار كبير للمؤسسات وتسريح الآلاف من العاملين، مما تطلب ذلك تدخل الدولة لحماية مصالح العاملين وإيجاد فرص عمل بديلة لهم، وبهذا ظهرت النظرية الكينزية الشهيرة التي تدعو إلى تدخل الدولة بحد معقول لإعادة التوازن الاقتصادي، مما أدى إلى بناء أرضية صلبة للتوجهات الأولى لتأصيل أفكار وتحديد عناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال تعزيز دور النقابات، وتعالت الأصوات بالمطالبة بتحسين ظروف العمل وسن قوانين جديدة، وتحديد الحد الأدنى للأجور وإشراك العاملين بالإدارة.[4]

**6- مرحلة ما بعد الحرب العالمية الثانية:** اعتبرت هذه المرحلة حاسمة في انطلاق مفهوم المسؤولية الاجتماعية والتي كان من ابرز مظاهرها تخلص الكثير من الدول من الحكم الدكتاتوري والتوسع في الديمقراطية الصناعية،[5] حيث تعززت هذه المرحلة بظهور دور النقابات والضغط بمطالبة تحسين ظروف العمل وسن القوانين والتشريعات التي تحمي العاملين وتعزز مشاركتهم في مجالس الإدارة، إذ أن هذه

---

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سابق**، ص 56.

[2] عقون شراف وآخرون، **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية (فلسفتها ومؤشرات قياسها)**، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 07، العدد 03، 2017، ص 347.

[3] ثامر ياسر البكري، **التسويق والمسؤولية الاجتماعية**، دار وائل، عمان، الأردن، 2001، ص 19.

[4] عقون شراف وآخرون، **مرجع سابق**، ص 347.

[5] أكرم أحمد الطويل، ياسمين طه عبد الرزاق الدباغ، **إدارة الجودة الشاملة للبيئة والمسؤولية الاجتماعية**، دار جرير، عمان، الأردن، 2016، ص 52.

الأحداث انعكست بشكل كبير على المؤسسات حيث تم تحديد حد أدنى للأجور وإشراك العاملين بالإدارة ونظم التأمين الاجتماعي والصحي وقوانين معالجة حوادث العمل، وهذا ما يفسر نقلة نوعية في تبني المسؤولية الاجتماعية وآخذ مكانة هامة في إستراتيجية المؤسسة.[1]

**7- مرحلة المواجهات بين الإدارة والنقابات:** تميزت هذه المرحلة بتعاظم قوة النقابات بها من حيث تأثيرها في قرارات المؤسسة وزيادة عدد الإضرابات وتعرض الكثير من المؤسسات إلى خسائر كبيرة، كما كان لتطور وسائل الاتصال دور في توعية المجتمعات ما أدى إلى تعميق الوعي بالمسؤولية الاجتماعية، وتعالت الأصوات التي تدعوا إلى حماية البيئة ونشر الوعي البيئي كمحاولة للحد من التلوث الحاصل جراء أنشطة المؤسسات الصناعية التي اتسعت بشكل كبير، كما تميزت هذه المرحلة بكثرة القضايا أمام المحاكم لأسباب تتعلق بجوانب مهمة من الانتهاكات التي تقوم بها المؤسسات تجاه العاملين والمجتمع والبيئة.[2]

**8- مرحلة القوانين والمدونات الأخلاقية:** تجسدت النداءات والاحتجاجات في المراحل السابقة بشكل قوانين ودساتير أخلاقية بدأت المؤسسات بصياغتها وتبني بنودها، وبداية تحقيق الأهداف الاجتماعية والاستعداد للالتزام بالقيم الأخلاقية بالظهور في شعارات منظمات الأعمال ورسالاتها بشكل صريح ولافت للنظر، حيث أصبحت تقوم المؤسسات سواء منها الصناعية أو ذات الإنتاج الخدمي بتوعية العاملين بالقواعد والضوابط السارية في المؤسسة والمتعلقة بالاهتمام بالجوانب الاجتماعية والأخلاقية، ويشار هنا إلى حقلا جديدا في المحاسبة بدأ بالظهور وهو محاسبة المسؤولية الاجتماعية وكثرة الدراسات التي ترتبط بين تبني المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسات وكذلك تطوير مقاييس الأداء الاجتماعي للمؤسسات.[3]

**9- مرحلة جماعات الضغط:** وتجسدت النداءات والاحتجاجات في المراحل السابقة إلى بروز جماعات الضغط، والتي أصبحت قوة لا يستهان بها من حيث تأثيرها على قرارات المؤسسات، ومن أمثلتها جماعة حماية البيئة والمحافظة عليها وجمعيات السلام الأخضر، إذ أن تأثير هذه الجماعات يتمثل في فرض خياراتها لكي تأخذ بعين الاعتبار من قبل المؤسسات مباشرة أو في شكل ضغط على الحكومات ينعكس على المؤسسات بشكل غير مباشر، وعليه أصبحت المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في هذه المرحلة أكثر

[1] علاء احمد حسن، **مدى توافق المسؤولية الاجتماعية وأبعاد التوجه الاستراتيجي**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 24، 2012، ص 15.

[2] جمال درهم زيد، **أخلاقيات منظمات الأعمال ومسؤوليتها الاجتماعية في ضوء مبادئ الحوكمة**، جامعة العلوم والتكنولوجيا، مركز الكتاب الجامعي، صنعاء، اليمن، 2016، ص 109.

[3] طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **مرجع سابق**، 2016، ص 59.

نضوجا كفكرة نظرية وأقوى حضورا على أرض الواقع كممارسة بحكم تطوير معايير واضحة ومؤشرات قياس كمية تطلبها الكثير من المنظمات الدولية.[1]

**10- مرحلة اقتصاد المعرفة وعصر المعلوماتية:** اتسمت هذه المرحلة بتغيير طبيعة الاقتصاد وبروز الكثير من الظواهر كالعولمة والخصخصة واتساع نمو قطاع الخدمات وازدهار تكنولوجيا المعلومات وانتشار شبكات المعلومات، والتي حملت في طياتها مخاوف عديدة وذلك لتزايد سيطرة المؤسسات العملاقة نتيجة لتخلي الحكومات عن دورها التقليدي في تقديم الكثير من الخدمات، هذا ما حث المؤسسات على تطوير مبادراتها الاجتماعية،[2] مما أدى إلى تغير في هيكل الاقتصاديات في دول العالم، ومن هنا لابد الإشارة إلى أن صناعة المعلوماتية وشبكة الانترنت قد ولدت قيما وجرائم جديدة وأنواعا من الانتهاكات والتجاوزات التي ترتبط بالطبيعة الرقمية للاقتصاد الجديد خاصة بعد أحداث 11سبتمبر 2001، وما تلاها من فضائح مالية لعدد من المؤسسات المالية مثل شركة **(أنرون)** وغيرها من المؤسسات العالمية التي لفتت الانتباه إلى الممارسات الخاطئة لهذه المؤسسات وتفشي الفساد بها، ما دفع ببعض المؤسسات إلى إدراج الشفافية في إطار المسؤولية الاجتماعية لمحاربة هذه الظاهرة.[3]

وقد أشارت العديد من الدراسات إلى أن ظهور وتنامي مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات جاء نتيجة العديد من التحديات، أهمها:

**1- الكوارث والفضائح الأخلاقية:** حيث تعرضت الكثير من المؤسسات العالمية لقضايا أخلاقية، مما جعلها تتكبد أموالا طائلة كتعويضات للضحايا أو خسائر نتيجة المنتجات المعابة، كما حدث في كارثة التلوث النفطي للمياه في ساحل ألاسكا والتي تسببت فيها المؤسسة النفطية **(أكسون فالداس)**، أو كما حدث في فضيحتي الرشوة لشركتي **(أي بي ام، البنك الوطني)** في الأرجنتين، وفضيحة **(رشوة لوكيد، 1970)** في أمريكا، الأمر الذي دعا السلطات الأمريكية إلى سن قانون ينظم التعامل مع قضايا الرشوة.

**2- تزايد الضغوط الحكومية والشعبية:** من خلال التشريعات التي تنادي بضرورة حماية المستهلك والعاملين والبيئة المحيطة، الأمر الذي قد يكلف المؤسسة أموالا طائلة إذا ما رغبت في الالتزام بتلك التشريعات، وبخلاف ذلك قد تتعرض للمقاطعة والخروج من السوق بشكل عام.[4]

**3- العولمة:** تعد من أهم القوى الدافعة لتبني المؤسسات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث أضحت العديد من المؤسسات متعددة الجنسية ترفع شعار المسؤولية الاجتماعية، وأصبحت تركز في حملاتها الترويجية

---

[1] علاء احمد حسن، **مرجع سابق**، ص 15.

[2] أكرم أحمد الطويل، ياسمين طه عبد الرزاق الدباغ، **مرجع سابق**، ص 53.

[3] عقون شراف وآخرون، **مرجع سابق**، ص 348.

[4] زايد مراد، **الاتجاهات الحديثة في إدارة المنظمات (مدخل تسيير المؤسسات)**، دار الخلدونية، القبة، الجزائر، 2012، ص ص: 336-337.

على أنها تهتم بحقوق الإنسان، وأنها تلتزم بتوفير ظروف عمل آمنة للعاملين، وبأنها لا تسمح بتشغيل الأطفال كما أنها تهتم بقضايا البيئة والحفاظ على الموارد الطبيعية.[1]

**4- التطورات التكنولوجية المتسارعة:** والتي صاحبتها تحديات عديدة أمام مؤسسات الأعمال وفرضت عليها الالتزام بتطوير المنتجات وتطوير مهارات العاملين، وضرورة الاهتمام بالتغيرات في أذواق المستهلكين وتنمية مهارات متخذي القرار بالمؤسسات، خاصة في ظل التحول من الاقتصاد الصناعي إلى اقتصاد قائم على المعلومات والمعرفة، وزيادة الاهتمام برأس المال البشري بدرجة أكبر من رأس المال المادي.

إجمالا، ومع تغير بيئة العمل العالمية فان متطلبات النجاح والمنافسة تغيرت أيضا، إذا أصبح لزاما على المؤسسات أن تضاعف جهودها والسعي نحو بناء علاقات إستراتيجية أكثر عمقا مع العاملين وشركاء العمل، جمعيات حماية البيئة، المجتمعات المحلية، المستثمرين المستهلكين، حتى تتمكن المؤسسات من المنافسة والبقاء في السوق، وبالتالي تمكنها من مواجهة التحديات التي قد تتعرض لها في الوقت الراهن.[2]

**المطلب الثاني: المؤيدون والمعارضون لفكرة تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية**

إن المتتبع للدراسات التي عالجت موضوع المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يجد أن هناك من يرون بأن المسؤولية الاجتماعية أصبحت حقيقة واقعية وأمرا ضروريا لا يمكن تجاهله من قبل المؤسسات وعليها أن تتبنى مزيدا من الأدوار الاجتماعية، وبالمقابل يرى البعض الآخر أن تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية كبيرة التوجه ويعتبره مهددا لوجودها، ويدعم كلا الطرفين آراءهم بحجج قائمة على أسس علمية وعقلانية، ويمكن استعراض أراء الطرفين في الآتي:

**الفرع الأول: المؤيدون لفكرة تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية**

تقوم هذه الآراء على منطق أن المؤسسات عضوا مؤثرا على المجتمع الذي تنشط فيه، حيث يقع على عاتقها مسؤولية المساعدة في الحفاظ على المجتمع ككل وتحسين رفاهيته، إذ يرى البعض أنه ينبغي على المؤسسات القيام بأنشطة المسؤولية الاجتماعية نظرا لما يترتب عليها من ربحية ونمو واللذان يسيران جنبا إلى جنب مع الأعمال المسؤولة اجتماعيا اتجاه العاملين، المجتمع، البيئة، العملاء، بمعنى أن أداء أنشطة المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات يمثل وسيلة لتعظيم ربحيتها،[3] ويعتبر الباحث **(Bowen)** بالنسبة للكثير من الباحثين أول من طلب بإعادة النظر حول الدور الاقتصادي للمؤسسات باعتبار هذه الأخيرة مراكز حيوية لصنع القرارات وبأن نشاطاتها تؤثر على المجتمع في العديد من المجالات، وأن هذه المؤسسات

[1] بوتيارة عنتر وآخرون، **إدراك المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 01، العدد 02، 2016، ص 83.

[2] بدروني عيسى، قمان مصطفى، غربي حمزة، **إدارة المشاريع الاستثمارية**، دار المتنبي، المسيلة، الجزائر، 2021، ص 284.

[3] علاء الدين عبد الغني محمود، **إدارة المنظمات**، دار صفاء، عمان، الأردن، 2011، ص 46.

مسؤولة عن نشاطاتها في نطاق المجال الاقتصادي البسيط، وعليه يؤكد الباحث أن للمؤسسات التزامات عديدة بما في ذلك الالتزام الأخلاقي اتجاه مختلف أصحاب المصالح المختلفين بخلاف المساهمين وبشكل أبعد من الالتزامات القانونية والتعاقدية، حيث يجب أن تعمل المؤسسات كوكيل أخلاقي لما لها من إمكانية استخدام القواعد الأخلاقية في عملية صنع القرار.[1]

كما وتعتبر نظرية أصحاب المصلحة المساهمة الفعالة وبشكل بارز في توسيع نطاق المسؤولية الاجتماعية حيث نجد مؤسسوا هذه النظرية والذي على رأسهم **(FREEMAN)** منحوا إطارا نظريا لتطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث اتفقوا على قضيتين رئيسيتين تشكلان رؤيتهم للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، فمن جهة أن المساهمون ليسوا المجموعة الوحيدة التي تعمل المؤسسة لصالحها فقط إذ لا ينبغي أن يكون تعظيم الربح هو الهدف الوحيد للمؤسسة، ومن جهة أخرى يجب التعامل مع أصحاب المصلحة وفقا لترتيب الأولويات على أساس درجة السلطة لديهم وقوتهم وشرعيهم ومتطلباتهم، هذا ما يضع نهج أصحاب المصلحة على مستوى الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة،[2] **وهذا ما أكده (Paul Samuelson)** بأنه يجب على المؤسسات أن تراعي بشكل واسع مصالح جميع الأطراف وأن لا ينحصر دورها على مراعاة تحقيق الأرباح والعوائد للمساهمين، إذ يجب عليها أن تحل المشاكل التي تسببت فيها كالتلوث واستنزاف الموارد، وأن تتصرف كمواطن اعتباري صالح، حيث أن القيام بالدور الاجتماعي يساعد المؤسسات على تحسين صورتها لدى المجتمع ويجنبها التدخل الحكومي في أعمالها.[3]

ويعتبر كذلك **(Keith Davis)** واحدا من أهم مؤيدو المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، الذي يؤكد بأن الوظائف الاقتصادية الأكثر أهمية بالنسبة للمؤسسة، هذا لا ينفي وجود وظائف غير اقتصادية ومسؤوليات، لأن استمرار قوة المؤسسة تعتمد على قبولها الصريح للمسؤوليات الاجتماعية والإنسانية اتجاه المجتمع،[4] كما ويتوافق نهج **(Carroll)** الذي يعتبر أيضا من المؤيدين لفكرة تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية مع فكرة **(Keith Davis)**، حيث نجد أن المسؤولية الاقتصادية للمؤسسات وفقا لهرم **(Carroll)** للمسؤوليات تأتي في أسفل الهرم، وبالتالي تعتبر الوظائف الاقتصادية أكثر أهمية للمؤسسة

[1] Diane Gabrielle Tremblay, David Rolland, **Responsabilité sociale d'entreprise et finance responsable**, ED Presse de l'université du Québec, Canada, 2004, p 09.

[2] Moez Ben yedder, férid Zaddem, **la Responsabilité Sociale de L'entreprises**, Revue multidisciplinaire sur l'emploi, le syndicalisme et le travail, Vol 04, N 01, 2009, p 93.

[3] صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالبي، **الإدارة والأعمال**، ط04، دار وائل، عمان، الأردن، 2014، ص 94.

[4] Keith Davis, **can business afford to ignore social responsibilities?**, california management review, Vol 02, N 03, 1960, p 76.

بعدها تأتي الوظائف الأخرى الأخلاقية والإنسانية التي تعبر عن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل به والتي لها أثار ايجابية على المجتمع.[1]

ومن بين الحجج التي استند عليها هؤلاء المؤيدون لفكرة تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية للدفاع عن وجهة نظرهم ما يلي:

**1- المصلحة طويلة الأجل:** أن الأرباح يجب أن ينظر إليها بمنظور الأجل الطويل وليس بمنظور الأجل القصير، فبينما تساعد بعض نفقات المؤسسة في حل المشاكل في الأجل القصير، فإن مصلحة المؤسسة للأجل الطويل تكمن في خلق ظروف بيئية ملائمة لبقائها ونموها واستمرار تدفق أرباحها.

**2- كسب صورة جيدة لدى المجتمع:** أن المؤسسة التي تكون أكثر حساسية واستجابة للقيم الاجتماعية تتلقى قبولا أكبر وينظر إليها المجتمع بأفضلية على غيرها من المؤسسات الأخرى، ويترجم هذا القبول بزيادة عدد عملائها، زيادة مبيعاتها، اجتذاب نوعية أفضل من العاملين، قدرة أكبر في طرق التسويق المتقدمة، قدرة أكبر في الحصول على الموارد اللازمة للتوسع، زيادة في الأرباح.[2]

**3- بقاء المؤسسة وانسجامها مع توقعات المجتمع:** أن المؤسسة تستطيع ضمان بقائها من خلال تقديمها لخدمات قيمة للمجتمع، يعطي بموجبه المجتمع رخصة لوجود المؤسسة، ويمكن تعديل هذه الرخصة أو إلغاءها في أي وقت، إن لم ترقى هذه المؤسسات إلى مستوى توقعات المجتمع، لذلك فإذا رغبت المؤسسة في الحفاظ على وجودها وقوتها فإنها يجب أن تقوم بدورها الاجتماعي على أكمل وجه، من خلال الاستجابة لاحتياجات المجتمع وتلبية رغباته المختلفة.

**4- تجنب اللوائح القانونية:** أنه يجب على المؤسسات المشاركة في السلوك المسؤول اجتماعيا من تلقاء أنفسهم لتجنب التدخل الحكومي بفرض قوانين ولوائح جديدة، والتي قد تكون مكلفة وتقيد أحيانا مرونتها في اتخاذ القرارات.

**5- مصالح المساهمين:** تتعلق هذه الحجة بكل الحجج السابقة، فإذا استطاعت المؤسسة تحقيق مصلحتها الذاتية على المدى الطويل، وتحسين صورتها وضمان بقائها وتلبية توقعات المجتمع، وتجنب التدخل الحكومي من خلال الامتثال للوائح القانونية، فهذا كله يصب في مصلحة المساهمين.

**6- الالتزام بالقواعد الاجتماعية والثقافية:** الفكرة هنا هو أن عمليات المؤسسة عرضة لمجموعة القيود والمعايير الثقافية والاجتماعية، حيث أن هذه المعايير تعتبر كأداة قوية لتحديد السلوك، وبالتالي يجب على المؤسسات أن تكيف سلوكها وفقا لتغيرات المعايير في المجتمع، فإذا تحرك المجتمع نحو معايير المسؤولية

---

[1] Lisbert Van Der Smissen, **The value of coroporate social responsibility for consumers**, master of science in busniness administration programme, Faculteit Economie & Management, Universiteit Brussel, 2012, p 20.

[2] كامل محمد المغربي، **الإدارة (أصالة المبادئ ووظائف المنشأة)**، ط02، دار الفكر، عمان، الأردن، 2015، ص 513.

الاجتماعية كما هو عليه الحال الآن، فإنه على المؤسسات أن تسترشد بمهارة وحتمية هذه المعايير نفسها، على الرغم من أن قرارات المؤسسة لا يتم تحديدها بشكل كامل من خلال هذه المعايير، إلا أن قراراته تتأثر بسلوك محدد اجتماعيا يعكس بعض الإحساس بالمسؤولية الاجتماعية، أي على المؤسسة عندما تبحث عن الأرباح وتحققها يجب أن تكون ضمن مجموعة معينة من الأعراف الاجتماعية.[1]

**7- إتاحة المجال أمام المؤسسات للقيام بمسؤوليتها الاجتماعية:** أي أنه يجب إفساح المجال أمام المؤسسات للقيام بدورها الاجتماعي في خدمة المجتمع بعد أن تبين فشل المؤسسات المتخصصة في معالجة المشاكل الاجتماعية.

**8- امتلاك المؤسسات للموارد:** أي أن المؤسسات التي تمتلك موارد قيمة يمكن أن تطبقها في المشاكل الاجتماعية وتساعد في إيجاد الحلول المناسبة لها.

**9- المشاكل يمكن أن تصبح ربحا:** أي أن الاهتمام بالمشاكل الاجتماعية يؤدي إلى معالجة العديد من المشاكل بطريقة مربحة الأمر، الذي يجب أن يدفع المؤسسات إلى إجراء المزيد من الأنشطة المسؤولة اجتماعيا.[2]

**10- الوقاية خير من العلاج:** يجب على المؤسسات أن تتعامل مع المشاكل الاجتماعية بالعمل على معالجتها سواء الآن أو في وقت لاحق، ومن المستحسن تجنبها ومعالجتها سريعا إن وجدت حيث أن تأجيل التعامل معها قد يؤدي إلى هدر الكثير من الوقت والجهد والمال في المستقبل، وقد يكون للمؤسسة عرقلة في تحقيق هدفها الأساسي المتمثل في تعظيم الأرباح.[3]

**الفرع الثاني: المعارضون لفكرة تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية**

إن الحجج المعارضة لتحمل المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية تتمركز حول أن هدف المؤسسات هو تعظيم أرباحها، وأن اشتراكها في البرامج الاجتماعية قد يكسبها قوة أكبر لا داعي لها فضلا عن افتقادها للخبرة لإدارة وحل المشاكل الاجتماعية،[4] ومن بين المعارضين للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الذي ظهر في وقت مبكر هو الباحث **(Levitt)** إذ يشير في مقال نشره سنة **(1958)** إلى أخطار المسؤولية الاجتماعية حيث يعتقد بأنها تؤدي إلى تعريض دافع الربح للخطر،[5] كما ويتزعم المعارضون لهذه الفكرة **(Milton Friedman)** الذي عبر عن نظرته للمسؤولية الاجتماعية من خلال قوله أنه تقع على المؤسسة

[1] Keith Davis, **The Case for and against Business Assumption of Social Respon-sibilities**, The Academy of Management Journal, Vol 16, N 02, 1973, pp: 313-317.

[2] محمد الصيرفي، **المسؤولية الاجتماعية للإدارة**، دار الوفاء لدنيا، الإسكندرية، مصر، 2007، ص ص: 42-43.

[3] Keith Davis, **Op cit**, 1973, p 317.

[4] وليد حميد رشيد الأميري، **المسؤولية الاجتماعية للمصارف الخاصة**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2015، ص 180.

[5] Theodore Levitt, **the dangers of social responsibility**, haward business review, 1958, pp: 41-50.

مسؤولية اجتماعية وحيدة وهي استخدام مواردها والانخراط في النشاطات التي من شأنها زيادة الأرباح، شرط احترام قواعد اللعبة والمتمثلة في المنافسة الحرة والمفتوحة والابتعاد عن الغش والخداع،[1] ويتضح ذلك من خلال عنوان أحد أعماله (المسؤولية الاجتماعية للأعمال التجارية هي زيادة أرباحها،1970)،[2] فأصبح رائد المبدأ النيوكلاسيكي الذي يعتبر الربح هو المعيار الأساسي الوحيد لكل القيم، كما انتقد بشدة الاتجاه الجديد الداعي إلى إدراج المسؤولية الاجتماعية في استراتيجيات المؤسسات،[3] كما وصاغ **(Milton Friedman)** رأيه بوضوح قبل ذلك سنة **(1962)** قائلا يمكن لبعض الاتجاهات أن تهدم تماما أسس المجتمع الحر مثل قبول مسيرين المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية بدلا من تعظيم قيمة الأرباح لحاملي الأسهم.[4]

ويعتبر كذلك **(Jensen)** من بين المعارضين للمسؤولية الاجتماعية، فهو يعتقد بأنه لا ينبغي أن تدمج هذه المسؤولية في الأعمال التجارية للمؤسسات، وهو يؤكد على أن معظم الدراسات في الاقتصاد والمالية تشير إلى أن الرفاهية الاجتماعية تزيد كلما زاد تعظيم المؤسسات الاقتصادية لقيمتها السوقية الإجمالية، أي أن القيمة الاجتماعية تتحقق عن طريق تحقيق المؤسسة للأرباح.[5]

ومن بين الحجج التي استند عليها هؤلاء المعارضون لفكرة تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية للدفاع عن وجهة نظرهم ما يلي:

**1**- يؤدي تبني دور اجتماعي أكبر إلى خرق قاعدة تعظيم الأرباح التي هي جوهر وجود المؤسسات.

**2**- صعوبة المساءلة القانونية والمحاسبية عن الأنشطة الاجتماعية بسبب عدم وجود معايير مطورة لقياس الأداء الاجتماعي.

**3**- يمكن أن تخلق صراع وتضارب المصالح بشكل كبير.[6]

**4**- تفتقر المؤسسات للمهارات الكافية للنهوض بدور اجتماعي بشكل صحيح.

**5**- اضمحلال الأهداف الأساسية الاقتصادية للمؤسسة مع مرور الزمن، هذا ما يؤدي إلى ضعف الأداء الاقتصادي أولا وتراجع المبادرات الاجتماعية ثانيا.

**6**- تحمل المؤسسات تكلفة عالية جراء أنشطة اجتماعية متزايدة، إذ أن قدرتها محدودة قياسا بقدرات الدولة.

---

[1] Rodic Ivana, **Responsabilité social des entreprises**, Mémoire présenté pour l'obtention du diplôme d'Etude approfondies en études européennes, Université de Genève, 2007, P 17.

[2] Milton Friedman, **The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits**, The New York Times Magazine, 1970, pp: 01-06.

[3] Rodic Ivana, **Op cit**, P 17.

[4] Milton Friedman, **capitalism and freedom**, the university of chicago press, the United States of America, 1982, p 112.

[5] Michael C. Jensen, value **maximization, stakholder theory and the corporate objective function**, Business Ethics Quarterly, Vol 12, N 02, 2002, pp: 238-239.

[6] طاهر محسن منصور الغالبي، **إدارة وإستراتيجية منظمات الأعمال المتوسطة والصغيرة**، دار وائل، عمان، الأردن، 2009، ص 85.

**7**- عدم وجود جهة عليا رسمية ومعروفة للمجتمع يمكن أن تتابع مدى الإنجاز الاجتماعي للمؤسسات.[1]

**8**- أن تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية سوف تشتتها عن دورها الاقتصادي وتضعف دورها في السوق، مما يؤدي إلى ضعف دورها الاقتصادي والاجتماعي أي أن المجتمع سوف يحصل على إنتاجية أقل وأن الدور الاقتصادي للمؤسسة يصبح مشوشا في المجتمع.

**9**- البرامج الاجتماعية مكلفة للمؤسسات، مما يضطرهم للبحث عن سبيل لاسترداد تلك التكاليف، وعموما يتم استردادها عن طريق إضافتها لتكاليف الإنتاج، والمشكلة أنه مع ارتفاع الأسعار فإن الأعمال سوف تفقد قدرتها التنافسية في البيئة الدولية، وبالتالي مبيعات أقل على الصعيد الدولي مما يؤدي إلى ضعف ميزان المدفوعات الدولي.

**10**- أن المشاركة الاجتماعية للمؤسسات تفتقر إلى نطاق دعم واسع من طرف فئات المجتمع.[2]

**11**- أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات غامضة ومبهمة لكي تكون مفيدة.[3]

**المطلب الثالث: مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

أضحت المسؤولية الاجتماعية حقيقة واقعية من الصعب على المؤسسات تجاهلها، حيث أصبحت أحد أهم الممارسات التي تعزز مساهمة المؤسسات في تحقيق التنمية المستدامة، لذا فهي تكتسي أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة نفسها وبالنسبة لمختلف عناصر بيئتها.

**الفرع الأول: تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

هناك عدة تعاريف وجهت للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تختلف باختلاف وجهات النظر في تحديد شكل هذه المسؤولية، حيث هناك تعاريف اقترحها أكاديميون ممثلون في علماء الإدارة والاقتصاد، وتعاريف أخرى صادرة عن المؤسسات والهيئات المحلية والدولية، فا بالرغم من الدراسات والبحوث الكثيرة في هذا المجال، لم يتم الاتفاق على تعريف محدد يفي بإعطاء مفهوم شامل له، وفيما يلي استعراض عدد من المفاهيم المختلفة والتي في النهاية تمكن من إعطاء تعريف شامل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

عرف **(keith davis)** المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أنها: "الأخذ بعين الاعتبار القضايا التي تتجاوز البعد الاقتصادي والفني والقانوني للمؤسسة، فهي التزام المؤسسة بتقييم أثار قراراتها على النظام الاجتماعي الخارجي بالطريقة التي ستحقق من خلالها عوائد اجتماعية بالإضافة إلى المكاسب والأهداف

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، **الإدارة الإستراتيجية (منظور منهجي متكامل)**، دار وائل، عمان، الأردن، 2007، ص 527.

[2] Keith Davis, **Op cit**, 1973, pp: 319-321.

[3] Thomas M. Jones, **Corporate Social Responsibility Revisited**, Redefined, California Management Review, Vol 22, N 2, 1980, p 60.

الاقتصادية التي تسعى إلى تحقيقها، وهذا يعني أن المسؤولية الاجتماعية تبدأ حيث ينتهي القانون أي لا تكون المؤسسة مسؤولة اجتماعيا إذا كان هناك توافق مع الحد الأدنى من متطلبات القانون لأن هذا هو ما يفعله المواطن الصالح،[1] وقد أكد الباحث على أن القرارات والإجراءات المسؤولة اجتماعيا يمكن تبريرها بالمكاسب التي يمكن أن تحققها المؤسسة على المدى الطويل، وبالتالي سداد سلوكها المسؤول اجتماعيا".[2]

ويرى (**carroll**) أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تشمل: "تسيير العمل التجاري للمؤسسة بطريقة تكون مربحة اقتصاديا، ملتزمة قانونيا، داعمة اجتماعيا وأخلاقيا، وأن تكون مسؤولا يعني أن الربحية وتطبيق القانون هي شروط أساسية قبل كل شيء لمناقشة القضايا الأخلاقية للمؤسسة، وإلى أي حد تدعم هذه المؤسسة المجتمع الذي تعمل فيه بمساهمات من الوقت والمال والموهبة، وبالتالي فإن المسؤولية الاجتماعية حسب (**carroll**) تتكون من أربع أبعاد: اقتصادية، قانونية، أخلاقية وخيرية".[3]

وقد أشار (**Drucker**) بأن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ما هي: "إلا التزام على المؤسسات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه إذ يعتبر البعد الاجتماعي بعدً للبقاء، فالمؤسسة توجد في المجتمع والاقتصاد، وتوجد فقط طالما كان المجتمع والاقتصاد يعتقدان أنها تقوم بعمل ضروري ومفيد ومنتج، فالمجتمع يمكن أن يضع أي مؤسسة خارج الوجود بين عشية وضحاها".[4]

في حين عرف (**الاتحاد الأوروبي**) المسؤولية الاجتماعية في الكتاب الأخضر (تعزيز الإطار الأوروبي في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، 2001) بأنها: "إدماج الاهتمامات الاجتماعية والبيئية للمؤسسات في عملياتها التجارية، وتفاعلها مع أصحاب المصالح سواء كانوا داخليين أم خارجيين (المساهمين، الموظفين، عملاء، الموردين، المجتمعات الإنسانية) على أساس طوعي، من أجل الامتثال الكامل للالتزامات القانونية المعمول بها والاستثمار في الرأسمال البشري وفي البيئة".[5]

---

[1] Keith Davis, **Op cit**, 1973, pp: 312-313.

[2] United Nations publication, **From corporate social responsibility to corporate sustainability,** studies in trade and investment, 2013, p 13.

[3] Archie B. Carroll, **corporate social responsibility: evolution of a definitional construct**, busness sosciety, Vol 38, N 03, 1999, P 286.

[4] Peter F. Drucker, **Management (tasks, responsibilities, practices)**, Truman Talley books, e.p. Dutton, new york, 1986, P 83.

[5] Thomas LAMARCHE, **les nouvelles institutions de la MESURE de la RSE entre communication et évaluation**, responsible organization review, N 02, 2009, P 06.

وعرفها كذلك **(مجلس الأعمال العالي للتنمية المستدامة)** على أنها: "الالتزام المستمر من قبل المؤسسات بالتصرف أخلاقيا والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية، والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل".[1]

وعرفها أيضا **(البنك الدولي)** بأنها: "التزام المؤسسة بالمساهمة في التنمية المستدامة، وذلك من خلال العمل مع العاملين وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل، بهدف تحسين نوعية حياتهم على نحو مفيد لنشاط المؤسسات والتنمية في آن واحد".[2]

وفي ضوء ما سبق، يمكن تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أنها: "التزام المؤسسة بالتصرف أخلاقيا اتجاه المجتمع الذي تنشط فيه، دون أن يكون الهدف الأساسي من ورائها تحقيق الربح، ذلك من خلال القيام بمجموعة من الأنشطة الاجتماعية تهدف للمساهمة في تحسين نوعية الظروف المعيشية للعاملين والمجتمع ككل وحماية البيئة، بأسلوب يخدم نشاط المؤسسات والتنمية في آن واحد".

**الفرع الثاني: مصطلحات مكافئة للمسؤولية الاجتماعية**

هناك عدة مصطلحات مكافئة أو مرادفة لمصطلح المسؤولية الاجتماعية، منها:[3]

**1- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:** هذا المصطلح يهتم فقط بالدور الاجتماعي والإنساني للقطاع الخاص (المؤسسات) في خدمة المجتمع.

**2- المسؤولية المجتمعية:** هذه التسمية هي أدق مصطلح للمسؤولية الاجتماعية، حيث أن مبادرات وبرامج ومشروعات المسؤولية الاجتماعية تعتبر مجتمعية في مختلف مجالات التنمية الاجتماعية والاقتصادية والتعليمية والصحية والثقافية، وليست قاصرة فقط على التنمية الاجتماعية، إلا أن معظم المنظمات والجهات سواء على المستوى الدولي أو الإقليمي أو القومي تستخدم مصطلح المسؤولية الاجتماعية. (لذا تم في هذه الدراسة استخدام المصطلح الأكثر استخداما والأكثر شيوعا "**المسؤولية الاجتماعية**").

**3- المواطنة المؤسسية أو مواطنة الشركات:** من منطق أن أحد معايير مواطنة أي مؤسسة هو التزامها الطوعي بالمساهمة في خدمة المجتمع وتنميته.

**4- المسؤولية المؤسسية أو مسؤولية الشركات:** بمعنى أن لكل مؤسسة في المجتمع مسؤولية الاشتراك في تحسين رفاهية المجتمع من خلال مبادرات خيرية ومساهمات بموارد المؤسسة.

---

[1] حسين عبد المطلب الأسرج، **مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات في الإسلام**، مركز أبحاث فقه المعاملات الإسلامية، مطبوعات KIE، 2018، ص 24.

[2] عايد عبد الله العصيمي، **المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2015، ص ص: 10-11.

[3] مدحت محمد أبو النصر، **ممارسة الخدمة الاجتماعية في مجال المسئولية الاجتماعية**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2016، ص ص: 79-80.

**5- المشاركة المجتمعية:** حيث أن كل مؤسسة عندما تشارك وتساهم وتدعم بعض مشروعات وبرامج التنمية الاجتماعية والاقتصادية في المجتمع سواء كانت هذه المشاركة بالجهد أو بالمعلومات أو بالمال أو بالأجهزة، فإن هذا يمثل مشاركة مجتمعية من قبل هذه المؤسسة تجاه المجتمع.

**6- الاستجابة الاجتماعية:** اقترح بعض الباحثين تحويل مصطلح المسؤولية الاجتماعية إلى مصطلح الاستجابة الاجتماعية حيث يتضمن المصطلح الأول نوعا من الإلتزام، بينما يتضمن المصطلح الثاني وجود دافع أو حافز أمام رأس المال لتحمل مسؤوليته الاجتماعية.

**7- عطاء المؤسسات:** لا يقتصر العطاء على الأفراد فقط وإنما المؤسسات يمكنها العطاء أيضا إلى مجتمعها التي تعمل فيه، فعندما تقوم المؤسسات بتقديم بعض الخدمات إلى المجتمع دون محاولة الحصول على شيء ما في المقابل يتحقق العطاء الإنساني المتوقع منها.

**الفرع الثالث: عناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

تغطي المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أطرافا مختلفة، أي ما يجب أن تدركه إدارة المؤسسات من دور اجتماعي تجاهه، والتي تم توضيحهم فيما يلي:[1]

**1- المالكون والمساهمون:** حماية أصول المؤسسة، تحقيق أكبر ربح ممكن، تعظيم قيمة السهم والمؤسسة ككل، رسم صورة محترمة للمؤسسة في بيئتها، زيادة حجم المبيعات.

**2- العاملين:** رعاية صحية، رواتب وأجور مجزية، إجازات مدفوعة، فرص تقدم وترقية، تدريب وتطوير مستمر، ظروف عمل مناسبة، تأمين السكن ووسائل النقل.

**3- العملاء:** منتجات بنوعية جيدة، أسعار مناسبة، سهولة الحصول على المنتجات، الإعلان الصادق، منتجات آمنة الاستعمال وبنوعية جيدة مع إرشادات بشأن استخدامها أو التخلص من بقاياه بعد الاستعمال.

**4- المنافسون:** معلومات صادقة وأمنية، عدم سحب العاملين من الآخرين بوسائل غير نزيهة، منافسة عادلة ونزيهة.

**5- المجهزون (الموزعون، الموردون):** أسعار عادلة، الاستمرارية، تسديد الالتزامات المالية والصدق في التعامل، استخدام الموارد المجهزة.

**6- المجتمع:** خلق فرص عمل جديدة، احترام العادات والتقاليد، توظيف أصحاب الاحتياجات الخاصة، دعم الأنشطة الاجتماعية، الصدق في التعامل، رعاية الموهوبين، دعم الفنون، المساهمة في حالات الطوارئ والكوارث.

[1] محمد سيد فهمي، **المسؤولية الاجتماعية**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2015، ص ص: 107-108.

**7- البيئة:** التشجير وزيادة المساحات الخضراء، المنتجات غير الضارة، الحد من تلوث الماء والهواء والتربة، الاستخدام الأمثل والعادل للموارد خصوصا غير المتجددة منها، تطوير الموارد وصيانتها.

**8- الحكومة:** الالتزام بالتشريعات والقوانين والتوجيهات الحكومية، إعادة التأهيل والتدريب، تكافؤ الفرص بالتوظيف، حل المشكلات الاقتصادية والاجتماعية، تسديد الالتزامات الضريبية، المساهمة في البحث والتطوير.

**9- المنظمات الاجتماعية:** التعامل الصادق مع الإعلام، احترام أنشطة جماعات حماية البيئة، التعامل الجيد مع جمعيات حماية المستهلك.

**الفرع الرابع: أهمية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

للمسؤولية الاجتماعية فوائد كبيرة تعود على المؤسسة والمجتمع والدولة على حد سواء ما يسمح بتجسيد وتعزيز مكانتها في محيط وجودها، ويمكن إظهار هذه الأهمية وفق ما يلي:

**1- بالنسبة للمؤسسة:** أن التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية إجباريا أو طوعيا يحقق لها مكاسب لصالحها تتمثل فيما يلي:

- تحسين صورة وسمعة المؤسسة في المجتمع وترسيخ المظهر الايجابي لها لدى العملاء والعاملين والحكومة، وهذا ما يزيد في الأداء والمردودات الإيجابية لها ولكل الأطراف ذات المصلحة معها.
- من شأن الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تحسين مناخ العمل وبعث روح التعاون والترابط بين مختلف الأطراف ذات المصلحة، والمحافظة على العملاء ذلك لأنها توفر لهم الشعور بالأمن والأمان والسلامة، والذي يحقق ذلك هو إمداد هؤلاء بالمعلومات الصحيحة والدقيقة.
- خلق التوازن بين المؤسسة والعاملين لدعم آليات التجديد والابتكار، وزيادة قدرتها على الاحتفاظ بذوي الكفاءات واستقطاب قوة عاملة أكثر كفاءة.[1]
- تسهيل الحصول على الائتمان البنكي خاصة في ضوء استحداث بعض المؤشرات التي تؤثر على القرار الائتماني للبنوك، ومن بين هذه المؤشرات مؤشر **(داو جونز للاستدامة، 1999)** والذي يعني بترتيب المؤسسات العالمية وفقا لدرجة مراعاتها للاعتبارات الاجتماعية والبيئية خلال ممارستها لنشاطها الاقتصادي.
- التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية يساهم في بناء علاقات قوية مع الحكومات مما يساعد في حل المشكلات أو النزاعات القانونية التي قد تعترض لها هذه المؤسسات أثناء ممارسة نشاطها.
- يساهم التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية بدرجة كبيرة في تحسين سمعتها.[1]

[1] مقدود وهيبة، **المسؤولية الاجتماعية (المسار الجديد لاستراتيجيات المنظمات الاقتصادية وبوادر الاهتمام بها في الجزائر)**، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 08، العدد 01، 2018، ص 313.

– ارتفاع الميزة التنافسية للمؤسسة، لأن المسؤولية الاجتماعية تضمن لها ثقافة الإبداع، جذب والمحافظة على الموظفين المؤهلين، دعم الأداء المالي، وهذه العوامل مجتمعة نتيجتها السمعة الطيبة للمؤسسة.[2]

**2- بالنسبة للمجتمع:** يتمثل في المجتمع الذي توجد فيه المؤسسة وتتعامل معه، وبالتالي فإن ممارسة المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية يعود بالعديد من المكاسب على المجتمع، يتم ذكرها فيما يلي:[3]

– زيادة التكافل الاجتماعي بين مختلف شرائح المجتمع مع خلق شعور عالي بالانتماء من قبل ذوي الاحتياجات الخاصة كالمعوقين وقليلي التأهيل والأقليات والمرأة وغيرهم.

– الاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة الاجتماعية وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص الذي هو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

– ازدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين منظمات المجتمع المختلفة ومختلف الفئات ذات المصلحة.

– زيادة التثقيف بالوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد والمجموعات والمنظمات مما سيساهم بالاستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.

**3- بالنسبة للدولة:** تعد الدولة الطرف الثالث الذي يستفيد من التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية، وذلك من خلال المكاسب التي قد تعود عليها، ويمكن عرضها فيما يلي:[4]

– تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهامها وخدماتها الصحية والثقافية والاجتماعية.

– يؤدي الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب إدراك المؤسسات بأهمية الإسهام العادل والصحيح في تحمل التكاليف الاجتماعية المختلفة.

– الإسهام في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المجالات التي تجد الدولة نفسها غالبا غير قادرة على القيام بأعبائها جميعا، بعيدا عن تحمل المؤسسات الخاصة دورها في هذا المجال.

**المطلب الرابع: أساسيات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

مما لا شك فيه فإن المسؤولية الاجتماعية لها أساسيات متعلقة بها، من أبعاد خاصة بها ومبادئ أساسية التي ينبغي أن تعمل بها المؤسسات في تبني هذه المسؤولية، بالإضافة إلى تحديد الدوافع التي تشجع المؤسسات على الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع التي تنشط فيه، والعوامل التي تساعدها على النجاح والتبني الجيد لهذه المسؤولية، وهذا ما تم تفصيله في هذا المطلب.

---

[1] مدحت محمد أبو النصر، **المسؤولية الاجتماعية للشركات والمنظمات**، المجموعة العربية، القاهرة، مصر، 2015، ص ص: 43-44.

[2] صالح الحموري، رولا المعايطة، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات (من الألف إلى الياء)**، دار كنوز، عمان، الأردن، 2015، ص 31.

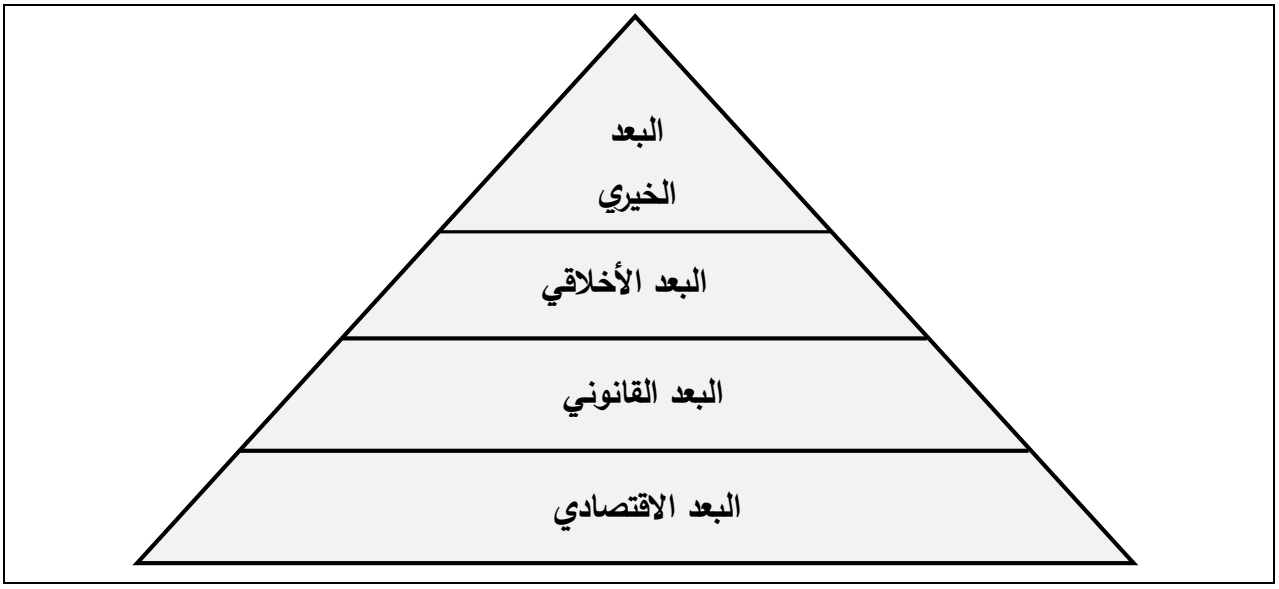
[3] بورغدة حسين، مساعدية عماد، **دور إستراتيجية تعلم الموارد البشرية في تفعيل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 01، العدد 01، 2017، ص 563.

[4] بلحيمر ابراهيم، **التسويق (المفاهيم، الأنواع، المجالات)**، دار الخلدونية، القبة القديمة، الجزائر، 2016، ص 131.

**الفرع الأول: أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

رغم تعدد أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات المقدمة من طرف الباحثين، والذي صنف كل منهم تلك الأبعاد من وجهات نظر مختلفة ووضعوا لها مسميات متباينة، إلا أنه يعد الباحث **(Carroll)** أول من أشار إلى الأبعاد الشاملة لهذا المفهوم ويعتبر التصنيف الأشهر والمعتمد حتى اليوم في العديد من الدراسات، حيث رتب **(Carroll)** هذه الأبعاد حسب مسؤوليات المؤسسة بشكل هرمي متسلسل لتوضيح الترابط بينها من جانب، ومن جانب آخر فإن استناد أي بعد على بعد آخر يمثل حالة واقعية، فلا يمكن للمؤسسات القيام بمبادرات خيرية إذا لم تكن قد قطعت شوطا في إطار تحملها لمسؤوليتها الاقتصادية والقانونية والأخلاقية اتجاه المجتمعات التي تعمل فيها، إذ يعتبر البعد الاقتصادي والقانوني أساسيان بالنسبة للمؤسسة، أما البعد الأخلاقي والخيري هما البعدان اللذان يرغب فيهما المجتمع، ولكنهما لا يفرضان على المؤسسات بل يكونان طوعا منها، أي أن مصلحة المؤسسة قبل المجتمع والآخرين، والشكل الموالي يوضح هرم **(Carroll)** لأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

**الشكل رقم (1-1): هرم (Carroll) لأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**




**Source :** Archie B. Carroll, **The Pyramid of Corporate Social Responsibiiity: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business Horizons, 1991, p42.

وفيما يلي شرح الأبعاد الأربعة التي حددها **(Carroll)** للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

**1- البعد الاقتصادي:** يمثل هذا البعد قاعدة الهرم، إذ يعد واجبا أساسيا للمؤسسة للقيام بوظائفها في السوق وتحقيق الأرباح لتكون نافعة ومجدية اقتصاديا، حيث تمارس المؤسسة أنشطتها الاقتصادية بكفاءة وفعالية، وبذلك فإن المؤسسة التي تستخدم الموارد بشكل رشيد تنتج سلعا وخدمات بجودة عالية وتوزع العوائد بشكل

عادل على عوامل الإنتاج المختلفة، وتحترم قواعد المنافسة والإضرار بالمستهلكين ومعالجة الأضرار التي تلحق بالبيئة، تكون قد تحملت مسؤولية اقتصادية أفضل من غيرها التي لا تراعي هذا الجانب.[1]

**2- البعد القانوني:** يقتضي هذا البعد الالتزام الواعي والطوعي للمؤسسات بالقوانين والتشريعات المنظمة والمحددة من طرف الدولة لمختلف المجالات في المجتمع، كإحترام قوانين حماية المستهلك من المواد الضارة، حماية الأطفال صحيا وثقافيا، حماية البيئة عن طريق منع التلوث بشتى الأنواع، صيانة الموارد الطبيعية وتنميتها، التخلص من مخلفات المنتجات بعد استهلاكها، كما يقتضي البعد القانوني للمسؤولية الاجتماعية تحقيق العدالة والسلامة سواء عن طريق التقليل من إصابات العمل أو تحسين ظروف العمل، ومنع عمل المسنين وصغار السن وإعطاء فرص عمل لذوي الاحتياجات الخاصة، إضافة إلى احترام حقوق الإنسان ومنع التمييز على أساس الجنس أو الدين.[2]

**3- البعد الأخلاقي:** يفترض من إدارة المؤسسات أن تستوعب الجوانب القيمة والأخلاقية والسلوكية من خلال التزاماتها بمنظومة المعايير، القيم الثقافية، الأعراف، العادات والتقاليد، أنماط السلوك السائدة في المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة ضمن نطاق بيئتها، بما في ذلك المفاهيم والقيم الروحية والإنسانية والدينية التي يفترض أن تلتزم بها المؤسسات، إلى جانب تحقيق قيم العدل، الإنصاف، المساواة، الابتعاد عن إلحاق الضرر بالأفراد من جهة والمؤسسات الأخرى من جهة ثانية، وبمكونات البيئة الطبيعية من جهة ثالثة.[3]

**4- البعد الخيري (التطوعي):** يمثل هذا البعد قمة الهرم وأعلى درجات المثالية في مفهوم المسؤولية الاجتماعية، وتعني أن تعمل المؤسسات على الحفاظ على علاقات عامة جيدة مع المجتمع ووقاية صحة الإنسان والبيئة من التأثيرات الكامنة في أنشطتها والمساعدة في تحسين جودة البيئة، كما تعمل على توفير الموارد المختلفة (مياه، كهرباء، طاقة) والحد من التلوث،[4] وتعتبر هذه الأعمال مبادرات طوعية غير ملزمة على المؤسسات بل تبادر فيها بشكل إنساني وطوعي ولا ترتبط بطبيعة عملها بشكل مباشر، ولا تنتظر المؤسسات من هذه الأعمال زيادة الأرباح أو الزيادة في الحصة السوقية بقدر ما تسعى لتحسين سمعتها.[5]

---

[1] طاهر محسن منصور، نعمة عباس الخفاجي، **قراءات في الفكر الإداري المعاصر**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2008، ص 289.

[2] محمد فلاق وآخرون، **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة كأداة لتعزيز الممارسات التسويقية المستدامة**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 04، العدد 01، 2018، ص 85.

[3] محمد جودت ناصر، علي الخضر، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات العمل**، دار الملايين، دمشق، سوريا، 2014، ص 40.

[4] وسيلة واعر، **اقتصاد المؤسسة**، دار الخلدونية، الجزائر، 2019، ص ص: 23-24.

[5] سعد مرزوق، مصطفى يونسي، **الالتزام بأخلاقيات التسويق كآلية لترسيخ أبعاد المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الجزائرية**، مجلة العلوم التجارية، المجلد 18، العدد 02، 2019، ص 138.

**الفرع الثاني: مبادئ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

تستند المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على مجموعة من المبادئ الأساسية والتي ينبغي العمل بها في المؤسسة، والتي أصبح متفقا عليها عالميا بأنها مبادئ إيجابية، حيث المؤسسات التي تطبق مفاهيم المسؤولية الاجتماعية دون تطبيق مبادئها تؤدي إلى تأثير سلبي كبير عليها، لأن المؤسسات أثناء ممارستها للمسؤولية الاجتماعية هدفها هو زيادة مساهمتها في التنمية المستدامة، لذلك ينبغي عليها لتحقيق هذا الهدف أن تطبق سبعة مبادئ أساسية، والموضحة في الآتي:

**1- مبدأ الإذعان القانوني (احترام سيادة القانون):** أن تلتزم المؤسسة بجميع القوانين واللوائح السارية المحلية والدولية المكتوبة والمعلنة والمنفذة طبقا لإجراءات راسخة ومحددة والإلمام بها، من خلال التأكد من أن علاقات المؤسسة وأنشطتها تقع ضمن الإطار القانوني، وأن تبقى على دراية بكافة الالتزامات القانونية.

**2- مبدأ احترام الأعراف الدولية:** أن تحترم المؤسسة الاتفاقيات الدولية والحكومية واللوائح التنفيذية والإعلانات والمواثيق والقرارات عند قيامها بتطوير سياساتها، وممارستها للمسؤولية الاجتماعية من خلال احترام المعايير الدولية للسلوك في المواقف التي لا توفر الحد الأدنى من حماية المجتمع أو البيئة، والابتعاد عن التوريط غير القانوني في أنشطة المؤسسات الأخرى غير المتوافقة مع هذه المعايير والأعراف الدولية.[1]

**3- مبدأ السلوك الأخلاقي:** أن تتصرف المؤسسة في جميع الأوقات بشكل أخلاقي في معاملاتها من حيث الأمانة والعدل والتكامل، وذلك فيما يتعلق بالمجتمع والبيئة والالتزام بتحقيق مصالح الأطراف المعنية، إذ يتعين على المؤسسة وضع وتحديد قيمها ومبادئها الجوهرية وتبني وتطبيق معايير السلوك الأخلاقي التي تتلائم مع غرضها وأنشطتها.[2]

**4- مبدأ احترام مصالح الأطراف المعنية (أصحاب المصالح):** يقصد من هذا المبدأ أن تحترم المؤسسة وتضع في اعتبارها وتتجاوب مع مصالح أطرافها ذات العلاقة، على الرغم من أن أهداف المؤسسة قد تكون لمصالح مالكيها أو أعضائها أو عناصرها الأساسية، إلا أن الأفراد أو الجماعات الأخرى (الأطراف المعنية للمؤسسة) يجوز أيضا أن يكون لهم حقوق أو مصالح معينة التي يجب أن تؤخذ في الاعتبار، بحيث ينبغي على المؤسسة أن تحدد أطرافها ذات العلاقة وأن تكون على دراية بمصالحهم واهتماماتهم المختلفة وأن تتجاوب معهم، إذ أنه يمكن لبعض الأطراف المعنية أن يؤثر بشكل كبير على أنشطة وقرارات المؤسسة.[3]

---

[1] بله باسي زكريا، **موقع الاستثمار الأجنبي المباشر من المسؤولية الاجتماعية في البلدان العربية**، أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2019، ص 75.

[2] **المرجع نفسه**، ص ص: 76-77.

[3] مشري حسناء، **دراسة أثر تبني نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2014، ص 35.

**5- مبدأ القابلية للمسائلة:** أن تكشف المؤسسة وبشكل منتظم للجهات المتحكمة والسلطات القانونية والأطراف المعنية بطريقة واضحة وحيادية وأمنية وإلى حد ملائم، السياسات والقرارات والإجراءات التي تتحمل مسؤوليتها بشكل مباشر، وأيضا الآثار المتوقعة لما سبق على الرفاهية المجتمعية وعلى التنمية المستدامة.[1]

**6- مبدأ الشفافية:** أي قيام الأجهزة العليا للرقابة بالإفصاح بطريقة آنية وواضحة ومفيدة عن أنشطتها وإدارتها المالية وأدائها اتجاه المجتمع التي تنشط فيه، كما يلزم هذا المبدأ ضرورة الإفصاح عن عمليات الرقابة وتمكين الأفراد المعنيين من الحصول على المعلومات اللازمة حول الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة.[2]

**7- مبدأ احترام الحقوق الأساسية للإنسان:** أن تنفذ المؤسسة السياسات والممارسات التي من شأنها احترام الحقوق الموجودة في الإعلان العالمي لحقوق الإنسان، ويعتمد هذا الميثاق على المسؤولية الاجتماعية العامة بما في ذلك من شفافية المؤسسات والقوى العاملة والمجتمع المدني للبدء بمتابعة المبادئ المستند عليها.[3]

**الفرع الثالث: الدوافع التي تشجع المؤسسات على الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية**

تتمثل الدوافع التي تشجع المؤسسات على الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية في الآتي:

**1-** الحاجة إلى توفير مناخ أفضل لممارسة الأعمال ومستوى أفضل من الحوكمة والشفافية واحترام القوانين.

**2-** إرساء بعض القيم الهامة لدى العاملين بالمؤسسات لتحفيزهم على احترام قيم العمل والتميز، ويشجع ذلك على اجتذاب أفضل العناصر البشرية والعمالة المؤهلة والمدربة.

**3-** الاهتمام برفع مستوى الإنتاجية لمواجهة زيادة حدة المنافسة عالميا ومحليا.[4]

**4-** الالتزام بتطبيق المواصفات العالمية، خاصة عند التصدير للخارج والتأهيل لشروط المشتريات الحكومية.

**5-** تحسين العلاقة بين المؤسسات ومختلف أصحاب المصالح من مستهلكين وموردين والمؤسسات عابرة القارات من خلال سلاسل التوريد العالمية والالتزام بالاتفاقيات الدولية.

**6-** استخدام برامج المسؤولية الاجتماعية كأداة للمتابعة والتقييم داخل المؤسسات.

**7-** الوفاء بالالتزامات المترتبة على إقامة علاقات تجارية واقتصادية مع الاتحاد الأوروبي وما يترتب على ذلك من ضرورة تطبيق برامج المسؤولية الاجتماعية.[5]

---

[1] أحمد عبد الحفيظي، **آليات تفعيل المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية**، المجلة العلمية المستقبل الاقتصادي، العدد 07، 2019، ص 184.

[2] عبد المالك مهري، نوفل سمايلي، **واقع التزام الشركات النفطية في الجزائر بمبادئ وأبعاد المسؤولية الاجتماعية**، حوليات جامعة قالمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد 27، 2019، ص 330.

[3] فضيلة بوطورة وآخرون، **دور تطبيق الحوكمة في تحقيق المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد 02، العدد 08، 2019، ص 180.

[4] جناي محمد علاء الدين، براق محمد، **محددات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية بالجزائر**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 09، العدد 01، 2018، ص 119.

[5] زايد مراد، **مرجع سابق**، ص ص: 341-342.

**الفرع الرابع: عوامل نجاح المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات**

يرتبط نجاح المؤسسات في تبني المسؤولية الاجتماعية، بالعديد من العوامل المرتبطة بالرؤية والتنظيم، وهي كالآتي:

**1**- ضرورة الإيمان بقضية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات نحو المجتمع.

**2**- قيام المؤسسة بتحديد رؤية واضحة نحو الدور الاجتماعي الذي تريد أن تتبناه والقضية الرئيسية التي ستهتم بالعمل على المساهمة في معالجته.

**3**- قيام المؤسسة بتخصيص مسؤول متفرغ لهذا النشاط وتحدد له الأهداف والمخططات المطلوبة لذلك.[1]

**4**- أن لا تتخذ المؤسسات قيامها بالمسؤولية الاجتماعية كوسيلة للدعاية أو المظهر الاجتماعي.

**5**- إذا كانت المؤسسة في بداية أدائها للمسؤولية الاجتماعية فمن الأفضل أن تبدأ بالمسائل الصغيرة أو التي يمكنها أدائها بذاتها كتدريب الموظفين والرعاية الاجتماعية لهم أو التفاعل مع أنشطة الحفاظ على البيئة.

**6**- ضرورة وضع أولويات لقضايا المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دون ضرورة القيام بها دفعة واحدة.

**7**- الأخذ بمبدأ التعاون والتنسيق والتشاور بين المؤسسة والمؤسسات والمنظمات الأخرى ذات العلاقة، للقيام بمشاريع مشتركة ذات أهداف متسعة للمجتمع.

**8**- الأخذ بالاستمرارية في تنفيذ مشاريع المسؤولية الاجتماعية وفقا لقدرات المؤسسة مع العمل على تنمية هذه المشاريع لتصبح على المدى الآجل كيانات كبرى.

**9**- أن يكون توجه المؤسسة لأداء المسؤولية الاجتماعية نابعا من قيم أخلاقية راسخة تبنى عليها الاستراتيجيات والخطط والأهداف.[2]

**10**- الاهتمام بجعل هذه البرامج الاجتماعية قائمة بذاتها مستقبلا وتعمل على تغطية مصروفاتها ذاتيا.

**11**- الحرص على تقديم هذه البرامج بأداء قوي ومتميز وجودة عالية.

**12**- حسن إدارة الجوانب الاجتماعية التي تبرز أثناء قيام المؤسسات بنشاطها الاقتصادي.[3]

---

[1] نبيل بن عامر، حسام لعمش، **تفعيل دور المسؤولية الاجتماعية للتسويق في ترقية الخدمة الصحية**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 03، 2015، ص 183.

[2] مركز البحوث، **دراسة عن سبل وآليات تفعيل المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص**، ط02، الغرفة التجارية الصناعية، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، السعودية، 2009، ص ص: 22-23.

[3] بن فرج زوينة، عز الدين الزواوي، **واقع تطبيق المحاسبة الاجتماعية بالمؤسسة العمومية الاقتصادية اتصالات الجزائر**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 21، العدد 01، 2021، ص 148.

## المبحث الثاني: طبيعة وفلسفة محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

نتيجة للاهتمام المتزايد بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات شهدت المحاسبة تطورا جوهريا في مفهومها ونطاقها، بشكل يمكنها من توفير معلومات ذات طابع اجتماعي لكامل فئات المجتمع وأصحاب المصالح تبرز جهود ومبادرات المؤسسات في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية، هذا التطور المحاسبي الجديد أفرز مفهوما وفرع جديدا للمحاسبة عرف بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، ومن الرغم من التطور التي مثلته هذه الأخيرة في مجال المحاسبة إلا أن الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية لا يزال في طور النمو واكتساب خصوصيات تميزه عن الفروع الأخرى للمحاسبة.

### المطلب الأول: خلفية تاريخية حول محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية من أحدث مراحل التطور المحاسبي والتي ظهرت في العقد السادس من القرن العشرين نتيجة لازدياد حجم وقدرات المؤسسات ذات التأثيرات الاقتصادية والاجتماعية واسعة النطاق، وزيادة اهتمام الأطراف ذات المصلحة ومتخذي القرارات والجهات الحكومية لمعرفة مدى وفاء المؤسسات الاقتصادية بمسؤوليتها الاجتماعية من خلال توفير المعلومات الخاصة بذلك، وعليه خصص هذا المطلب لعرض نشأة وتطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتسميات المختلفة الخاصة بها، بالإضافة إلى عرض مداخلها واتجاهاتها المختلفة.

#### الفرع الأول: نشأة وتطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

قدمت العديد من الجمعيات المهنية المحاسبية مجموعة تعاريف لمهنة المحاسبة تدرجت في تطورها من اعتبار المحاسبة حرفة لا حقلا من حقول المعرفة، مرورا باعتبار المحاسبة نظام للمعلومات له دور كبير في إنتاج المعلومات للمساعدة في عملية اتخاذ القرارات المناسبة، وصولا إلى مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حيث اعتبرت المحاسبة مسؤولة عن توفير المعلومات التي تبرز مدى مساهمة المؤسسات في تحقيق الرفاهية الاجتماعية، لذلك تم تقسيم التطور المحاسبي إلى المراحل الأربعة الأساسية التالية:[1]

- **المرحلة الأولى:** مرحلة تكوين وتطوير الجانب الفني للمحاسبة.
- **المرحلة الثانية:** مرحلة الاهتمام بالمحاسبة مهنيا وأكاديميا.
- **المرحلة الثالثة:** مرحلة النظر إلى المحاسبة على أنها نظام للمعلومات.
- **المرحلة الرابعة:** مرحلة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية التي تعتبر بدورها أحدث مراحل التطور المحاسبي، وقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للازدياد المطرد في حجم وقدرات المؤسسات التي لها تأثيرات

[1] أحمد نصير، زكرياء دمدوم، **مداخل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المشاريع المقاولاتية في ظل التنمية المستدامة**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 03، العدد 04، 2019، ص 81.

مالية واجتماعية واسعة النطاق سواء من وجهة نظر الاقتصاد الوطني أو من حيث تعدد الأطراف ذوي المصلحة في تتبع اقتصاديات هذه المؤسسات.[1]

والمتتبع لتطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية يرى بأنها مرت بأربع فترات تصف كل منها المستويات المختلفة من الاهتمام بتطورات هذا الفرع المحاسبي الحديث على المستوى العلمي أو العملي، وفيما يلي عرض الفترات الأربعة لتطور محاسبة المسؤولية الاجتماعية:[2]

**1- الفترة الأولى: من نهاية خمسينات القرن العشرين إلى نهاية ستينات القرن العشرين**

توجد أربع عوامل متقاربة عززت مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية في جميع أنحاء المجتمعات الغربية الصناعية في هذه الفترة:

- تراجع قدرة الحكومات على تقديم حلول سريعة وفعالة طويلة الأجل لغالبية المشاكل الاجتماعية الكبرى.
- أدى النقد الموجه لمعايير حسابات الناتج القومي الإجمالي إلى تطوير المؤشرات الاجتماعية لرفع جودة البيانات التقليدية وتكملتها.
- تزايد الضغوط على المؤسسات ليكون لديها عمليات صنع القرار لتأخذ بعين الاعتبار الآثار الاجتماعية لنشاطات المؤسسة بشكل دائم وأكثر تفصيلا وفي الوقت المناسب.
- شهدت المؤسسات ظهور جيل من المديرين القادرين والراغبين في الاستجابة للدعوات لزيادة نطاق وشفافية مسؤوليتهم الاجتماعية.

**2- الفترة الثانية: من نهاية ستينات القرن العشرين إلى منتصف ثمانينات القرن العشرين**

حتى بداية هذه الفترة كانت جميع المناهج المتبعة في محاسبة المسؤولية الاجتماعية خارج الاهتمام المطلوب، ولكن بدأت المناهج في هذه الفترة تستقطب اهتماما وتقديرا عاما بشكل متزايد وبدأت بالانتشار، حيث أصبحت محاسبة المسؤولية الاجتماعية رائجة وسرعان ما أصبحت كلمة عصرية ورائجة في دوائر أعمال المؤسسات والدوائر الاجتماعية والسياسية والتجارية، وقد كانت المناهج المتبعة في محاسبة المسؤولية الاجتماعية قد ظهرت أصلا في الولايات المتحدة ثم تم تبنيها في ألمانيا ومن ثم في دول أوروبا الغربية الأخرى، كما عملت المجموعات الأكاديمية والتجارية ومتخذي القرارات بالعمل على الإعداد والنشر وتطوير هذه المناهج المتعلقة بهذا الفرع الجديد للمحاسبة، وبسبب ضغوط المجتمع قامت المزيد من المؤسسات بالانضمام بشكل تطوعي إلى الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية، والأهم من هذا فان هذه المؤسسات تعلمت كيفية استخدام وتحضير ونشر التقارير الاجتماعية كأداة للتواصل.

---

[1] يوسف محمود جربوع، **نظرية المحاسبة (الفروض، المفاهيم، المبادئ، المعايير)**، ط02، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2014، ص 16.

[2] Ariane Berthoin Antal et al, **Corporate Social Reporting Revisited**, Journal of General Management, Vol 28, N 02, 2002, pp: 25-26.

وفي منتصف الثمانيات كان السؤال الذي يطرح نفسه هل أصبح الوقت مناسبا لجعل موضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية قانونيا، وعليه بدأت مرحلة جعل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلزامية بشكل قانوني كطريقة وحيدة للحصول على اكبر عدد من المؤسسات لإعداد ونشر هذه التقارير الاجتماعية، وكانت الطريقة المقترحة لجعل هذه المناهج قانونية هو التركيز أكثر على الأنشطة الاجتماعية بحد ذاتها بدلا من تحديد قوائم واسعة من المؤشرات، وكانت فرنسا هي الدولة الوحيدة التي قامت فعليا بتقديم طلبات التشريع سنة **(1977)** إذ نص القانوني الفرنسي على أن يتكون التقرير من مجموعة طويلة من المؤشرات المفتوحة للمعالجات الإحصائية اللاحقة والتفسيرات المتعددة، وكان نطاقه ضيق جدا وكان يغطي قضايا العاملين فقط لكن لا توجد آثار للأعمال المؤسسات على البيئة الاجتماعية.

**3- الفترة الثالثة: من منتصف ثمانينات القرن العشرين إلى نهاية تسعينات القرن العشرين**

في هذه الفترة تراجع الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية حيث أصاب المؤسسات نوع من الركود في هذا المجال، وكانت أحد الأسباب المؤدية لذلك التراجع المقاومة من قبل مجموعات مؤسسية شكلت تهديدا للاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وضمت اتحادات كانت معارضتها تنمو بتأييد من المجتمع، وثاني الأسباب هو انهيار الاقتصاديات الاشتراكية وتقدم السياسات الاقتصادية الليبرالية الجديدة في الحكومات المحافظة بالإضافة إلى ظهور مفهوم العولمة، وفي الولايات المتحدة وبريطانيا كان تعزيز قوة المساهمين في حوكمة الشركات يعد عاملا إضافيا، كما أدى التمثيل الضعيف للمؤسسات الرائدة والفضائح المالية إلى ظهور قوانين جديدة فيما يتعلق بحوكمة الشركات والأولوية الواضحة لقيمة المساهمين من بين أهداف المؤسسة، وعليه سعى المساهمون إلى تشديد الضوابط المالية والتركيز على مصالحهم قبل أصحاب المصالح الأخرى، ومع ذلك أصبحت العديد من مناهج ومفاهيم المحاسبة والتقارير الاجتماعية جزءا من ممارسة أعمال المؤسسات اليومية على الرغم من هذه المقاومة الشديدة، واستمرت في التطور وإن كان ذلك تحت أسماء مختلفة، وعلى الأخص دولة بريطانيا حيث كان هناك توسع في منظور المساهمين ليشمل الاستثمار المسؤول اجتماعيا.

**4- الفترة الرابعة: نهاية تسعينات القرن العشرين حتى الوقت الحاضر**

على الرغم من أن الليبرالية الجديدة بالكاد تقترب من نهايتها إلا أن تجربة التسعينات قد خففت إلى حد كبير بريق نظريتها وتطبيقها، وأصبح من الواضح أن استراتيجيات السوق الحرة قد فشلت في حل المشاكل الاجتماعية وأن تعظيم قيمة المساهمين لا يؤدي تلقائيا إلى تعزيز رفاهية المجتمع، وعليه تم إعادة صياغة اهتمامات أصحاب المصلحة وبدأت المسؤولية الاجتماعية تلقى رواجا من جديد، وساعد ظهور وسائل الإعلام الجديدة في تسريع عملية وصول المعلومات عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات، بالإضافة إلى

ظهور أنماط تفاعلية جديدة من التواصل بين المؤسسات وأصحاب المصالح، وأدى هذا التحول إلى تجاوب ايجابي في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية من قبل المجتمعات التجارية والعلمية وصناع القرار والمجتمع بشكل عام، وتزايد الاهتمام بحقوق الإنسان بشكل واضح حيث أصبحت قضية حقوق الإنسان من القضايا التي يتم بها الحكم على المؤسسات.

**الفرع الثاني: تسمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية**

فيما يتعلق بتسمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية يلاحظ اختلاف الباحثين حول التسميات المتعلقة بها، إلا أن الجميع يدور حول نفس الجوهر لهذا الحقل الجديد من حقول المحاسبة، فمنهم من أطلق عليها المحاسبة الاجتماعية وآخرين أطلق عليها المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، إلا أن مصطلح محاسبة المسؤولية الاجتماعية الأدق والأقرب لجوهر ودور محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

ويرى **(الفيومي)** أنه يجب أن يستخدم اصطلاح محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدلا من اصطلاح المحاسبة الاجتماعية لأن هذه الأخيرة قد تمثل للعديد من المحاسبين اصطلاح المحاسبة القومية، بينما ينصب اهتمامنا على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وبالرغم من أن الكتابات الكثيرة في هذا الموضوع فالبعض يفضل اصطلاح المراجعة الاجتماعية إلا أن هذا الاصطلاح غير مناسب لعدة أسباب فتاريخيا كان للمحاسبة وظيفتين رئيسيتين هما إعداد التقارير الداخلية (للإدارة) والتقارير الخارجية (للمساهمين والجهات الحكومية والقانونية)، الأولى كانت لإخبار المديرين بموقفهم المالي واتخاذ القرارات المناسبة، وبانفصال الإدارة عن الملكية ظهرت الحاجة إلى المحافظة على أموال الملاك وتبع ذلك صدور القوانين المنظمة لتدفق المعلومات من المديرين إلى الملاك، وإلى جانب هذا التطور في إعداد التقارير الداخلية والخارجية تطورت مهنة المراجعة الداخلية والخارجية، وبالمثل يجب أن تتطور المحاسبة والمراجعة عن المسؤوليات الاجتماعية، وهذا يعني أنه يجب أن تتطور نظم القياس وإعداد التقارير عن العمليات الاجتماعية للمؤسسة (للمستخدمين الداخلين والخارجين)، وعليه فلفظ المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية يعتبر غير منطبق حاليا.[1] وعليه تم في هذه الدراسة استخدام مصطلح محاسبة المسؤولية الاجتماعية لكونها تتعلق بتطوير النظام التقليدي للمحاسبة ليشمل قياس وإعداد التقارير عن الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات.

**الفرع الثالث: مداخل محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

يمكن التميز بين ثلاثة مداخل لمفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كالآتي:

**1- المدخل الأول:** وهو المدخل التقليدي للمسؤولية الاجتماعية، ويجد جذوره في النظرية الاقتصادية الكلاسيكية التي تعتبر أن الهدف الوحيد للمؤسسة هو تعظيم الأرباح بالنسبة للمساهمين فقط، إذ يرى

[1] محمد الفيومي محمد، **قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2000، ص ص:225-226.

**(Milton Friedman)** بأن المؤسسات يجب أن تحقق أرباحا وتتوسع في خلق فرص عمل من خلال زيادة حجمها وفتح فروع جديدة لها، حيث أكد أن المؤسسات ستدعم الحكومة بشكل أفضل عندما تحقق أرباحا كبيرة وتسدد نتيجة لذلك ضرائب أكبر، وهذا ما سينعكس في شكل مشاريع حكومية أكثر تساهم في رفع مستوى المعيشة وزيادة رفاهية المجتمع.[1]

**2- المدخل الثاني:** ويسمى بمدخل أصحاب المصلحة تميزا له عن المدخل الأول الذي سمى بمدخل المساهمين، وقد تم تطوير هذا المدخل الثاني في سبعينيات القرن العشرين أي مع بدايات ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث يؤكد هذا المدخل بأهمية الأهداف الاجتماعية عند السعي لتحقيق هدف تعظيم الأرباح للمساهمين، ووفقا لهذه الرؤية يتوجب على الإدارة اتخاذ القرارات التي تضمن توازنا عادلا بين حقوق المساهمين والعاملين والعملاء والمجتمع بصفة عامة،[2] فإدارة المؤسسات تبعا لهذا المدخل تتحمل نوعين من المسؤولية:

- **مسؤولية خاصة:** المساهمة في تحقيق أرباح لأصحاب المؤسسة.
- **مسؤولية اجتماعية:** المساهمة في تحقيق الرفاه الاجتماعي.

وطبقا لذلك أصبحت المسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتق المؤسسة تشكل قيدا على تعظيم الأرباح حيث أنها تقتضي بقيام المؤسسة بأنشطة اجتماعية إلزامية يفرضها القانون لمراعاة تأثير تلك الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة على المجتمع ككل، إلى جانب مدى تحقيق وإشباع المتطلبات الاجتماعية التي تستلزمها القوانين والسياسات العامة والأعراف الاجتماعية السائدة.[3]

**3- المدخل الثالث:** وهو المدخل الأكثر انفتاحا لمتطلبات تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وطبقا لهذا المدخل ينظر إلى المؤسسة على أنها نظام فرعي اجتماعي داخل نظام اجتماعي أكبر، حيث يجب على إدارة المؤسسة أن تحافظ على التوازن مع هذا النظام الاجتماعي الأكبر وذلك تحقيقا لأغراض البقاء والنمو، أي أن المصلحة الذاتية للمؤسسة تحتم عليها أن تنهض بصورة ايجابية مع متطلبات المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الرفاه للمجتمع، وطبقا لهذا المدخل ينظر إلى الربح باعتباره وسيلة لتحقيق أغراض متعددة كالأهداف الاجتماعية مثلا وليس غاية بحد ذاتها،[4] أي أنه بدلا من تعظيم الربح بصفة عامة يجب أن تسعى إدارة المؤسسة إلى تحقيق مستوى مرضي يتماشى مع تحقيق مدى معين من الأهداف الاجتماعية، فالربح هنا ليس

---

[1] أحمد بن عبد القادر القرني، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال في السعودية**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد 03، 2014، ص 456.

[2] سعيد مخلد النعيمات، فارس جميل الصوفي، **دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 28، 2011، ص 317.

[3] علي عبد الله شاهين، **النظرية المحاسبية (إطار فكري تحليلي وتطبيق)**، مكتبة آفاق، غزة، فلسطين، 2011، ص282.

[4] رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، دار وائل، عمان، الأردن، 2003، ص 254.

هدفا في حد ذاته كما أن المسؤولية الاجتماعية ليست مجرد قيد على النشاط الاقتصادي، بل التزاما من المؤسسة نفسها تجاه المجتمع التي تعمل به، حيث يجب على المؤسسة التوفيق بين اهتمامات أصحاب المصالح مثل مطالبة العاملين بأجور أفضل، مطالبة العملاء بسعر منخفض وجودة أعلى، مطالبة المساهمين بتوزيعات أعلى وتنمية رأس المال، المشاركة الايجابية في حل مشاكل المجتمع.[1]

**الفرع الرابع: الاتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن البحوث المحاسبية منذ بداية سبعينيات القرن العشرين قد أخذت موقفا إيجابيا إزاء هذا التحدي، فتم تطوير فرع محاسبي جديد يعرف بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يتضمن في مجاله المحاسبة الاجتماعية–البيئية وجزءا من محاسبة الموارد البشرية، ومازال علماء المحاسبة حتى اليوم يحاولون وضع إطار فكري واضح لاستيعاب هذا الفرع المحاسبي الجديد، ولقد أسفرت جهودهم في ثلاثة اتجاهات رئيسية:[2]

**1– الاتجاه الأول:** تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية امتدادا لمجال المحاسبة التقليدية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي للمؤسسة، حيث يتطلب هذا الاتجاه تضمين التقارير المالية التقليدية بعدً جديدا من خلال إضافة الأداء الاجتماعي جنبا إلى جنب مع الأداء الاقتصادي، ويظهر هذا الاتجاه جليا في محاولة تطوير مفاهيم محاسبة المسؤولية الاجتماعية مقابلة لتلك المفاهيم التقليدية في المحاسبة كالعمليات الاجتماعية، التكاليف الاجتماعية، العوائد الاجتماعية...الخ، ويتضح هذا الاتجاه بصورة أكبر في محاولات إعداد تقارير اجتماعية–بيئية كجزء مكمل للقوائم المالية التقليدية:

– قائمة الدخل المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية.

– قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات الاجتماعية.

**2– الاتجاه الثاني:** تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة من حيث اهتمامها بوجهة نظر المجتمع وليس وجهة نظر الوحدة المحاسبية، وتجرى هذه المحاولات في اتجاه تفسير طبيعة الوحدة المحاسبية وفق نظرية المشروع باعتبار مختلف فئات المجتمع ككل أصحاب مصلحة في المؤسسة، وهذا يعني إعادة تعريف المحاسبة وتأسيس مفاهيم جديدة على ضوء أفكار اقتصاديات الرفاه، وطبقا لهذا الاتجاه ينظر إلى المحاسبة التقليدية على أنها جزء من إطار اشمل وهو إطار محاسبة المسؤولية الاجتماعية.[3]

**3– الاتجاه الثالث:** وفقا لهذا الاتجاه تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى في علم المحاسبة، أي أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية وفق هذا الاتجاه تعتبر فرعا متميز له

---

[1] عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، دار السلاسل، الكويت، 1990، ص 347.

[2] رضوان حلوة حنان، **مرجع سابق**، ص ص: 266–267.

[3] نضال عمر عبد المعطي زلوم، **مرجع سابق**، ص 36.

خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة مثل الفروع المحاسبية الأخرى المستقلة كمحاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية، المحاسبة المالية...الخ.[1]

وباختصار فالاتجاه الأول هو الدمج بين التقارير المالية والاجتماعية، أما الاتجاه الثاني يجعل محاسبة المسؤولية الاجتماعية الأساس أو الإطار العام وباقي فروع المحاسبة تابعة لها، في حيث يمثل الاتجاه الثالث استقلالية هذا الفرع المحاسبي الجيد عن الفروق الأخرى.

**المطلب الثاني: مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

خصص هذا المطلب لعرض مفهوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من حيث تعريفها والمصطلحات المتعلقة بها، وبيان الفروض والمبادئ التي تقوم عليها، بالإضافة إلى الخصائص التي تميز هذا الفرع المحاسبي الجديد عن الفروع الأخرى.

**الفرع الأول: تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

هناك العديد من التعريفات التي قدمها الباحثون لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، منها:

عرف **(Mobley)** محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أنها: "القيام بترتيب وقياس وتحليل الآثار الاجتماعية والاقتصادية الناتجة عن سلوك المؤسسات، لذا ينظر إليها على أنها إطار أشمل وأوسع من المحاسبة التقليدية التي أثبتت محدوديتها باهتمامها فقط على النتائج الاقتصادية في مجالات: المالية، الإدارة، الدخل القومي، في حين أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تتجاوز هذه المجالات لتشمل النتائج الاجتماعية التي لم يتم أخذها بعين الاعتبار في الممارسة المحاسبية التقليدية".[2]

وعرفها **(Gray)** بأنها: "عملية توصيل الآثار الاجتماعية والبيئية المترتبة عن قيام المؤسسة بنشاطها الاقتصادي إلى مجموعات معينة من أصحاب المصالح داخل المجتمع ككل، إذ تعمل على توسيع نطاق مسؤوليات المؤسسة حيث تتجاوز المحاسبة دورها التقليدي المتمثل في تقديم الحسابات المالية لأصحاب رؤوس الأموال، وهذا التوسع قائم على فرضية مفادها أن المؤسسات لديها بالفعل مسؤوليات أوسع من مجرد الانشغال بتحقيق الأموال لمساهميها".[3]

---

[1] رضوان حلوة حنان، **مرجع سابق**، ص 267.

[2] Sybil C, Mobley, **The challenges of Socio-Economic Accounting**, The Accounting Review, Vol 45, N 04, 1970, p 762.

[3] Kaya Ugur, Yayla Hilmi Erdogan, **Remembering Thirty-five Years of Social Accounting**, 1st international conference on accounting and auditing, 8-9 March 2007, Turkey, p 05.

وقد أضاف (**McNamara**) تعريفا آخر لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بأنها: "ذلك الجزء من المعرفة المحاسبية وإعداد التقارير التي تهدف إلى قياس الآثار الاجتماعية (التكاليف والعوائد الاجتماعية) الناشئة عن قيام المؤسسة بأنشطتها الاجتماعية والبيئية".[1]

وعرفتها كذلك (**لجنة المجلس القومي للمحاسبين**) على أنها: "عملية تحديد، قياس، متابعة، وتقرير عن التأثيرات الاجتماعية والاقتصادية للمؤسسات على المجتمع، ويستهدف منها تحقيق كل الأغراض الإدارية الداخلية بالإضافة إلى أغراض المساءلة المحاسبية الخارجية، كما أنها تعبر عن قيم وفاء المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية، والتي قد تقود المجتمع إلى إعادة تحديده للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات".[2]

كما وعرفت محاسبة المسؤولية الاجتماعية أيضا بأنها: "فرع من فروع المحاسبة تختص بتحليل وقياس العمليات المتعلقة بقيام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية سواء كانت هذه المسؤوليات تطوعية أو إلزامية، وقياس تكلفة البرامج والأنشطة الاجتماعية التي تم القيام بها بالإضافة إلى قياس العوائد الاجتماعية الناتجة عنها لصالح المؤسسات، وإظهار نتيجة القياس في التقارير المحاسبية التقليدية والمقترحة بصفة دورية بما يساعد جهات عديدة داخلية وخارجية في اتخاذ القرارات المناسبة".[3]

وبناء عليه، يمكن تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أنها: "إحدى فروع المحاسبة التي تهدف إلى قياس وتحليل تكاليف وعوائد الأنشطة الاجتماعية–البيئية للمؤسسة، والإفصاح عنها في تقارير اجتماعية خاصة بذلك أو إدماجها ضمن التقارير المحاسبية التقليدية السنوية، بغية توصيل المعلومات للأطراف ذات المصلحة داخل المجتمع ككل لاتخاذ القرارات المناسبة، كون المؤسسة لها علاقة بفئات المجتمع وليس فقط بمصالح المالكين".

**الفرع الثاني: مصطلحات ومفاهيم تتعلق بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن ظهور المحاسبة التقليدية كان سببا لظهور بعض المصطلحات المحاسبية كالأصول، الخصوم، الإهتلاك، رأس المال، النتيجة الصافية وغيرها من المصطلحات، وكذلك ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية تطلب خلق مجموعة من المصطلحات والمفاهيم المحاسبية المستحدثة لتتلاءم وطبيعة هذا الفرع المحاسبي الحديث وتختلف عن ما هو متعارف عليه في المحاسبة التقليدية، ولاشك أنه إذا لاقت هذه المفاهيم قبولا عاما بين المحاسبين فقد تؤدي إلى إمكانية بناء إطار لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وكيفية تطبيقها ميدانيا، وفيما يلي عرض أهم المصطلحات والمفاهيم المستخدمة في محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

---

[1] Sajade Gholami et al, **Social Responsibility Accounting**, Journal of Basic and Applied Scientific Research, Vol 02, N 10, 2012, p 10112.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، **المراجعة البيئية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 05.

[3] عباسي صابر، زنودة إيمان، **مشاكل محاسبية معاصرة**، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2021، ص 94.

**1- العملية الاجتماعية:** تقوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية أساسا على العملية الاجتماعية والتي تقابل ما يعرف بالعملية المالية أو الصفقة التجارية في المحاسبة التقليدية، ويقصد بالعملية الاجتماعية أنشطة المؤسسات ذات المضمون الاجتماعي والتي لا تتم عن طريق قوى السوق المتعارف عليها، فالعميلة الاجتماعية هي النشاط التي تقوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية بقياسه وتحديد مدى ملائمة مخرجات ومدخلات العملية الإنتاجية للمؤسسات مع الجوانب الاجتماعية والبيئية والأخلاقية.

**2- التكاليف الاجتماعية:** مفهوم التكلفة الاجتماعية المستخدم بين المحاسبين يعني أن هذه التكاليف تتمثل في التضحية التي يتحملها المجتمع في صورة الموارد المستهلكة بواسطة المؤسسة نتيجة للقيام بعملياتها ذات التأثير الاجتماعي،[1] وتم التفصيل أكثر للتكاليف الاجتماعية في المبحث الثالث.

**3- العوائد الاجتماعية:** تتمثل العوائد في الموارد التي تضاف بواسطة المؤسسة كنتيجة لعملياتها الاجتماعية، أي قد ينتج عن النشاط الاجتماعي للمؤسسة آثار (عوائد) يمكن تقسيمها إلى: آثار خارجية وهي العوائد التي تعود على المجتمع والأطراف ذات المصلحة بالمؤسسة، كما توجد أثار داخلية موجبة يستفيد منها العاملين وتستفيد منها المؤسسة ذاتها بهذه العوائد في شكل تحسين صورتها وسمعتها لدى المجتمع وزيادة أرباحها، وتم التفصيل أكثر للعوائد الاجتماعية في المبحث الثالث.

**4- الدخل الاجتماعي:** يمثل صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة لفترة زمنية معينة، ويحسب على أساس المجموع الجبري لصافي الدخل المالي (التقليدي) للمؤسسة لفترة معينة إلى العوائد الاجتماعية التي تعود على المؤسسة لنفس الفترة مطروحا منها التكاليف الاجتماعية عن نفس الفترة.

**5- الأطرف الاجتماعية المستفيدة:** هي المجموعات الاجتماعية المميزة داخل المجتمع (العاملين، المستهلكين، أجهزة محلية وإقليمية) والتي يفترض أن تربطها علاقة عقد اجتماعي بالمؤسسة.

**6- حقوق المجتمع:** وتقيس إجمالي التغيرات في مطالبات الأطراف الاجتماعية المستفيدة من المؤسسة، ويلاحظ أن هذه المطالبات قد لا تكون إلزامية في ظل النظام القانوني السائد، ولكن قياس هذه المطالبات سيخدم صناع القرارات الاجتماعية في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة.

**7- صافي الأصل الاجتماعي:** يقيس إجمالي المساهمة غير السوقية لرفاهية المجتمع أو لغير المجتمع مطروحا منها النفاذ غير السوقي لموارد المجتمع خلال حياة المؤسسة.[2]

---

[1] نبيلة جعيجع، **ورقة علمية بعنوان: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية**، المؤتمر الدولي الأول: المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، يومي 04-05 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر، ص 10.

[2] سمير عبد الغني محمود، **المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2020، ص ص: 47-48.

**الفرع الثالث: فروض ومبادئ محاسبة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات**

تقوم محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أربعة فروض أساسية:[1]

**1**- يقع على عاتق المؤسسة التزامات ومسؤوليات اتجاه المجتمع التي تعمل فيه، لذلك عليها أن تقبل تحمل هذه الالتزامات والمسؤوليات.

**2**- تتصف الموارد الاقتصادية للمجتمع بالندرة والمحدودية، ولأنها كذلك يتوجب على المؤسسة استغلالها بفعالية قصوى وبشكل يؤدي إلى تعظيم العائد الاجتماعي المحقق من العمليات الاجتماعية.

**3**- لا تعد الموارد الاقتصادية العامة التي تستنفذها المؤسسة في نشاطها الاستغلالي كالماء مثلا سلعا مجانية، وإنما موارد اقتصادية اجتماعية يتوجب على المؤسسة تعويض المجتمع عما تستنفذه منها.

**4**- للمجتمع الحق في الاطلاع على مدى تنفيذ المؤسسة لمسؤوليتها اتجاهه، وذلك ضمن الأسس والمبادئ المتعارف عليها في الإفصاح المحاسبي.

كما لا تختلف مبادئ وأسس نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية عن المبادئ المتعارف عليها في نظام المحاسبة التقليدية سوى في تكييفها بما يتلاءم مع طبيعة وأغراض هذا النظام المحاسبي الجديد، وتتمثل هذه المبادئ في:[2]

**1- التوازن:** من خلال التوازن بين جميع النسب الكمية والنوعية.

**2- تعدد الأبعاد:** اعتبار كل الآراء المطروحة من قبل الأفراد والجماعات مهمة بالنسبة للمؤسسة.

**3- الاستمرارية:** استمرار المؤسسة في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية وتقييمها حسب قواعد سنوية أو على عدة فترات.

**4- الإفصاح:** تقديم معلومات للمساهمين وباقي الفئات الأخرى عن مدى تحمل المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية بشكل سهل وواضح.

**5- مقابلة التكاليف الاجتماعية بالعوائد الاجتماعية:** ويقصد به أن كل تكلفة اجتماعية متحملة تولد عائد اجتماعي، حيث يقابل هذا المبدأ مبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات في المحاسبة التقليدية.

**الفرع الرابع: خصائص محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية خصائص تميزها عن غيرها من فروع المحاسبة، ويحدد **(Michel Capron)** هذه الخصائص فيما يلي:[1]

---

[1] محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية في مجالات (القياس، العرض، الإفصاح)**، دار وائل، عمان، الأردن، 2004، ص ص: 417-418.

[2] شهرزاد بلهامل، **المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2016، ص 74.

**1**- تعتمد محاسبة المسؤولية الاجتماعية على فكرة أساسية مفادها أن للمؤسسات مسؤوليات أوسع من مجرد العمل على تعظيم أموال المساهمين، هذا المدخل يفرض وجوب معرفة دور المؤسسة باعتبارها أحد عوامل توزيع الدخل بين مختلف فئات المجتمع، قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية الناتجة عن نشاط المؤسسة والأخذ في الحسبان الاقتطاعات من قبل الجهاز الاجتماعي.

**2**- محاسبة المسؤولية الاجتماعية عبارة عن عملية تعريف وتسجيل البيانات وعرض المعلومات، التي يفترض بأن المؤسسة قادرة على إدراكها، والتي تأخذ بعين الاعتبار آثار أنشطة المؤسسة، تقييم البدائل، القرارات الاحتمالية للتحسين.

**3**- العملية تتطلب الاتصال بمجموعة أصحاب المصالح بما فيها إدارة المؤسسة، فمحاسبة المسؤولية الاجتماعية غير محدودة بالدور التقليدي للمحاسبة التي تعمل على إعداد قوائم مالية موجهة للمساهمين.

**4**- تتطلب هذه العملية معرفة أصحاب المصالح والقدرة على التحاور معهم، وتنظيم علاقات المؤسسة بهم.

**5**- تتطلب العملية التوسع في نشر المعلومات التي لها علاقة بالأجراء، المنتجات، الخدمات المقدمة للمجتمع، جهود المؤسسة في مجال منع وتقليص التلوث.

**6**- تتعلق العملية بالتقييم واعتماد المؤشرات المالية في ذلك، بالإضافة للأساليب الأخرى للتقييم.

**7**- تتميز بأنها عملية مستمرة وديناميكية من التكرار والتفاوض.

كما أن الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية للمسؤولية الاجتماعية، نفسها المعتمدة في المحاسبة التقليدية، وهي:[2]

**1- قابلية الفهم:** الفهم الجيد لموضوع محاسبة المسؤولية الاجتماعية يجعل المؤسسة قادرة على احتواء كل الأنشطة الاجتماعية فيها وتفادي الخلط بينها وبين الأنشطة الاقتصادية.

**2- الموثوقية:** مسك سجلات واقعية حقيقية بشكل فعال، لتسجيل الأحداث والأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المؤسسة ويصادق عليها المدقق.

**3- قابلية المقارنة:** يمكن أن تشكل المعلومات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية قاعدة لمقارنة أداء المؤسسة عبر الزمن، ومع مثيلاتها من المؤسسات.

**4- الشفافية:** دقة عرض المعلومات سواء في حالات النجاح أو الفشل.

[1] شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، ص ص: 75-76.

[2] شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، ص 74.

**المطلب الثالث: أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، مجالاتها، أهدافها، أبعادها**

يتضمن هذا المطلب تسليط الضوء على أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والمجالات التي تهتم بها، بالإضافة إلى تحديد الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها وبيان الأبعاد الناتجة عن ظهور هذا الفرع المحاسبي الجديد.

**الفرع الأول: أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

ازدادت أهمية محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات نتيجة لعدة عوامل، أهمها:

**1- تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:** حيث كانت مسؤولية المؤسسة تتمثل في تحقيق الربح باعتباره الهدف الهام في تقييم الأداء وأن المؤسسة لن تستمر في أعمالها دون تحقيق أرباح، إلا أن الظروف الاجتماعية والبيئية المحيطة بالمؤسسة كظهور التفاوت الكبير في الدخول وتلوث البيئة نتيجة مزاولة المؤسسة لنشاطها قد أثر في مكانة هذا الهدف، فلم تعد الأرباح المحققة تستخدم كمعيار شامل لتقييم الأداء بل يتعين القيام بتحليل شامل للآثار الاجتماعية والبيئية التي تخلفها المؤسسات، وتوفير البيانات الملائمة عن التكاليف والعوائد الاجتماعية المترتبة عليها وكيفية توزيع تلك المنافع على المجتمع،[1] وعليه أصبح المحاسب معني بتحديد مدى التزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية وتوفير معلومات عن التكاليف الاجتماعية التي تتكبدها المؤسسة والعوائد الناتجة عنها وبالتالي تحديد صافي مساهمتها الاجتماعية، الأمر الذي انعكس على مسؤوليات إدارة المؤسسة في صورة تحملها لنوعين من المسؤولية، الأولى تتمثل في تحقيق الرفاه الاقتصادي لملاك المشروع أما الثانية فتتمثل في تحقيق الرفاه الاجتماعي للمجتمع الذي تعمل به.[2]

**2- المطالبة المتزايدة من قبل الدول والهيئات والجمعيات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي:** لقد تزايد في السنوات الأخيرة الاتجاه إلى ضرورة إفصاح المؤسسات الاقتصادية عن البيانات التي لها مضمون اجتماعي، ومن أهم المطالبات في هذا المجال ما يلي:[3]

- اقترحت مجموعة العمل التابعة لجمعية المحاسبة الأمريكية أن من بين أهداف القوائم المالية الإفصاح عن تلك الأنشطة التي لها تأثير اجتماعي وبيئي ملموس.

- تكوين عدد من اللجان التابعين لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين لدراسة وتطوير أنظمة القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي لمعاونة المؤسسات في هذا المجال.

---

[1] علي عبد الله شاهين، **مرجع سابق**، ص ص: 283-284.

[2] عباسي صابر، زنودة إيمان، **مرجع سابق**، ص 96.

[3] عبد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، **التطور المحاسبي والمشاكل المحاسبية المعاصر**، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988، ص ص: 388-389.

– مطالبة لجنة بورصات الأوراق المالية الأمريكية المؤسسات بضرورة الإفصاح عن سياساتها في مجال محاربة تلوث البيئة وما تم تنفيذه منها.

– مطالبة مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا وويلز بإعادة النظر في مجال وأهداف القوائم المالية المنشورة على ضوء المتطلبات الجديدة لمستخدميها، ولقد أوضح المجمع أن المجتمع يعتبر من بين مستخدمي بيانات القوائم المنشورة، ومن ثم يجب على المؤسسات الإفصاح عن البيانات الملائمة لمقابلة أهداف المجتمع، ولقد حددت اللجنة التي قامت بهذه المهمة أن مستخدمي القوائم المالية هم: المستثمرين، المقرضين، العاملين، الحكومة، المجتمع، محللي البيانات (كخبراء التحليل المالي، رجال الاقتصاد والإحصاء، الباحثين...الخ).

**3– تجاهل إدخال التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي لها مضمون اجتماعي عند تحديد تكلفتها الحقيقية:**

تتمثل مخرجات أي نظام محاسبي في مجموعة من المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات التي سوف تتحول بدورها إلى مجموعة من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، وتركز المحاسبة التقليدية على حصر التكاليف الخاصة بالمؤسسة واعتبارها التكلفة الحقيقية للنشاط بغض النظر عما إذا كان هذا النشاط له تأثير على البيئة أو المجتمع، فعلى سبيل المثال هناك العديد من الصناعات التي تؤدي إلى تلوث البيئة سواء كان ذلك في صورة تلوث للهواء، المياه، إحداث ضوضاء، وهذا التأثير الضار على البيئة ما هو إلا تكلفة اجتماعية لا تؤخذ في الاعتبار عند تحديد التكلفة الحقيقية لنشاط المعين، ويرجع تجاهل الأخذ في الاعتبار للتكاليف الاجتماعية عند تحديد التكلفة الحقيقية لأنشطة المؤسسة للعديد من الأسباب أهمها:[1]

– أي مؤسسة تهدف لتعظيم الربح مما يعني تدنية التكاليف بفرض بقاء العناصر الأخرى على حالها، وعليه يتضح أن من مصلحة المؤسسة أن تحصر التكاليف الخاصة بمزاولة نشاط معين، دون الأخذ بعين الاعتبار لأية تكاليف اجتماعية تزيد من التكلفة الكلية للمنتجات.

– أن استخدام معيار الربحية كأساس لتقييم الأداء سوف تظهر المؤسسات التي لا تأخذ التكاليف الاجتماعية في الحسبان أكثر كفاءة من المؤسسات التي تأخذ هذه التكاليف في الحسبان، حيث أن ذلك سوف يؤدي إلى تمتع المؤسسات الأولى بمزاولة تمويلية عن طريق جذب مدخرات المستثمرين إليها لارتفاع معدل الربحية.

وبالرغم من تجاهل التكاليف الاجتماعية كعنصر من عناصر التكلفة الواجب أخذها في الاعتبار، ظهرت بعض المحاولات والتي أشارت لأهمية دور التكاليف الاجتماعية في تحديد التكلفة الحقيقية لأنشطة المؤسسة، ومن هذه المحاولات:[2]

[1] محمد فلاق، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2016، ص 197.

[2] عبد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، **مرجع سابق**، ص ص: 395–396.

– اقترح أحد رؤساء الولايات المتحدة الأمريكية بأن سعر المنتج يجب أن يشتمل على كل من تكلفة الإنتاج وتكلفة التخلص من المنتج أو بقاياه دون إحداث أية أضرار بالبيئة.

– أوضح مدير مجلس الأولويات الاقتصادية بالولايات المتحدة الأمريكية أن من أهداف المجلس أنه يسعى إلى جعل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مثل أرقام الأرباح تستخدم كمعيار لقياس وتقييم الأنشطة المختلفة للمؤسسة محل الدراسة، مع ضرورة عرض النتائج التي تم التوصل إليها على المجتمع.

– تزايد الجهود في مجال قياس التكاليف الاجتماعية من جانب الأطراف المعنية، فمن الملاحظ أن التطور في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية تميز بالبطئ، نتيجة للصعوبات التي تكتنف عملية القياس لكل من التكاليف والعوائد الاجتماعية، وبالتالي فإن حل مشاكل القياس سيؤدي إلى الاهتمام بضرورة الأخذ بعين الاعتبار التكاليف الاجتماعية عند قياس التكلفة الحقيقية أو نتيجة النشاط الرئيسي للمؤسسة.

**4- التركيز على جانب التكاليف دون العوائد في مجال قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات**

حيث أن معظم الدراسات التي تناولت قياس التكاليف الاجتماعية للمؤسسات قد أهملت موضوع العوائد الاجتماعية مما أدى ذلك إلى ارتفاع التكاليف الكلية (الخاصة-الاجتماعية) للمؤسسات التي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية، وانخفاض أرباحها وإظهارها بمركز غير ملائم عند مقارنتها بالمؤسسات الأخرى التي لا تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية، لذا يتطلب الأمر عند دراسة الأداء الاجتماعي الأخذ بعين الاعتبار العوائد الاجتماعية التي تسببها أنشطة المؤسسة من جهة والتكاليف الاجتماعية لتلك الأنشطة من جهة ثانية.[1]

**الفرع الثاني: مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن تحديد ما يجب أن تقوم به المؤسسة من أنشطة يكون في ضوء الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بالمجتمع التي تعمل به، وهذه الظروف تتسم بالتغير مما يجعل المجالات التي تفرضها المسؤولية الاجتماعية تتغير من وقت لآخر، وبالتالي فإن تحديد مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية قد خضع لاجتهادات المحاسبين من خلال المنظمات المحاسبة المختلفة،[2] حيث حددت لجنة المحاسبة عن الأداء الاجتماعي من قبل الجمعية القومية للمحاسبين بأمريكا **(N.A.A)** أن مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية تتحدد في أربعة مجالات رئيسية هي: تفاعل المؤسسات مع المجتمع، المساهمة في تنمية الموارد البشرية، المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية، الارتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات.[3]

---

[1] عباسي صابر، زنودة إيمان، **مرجع سابق**، ص97.

[2] أبوبكر مفتاح شابون، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحقيق الرفاه الاجتماعية**، مجلة العلوم البحثية والتطبيقية، المجلد 14، العدد 01، 2015، ص 87.

[3] هشام شلغام، عبد الهادي خمقاني، **أخلاقيات الأعمال وارتباطها بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية**، مجلة مينا للدراسات الاقتصادية، المجلد02، العدد 04، 2019، ص ص: 125-126.

كما حدد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين (**AICPA**) مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية بستة مجالات، وهي: البيئة، الموارد غير المتجددة، الموارد البشرية، الموردون، العملاء، المجتمع.[1]

أما جمعية المحاسبة الأمريكية (**AAA**) قامت بدراسة ميدانية لبعض المؤسسات التي تعد قوائم وتقارير اجتماعية وذلك من أجل التعرف على أساس القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، فقد أصدرت تقريرا بخمس مجالات لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وهي: الرقابة على البيئة، توظيف الأقليات، العاملون، تحسين المنتج، خدمة المجتمع.[2]

أما الاتجاه السائد لتحديد مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية هو تقسيمها إلى أربعة مجالات، هي:

**1- مجال العاملين:** يتضمن هذا المجال تأثير أنشطة المؤسسة على الموارد البشرية حيث تساهم هذه الأخيرة بصورة فعالة في تحقيق أهداف المؤسسة، وبالتالي فهي تشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين وضعية وظروف العاملين بها والعمل على تحفيزهم ماديا ومعنويا لزيادة إنتاجيتهم وتدريبهم والاهتمام بهم من حيث توفير التأمين الصحي، الضمان الاجتماعي، وسائل الحماية من حوادث العمل، توفير علاقات إنسانية جيدة داخل بيئة العمل تساعد على التعاون والتنسيق بين كافة العاملين وتعمل على الاستقرار الوظيفي.[3]

**2- مجال البيئة:** يتضمن هذا المجال الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع التدهور البيئي، حيث يمتد هذا المجال لأوسع من المنطقة الجغرافية التي تنشط بها المؤسسة، وترتبط أنشطتها بامتثال المؤسسة للمتطلبات القانونية لتجنب مسببات تلوث الأرض، الهواء، المياه، الضوضاء، من خلال وضع برامج للتخلص من المخلفات الصلبة وإتباع أكثر الطرق الفنية كفاءة للتقليل من كمية المخلفات، ومساهمة المؤسسة في المحافظة على المصادر النادرة للمواد الخام والطاقة ومحاولة اكتشاف مصادر جديدة لها، ويعتبر هذا المجال كذلك من أهم مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بسبب التوسعات الضخمة والتقدم التقني وما نتج عنهما من استخدام متزايد للموارد الطبيعية الغير القابلة للتعويض وزيادة المخلفات الصناعية من أدخنة وكيماويات.

**3- مجال المجتمع:** يتحدد نطاق هذا المجال بالأنشطة التي تؤدي لتحقيق منافع لكافة أفراد المجتمع وليس لأفراد المنطقة الجغرافية التي تعمل بها المؤسسة، وترتبط أنشطة هذا المجال بمساهمات المؤسسة في تدعيم المؤسسات العلمية والثقافية والخيرية، والمساعدة في التسهيلات الخاصة بالعناية الصحية وبرامج الحد من الأوبئة والأمراض، والعمل على حل المشاكل الإنسانية فيما يتعلق بتوظيف الأقليات والمعوقين والعناية

---

[1] طارق حماد، محمد سامي علي الظهراوي، **أثر إفصاح شركات قطاع الصناعات الاستخراجية والتعدينية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للقطاع**، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الإسلامي، المجلد 19، العدد 55، 2015، ص 191.

[2] هشام شلغام، عبد الهادي خمقاني، **مرجع سابق**، ص 125.

[3] صبحي العتيبي، **تطور الفكر والأنشطة الإدارية**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2002، ص 212.

بالطفولة، وتوفير وسائل النقل للعاملين، والاشتراك في برامج التخطيط الحضاري التي تهدف إلى تخفيف معدل الجرائم، والمساعدة في تنفيذ برامج الإسكان التي تختص بإنشاء المساكن وتجديدها.[1]

**4- مجال العملاء:** يشمل الأنشطة التي تهدف إلى تحقيق رضا العملاء وتقديم السلعة أو الخدمة أو الفكرة التي يحتاجونها هؤلاء بالسعر المناسب والجودة المطلوبة والزمن المحدد، فعلى الإدارة العليا للمؤسسة السعي دوما إلى الالتزام بتعهداتها تجاه العملاء، والعمل ليس فقط على المحافظة عليهم بل زيادتهم وتحويلهم من عملاء مقتنعين أو راضين بمنتج المؤسسة إلى عملاء ممتنين ومبتهجين بذلك المنتج أي تحويلهم إلى أصدقاء منتمين للمؤسسة.[2]

**الفرع الثالث: أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

تعمل محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق مجموعة من الأهداف، يتم ذكرها في الآتي:

**1-** تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والعوائد الخاصة والداخلية للمؤسسة، وإنما أيضا تتضمن عناصر التكاليف والعوائد الخارجية الاجتماعية والتي لها تأثير على فئات المجتمع،[3] وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.[4]

**2-** تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة من خلال تحديد ما إذا كانت إستراتيجية المؤسسة وأهدافها تتماشى مع الأولوية الاجتماعية من جهة،[5] ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المؤسسات الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهري لهذا الهدف من أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية، ويرتبط هذا الهدف أيضا بوظيفة القياس المحاسبي.[6]

**3-** الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة والتي لها آثار اجتماعية (أثر قرارات المؤسسة على تعليم وصحة العاملين، تلوث البيئة، استهلاك الموارد الطبيعية) ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضا إيصال هذه

---

[1] محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007، ص ص: 80-82.

[2] صبحي جبر العتيبي، **تطور الفكر والأساليب في الإدارة**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2005، ص 251.

[3] Ayat Karaja et al, **Op cit**, Vol 11, N 15, 2019, p 147.

[4] Barakat Abdullah et al, **Accounting social responsibility in islamic banks**, International Journal of Economics, Commerce and Management, Vol 02, 2014, p 07.

[5] Babalola Raphael Adesunloro et al, **Corporate Social Responsibility Reporting And Financial Performance- A Study Of Nigerian Breweries Plc**, Archives of Business Research, Vol 07, N 04, 2019, p 47.

[6] Muhammad Yassein Rahahleh, Jamal Adel Sharairi, **The Extent of Social Responsibility Accounting Application in the Qualified Industrial Zones in Jordan**, International Management Review, Vol 04 N 02, 2008, p 07.

البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء،[1] من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المؤسسة أو من وجهة نظر المجتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الإفصاح المحاسبي.[2]

**4**- توصيل المعلومات الاجتماعية ونتائج القياس المحاسبي إلى الطوائف الاجتماعية المستفيدة من خلال قوائم اجتماعية تستحدث لهذا الغرض.

**5**- مساعدة إدارة المؤسسة في وضع البرامج الاجتماعية وتحديد مساهمتها اللازمة في ضوء الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.[3]

**6**- إمكانية تقييم شامل لأداء المؤسسة ككل من خلال تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة بالصورة التي تتكامل مع تقييم الأداء الاقتصادي التقليدي.

**7**- مساعدة الأجهزة التخطيطية في تحديد أولوية البرامج والأنشطة الاجتماعية التي يجب أن تحظى باهتمام أكبر من الدولة والمؤسسة، من خلال ما يوفره النظام من بيانات ومعلومات تؤشر نقاط القوة والضعف في مستوى المساهمات الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية.[4]

**الفرع الرابع: أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات قد آثار بعدين أساسيين، هما:[5]

**1- التوسع في القياس المحاسبي:** ويعني به خروج القياس للأحداث الاقتصادية التي تتم داخل المؤسسة أو التي تتم مع أطراف أخرى، إلى قياس الأحداث الخارجية للمؤسسة مع المجتمع، حيث انصب اهتمام المديرين والمالكين والجهات الحكومية بمعلومات المسؤولية الاجتماعية لمراقبة تصرفات المؤسسات الداخلية والخارجية (المجتمع ككل والعمال) وما ينجم عنها من آثار متمثلة بالتكلفة والعائد.

**2- التوسع في الإفصاح المحاسبي:** والذي يتهم بإفصاح المؤسسات عن الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها والتي لها آثار اجتماعية وإيصال هذه المخرجات للفئات المستفيدة، بحيث لا يشمل احتياجات المستثمرين

---

[1] يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 15، العدد 01، 2007، ص 247.

[2] عباس مهدي الشيرازي، **مرجع سابق**، ص 350.

[3] بن فرج زوينة، **الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقاولة**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 18، 2017، ص 396.

[4] بن خليفة حمزة، **إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات الاقتصادية**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 02، العدد 02، 2018، ص 63.

[5] عباسي صابر، زنودة إيمان، **مرجع سابق**، ص 92.

والدائنين فقط وإنما احتياجات المجتمع ككل، والذي يتطلب نموذجا محاسبيا مبنيا على أسس من القيم الاجتماعية السائدة.

**المطلب الرابع: نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، اعتباراته، مزاياه، ومشاكل تطبيقه**

يتضمن هذا المطلب تسليط الضوء على العناصر والمكونات الأساسية للعمليات الاجتماعية الواجب توفرها أثناء وضع نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وتحديد المزايا التي تتحصل عليها المؤسسات نتيجة لتطبيق هذا النظام، بالإضافة إلى تحديد المشاكل والصعوبات التي يمكن أن تواجه المؤسسات عند تطبيق النظام على الواقع العملي.

**الفرع الأول: اعتبارات نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن تصميم نظام محاسبي يحقق أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية، يتطلب ضرورة التحديد الواضح لنطاق وعناصر العملية الاجتماعية، وهنا يجب الأخذ بعين الاعتبار العناصر التالية:[1]

**1- تأثير ملموس على المجتمع ككل ناتج من قيام المؤسسة بالعملية الاجتماعية:** تنقسم طبيعة تأثير العمليات الاجتماعية إلى قسمين: تأثير نابع من التقدم التكنولوجي كتوفير الأمان اللازم في استخدام المنتج أو تحسين كفاءة وجودة الخدمة المقدمة، وتأثير ناشئ من تطبيق السياسات الإدارية للمؤسسة، كالصدق في الإعلان عن المنتج والاستجابة لاحتياجات المستهلكين.

**2- استخدام المعدلات:** بهدف تسعير التكاليف والعوائد الاجتماعية التي تكون مرتبطة بكل عملية اجتماعية بالرغم من عدم خضوعها لقوى السوق.

**3- أطراف خارجية تستفيد من العملية الاجتماعية للمؤسسة:** حيث أنه من الضروري وجود طرف خارجي يستفيد من الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، ومن بين هذه الأطراف: المستهلكين، الأقليات، المستثمرين، المجتمع، مجموعات أخرى ممثلة لجميع أشكال البيئة ومجموعات الشباب.

**4- أطراف داخلية تستفيد من العملية الاجتماعية للمؤسسة:** تستفيد المؤسسة نفسها من العملية الاجتماعية من خلال تحقيقها لعوائد اجتماعية نتيجة للقيام بأنشطة في إطار مسؤوليتها الاجتماعية، كما ويعتبر العاملين كذلك طرف مستفيد من داخل المؤسسة من خلال حصولهم على عوائد اجتماعية.

**الفرع الثاني: مزايا تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن تطبيق نظام محاسبة المسؤولية الاجتماعية يحمل مزايا متعددة للمؤسسات التي تطبقها، وتتمثل هذه المزايا فيما يلي:[2]

[1] سمير عبد الغني محمود، **مرجع سابق**، ص 49.

[2] محمد مطر، **مرجع سابق**، ص 419.

**1**- يعمق هذا النظام الدور الاجتماعي للمؤسسات بتحفيزها لخدمة المجتمع والبيئة التي تعمل فيها ومشاركة الدولة في تحمل أعباء التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

**2**- يوفر هذا النظام الفرصة لإدخال البعد والعامل الاجتماعي في أنظمة الحسابات الوطنية للدولة، هذا ما يوفر ميزتين مهمتين: أولا توفير معلومات بقدر كبير من الأهمية تستخدمها الجهات المختصة بوضع الخطط التنموية على المستوى الوطني، ثانيا توفير الفرصة لتحسين الأسس والأساليب المتبعة في قياس الناتج المحلي الإجمالي وكذلك معدلات النمو الحقيقية فيه، بما يتماشى مع النظام البيئي الصحيح لقياس هذا الناتج والذي اقترحته الأمم المتحدة سنة **(1993)**.[1]

**3**- أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تخدم المؤسسات المطبقة لها على المدى الطويل، وذلك بإعطاء صورة أفضل عن نشاطها ومدى إمكانية استمرارها، حيث أن هذه الاستمرارية تأتي من رغبة المجتمع المحيط بها بناء على ما تقدمه المؤسسات من منافع اجتماعية للمجتمع.

**4**- أن تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يخلق الرابط الاجتماعي بين المؤسسة والعاملين ويوحد الهدف والرؤية بينهم.

**5**- أن الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وتطبيقها يمكن أن يساهم بشكل فعال في رفع القدرة الإنتاجية للمؤسسات إلى أقصى مداها.

**6**- تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية يحسن من سمعة المؤسسات ويزيد من الثقة المتبادلة مع أصحاب المصالح، ويزيد من مستوى الشفافية التي تتعامل بها هذه المؤسسات.[2]

**7**- تساعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية إدارة المؤسسات على اكتشاف المشرفين المناسبين لتولي مراكز ومسؤوليات أكبر.

**8**- تساعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الرقابة على مختلف العمليات لبنود التكاليف والإيرادات، وذلك بإلقاء الضوء على الانحرافات ما يمكن المؤسسات من اتخاذ الإجراء الصحيح والمناسب.[3]

---

[1] بروبة إلهام، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية**، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 48، 2017، ص 432.

[2] أبوبكر مفتاح شابون، **مرجع سابق**، ص ص: 87-88.

[3] نادر حمد الجيران، **التكلفة المحاسبية للمسؤولية الاجتماعية للبنوك ودورها في التخفيف من الآثار السلبية**، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، العدد 11، 2015، ص ص: 331-332.

**الفرع الثالث: مشاكل محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن تطبيق المؤسسات الاقتصادية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على أرض الواقع تواجهه العديد من المشاكل والصعوبات على مستوى عمليتي القياس والإفصاح المحاسبي.

**1- مشكلة الفصل بين التكاليف الاجتماعية والاقتصادية:** إن التحدي الذي يواجهه مصممي التقارير الاجتماعية هو صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية، فالتشابك بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية نابع من طبيعة نشاط المؤسسة في حد ذاتها،[1] ومن أمثلة ذلك نجد تكاليف البحث والتطوير أو تكاليف زيادة درجة الأمان للمنتج، يمكن أن ينظر إليهما على اعتبار أنهما ضمن التكاليف الاجتماعية التي تهدف لخلق حالة من الرضا والإشباع عن منتجات المؤسسة داخل نفوس العملاء، إلا أنه من جهة ثانية يمكن اعتبارهما من التكاليف الاقتصادية اللازمة لإعطاء قوة دفع وتنافسية أكثر للمنتج وزيادة نصيبه في السوق بهدف زيادة ربح المؤسسة.[2]

**2- مشكلة نطاق ومجالات المسؤولية الاجتماعية:** يتحدد نطاق الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في إطار الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي للمؤسسات التي يمكن أن تؤدي إلى عمليات تدخل في دائرة الوظائف المحاسبية، ويعد تحديد نطاق هذه الأنشطة أمرا ضروريا كخطوة أولى للتعرف على نوعية المعلومات الاجتماعية الواجب الإفصاح عنها، بغية التوصل إلى نموذج محاسبي يأخذ في اعتباره جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية القابلة للقياس والتقرير عنها بطريقة عملية تفيد في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، كما تعتبر عملية التعرف على نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كذلك من الأمور التي تتسم بالصعوبة فضلا عن تعذر تحديد الأولويات بين الأنشطة ذات المضمون الاجتماعي، وفي ذلك يؤكد **(Churchill)** على أن السبب الرئيسي في عدم الاهتمام بالبعد الاجتماعي يكمن في صعوبة تحديد الأنشطة الاجتماعية المراد الإفصاح عنها بسبب الطبيعة المتحركة غير الثابتة لها لاختلافها من مجتمع إلى آخر ومن زمن إلى آخر داخل المجتمع ككل،[3] نظرا لتغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة ولتقدم المعرفة العلمية حول آثار بعض الظواهر الاجتماعية والبيئية، وتبعا لتغيرات القيم والمواقف السائدة في المجتمع، كما أن ما هو مستبعد حاليا من الرقابة وتقييم الأداء الاجتماعي في المؤسسة قد يصبح محورا

[1] الفائز محمد درار عبد الجبار، مصطفى نجم البشاري، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية**، مجلة معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، العدد 13، 2016، ص 314.

[2] شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، ص 80.

[3] محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، **دراسات في قضايا محاسبية معاصرة**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 474.

للاهتمام في وقت لاحق، لذلك ليس هناك نطاق ثابت ومحدد للأنشطة الملائمة اجتماعيا فمن الطبيعي وجود بعض التباين في تحديد هذه الأنشطة وتبويبها في مجموعات متجانسة.[1]

**3- مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية:** إن عملية قياس التكاليف الاجتماعية للمؤسسات لا تعد أمرا سهلا وبسيطا، فعدم اتفاق الأدب المحاسبي في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية حول مفهوم واضح ومحدد لهذا النوع من التكاليف يعد مشكلة في حد ذاتها ينبغي حلها قبل البحث عن أسس القياس، كما أن اختلاف وجهة نظر المحاسبة والاقتصاد تعد كذلك من صعوبات قياس التكاليف الاجتماعية، فمن وجهة النظر المحاسبية تمثل التكاليف الاجتماعية المبالغ التي تنفقها المؤسسات ولا يتطلبها النشاط الاقتصادي، بالإضافة إلى عدم حصول المؤسسة على منفعة أو عائد اقتصادي مباشر مقابل هذه التكاليف، فهي تكاليف تنفقها المؤسسة نتيجة التزامها ببعض المسؤوليات الاجتماعية اختيارا أو إجباريا تطبيقا لقوانين تفرضها الدولة، أما من وجهة النظر الاقتصادية فإن التكاليف الاجتماعية هي قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة لممارسة المؤسسة لنشاطها الاقتصادي، فقد يترتب على هذا النشاط تلوث الهواء، المياه، تشويه الجمال الطبيعي، أي أن التكلفة الاجتماعية تمثل الأعباء التي ألقيت على عاتق المجتمع نتيجة للآثار السلبية الخارجية للمؤسسة، بالإضافة إلى ذلك أن هناك صعوبات في تحديد قيمة نقدية للأضرار التي تصيب المجتمع، أي في تحديد التكاليف الاجتماعية الناتجة عن ممارسة المؤسسة لنشاطها، ومن النادر جدا أن تتطابق التكاليف الاجتماعية التي تنفقها المؤسسة بالفعل مع التكلفة الاجتماعية من وجهة نظر الاقتصاد الكلي،[2] ومما سبق يتضح أن كل من وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية تكمل إحداهما الأخرى، وبالتالي لا يمكن الأخذ بوجهة النظر المحاسبية دون الاقتصادية والعكس صحيح، بل يقتضي الأمر الأخذ بوجهتي النظر معا لتلافي القصور في كل منهما.

**4- مشكلة قياس العوائد الاجتماعية:** يعتبر قياس العائد الاجتماعي المشكلة الجوهرية التي تواجه محاسبة المسؤولية الاجتماعية، في كيفية تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع والعائد الذي تحصل عليه المؤسسة نفسها، وتعود صعوبات قياس هذه العوائد الاجتماعية للأسباب التالية:[3]

- معظم العوائد الاجتماعية الناتجة عن الأنشطة الاجتماعية تتحقق للأطراف خارج المؤسسة (المجتمع)، والعديد منها يصعب قياسها نقدا، فمثلا كيف يمكن قياس أو تقدير قيمة نقدية للمنفعة التي يحصل عليها المجتمع نتيجة الحد من التلوث للهواء الذي تحدثه عمليات التشغيل الخاصة بالمؤسسة.

---

[1] رضوان حلوة حنان، **مرجع سابق**، ص 255.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، **نظرية المحاسبة**، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2007، ص ص: 157-158.

[3] بلال خلف السكارنة، **أخلاقيات الأعمال**، ط03، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2013، ص ص: 177-178.

– حتى وان حققت المؤسسة عوائد اجتماعية نتيجة قيامها بالأنشطة الاجتماعية الخارجية والتي تتمثل في قبول المجتمع للمؤسسة اجتماعيا، زيادة كفاءة العاملين، زيادة عدد العملاء، فإن تقدير قيمة نقدية لهذا القبول أو الزيادة صعب تقدير قيمة نقدية لمثل هذه العوائد، وإنما يمكن التعبير عنها بالنماذج الوصفية من خلال اعتماد المحاسبين على الاحتمالات والتقدير الشخصي لتحديد قيم هذه العوائد على الرغم ما يشوب من هذه التقديرات من عدم الوثوق بها إلى حد كبير، مما يؤدي إلى عدم دقة إعداد التقارير والقوائم المالية لبيان نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة خلال مدة معينة.

وعلى الرغم من الصعوبة البالغة في قياس العوائد الاجتماعية لأغراض الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، إلا أن الاقتصار على التكاليف الاجتماعية دون العوائد الاجتماعية يؤدي إلى عدم صحة قياس نتيجة الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية.

**5- مشكلة خلق المعايير الملائمة للقياس المحاسبي:** إن محاولات التنظير المحاسبي بصفة عامة تنقسم إلى مدرستين فكرتين إحداهما المدرسة الوصفية التي تقوم على طريقة استقراء من الواقع وتتخذ القواعد المحاسبية في ظلها شكل المبادئ المقبولة قبولا عاما، والمدرسة الثانية هي المدرسة المعيارية التي تقوم على طريقة الاستنباط المنطقي وتتخذ القواعد المحاسبية في ظلها شكل المعايير المحاسبية التي تلقى اتفاقا عاما، ومن الصعب ترجيح مدرسة أخرى ببساطة، ويعتبر أسلوب الاستنباط العلمي هو أنسب أسلوب لهذا الفرع المحاسبي الجديد (محاسبة المسؤولية الاجتماعية) الذي اصطحب أهدافا جديدة كتعظيم الرفاهة الاجتماعية واستحداث طرقا للقياس المحاسبي كما هو الحال بالنسبة لقياس العوائد الاجتماعية، وعليه فإن الحاجة تكون ماسة لإيجاد معايير اجتماعية ملائمة للقياس في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.[1]

**6- مشكلة استحداث قواعد محاسبية للإفصاح المحاسبي الاجتماعي والمعايير الملائمة للتقرير الاجتماعي:** إن الطبيعة المميزة للبيانات الاجتماعية والتي يجب أن تظهرها القوائم الاجتماعية الختامية للمجتمع، لا تتفق وقواعد الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية التقليدية في المحاسبة المالية، الأمر الذي يفرض استحداث بعض القواعد التي تلاءم طبيعة النظام المحاسبي الاجتماعي القائم على الانفصال بين المحاسبة المالية والاجتماعية، كما يجب أن يكون الحد الأدنى لهذه القواعد ممثلا في الملائمة للغرض الاجتماعي والإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية وقابلية القوائم للمراجعة الخارجية، وتماثل الممارسات الاجتماعية في المؤسسات واتساق الممارسة الاجتماعية على مر الزمن، كما تقتضي هذه المشكلة أيضا استحداث بعض

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص 36.

المعايير التي تلاءم إعداد القوائم الاجتماعية في محاسبة المسؤولية الاجتماعية، وبصفة خاصة في حالة انفصالها عن القوائم المالية التقليدية وقيامها على أساس القياس النقدي للتكاليف والعوائد الاجتماعية.[1]

**8- مشكلة أسلوب وطريقة التقرير الاجتماعي:** تختلف وجهات النظر في هذا الموضوع، حيث يرى بعض الباحثين بضرورة إفصاح المؤسسة عن مسؤوليتها الاجتماعية في تقارير مستقلة عن التقارير المالية بحكم الطبيعة المختلفة للأنشطة الاجتماعية واختلاف طرق قياسها، بينما يرى البعض الآخر أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية تعتبر جزءا مكملا للمحاسبة المالية، لذا يجب أن تظهر المعلومات المتعلقة بها ضمن التقارير المالية التقليدية للمؤسسة، وبالإسقاط على الواقع العملي لا توجد طريقة معينة معتمدة للإفصاح عن المعلومات الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية، وهذا ما تؤكده تعدد نماذج الإفصاح واختلافها فيما بينها، وترجع هذه الاختلافات إلى أن هذه النماذج تعتبر محاولات فردية محدودة تعبر عن وجهات نظر المؤسسات التي أعدتها ولا يحكمها إطار علمي متكامل.[2]

**9-** ضعف ثقافة الكوادر المحاسبية، لأن عملية القياس تتطلب زيادة وتعمقا بالأساليب والإجراءات العملية للقياس هذا ما يتطلب خبرة علمية ومحاسبية، ولاشك أن الكوادر الموجودة في هذا المجال لا تملك الخبرة الكافية، لذلك لا بد من الاستعانة ببعض الخبراء المختصين وتدريب المحاسبين وتأهيلهم لتأمين معرفة محاسبية كبيرة في مجال قياس الأنشطة الاجتماعية.

**10-** صعوبة إيجاد مقاييس محاسبية ملائمة تخضع الأنشطة الاجتماعية للقياس النقدي كما يتخوف كثيرا من القياس النقدي التقريبي، على عكس الأحداث المالية التي يمكن إخضاعها للقياس الكمي النقدي.[3]

---

[1] حامد أحمد صالح أبو سمرة، **مرجع سابق**، ص ص:39-40.

[2] شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، ص 83.

[3] نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه، قسم الدراسات العليا، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2010، ص 66

## المبحث الثالث: القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تركز المبادئ والمفاهيم المحاسبية على ضرورة قيام المؤسسات بالقياس والإفصاح المحاسبي عن نشاطاتها المالية وغير المالية، وخاصة ما تعلق بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع التي تنشط به، إذ يعتبر قياس الأنشطة الاجتماعية والإفصاح عنها من أهم أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأبرز التحديات التي تواجه المحاسبين في هذا المجال، فأي مؤسسة اقتصادية ما هي في النهاية إلا منظمة اجتماعية يلزم عليها إذا ما أرادت البقاء والاستمرار أن تخدم رغبات المجتمع المحيط وتلاقي توقعاتهم، لذلك عليها توفير معلومات تبرز مدى التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية، مما يتطلب وضع قواعد وطرق للقياس والإفصاح تتماشى وطبيعة العمليات الاجتماعية (التكاليف والعوائد الاجتماعية) المراد قياسها، والإفصاح عنها ضمن التقارير السنوية للمؤسسات بغرض تحقيق قدر أكبر من الشفافية والموضوعية، وتلبية لاحتياجات الأطراف ذات المصلحة من المعلومات ذات الطابع الاجتماعي–البيئي.

### المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

يعد القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات البعد الأول لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، والذي يهدف إلى إيجاد طرق وإجراءات تمكن المؤسسات من قياس أدائها الاجتماعي لتوفير معلومات ذات طابع اجتماعي–بيئي تفيدها في تقييم مدى تنفيذها لأنشطتها الاجتماعية.

#### الفرع الأول: تعريف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تعتبر عملية القياس الوظيفة الأولى للمحاسبة وجوهرها نظريا وتطبيقيا كونه العنصر الأساسي لنجاحها كنظام لإنتاج المعلومات ولغة للأعمال،[1] وقد تم تعريف القياس المحاسبي من قبل العديد من الباحثين والمنظمات المهنية، حيث عرف بأنه: "التعبير الكمي والنقدي للظواهر والأحداث والوقائع المالية والاقتصادية الخاصة بوحدة محاسبية معينة، وهي تحتوي على عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص والعرض في صورة نافعة ومفهومة"،[2] وعرفته أيضا لجنة المعايير المحاسبية الدولية في عرضها لإطار عملية إعداد القوائم المالية على أنه: "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية للمؤسسة هذا ما يتطلب اختيار أساس معين للقياس"،[3] وقد لقي القياس المحاسبي مزيدا من الاهتمام على مر العصور ليتضمن أبعاد متعددة تذهب إلى ما هو أبعد من الأهداف التقليدية للمخرجات المحاسبية، ليشمل أهداف جديدة تسعى المحاسبة إلى تحقيقها من خلال توفير معلومات اجتماعية ملائمة لاتخاذ قرارات تساهم في

[1] محمد السيد الناغي، **الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة**، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2007، ص 271.

[2] أحمد حلمي جمعة، **المدخل السلوكي في المحاسبة المالية**، دار صفاء، عمان، الأردن، 2009، ص 154.

[3] حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، **المحاسبة الدولية**، الدار العلمية الدولية، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2000، ص 67.

تحسين وتحقيق الرفاهية الاجتماعية، ذلك بإخضاع الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها المؤسسات في إطار مسؤوليتها الاجتماعية للقياس المحاسبي.

وبهذا يتبين أن القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية هو ناتج منطقي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لمعرفة مدى التكاليف التي تتحملها نتيجة ممارستها لأنشطتها الاجتماعية التي تؤثر على المجتمع،[1] وقد عرف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بأنه: "عملية إخضاع الأداء الاجتماعي للمؤسسات بشقيه التكاليف والعوائد الاجتماعية للقياس الكمي في صورة مالية (بقدر الإمكان) أو وصفية"،[2] وعرف كذلك على أنه: "عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات لتحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة لفترة معينة، والتي تشمل العناصر الخارجية للمؤسسة بالإضافة إلى العناصر الداخلية والتي لها تأثير على جميع قطاعات المجتمع، بهدف إيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة لاتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة"،[3] وعرف أيضا بأنه: "التعبير الكمي والنقدي عن النشاطات ذات المضمون الاجتماعي والتي يمكن قياسها بمقاييس كمية ونقدية وتحديد آثارها على القوائم المالية، والتعبير بمقاييس غير كمية بالنسبة للنشاطات التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية ونقدية، بالاستناد إلى معلومات تاريخية ومستقبلية وفق المبادئ المحاسبية والتشريعات القانونية والأعراف السائدة".[4]

وبناءً عليه، يمكن القول بأن القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عملية: "تنطوي على التعبير الكمي والنقدي للتكاليف الخاصة بالأنشطة الاجتماعية للمؤسسة والعوائد الناتجة عن ذلك، وبمقاييس غير كمية وصفية للتكاليف والعوائد الاجتماعية التي لا يمكن قياسها بمقاييس نقدية وكمية".

**الفرع الثاني: معايير القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

يرى العديد من الباحثين في مجال المحاسبة أن المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية سنة **(1963)** هي أنسب أسلوب الذي يمكن من خلاله استنباط معايير القياس المحاسبي الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية، وعلى هذا الأساس فإن المعايير الاجتماعية المقترحة:

**1- معيار الصلاحية:** لابد أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه، وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة

[1] هوام جمعة، بن العايش فاطمة، **دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة نموذج مقترح**، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 19، 2016، ص 19.

[2] شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، 2014، ص 189.

[3] هوام جمعة، بن العايش فاطمة، **مرجع سابق**، ص 19.

[4] هوام جمعة، **مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2018، ص 106.

المطلوب قياس نتائجها لجميع أصحاب المصلحة والأطراف الاجتماعية المستفيدة بصورة حقيقية تبعث على الثقة وفي الوقت المناسب، وبشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد القوائم الاجتماعية الختامية.[1]

**2- معيار الخلو من التمييز:** يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد، بحيث لا تنطوي على أي تحيز بالتضمين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التميز واضحا، والاعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي للتكاليف والعوائد الاجتماعية.

**3- معيار السببية:** يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تبيان أسباب تحقق أو عدم تحقق الأهداف الاجتماعية، حتى يمكن الوصول إلى درجة الإقناع العام وإشباع حاجة طالبي المعلومات الاجتماعية، وكذلك حق المجتمع في أن يعرف النتائج الاجتماعية لنشاط المؤسسة.[2]

**4- معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية:** يقابل هذا المعيار مبدأ التكلفة التاريخية في المحاسبة المالية للنشاط الاقتصادي وبالرغم من تعرضه للنقد، إلا أنه في ظل القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يتوقع أن تزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه قدر ليس بالقليل من الموضوعية والقابلية للمقارنة.

**5- معيار العائد الاجتماعي:** يمكن أن يحل هذا المعيار في مجال محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدلا من مبدأ تحقق الإيراد في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الاجتماعية غير القابلة للقياس النقدي ولا يوجد لها سعر في السوق.

**6- معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها:** يقابل مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف في المحاسبة المالية، ويعني مقابلة العوائد الاجتماعية لكل مجال من مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد، ويتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في قياس العوائد والتكاليف الاجتماعية.[3]

**الفرع الثالث: خطوات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

تمر عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بثلاث مراحل أساسية، هي:[4]

**1- المرحلة الأولى (تحديد الأنشطة الاجتماعية والبيئية):** وتتضمن إجراء الجرد لجميع الأنشطة ذات الأثر الاجتماعي-البيئي الذي يمكن أن تقوم به المؤسسة، مع تحديد الأطراف المستفيدة من أنشطة المؤسسة سواء

---

[1] لخديمي عبد الحميد، أولاد حيمودة عبد اللطيف، **ورقة علمية بعنوان: مؤشرات التنمية والأداء الاجتماعي**، الملتقى الدولي الثالث حول: منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، يومي 15-16 فيفري 2012، جامعة بشار، الجزائر، ص ص: 03-04.

[2] سعدون مهدي الساقي، عبد الناصر نور، **ورقة علمية بعنوان: محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، المؤتمر الدولي حول التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية)، 2006، المنظمة العربة للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، ص 200.

[3] رزكار علي أحمد وآخرون، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحسين نوعية الخدمات المصرفية**، المجلة العلمية، المجلد 02، العدد 01، 2018، ص115.

[4] آمنة تونسي، ابراهيم بورنان، **المراجعة الاجتماعية ودورها في تضييق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 07، العدد 03، 2016، ص 351.

كانت هذه الأطراف خارجية من المجتمع ككل والبيئة المحيطة أو الموارد البشرية الداخلية للمؤسسة، بالإضافة إلى تحديد الطبيعة المميزة لأثر أنشطة المؤسسة في الأطراف الاجتماعية.

**2- المرحلة الثانية (القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي):** بما أن الغرض من محاسبة المسؤولية الاجتماعية هو المساعدة في تقييم مدى تنفيذ المؤسسة لالتزامها الاجتماعية، فان الأمر يتطلب إجراء قياس محاسبي للتكاليف الاجتماعية-البيئية، والعوائد الاجتماعية-البيئية الناتجة عن تلك التكاليف.

**3- المرحلة الثالثة (إعداد التقارير بنتائج الأداء الاجتماعي):** تمثل هذه المرحلة استكمال الاهتمام بإعداد تقارير توفر معلومات عن المساهمة الاجتماعية للمؤسسات سواء كانت للاستخدام الداخلي أو الخارجي.

**الفرع الرابع: أساليب عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

يمكن إتباع عدة أساليب في عملية القياس المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث يتوقف أي منها على أغراض عملية القياس، ويمكن حصر هذه الأساليب في ثلاثة أنواع رئيسية، هي:

**1- أساليب القياس المباشرة:** يتم خلال هذا الأسلوب تحديد نتيجة عملية القياس المحاسبية ممثلة بقيمة المفردة أو الخاصية محل القياس مباشرة دون الحاجة إلى ما يعرف بعملية الحساب المبنية على أساس ضرورة توفير علاقة رياضية بين الخواص محل القياس، ومثال على ذلك قياس تكلفة آلة لغرض اجتماعي مباشرة من خلال ثمنها المثبت على فاتورة الشراء.[1]

**2- أساليب القياس المشتقة (الغير مباشرة):** تستخدم هذه الأساليب عندما يتعذر على المحاسبين قياس قيمة الأثر الاجتماعي محل القياس بطريقة مباشرة، فعلى سبيل المثال إذا تم تسعير أجزاء آلة لغرض اجتماعي لتحديد التكلفة الإجمالية لها، فحينئذ تقاس تكلفة هذه الآلة باستخدام القياس غير المباشر للوصول إلى تكلفة الآلة كوحدة واحدة من خلال عملية احتساب تضم فيها أسعار الأجزاء معا، وتجدر الإشارة هنا إلى أن المحاسب لا يستطيع القيام بعملية القياس الغير مباشر إلا إذا كان مسبوقا بعملية القياس المباشر، فمثلا إذا أراد المحاسب أن يقيس القيمة الإجمالية لأصلين، فحينئذ لا يمكنه تحديد هذه القيمة إلا بإتباع أسلوب القياس غير المباشر، وذلك بعد تحديد قيمة كل منهما على انفراد بأسلوب القياس المباشر.[2]

**3- أساليب القياس التحكيمية:** تشبه هذه الأساليب في إجراءاتها أساليب القياس المشتقة، ولكن ينحصر الفرق الرئيسي في أنه يوجد في أساليب القياس المشتقة قواعد موضوعية تحكمها أما أساليب القياس

[1] طلال الجحاوي، سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2014، ص 36.

[2] نوفان حامد محمد العليمات، **مرجع سابق**، ص ص: 59-60.

التحكيمية فلا يوجد مثل هذه القواعد، الأمر الذي يجعلها أكثر عرضة للتحيز الناتج عن التقديرات والأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس.[1]

**المطلب الثاني: قياس تكاليف وعوائد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

تتطلب محاسبة المسؤولية الاجتماعية توسعا في القياس المحاسبي بحيث يمتد ليشمل قياس الآثار الاجتماعية الخارجية لتصرف المؤسسات اتجاه المجتمع ككل والبيئة المحيطة بها، وتشمل هذه الآثار فيما يعرف بالتكاليف الاجتماعية والعوائد الاجتماعية.

**الفرع الأول: تكاليف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن ممارسة المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية تحملها تكاليف كبيرة نتيجة قيامها بأنشطة اجتماعية داخلية اتجاه العاملين بها، وأنشطة اجتماعية خارجية اتجاه المجتمع المحلي والبيئة والعملاء، إلا أن التعبير عن هذه التكاليف منها ما هو قابل للقياس النقدي، ومنها ما يمكن التعبير عنه بمؤشرات كمية غير نقدية.

**أولا: مفهوم تكاليف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

اختلف الباحثون في تحديد مفهوم تكاليف المسؤولية الاجتماعية وهو ما يعد مشكلة في حد ذاتها تواجه محاسبة المسؤولية الاجتماعية في قياس التكاليف الاجتماعية، فهي في رأي **(Holmes)** تمثل تضحية المجتمع على شكل موارد مستنفذة من قبل المؤسسة نتيجة لتعاملاتها ذات التأثير الاجتماعي، في حين يرى **(Estes)** أن تكاليف المسؤولية الاجتماعية تمثل ما ينفق أو ما ينبغي إنفاقه لإزالة الضرر الناتج عن مزاولة المؤسسات الاقتصادية لنشاطها، كالتلوث البيئي.[2]

أما **(الشيرازي)** فقد صنف تكاليف المسؤولية الاجتماعية إلى تكاليف مباشرة وأخرى غير مباشرة، تتمثل تكاليف المسؤولية الاجتماعية المباشرة (من وجهة نظر المؤسسة) في التضحيات الاقتصادية التي تتحملها المؤسسة نتيجة قيامها إجباريا أو اختياريا بتنفيذ بعض البرامج والأنشطة الاجتماعية والتي لا يتطلبها نشاطها الخاص ولا تعود بمنفعة أو عائد مباشر على المؤسسة، أما تكاليف المسؤولية الاجتماعية غير المباشرة (من وجهة نظر المجتمع) فتتمثل في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار أو تضحيات نتيجة ممارسة المؤسسة لنشاطها الخاص كتلوث الهواء، المياه، النفايات، ويعد هذا عبئا أو تكلفة اجتماعية يتحملها المجتمع.[3]

---

[1] عقون عبد السلام، نجاة بن تركية، **آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة الاقتصاد الإسلامي العالمية، العدد 69، 2018، ص 95.

[2] علي محمد السويح، سليمان علي النعاس، **مدى إدراك محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الليبية**، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، المجلد 05، 2017، ص 119.

[3] إسماعيل مولوج، كمال مولوج، **أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على الأداء المالي للشركات**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 08، 2017، ص 733.

إلا أن المشكل الأساسي في قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هو كيفية تحديد قيمة نقدية للأضرار التي تلحقها المؤسسة بالمجتمع، لذا لجأ الفكر المحاسبي إلى اعتماد أساليب القياس الغير مباشرة كحل لهذه المشكلة، لأن هناك من يرى بأن طريقة القياس المباشر غير ممكنة وغير عملية في تحديد قيمة هذه الأضرار، لذلك يجب الالتجاء إلى الطرق الغير مباشرة للتمكن من الوصول لتكلفة يمكن اعتبارها في ظل ظروف القياس الحالية بديلا لتكلفة المسؤولية الاجتماعية، ومن بين أساليب القياس الغير مباشرة المقترحة لقياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية، الأسلوبان التاليان:[1]

**1- تكاليف المنع:** يعتمد هذا الأسلوب على حساب تكاليف منع حدوث الأضرار الاجتماعية وهو يمثل أسلوب بديل لتحديد رقم يقارب التكلفة الاجتماعية الصحيحة، فعلي سبيل المثال في مجال التلوث البيئي تكون التكاليف الاجتماعية معدلة تقريبا لتكاليف منع التلوث أي أنه كلما قامت المؤسسة بالإنفاق للحد من التلوث كلما انخفضت الأضرار التي تصيب المجتمع، ومع ذلك فإن الافتراض الذي يقر بوجود علاقة عكسية بين قيمة الأضرار التي يتحملها المجتمع وتكاليف المنع ليس صحيحا في جميع الحالات حيث أن إنفاق مبلغ ضئيل نسبيا قد يمنع أضرار اجتماعية ذات قيمة كبيرة نسبيا، وكذلك فإن التكاليف التي تنفقها المؤسسة لمنع حدوث الأضرار لا تكون عادة مساوية لقيمة هذه الأضرار، ورغم كل هذا فإن تكاليف المنع تمثل أفضل رقم تقريبي لقيمة الأضرار التي تصيب المجتمع والمترتبة عن الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة وهو الافتراض الأساسي الذي يقوم عليه هذا الأسلوب.

**2- تكاليف التصحيح:** يعتمد هذا الأسلوب على تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه (تكاليف التصحيح) وهو يمثل تكاليف أخرى تقريبية بديلة لتكاليف المسؤولية الاجتماعية، والتي تشمل على المبالغ التي تتحملها المؤسسة من أجل إعادة الشيء إلى ما كان عليه، أو لإنشاء مورد جديد يحل محل المورد الاجتماعي الذي يتأثر بالأنشطة الاقتصادية للمؤسسة، مثال ذلك التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل تطهير المياه من آثار التلوث بسبب ممارسة النشاط الاقتصادي للمؤسسة.[2]

يلاحظ مما سبق أن أسلوب تكاليف التصحيح يستخدم في مرحلة ما بعد وقوع الضرر على عكس سابقه الذي يستخدم في مرحلة ما قبل وقوع الضرر.

---

[1] عبد الزهرة عطية عودي الأسدي، اشرف عبد ربه أحمد، **مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحية**، مجلة جامعة ذي قار، المجلد 12، العدد 03، 2017، ص 68.

[2] مجيد جاسم الشرع، **المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية**، دار وائل، عمان، الأردن، 2003، ص 57.

**ثانيا: مؤشرات قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

يتم التعبير عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية بقيم مالية، لكن يحتاج المستخدمون إلى نوع آخر من المعلومات الذي يمكنهم من فهم أفضل للقيم الواردة بالتقارير الاجتماعية للمؤسسة، وتتمثل هذه المعلومات غالبا في معلومات كمية غير نقدية من مؤشرات وأرقام.

1- **قياس مجال العلاقة مع العاملين:** ويشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية أو نوع وطبيعة عملهم، حيث تقوم المؤسسة بالالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء وانتماء العاملين كالاهتمام بحالتهم الصحية، تدريبهم لتحسين وضعهم الثقافي، والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم،[1] كما يتم كذلك استخدام مؤشرات لتوفير معطيات كمية غير نقدية في قياس مجال العلاقة مع العاملين، من بين هذه المؤشرات:[2]

- **مؤشر مكافأة القوى العاملة للوقوف عند مدى العناية بهم في مختلف المجالات الاجتماعية=** (الأجور المدفوعة + المزايا الممنوحة) ÷ (متوسط الأجر للعامل * عدد العمال).

- **مؤشر مدى مساهمة المؤسسة في الجوانب الفنية للعاملين فيها=** تكلفة المساهمة في نفقات التدريب والتطوير ÷ إجمال الأجور المدفوعة للعاملين.

- **مؤشر مدى مساهمة المؤسسة في توفير الأمن الصناعي للعاملين=** عدد الحوادث التي تقع ÷ عدد ساعات العمل الفعلية.

- **مؤشر مدى مساهمة المؤسسة في استقرار العمل=** عدد العاملين تاركي الخدمة ÷ إجمالي عدد العاملين.

- **مؤشر مدى مساهمة المؤسسة في حل بعض المشاكل الاجتماعية=** عدد الأفراد المشمولين بالسكن أو النقل ÷ عدد العمال.

**2- قياس مجال المحافظة على البيئة:** ذلك من خلال حجم التكاليف التي تنفقها المؤسسة لحماية البيئة الطبيعية التي تعمل فيها بهدف رد الأضرار الناتجة عن أنشطتها الصناعية، وتشمل تكاليف تتعلق بحماية الماء والهواء من التلوث وكذلك البيئات البحرية وغيرها من التكاليف،[3] كما يتم كذلك استخدام مؤشرات لتوفير معطيات كمية غير نقدية في قياس مجال المحافظة على البيئة، من بين هذه المؤشرات:[4]

---

[1] نجاة فوزي صالح سليمان، **الإدارة البيئية الحديثة**، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2018، ص 520.

[2] حسين عبد الجليل آل غزوي، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2010، ص ص: 20-21.

[3] جمال درهم زيد، **مرجع سابق**، ص 122.

[4] Sadoon M. AL.Saki et al, **Social Responsibility Accounting and its Role in the Assessment of the Social Performance of the Business Organizations**, European Journal of Business and Management, Vol 06, N 19, 2014, P 63.

- **مؤشر مدى مساهمة المؤسسة في أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل المنطقة=** إجمالي ميزانية أبحاث منع التلوث أو الضوضاء أو تجميل المنطقة ÷ إجمالي ميزانية الأبحاث.

- **مؤشر مدى مساهمة المؤسسة في تكاليف البنى التحتية في المنطقة المحيطة=** تكلفة المساهمة للمؤسسة المعنية ÷ إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات في المنطقة.

**3- قياس مجال العلاقة مع المجتمع:** يتضمن كافة تكاليف الأداء التي تهدف إلى إسهامات المؤسسة في خدمة المجتمع مشتملة بذلك على التبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والثقافية والرياضية والخيرية، وتكاليف الإسهامات في برامج التعليم والتدريب الاجتماعي ومشاريع التوعية، ولقياس العمليات المرتبطة بمجال الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه المجتمع يتم التمييز بين مجموعتين، تتعلق الأولى بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات اجتماعية معينة كتوظيف عمالة زائدة وتوظيف المعاقين والمساهمة في توفير مراكز لرعاية الطفولة والمسنين، أما المجموعة الثانية فتتعلق بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة غير مباشرة، وذلك من خلال تدعيم الأنشطة المؤدية لها ومثال على ذلك تدعيم البرامج التي تعدها المنظمات العلمية والهيئات التي تراعي الشؤون الصحية والثقافية والرياضية والمنظمات الخيرية المختصة برعاية شؤون غير القادرين على الكسب، وتجدر الإشارة هنا إلى أن هذه العمليات تدرج ضمن مجال المسؤولية الاجتماعية الاختيارية تدرك المؤسسات أنها مرغوبة اجتماعيا أو تدرك أن القيام بها تجعلها رائدا في مجال الأداء الاجتماعي،[1] كما يتم كذلك استخدام مؤشرات لتوفير معطيات كمية غير نقدية في قياس مجال العلاقة مع المجتمع، من بين هذه المؤشرات:

- **مؤشر مدى مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية والرياضية=** تكاليف بناء المدارس والمستشفيات والأندية الاجتماعية ÷ إجمالي التكاليف الاجتماعية في مجال البيئة المحيطة.

- **مؤشر مساهمة المؤسسة في مجال الحد من البطالة=** عدد العاملين المعينين بالمؤسسة سنويا ÷ إجمالي عدد القوى العاملة في الدولة.[2]

- **مؤشر مدى استغلال المؤسسة للموارد الاقتصادية المتاحة في المنطقة=** تكاليف عناصر الإنتاج داخل المنطقة ÷ تكاليف عناصر الإنتاج من خارج المنطقة أو الكلية.[3]

---

[1] بن العايش فاطمة، **مدى تطبيق القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 17، 2018، ص 02.

[2] خالد قاشي، رمزي بودرجة، **التسويق والمسؤولية الاجتماعية (مدخل لتحسين الصورة الذهنية للمؤسسة)**، دار أسامة، نبلاء، عمان، الأردن، 2018، ص 49.

[3] وداد بوفافة، مريم نايت عطية، **أثر أداء المؤسسات اتجاه مسؤوليتها الاجتماعية على أداءها المالي**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 09، العدد 01، 2018، ص 38.

**4- قياس مجال العلاقة مع العملاء:** وتشمل كافة تكاليف الأداء التي تنفق لخدمة العملاء، حيث تتضمن تكاليف الرقابة على جودة الإنتاج وتكاليف البحث والتطوير وتكاليف ضمانات المتابعة ما بعد البيع، وغيرها من الخدمات التي تحقق حالة الرضا عن المنافع المتأتية من المنتجات والخدمات المقدمة إلى المستهلكين،[1] كما يتم كذلك استخدام مؤشرات لتوفير معطيات كمية غير نقدية في قياس مجال العلاقة مع العملاء، من بين هذه المؤشرات:[2]

- **مؤشر متوسط ما ينفق على تحسين الخدمة أو المنتج**= نفقات أبحاث تطوير وتحسين جودة المنتج أو الخدمة ÷ إجمالي تكاليف الإنتاج والخدمات المؤداة.

- **مؤشر نسبة عدد المشكلات التي استجابت لها المؤسسة**= عدد المشكلات التي عالجتها المؤسسة واستجابت لها ÷ إجمالي عدد المشكلات المقدمة من العملاء.

**الفرع الثاني: قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

إن ممارسة المؤسسات لأنشطتها الاجتماعية يولد قدر كبير من العوائد والفوائد، منها ما هو لصالح المؤسسة نفسها والعاملين بها (عوائد اجتماعية داخلية) ومنها ما هو لصالح المجتمع المحلي، البيئة، العملاء (عوائد اجتماعية خارجية)، إلا أن العديد من هذه العوائد يصعب قياسها بشكل نقدي ومباشر لكون المقاييس المحاسبية لم تتطور بعد بالشكل الذي تسمح بقياسها، مما يتطلب الاعتماد على الطرق التحكيمية تخضع للتقدير الشخصي إلى حد كبير لقياس هذه العوائد، وتوفير معلومات غير كمية (وصفية) عن هذه العوائد.

**أولا: مفهوم عوائد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

تعرف عوائد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أنها: "الربح الإجمالي لنشاط قامت به المؤسسة واستفاد منه المجتمع ككل، أي أنه مجموع الربح الخاص والربح الخارجي، فمثلا إذا قامت المؤسسة بإنتاج منتج صديق للبيئة ومخفض للتلوث، فإن الربح الخاص يتمثل في الربح الذي يحققه المنتج نتيجة بيعه في السوق، أما الربح الخارجي فهو الفائدة التي يجنيها المجتمع من جراء تخفيض نسبة التلوث فيه".[3]

ويعرفها البعض الآخر بأنها: "المزايا التي يحصل عليها المجتمع وتتمثل بالقيمة المضافة للمجتمع نتيجة مباشرة المؤسسة لأنشطتها الاجتماعية".[4]

---

1 حارس العاني، **ورقة علمية بعنوان: دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية**، المؤتمر العلمي الرابع حول الريادة والإبداع (استراتيجيات الأعمال في مواجهة تحديات العولمة، كلية العلوم الإدارية والمالية)، كلية العلوم الإدارية والمالية، يومي: 15-16 مارس 2005، جامعة فيلادلفيا، ص 09.

2 خالد قاشي، رمزي بودرجة، **مرجع سابق**، ص 49.

3 شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، ص 114.

4 عامر حسن علي عفافة، **القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري والمسؤولية الاجتماعية وأثرهما على تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف**، مركز أبحاث فقه المعاملات الإسلامية، جامعة كاي، 2019، ص 176.

مما سبق يتضح أن الفرق بين التعريفين السابقين واضح وجلي، حيث أن التعريف الثاني محتوى من التعريف الأول، إذا يعد هذا الأخير أكثر تناسقا وانسجاما مع المبادئ المحاسبية (مبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات)، وبما أن تعريف التكاليف الاجتماعية يتبنى الرؤية التكاملية بين وجهتي النظر المحاسبية والاقتصادية حيث يتم احتساب التكاليف التي تتحملها المؤسسة والتكاليف التي يتحملها المجتمع معا، فإنه يتوجب عند حساب العوائد الاجتماعية أن يتم حساب العوائد التي تتحصل عليها المؤسسة بالإضافة إلى العوائد التي يتحصل عليها المجتمع، وعليه فإنه يجب النظر إلى مفهوم العوائد الاجتماعية من وجهة نظر المؤسسة فضلا عن المجتمع، فالمؤسسة هي أيضا تحقق مزايا من أنشطتها الاجتماعية، فهي عندما تهتم بالعاملين مثلا فإنها تحقق الرضا والولاء مما ينعكس إيجابا على زيادة قدرتها الإنتاجية ونقص معدلات دوران العمل وخفض تكاليف الرقابة وجذب موظفين جدد الذين يمتلكون الكفاءة العالية في ظل المنافسة الشديدة، وكذلك المؤسسة إذا ما حققت عوائد للمجتمع والبيئة ستحصل أيضا على رضا المستهلكين من المواطنين ومحافظتهم على ممتلكات المؤسسة، كما أن المؤسسة تحقق عوائد من أنشطتها الاجتماعية عندما تقوم بتقديم السلع والخدمات التي تتصف بجودة الإنتاج المطلوبة من طرف العملاء وملائمة للأسعار حرصا على إشباع رغباتهم، بالتالي هي تحافظ على عملائها وزيادة ولائهم للمؤسسة مما يؤدي إلى زيادة سمعتها وصورتها لدى المجتمع واجتذاب عملاء جدد للمؤسسة.

وكقاعدة عامة فإن المؤسسات تحتاج إلى علاقات جيدة مع جميع فئات أصحاب المصالح لأنها تعتبر كشرط أساسي لزيادة الربحية، حيث أن المؤسسات يمكنها الحصول وبشكل فعال على الكثير من العوائد الاجتماعية نتيجة ممارستها للمسؤولية الاجتماعية، والتي يمكن أن يكون لها تأثير إيجابي مباشر أو غير مباشر على أدائها المالي، الميزة التنافسية، السمعة، بالإضافة إلى الحصول على العديد من المنافع الإيجابية على المدى الطويل وإنشاء موجودات غير ملموسة.

**ثانيا: أسس قياس العوائد الاجتماعية للمؤسسات**

يمثل قياس العوائد الاجتماعية الجزء المكمل لمعادلة قياس النشاط الاجتماعي للمؤسسة، حيث لا يمكن الاهتمام بقياس التكاليف الاجتماعية وعدم مقابلتها بالعوائد التي حققتها المؤسسة نتيجة تحملها لتلك التكاليف، لأن ذلك سيؤدي إلى تضخم التكاليف وبالتالي تخفيض الأرباح وظهور مركز مالي غير ملائم للمؤسسة التي تتحمل مسؤوليات اجتماعية مقارنة بتلك المؤسسات التي لا تتحمل هذه المسؤوليات.

ولكن صعوبة قياس العوائد الاجتماعية وترجمة العديد من العوائد إلى قيم نقدية نظرا لأنها لا تخضع لقوى السوق ولا توجد معدلات تسعير ملائمة لهذه العوائد، دفع البعض إلى المطالبة بعدم تضمين العوائد الاجتماعية ضمن التقارير المالية للمؤسسة، والبعض الآخر خلاف ذلك أقر بأنه يجب توفير معلومات غير

كمية (وصفية) تبرز شكل هذه العوائد والتقرير عنها في نماذج وصفية للمؤسسات، وعليه يمكن إجمال أهم أراء الباحثين بشأن قياس العوائد الاجتماعية في الآتي:

**1- الرأي الأول:** أن قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية يعد أمرا مستحيلا، ويبرز مؤيدو هذا الرأي السبب في ذلك إلى: صعوبة تقدير قيمة نقدية لعوائد المسؤولية الاجتماعية، عدم اتفاقها مع سياسة التحفظ التي يتبعها المحاسبون، افتقار المعلومات المحاسبية الناتجة عن التقدير النقدي للعوائد إلى الموضوعية، لكونها لا تستند إلى الدليل الموضوعي المؤيد لذلك، لهذه الأسباب يتم استبعاد المعلومات المتعلقة بعوائد المسؤولية الاجتماعية من التقارير المالية.

**2- الرأي الثاني:** يعترف مؤيدو هذا الرأي بصعوبة القياس النقدي لعوائد المسؤولية الاجتماعية لكنهم يؤيدون اللجوء إلى أساليب القياس الأخرى، كالقياس الكمي أو الوصفي لتوفير معلومات كمية أو معلومات وصفية يتم الإفصاح عنها بشكل إحصائيات ومؤشرات تتعلق بعوائد الأنشطة الاجتماعية التي قد لا تقل أهمية عن المعلومات النقدية.[1]

**3- الرأي الثالث:** يؤكد أصحاب هذا الرأي أن الأخذ بالرأي الثاني سيجعل إمكانية المقارنة بين المؤسسات والفترات المختلفة أمرا مستحيلا لعدم توفر المعايير التي تستخدم في المقارنة، لذلك يدعو أنصار هذا الرأي إلى استخدام المقاييس النقدية في قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية من خلال استخدام القيم السوقية للتعبير عن هذه المنافع كالقيمة السوقية للسلع، الخدمات الممنوحة للعاملين، قيمة المباني المقدمة للمجتمع لأغراض إنشاء مدارس أو مستشفيات.

**4- الرأي الرابع:** يقضي أنصار هذا الرأي إلى قصور المؤسسات في التعبير عن عوائد المسؤولية الاجتماعية بسبب عدم إمكانية الخضوع إلى أسعار السوق للتعبير عن العوائد المتحققة، لأن هناك سلع وخدمات تحقق عوائد اجتماعية عالية إلا أنها ذات أسعار منخفضة كما في السلع الضرورية، على العكس فيما يتعلق ببعض السلع الكمالية ذات الأسعار المرتفعة، وبالتالي فإن أسعار السوق لا تعبر عن الأهمية النسبية للسلع والخدمات من وجهة نظر المجتمع، ووفقا لذلك يدعو أنصار هذا الرأي إلى ضرورة تحديد معدل العوائد لكل نشاط نوعي.

مما سبق، يتبين أن الآراء الأربعة السابقة تمثل إلى حد ما التطور الحديث للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ويعد الرأي الثاني والرابع أكثر المراحل تطورا لقياس عوائد المسؤولية الاجتماعية، ذلك باستخدام النماذج الكمية والوصفية للتعبير عن العوائد الاجتماعية بشكل كمي ووصفي، واستخدام معدلات

[1] هوام جمعة، **مرجع سابق**، ص121.

موحدة للأنشطة الاجتماعية لجميع المؤسسات أسوة بالمعدلات المعبرة عن التغير في المستوى العام للأسعار.[1]

**المطلب الثالث: مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

يعد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات البعد الثاني والنتيجة النهائية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، الذي يهدف إلى توصيل المعلومات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي إلى مختلف الأطراف ذات المصلحة من خلال إعداد قوائم اجتماعية تستحدث لذلك، من شأنها أن تعكس التزام المؤسسات بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية ومدى مساهمتها في تحقيق الرفاهية الاجتماعية.

**الفرع الأول: تعريف الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

يعتبر الإفصاح الوظيفة الثانية للمحاسبة ويعني: "اتصال المؤسسة بالعالم الخارجي بالوسائل المختلفة (القوائم المالية والإيضاحات المتممة لها) لإظهار جميع البيانات والمعلومات العامة للمستثمرين والمساهمين وسوق المال وغيرهم من أصحاب المصالح بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح وسداد التزاماتها"،[2] ويعتبر الإفصاح كافيا إذا شمل كل المعلومات الهامة بقدر من التفصيل يتناسب وأهميتها النسبية، ويعتبر كاملا إذا شمل كافة المعلومات المحاسبية مما يؤدي إلى إظهار معلومات كبيرة ما يجعلها مربكة لغير المهتم، أما الإفصاح الإلزامي فهو الإفصاح الذي يتناسب والجهة الملزمة، ويتناسب التوسع في الإفصاح كنشر معلومات إضافية مع الدور الإعلامي للقوائم المالية بهدف زيادة معرفة وإطلاع مستخدمي القوائم المالية،[3] وقد تطور الإفصاح بتطور المستثمر وثقافته وأدواته، ولم يعد ممكنا تجاهل الأحداث الاجتماعية في عالم جعلته وسائل الاتصال صغيرا يهتم بكل صغيرة وكبيرة، بل ومن السهل حشد الرأي العام ليكون وسيلة ضغط قد تسبب في إزالة المؤسسات الاقتصادية من أصلها، لذا وجب على المؤسسات تطبيق الإفصاح المحاسبي عن الجوانب الاجتماعية التي تهتم بها.[4]

وعليه يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، بأنه: "عرض البيانات المتعلقة بالنشاط الاجتماعي للمؤسسة بشكل يمكن من تقييم الأداء الاجتماعي لها"،[5] وعرف كذلك على أنه: "الأسلوب أو الطريقة التي بواسطتها تستطيع المؤسسة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها ذات

---

[1] أزهر يوسف الشكري، **أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية**، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد22، بدون سنة نشر، ص ص: 243-244.

[2] أحمد على خضر، **الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ الحوكمة في قانون الشركات**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2012، ص 52.

[3] سامر مظهر قنطقجي، **لغة الإفصاح المالي والمحاسبي**، مجموعة دار أبي الفداء العالمية، حماة، سوريا، 2012، ص 29.

[4] سامر مظهر قنطقجي، **فقه المحاسبة الاجتماعية**، ط02، دار إحياء، 2013، ص 136.

[5] داشير مليكة، يخلف عبد الرزاق، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية السنوية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021، ص 90.

المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة مناسبة لتحقيق ذلك"،[1] وينظر أيضا للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بأنه: "العملية التي تستطيع المؤسسة من خلالها توصيل الآثار البيئية والاجتماعية للأنشطة الاقتصادية للمؤسسات إلى الأطراف ذات المصلحة أو المجتمع ككل".[2]

وبناءً عليه، يمكن القول بأن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عملية: "تتمكن بواسطتها المؤسسات توصيل معلومات ذات الطابع الاجتماعي–البيئي إلى الأطراف أصحاب المصلحة أو المجتمع ككل، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة لتحقيق ذلك".

**الفرع الثاني: أسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

يمكن التمييز بين مجموعتين رئيسيتين تفسر زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، وهما أسباب تتعلق بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها، وأسباب تتعلق بمهنة المحاسبة.

**1- أسباب تتعلق بالمعلومات الواجب الإفصاح عنها، منها:**

- الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساهم في معالجة القصور الذي تعاني منه القوائم المالية من حيث قابلية المقارنة بين المؤسسات.

- تلبية احتياجات المستخدمين غير التقليديين من المعلومات كالعاملين، المستهلكين، الحكومة، جمعيات حماية البيئة، الجمهور بشكل عام.

- ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي، وذلك بعدم تركيز المستثمرين على الجانب الاقتصادي فقط لاتخاذ القرارات الاستثمارية، بل يتعدى ذلك ليشمل الجوانب والمعايير الدينية والسياسية والاجتماعية.[3]

- أن تضمين القوائم المالية بيانات عن التكاليف الاجتماعية سيساهم بشكل أفضل في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية اجتماعيا.

- ازدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشاكل الاجتماعية التي قد تسببها المؤسسات، مما دفع الحكومات لإصدار قوانين ونوع من الإشراف وفرض عقوبات وغرامات على المؤسسات المخالفة، الأمر الذي دفع بالمؤسسات لإعطاء قدر أكبر من الاهتمام لبيانات التكلفة الاجتماعية لتجنب العقوبات والإجراءات القانونية.

- أن التحديد السليم للوعاء الخاضع للضريبة يتم بالمقابلة السليمة بين العوائد والتكاليف التي قد تكون غير موضوعية بسبب عدم اخذ التكاليف الاجتماعية بعين الاعتبار.[1]

---

[1] وليد ناجي الحيالي، **دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2004، ص 47.

[2] عبد القادر حوة، **أبعاد ومعوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها**، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021، ص 352.

[3] خديجة بلحياني، **واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية**، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 10، العدد 03، 2019، ص 374.

– الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية أصبح مطلبا مهما للحكم على مدى كفاءة ونجاح إدارة المؤسسات في القيام بدورها الاجتماعي.[2]

– مطالبة الجمعيات والهيئات العلمية للمؤسسات بضرورة الإفصاح المحاسبي عن البيانات الخاصة بأنشطتها الاجتماعية لمقابلة أهداف المجتمع والاحتياجات الجديدة له.[3]

**2- أسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة:** حيث أوضحت جمعية المحاسبين الأمريكية **(AAA)** أسباب ضرورة اهتمام المحاسبين بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية، كالأتي:[4]

– أن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية ذات طبيعة كمية ومالية تؤثر بشكل كبير على تقييم أصول المؤسسة وتكاليفها، لذا يجب على المحاسبيين أخذ هذه المعلومات بعين الاعتبار لأنها من طبيعة عملهم.

– أن التغير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر بضرورة تحمل المؤسسة لتكاليف المسؤولية الاجتماعية للمحافظة على المجتمع والبيئة المحيطة، يؤدي إلى معالجة الأنشطة الخاصة بها عن طريق وظيفة المحاسبة في المؤسسة.

– لكي تستمر مهنة المحاسبة وتتطور عليها تلبية احتياجات المجتمع من البيانات الاجتماعية والتي أصبحت مطلبا أساسيا بجانب البيانات المالية.

– أن استمرار المحاسبين باتخاذ الدور السلبي غير المباشر بعدم الإفصاح عن البيانات الخاصة بأثر أنشطة المؤسسة على البيئة فإنهم في الواقع يساعدون ويحرضون هؤلاء الذين يقومون بتلويث البيئة.

**الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

تؤثر بعض العوامل والاعتبارات على مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للمؤسسات، من بينها:

**1- عوامل تتعلق بالمؤسسات الاقتصادية:** تتمثل هذه العوامل المتعلقة بالمؤسسات والتي تؤثر على مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في حجم المؤسسات وملكيتها وعمرها وأرباحها وطبيعة الصناعة والمؤسسات متعددة الجنسية، حيث أنه قد لا تلجأ بعض المؤسسات إلى تبني هذا الإفصاح

---

[1] خليل عبد الرزاق، نقموش عادل، **تطبيق نموذج Esteo للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الجزائرية**، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 16، 2016، ص 98.

[2] محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نور الدين عثمان محمد، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية**، مجلة أماراباك، المجلد 07، العدد 21، 2016، ص 107.

[3] نوال بن عمارة، **طرق الإفصاح والقياس في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد01، 2010، ص 105.

[4] American Accounting Association, **Report of the Committee on the Environmental Effects of Organizational** Behavior, the Accounting Review, Vol 48, 1973, p 94

المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لأنه سيولد تكاليف إضافية ناجمة عن متطلبات التوسع في الإفصاح المحاسبي.[1]

**2- عوامل تتعلق بالمراجع الخارجي:** قد يظهر المراجع الخارجي معارضته لأي توسع في الإفصاح المحاسبي الذي من شأنه إلقاء مسؤوليات جديدة على عاتقه ولا سيما تلك المجالات التي تتطلب مراجعة عمليات وأنشطة غير تقليدية، إلا أنه يجب على المراجعين الخارجيين أن يحثوا عملائهم من المؤسسات الاقتصادية لممارسة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، حيث أن شركات المراجعة الكبرى تكون غير خاضعة لتأثير العملاء عليها بل هي تمتلك تأثيرا كبيرا عليهم، وبالتالي فهي قادرة على حثهم نحو الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (أن المؤسسات الاقتصادية التي تقوم بتدقيقها شركات المراجعة الكبرى يمكن أن تفصح بصورة اكبر من مثيلاتها).[2]

**3- عوامل بيئية:** تختلف التقارير المنشورة من دولة لأخرى لأسباب اقتصادية واجتماعية وسياسية وعوامل أخرى ناتجة عن حاجة المستفيدين إلى مزيد من المعلومات الإضافية عن التغيرات البيئية وأثر المؤسسات عليها، بهدف مقارنة المؤسسات مع بعضها وتحديد المسؤولية الاجتماعية المترتبة عن أنشطتها.

**4- 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 باتخاذها أغلب المستفيدين منها، وأن تكون هناك ثقة في المعلومات عند الاستفادة منها وقابليتها للتحقق والمقارنة، وفي هذا الصدد أثارت لجنة معايير المحاسبة الأمريكية أن المعلومات الواردة بالتقارير المالية ليست إلا أداة تتوقف منفعتها على مدى الاستفادة منها.[3]

**5- عوامل تتعلق بالضغط الإعلامي:** يمكن أن يؤثر الضغط الإعلامي تأثيرا واضحا في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من خلال تسليط الضوء على بعض مخلفات المؤسسات غير المرغوبة، وبالتالي فإن ذلك سيحفز المجتمع ويطالب هذه المؤسسات بالتخفيف من أثارها السلبية وأن تمارس دورا اجتماعيا أكبر، حيث تحاول العديد من المؤسسات تغطية تأثيراتها السلبية في المجتمع من خلال زيادة الإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية، لذلك فإنه في الكثير من الأحيان هناك علاقة ايجابية بين الضغط الإعلامي ومستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

---

[1] جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 17، العدد 01، 2016، ص ص: 112-113.

[2] طرشي محمد، يخلف إيمان، **الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 03، العدد 02، 2017، ص 113.

[3] امجدي فطوم، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية (نموذج مقترح)**، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 13، 2015، ص ص: 306-307.

**6- عوامل أخرى:** وتتمثل في ضغط الأجهزة الحكومية على المؤسسات ومدى استعدادها وإمكانية امتلاكها للخبرات والكوادر المؤهلة لكي تتبنى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.[1]

## المطلب الرابع: المحتوى المعلوماتي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأساليب الإفصاح عنها

تتطلب محاسبة المسؤولية الاجتماعية توسعا في الإفصاح المحاسبي ليشمل الإفصاح عن المحتوى المعلومات لآثار الاجتماعية الخارجية (التكاليف والعوائد الاجتماعية) لتصرف المؤسسات اتجاه المجتمع ككل والبيئة المحيطة بها، بهدف إيصال هذه الآثار للأطراف المستفيدة عن طريق قوائم اجتماعية تستحدث لذلك أو عن طريق دمج المعلومات الخاصة بها مع القوائم المالية للمؤسسة.

### الفرع الأول: المحتوى المعلوماتي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

يجب أن يتضمن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية مجموعة من البيانات التي تساعد في التعرف على مدى مساهمة المؤسسات في مجالات حماية العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء، بهدف الحكم على كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسات وتحديد العوائد الاجتماعية وتوزيع تكاليف الأنشطة الاجتماعية، حيث لم يعد الربح هو المعيار الوحيد للتفضيل من جانب المستثمرين بل أصبحت هناك معايير سياسية واقتصادية واجتماعية وأخلاقية تؤثر في قرارات الاستثمار.[2]

وتتمثل أهمية المحتوى المعلوماتي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بالنسبة المؤسسات التي تطبق هذا النوع من الإفصاح، في:[3]

**1-** الحصول على معاملة ضريبية مميزة من حيث الإعفاءات أو تخفيض الضرائب المفروضة عليها نتيجة التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية.

**2-** إن الإفصاح عن بيانات ومعلومات الأنشطة الاجتماعية يجنب المؤسسات التدخل الحكومي وفرض عليها مجموعة من الإجراءات وتحمل العقوبات والغرامات نتيجة عدم الامتثال بهذه التشريعات.

**3-** كسب ثقة واحترام أفراد المجتمع للمؤسسة التي تفي بمسؤوليتها الاجتماعية، وبالتالي زيادة الإقبال على منتجاتها والتوسع في استثماراتها مما ينعكس على نتيجة نشاطها ومركزها المالي.

---

[1] حسين هادي عنيزة، ماهر ناجي علي، **تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم**، مجلة الغرى للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 26، 2010، ص ص: 163-164.

[2] صدام محمد محمود وآخرون، **أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وانعكاسه في بيان دور المنشآت في تحقيق الرفاهية الاجتماعية**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 02، العدد 42، 2018، ص 09.

[3] مشري حسناء، **دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهم المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 14، العدد 14، 2014، ص ص: 247 248.

**4**- أن إفصاح المؤسسة عن سياستها تجاه وفائها بمسؤوليتها الاجتماعية سوف يرفع من كفاءة المؤسسة وزيادة أرباحها خاصة إذا التزمت المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية بأكبر كفاءة ممكنة.

**5**- أن وفاء المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية والإفصاح عن نتائجها يمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية ويساعدها على خلق نوع من التناغم بين الإيقاع الاقتصادي للمؤسسة وبين توقعات المجتمع منها.

**6**- أن بقاء أي مؤسسة واستمرارها على المدى الطويل يتوقف في النهاية على مدى قدرتها على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها بما أوفت به من مسؤوليات اجتماعية، فإذا ما فشلت المؤسسة في ذلك فإن المجتمع سوف يبذل حتما جهدا معاكسا ضد المؤسسة وما تسعى إليه من أهداف.

**7**- تحسين سمعة المؤسسة وصورتها، والرفع من قيمتها وحصتها السوقية وولاء عملائها.[1]

**8**- يؤدي الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية إلى تضييق فجوة المعلومات بين الإدارة ومستخدمي التقارير المالية، وبالتالي تحقيق الإفصاح والشفافية بخصوص المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات واحترام حقوق الإنسان وأخلاقيات الأعمال مما ينعكس إيجابا على تقدير المستثمرين للقيمة السوقية للمؤسسات وإقبالهم على أسهم تلك المؤسسات.

**9**- يساعد الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في تخفيض تكلفة رأس المال، حيث تؤدي زيادة درجة الإفصاح عنها إلى تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات بين المستثمرين والإدارة، مما يؤدي إلى زيادة السيولة في سوق رأس المال وزيادة الطلب على الأوراق المالية للمؤسسة، الأمر الذي يؤدي إلى تخفيض تكلفة العمليات وما سينعكس على ذلك من تخفيض تكلفة رأس المال.[2]

**الفرع الثاني: أساليب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

لعل من أهم المشاكل والمعوقات التي تواجه عملية وضع إطار فكري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية هو كيفية الإفصاح عن الأنشطة الاجتماعية في التقارير المالية السنوية للمؤسسات، حيث ظهرت محاولات عديدة للوصول إلى أسلوب مناسب للإفصاح عن الالتزامات الاجتماعية بالشكل الذي يؤدي إلى توفير معلومات لها تأثير جوهري في اتخاذ القرارات للأطراف المختلفة، ومن الأساليب المقترحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، الأسلوبين الآتيين:

**أولا: أسلوب الفصل بين التقارير المالية والاجتماعية**

محاسبة المسؤولية الاجتماعية وفق هذه الطريقة تعد فرعا متميزا له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة مثل فروع المحاسبة الأخرى، وتعني هذه الطريقة عرض معلومات المسؤولية الاجتماعية في تقارير

[1] Claire Gillet , **l'tude des déterminants de la vérification des informations sociétales dans le contexte francais** ,these doctorat, univérsité toulouse, 2010, p 36

[2] صدام محمد محمود وآخرون، **مرجع سابق**، ص ص: 09-10.

مستقلة عن تقارير المحاسبة المالية باعتبار أن كل منها تحقق أهداف مختلفة،[1] ويرى مؤيدو هذا الأسلوب أن مشكلات قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية تفرض ضرورة إعداد تقارير اجتماعية منفصلة عن تقارير المحاسبة المالية نظرا لاختلاف المعلومات الاجتماعية عن المعلومات المالية، ويأخذ أسلوب الفصل أحد النماذج الثلاثة التالية:

**1- التقارير الوصفية:** تعد النماذج الوصفية من أكثر نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات شيوعا في الاستخدام، فهي تتضمن وصفا للأنشطة التي قامت بها المؤسسة نتيجة وفائها بالتزاماتها الاجتماعية، دون أن يكون هذا الوصف مقترنا بتحليل عناصر التكاليف الخاصة بهذه الأنشطة أو بقيم العوائد المتحققة منها،[2] ومن بين نماذج التقارير الوصفية نجد:

**1-1- نموذج (EGFA):** يقوم هذا النموذج على توفير معلومات كمية غير مالية ضمن مجالات أربعة أساسية وهي الأمن الصناعي، تشغيل الأقليات، المساهمات الخيرية، المعاشات، حيث يعرض النموذج أداء المؤسسة في المجالات الأربعة بمقارنة أدائها في السنة التي أعد فيها النموذج بالمقارنة مع السنة السابقة لها، وتظهر هذه المعلومات في شكل ملاحظات هامشية بالتقرير السنوي للمؤسسة الاقتصادية. **(الملحق 01)**

**1-2- نموذج (SMFC):** يعرف بتقرير النشاط الاجتماعي على شكل ميزانية، حيث يقوم هذا النموذج على تصنيف الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية إلى فئتين ذات خاصيتين، الأولى تختص بالأنشطة التي لها تأثيرات بيئية واجتماعية إيجابية، في حين تختص الثانية بالأنشطة ذات تأثيرات بيئية واجتماعية سلبية، ويتم عرض هاتين الفئتين في شكل ميزانية عمومية بحيث يتضمن جانب الموجودات أنشطة الفئة الأولى، ويتضمن جانب المطلوبات أنشطة الفئة الثانية، ويتم تبويب الأنشطة التي تحتويها الميزانية إلى أربعة أجزاء رئيسية كل جزء منها يغطي مجالا معينا من مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية وهي (مجال فرص العمالة، الخطط الأساسية للتطوير، حماية البيئة، مجال التفاعل مع المجتمع)، كما يتضمن التقرير بعض المعلومات الكمية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية.[3] **(الملحق 02)**

**1-3- نموذج (AAA):** يركز هذا النموذج على الإفصاح الروائي الذي يؤكد على وجود ملاحظات هامشية عن جهود المؤسسة فيما يخص الآتي:

- المشاكل الاجتماعية الرئيسية وكيفية الرقابة عليها.

---

[1] عبد الحق سعدي، نعيمة زعرور، **استخدام محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين المعلومة المحاسبية**، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 11، العدد 02، 2020، ص 309.

[2] بن العايش فاطمة، **مرجع سابق**، ص 02.

[3] محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2000، ص ص: 93-101.

– خطط المؤسسة للحد من المشاكل الاجتماعية والبيئية ومدى التقدم الذي أحرزته المؤسسة في حلها.

– التأثيرات الاجتماعية والبيئية الجوهرية على المركز المالي للمؤسسة ونتائج عملياتها.

– من أجل تطوير الإفصاح عن الأداء الاجتماعي ضرورة تشجيع المؤسسات على الإفصاح عن مدى مساهمتها في حل المشاكل المتعلقة بالمجتمع ككل والبيئة المحيطة.[1]

**2– تقارير تتعلق بالقياس النقدي لعناصر التكاليف الاجتماعية**

وهي تقارير تفصح عن جانب التكاليف لتأثير الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة دون عرض المنافع التي حققتها تلك الأنشطة، فلا يتم الإفصاح عن المنافع في هذه التقارير نظرا لصعوبة قياسها، ويمكن عرض نوعين من القوائم لهذا النوع من التقارير كالتالي:

**2–1– تقرير النشاط الاقتصادي–الاجتماعي (نموذج Linowese):** يتم إعداد هذه القائمة دوريا مع القوائم المالية التقليدية، وذلك بغرض توفير المعلومات الاجتماعية التي تحتاجها الأطراف المختلفة المهتمة بالبعد الاجتماعي والاقتصادي للمؤسسات الاقتصادية، وتقسم الأنشطة الاجتماعية حسب هذا النموذج إلى ثلاثة مجالات من الأنشطة الاجتماعية، الأنشطة الخاصة بالأفراد، البيئة، المنتج.[2]

وقد ميز **(Linowese)** بين نوعين من التكاليف الاجتماعية: تكاليف تنفقها المؤسسة في سبيل تحقيق أهدافها الاجتماعية (المزايا الاجتماعية)، وتكاليف تنفقها المؤسسة لمعالجة الأضرار الاجتماعية التي تسببت فيها والحد منها، لذا يرى **(Linowese)** أنه يمكن حساب المساهمة الاجتماعية للمؤسسة في المجتمع من خلال طرح الأضرار الاجتماعية من المزايا الاجتماعية، كما أنه يؤكد على نقطة أساسية تتمثل في كون التكاليف المفصح عنها هي التكاليف الاختيارية فقط، أما الإجبارية فهي مفروضة على المؤسسة وليس لها الخيار بفعلها أو لا.[3] **(الملحق 03)**

**2–2– تقرير حساب الأرباح والخسائر المالي–الاجتماعي (نموذج عبد المجيد):** يقوم هذا النموذج على إعطاء صورة شاملة ومتكاملة عن الأداء الكلي للمؤسسة، وذلك عن طريق الإفصاح المحاسبي عن الأنشطة الاجتماعية والاقتصادية في تقرير واحد دون أي تعديل جوهري في النظام المحاسبي، حيث يقتصر التعديل فقط في طريقة عرض كل من المعلومات المالية والمعلومات الاجتماعية، ومن خصائص هذا النموذج استبعاد العوائد الاجتماعية فلا يتم الإفصاح عنها مبررا بذلك للصعوبات التي تكتنف عمليات قياسها والتعبير

[1] نقموش عادل، **القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، 2018، ص 142.

[2] سعود جايد مشكور، علي نعيم جاسم، **القياس والإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية**، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد01، العدد01، 2011، ص 66.

[3] مؤيد الفضل وآخرون، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2002، ص 191.

النقدي عليها، وبالتالي الالتجاء إلى التقدير الشخصي الخالي من الموضوعية، ويقوم هذا النموذج على فصل عناصر التكاليف الخاصة بالنشاط الاقتصادي عن التكاليف الخاصة بالنشاط الاجتماعي والتي تم تحديدها في أربعة مجالات: مجال العاملين، مجال حماية المستهلك، مجال الرقابة على التلوث، مجال التفاعل مع البيئة، ويتم الإفصاح عن هذه التكاليف بشكل منفصل.[1] **(الملحق 04)**

**3- تقارير تتعلق بالقياس النقدي لعناصر التكاليف والعوائد الاجتماعية**

وهي تقارير تفصح عن كل من التكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة وان كان قياس المنافع صعبا كما سبق الإشارة إليه، وتتميز هذه التقارير في أنها تعد أكثر شمولا لإعطاء صورة كافية إلى حد ما عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات، ويمكن عرض ثلاثة أنواع من القوائم لهذا النوع من التقارير كالتالي:

**3-1- قائمة التأثير المالي الاجتماعي (نموذج Estes)**: يرتكز هذا النموذج على الإفصاح عن نتائج قياس كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية للوصول إلى صافي العجز أو الفائض الاجتماعي للمؤسسة وهو ما تفتقده البيانات والمعلومات التي توفرها المحاسبة المالية، إذ يتم إعدادها من وجهة النظر الاقتصادية والتي يترتب عليها تجاهل بعض الأنشطة التي لها تأثيرات مهمة في المجتمع، وطبقا لهذا النموذج فإن المنافع الاجتماعية تتمثل في كل عائد على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصاديا أم غير اقتصادي داخليا أم خارجيا سواء تم الحصول على مقابل أم لم يتم ذلك، أما التكاليف الاجتماعية وفقا لهذا النموذج فهي التضحية أو الأضرار التي يقع عبئها على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير اقتصاديا أو غير اقتصادي داخليا أم خارجيا سواء دفعت المؤسسة الاقتصادية مقابلا له أم لم تدفع، ومن الملاحظ أن **(Estes)** أخذ بالمفهوم الواسع (وجهة نظر المؤسسة الاقتصادية والمجتمع معا) عند تعرضه لعناصر كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية ومحاولته قياس صافي الإسهام الاجتماعي عن طريق مبدأ مقابلة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية أي عن طريق مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات، ويشير **(Estes)** إلى أن المنافع الاجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها المؤسسة الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها الاجتماعية وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع أو أحد عناصره.[2] **(الملحق 05)**

**3-2- قائمة الدخل الاجتماعي (نموذج Seidler للمؤسسات)**: قدم **(Seidler)** نموذجين للإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي، النموذج الأول يخص المؤسسات التي لا تهدف إلى الربح، بينما يتعلق النموذج الثاني بالمؤسسات الهادفة للربح، وقد أطلق عليهما (تقرير الدخل الاجتماعي).[3]

---

[1] محمد فلاق، **مرجع سابق**، 2016، ص 245.

[2] عباس حميد يحي التميمي، دجلة عبد الحسين عبد، **عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 83، 2015، ص 399.

[3] مؤيد الفضل وآخرون، **مرجع سابق**، ص ص: 195-197.

- **نموذج (Seidler) للمؤسسات الغير هادفة للربح:** أعد **(Seidler)** نموذج لأحد الجامعات الأمريكية يعرض فيه كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية مستخدما أسلوب المدخل المقارن بين مفهوم كلا من المحاسبة المالية ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية، إلا أن المتمعن في النموذج يتضح له وبشكل لا يدع للشك أن **(Seidler)** لم يقس المنافع بهذا الأسلوب وإنما استخدم القيمة الحالية لصافي الدخل الإضافي المتحقق للمجتمع أو لأحد عناصره، ويرى **(Seidler)** أن المنافع الاجتماعية للتعليم هي عبارة عن زيادة رصيد المعرفة لدى الفرد عند تخرجه من الجامعة مقارنة عما كان عليه الحال عند دخوله للجامعة، حيث أنه في معظم الحالات يزيد دخل الخريجين من الجامعة عن دخل غير الخريجين، فإن المنفعة الاجتماعية المتحققة يمكن أن تقاس بالقيمة الحالية لهذه الدخول، ويتسم النموذج بصفة خاصة للجامعات والمؤسسات التعليمية التي لا تهدف للربح بشكل عام وتقيس المنافع الاجتماعية عن طريق صافي القيمة الحالية للدخول المضافة، ويجمع النموذج بين مفهوم كل من المحاسبة المالية ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية.**(الملحق 06)**

- **نموذج (Seidler) للمؤسسات الاقتصادية الهادفة للربح:** يهتم هذا النموذج بالمؤسسات الاقتصادية الهادفة للربح، حيث يتم حساب الدخل الاجتماعي عن طريق صافي الربح الاقتصادي مضافا إليه التأثيرات المرغوب بها اجتماعيا ولم يحصل على مقابل نقدي لها، مطروحا منه التأثيرات الغير المرغوب بها اجتماعيا ولم يسدد مقابل نقدي لها. **(الملحق 07)**

**3-3- قائمة المركز المالي الاجتماعي حسب نموذج (Abt):** يقوم هذا النموذج على إعداد ميزانية عمومية مالية اجتماعية وقائمة دخل مالية اجتماعية بهدف الربط بين الأنشطة المالية والأنشطة الاجتماعية، ويتم التعبير عن كافة الأنشطة في صورة نقدية،[1] ويتم إعداد هاتين القائمتين بإتباع الإجراءات التالية:[2]

- تحديد الأطراف المستفيدة اجتماعيا (حملة الأسهم، العاملين، العملاء، الهيئات العامة، البيئة) مع القيام باستقصاء لغرض التعرف على الأنشطة الاجتماعية التي تهم هذه الأطراف.

- يتم مقارنة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية المرتبطة بكل طرف من الأطراف الاجتماعية المستفيدة في كل مجال من مجالات الأنشطة الاجتماعية، وصولا لتحديد صافي الدخل لكل مجال من المجالات الاجتماعية الذي يفترض توزيعه على الأطراف التي ساهمت في تحقيقه، وبذلك لا تظهر قائمة المركز المالي أية مبالغ كأرباح اجتماعية.

- التقييم النقدي للاستقصاء الذي تم الحصول عليه وفي حالة تعذر ذلك تستخدم أسعار الظل كبديل للقياس.

[1] محمد عباس بدوي، **مرجع سابق**، 2000، ص 105.

[2] بن العايش فاطمة، **مرجع سابق**، ص ص: 03-04.

– تعبر قائمة المركز المالي الاجتماعي عن الأصول الاجتماعية في شكل عناصر يتولد عنها منافع اقتصادية واجتماعية، بينما الالتزامات الاجتماعية فهي العناصر التي يتولد عنها تكاليف اقتصادية واجتماعية، وبذلك تتحدد حقوق المجتمع بالفرق بين الأصول الاجتماعية والالتزامات الاجتماعية كمتمم حسابي بالزيادة أو النقصان في صافي الأصول الاجتماعية. **(الملحق 08)**

**ثانيا: أسلوب الدمج بين التقارير المالية والاجتماعية**

وفقا لهذا الأسلوب تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية امتداد لمجال المحاسبة المالية، حيث يقوم هذا الاتجاه على أساس إعطاء صورة شاملة عن الأداء الكلي للمؤسسة، إذ يتم دمج كل من المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية في تقرير واحد، على أن يكون هذا الدمج ضمن إطار التقارير المالية التقليدية، بحيث تصبح المعلومات الاجتماعية جزء من المعلومات المالية، ويعتمد مؤيدو هذا الاتجاه للدمج بين التقارير المالية والاجتماعية على مبررين أساسيين:

– الأنشطة الاجتماعية تؤثر بالفعل في نتائج النشاط الاقتصادي، ومن ثم يجب أن ينعكس ذلك في التقارير المالية وإلا أصبحت نتائجها مضللة.

– أن المؤسسة وحدة واحدة لا تتجزأ، ومن ثم فإن كلا من أهدافها الاقتصادية والاجتماعية تعد متكاملة وتمثل مع الأهداف الكلية للمؤسسة.

ويمكن عرض نوعين من القوائم لهذا النوع من التقارير المدمجة، كالتالي:

**1– قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية:** تهدف هذه القائمة إلى إظهار تأثيرات المساهمات الاجتماعية والبيئية للمؤسسة على صافي الربح، فتوضح أُثر هذه المساهمات المفروضة بقرارات سيادية على هذا الربح، وكذلك أثر المساهمات الاجتماعية والبيئية الاختيارية.[1] **(الملحق 09)**

**2– قائمة المركز المالي المعدلة بتأثيرات المساهمة الاجتماعية:** تهدف هذه القائمة إلى توفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجال الأداء الاجتماعي والبيئي وما يقابلها من حقوق للغير، ويفيد هذا في التعرف على عناصر الثروة التي يتولد عنها مساهمات بيئية واجتماعية في المستقبل، وما يقابلها من أموال خصصتها المؤسسة لاقتنائها.[2] **(الملحق 10)**

[1] عبد القادر حوة، **مرجع سابق**، ص ص: 354–355.

[2] محمد عبد الرؤوف، إبراهيم جابر أحمد، **آليات المحاسبة في إدارة الاستثمار**، دار العلم والإيمان، مصر، دار الجديد، الجزائر، 2019، ص 118.

## خلاصة الفصل الأول

تطورت المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عبر مراحل زمنية متعاقبة ساعد على ظهورها العديد من التحديات أهمها تزايد الضغوط الحكومية والعولمة، وقد تعددت مفاهيمها إلا أن جميعها تؤكد بأنها عبارة عن التزام اجتماعي للمؤسسات الاقتصادية تجاه المجتمع الذي تعمل فيه، إذ يحقق تبني المؤسسات لإستراتيجية المسؤولية الاجتماعية العديد من الفوائد للمؤسسات نفسها ولجميع الأطراف المرتبطة بها كالمجتمع والحكومة، إلا أن تبني هذه الإستراتجية يتطلب توفر أبعاد ومبادئ أساسية خاصة بها، وضرورة وجود عوامل تمكن المؤسسات من التبني الناجح لأنشطة المسؤولية الاجتماعية كتخصيص مسؤول متفرغ لتولي هذه الأنشطة وتحدد له الأهداف والمخططات المطلوبة، الحرص على تقديم هذه الأنشطة بأداء قوي ومتميز وبجودة عالية.

وللتمكن من معرفة مدى تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية وجب توفير معلومات خاصة بذلك للمستخدمين، ما أدى إلى خروج المحاسبة عن دورها في إنتاج معلومات عن النشاط الاقتصادي للمؤسسات إلى إنتاج معلومات ذات مضامين اجتماعية–بيئية، وعليه ظهر ما يعرف بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية وهي أحدث مراحل التطور المحاسبي والتي ازداد الاهتمام بها في أواخر القرن العشرين نتيجة لعدة عوامل كتزايد الاعتراف بها والمطالبة المتزايدة للدول والهيئات المحاسبية بإفصاح المؤسسات عن بياناتها الاجتماعية، وقد خضعت مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية لاجتهادات كبيرة لتستقر في النهاية على أربع مجالات رئيسية (العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء).

كما وقد آثار هذا الحقل الجديد من حقول المحاسبة بعدين أساسيين وهما التوسع في القياس والإفصاح المحاسبي، حيث أنه يجب على المؤسسات توفير معلومات عن مسؤوليتها الاجتماعية من خلال القياس المحاسبي لتكاليف أنشطتها الاجتماعية والعوائد الاجتماعية الناتجة عنها، والتعبير عن ذلك بمقاييس كمية ونقدية وبمقاييس غير كمية (وصفية) للمعلومات التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية ونقدية، والإفصاح المحاسبي عن المعلومات الاجتماعية التي وفرتها عملية القياس بصفة مستقلة في تقارير اجتماعية خاصة بها، أو عن طريق إدماجها ضمن القوائم المالية للمؤسسات، الأمر الذي سيخدم المؤسسات المطبقة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية بمجالاتها على المدى الطويل، ذلك بإعطاء صورة وسمعة أفضل عن نشاطها ومدى إمكانية استمرارها وبقائها في بيئة عمل ملائمة، وزيادة الثقة المتبادلة ومستوى الشفافية التي تتعامل بها المؤسسات مع أصحاب المصالح، كما أن تطبيق المؤسسات لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الواقع العملي قد تواجهها العديد من المشاكل والصعوبات على مستوى عمليتي القياس والإفصاح المحاسبي، أهمها مشكلة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية، وصعوبة القياس المحاسبي للتكاليف والعوائد الاجتماعية، وصعوبة إيجاد أسلوب أو طريقة واضحة للإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية وعوائدها.

# الفصل الثاني

## الإطار النظري للأداء المالي، وانعكاسات تبني المؤسسات لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على أدائها المالي

## تمهيد

يعتبر الأداء المالي المحور الرئيسي للأداء الذي ينصب حوله جهود مدراء المؤسسات لكونه يشكل بامتياز أهم أهداف المؤسسة، إذ يهتم بالجانب المالي الذي يدرس الوضعية المالية للمؤسسة وكيفية استخدامها للموارد المالية المتاحة، حيث أنه مهما كان متاحا للمؤسسة من موارد مختلفة فينبغي استغلالها بطرق رشيدة ومتطورة، لذلك تقوم إدارة المؤسسة بتقييم الأداء المالي وبشكل دوري باستخدام عدة مؤشرات(مالية، نوعية غير مالية) للحصول على المعلومات اللازمة تبرز نتائج المؤسسة ومدى تحقيقها للأهداف المسطرة، وبيان الانحرافات الموجودة فيها ما يسمح باتخاذ قرارات بشأنها وتحديد خططها المستقبلية، وفي ظل التحديات في البيئة التنافسية التي تعمل فيها المؤسسات لم يعد تقييم أداء المؤسسة يرتكز فقط على تعظيم أرباحها ومدى قدرتها على تحويل مدخلاتها إلى سلع وخدمات، بل تعدى ذلك ليشمل مدى تبني المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية لمعالجة القضايا الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف وما تحققه من عوائد للمجتمع ككل والمؤسسة ذاتها، حيث أن هذه التكاليف والعوائد قد تؤثر من الناحية المالية على أداء المؤسسة، وهناك العديد من الدراسات وضحت الارتباط بين الممارسات المسؤولة اجتماعيا للمؤسسة وأدائها المالي، مما سبق تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **ماهية الأداء المالي.**
- **مؤشرات تقييم الأداء المالي.**
- **الأداء المالي في ظل تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها.**

## المبحث الأول: ماهية الأداء المالي

حضي الأداء المالي باهتمام متزايد من قبل المختصين والباحثين في الفكر المالي باعتباره مفهوما شموليا وهاما بالنسبة لجميع المؤسسات، وكونه المجال الذي يعكس قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال الاستغلال الأمثل لمواردها المالية المتاحة، وللتمكن من معرفة ما حققته المؤسسة من نتائج وما ضيعته من فرص يتم تقييم أدائها المالي للحصول على معلومات عن وضعيتها المالية خلال فترة معينة لمعرفة نقاط القوة والضعف، ما يسمح بتحديد المسؤوليات والانحرافات الموجودة واتخاذ القرارات الصحيحة.

### المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الأداء المالي

تتعدد المفاهيم الخاصة بأداء المؤسسات بشكل عام وأدائها المالي بشكل خاص، لذا خصص هذا المطلب لعرض مفهوم الأداء من حيث تعريفه وخصائصه ومجالاته، وتسليط الضوء على مفهوم الأداء المالي من خلال بيان تعريفه وخصائصه وأهمية معلوماته.

#### الفرع الأول: مفهوم الأداء

يعتبر الأداء من أكثر المفاهيم شيوعا واستعمالا في حقل الاقتصاد، وتسيير المؤسسات في جميع مجالاتها باعتباره المرآة التي تعكس الوضعية العامة للمؤسسات من مختلف جوانبها وبيان كفاءتها في استغلال مواردها المتاحة.

**أولا: تعريف الأداء**

لا يوجد اتفاق على وضع صيغة نهائية لتعريف الأداء بشكل محدد ودقيق، وقد يعود هذا الاختلاف إلى التباين في المقاييس والمعايير المعتمدة في دراسته، واختلافه كذلك من مؤسسة لأخرى وحسب طبيعة نشاطها وفلسفة إدارتها العليا اتجاه أهميته، وعلى الرغم من هذه الاختلافات إلا أن أغلب الباحثين ومدراء المؤسسات يتفقون بأن الأداء يعكس النتائج التي تحققها المؤسسة ومدى تحقيقها لأهدافها،[1] وفيما يلي عرض عدد من المفاهيم المختلفة والتي تمكن في النهاية من إعطاء تعريف شامل للأداء.

إن الأصل اللغوي لكلمة الأداء من اللغة اللاتينية **(Performare)** التي تعني منح أو إعطاء كلية الشكل لشيء ما، وبعدها اشتقت منها اللغة الانجليزية لفظة **(Performance)** والتي تعني تنفيذ العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه.[2]

---

[1] سهام محمد موسي، نوال إبراهيم شين، **الإدارة الإستراتيجية والأداء(المفاهيم، نماذج القياس)**، دار مجدلاوي، عمان، الأردن، 2018، ص ص: 99-100.

[2] سعيدي يحيى، غفصي توفيق، **تقييم أداء البنوك العمومية الجزائرية باستخدام النسب المالية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 06، العدد 09، 2013، ص147.

يعرف كل من (**Miller et Bromiley**) الأداء على أنه: "انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية والمالية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها،[1] ويقصد بالكفاءة قدرة المؤسسة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات حيث أن النشاط الكفء هو النشاط الأقل تكلفة،[2] أما الفعالية تعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق النشاط المرتقب والوصول إلى النتائج المرتقبة".[3]

وعرفه (**P.Druker**) بأنه: "قدرة المؤسسة على الاستمرارية والبقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال، فالأداء يعد مقياسا للحكم على مدى تحقيق المؤسسة لهدفها الرئيسي وهو البقاء في السوق والاستمرار في نشاطها في ظل التنافس، مما يمكنها من المحافظة على التوازن في مكافأة كل من المساهمين والعمال معا".[4]

كما يرى (**Bourguignon**) أن الأداء يجمع بين ثلاثة معاني:[5]

- **الأداء هو فعل (Action)**: لا يمثل نتيجة تظهر في وقت ما، لكنه يؤدي إلى الوصول إلى النتائج.
- **الأداء هو نتيجة فعل (Résultat d'action)**: يمثل قياس وتقييم للنتائج المحققة.
- **الأداء هو النجاح (Succés)**: يمثل تحقيق نتائج إيجابية، ويرتبط بالنجاحات المحققة.

كما تم تعريف الأداء بأنه: "المخرجات أو النتائج التي يسعى النظام الإداري للمؤسسة إلى تحقيقها للوصول إلى الأهداف المرجوة".[6]

وفي ضوء ما سبق، يمكن تعريف الأداء بأنه: "انعكاس لمدى استخدام المؤسسة للموارد المتاحة بكفاءة وفعالية، بشكل يساعد على نجاحها في تحقيق أهدافها المسطرة والمتمثلة في ضمان بقائها واستمرار نشاطها في ظل سوق تنافسية شديدة".

**ثانيا: خصائص الأداء**

يختلف مدلول الأداء بين مجالات المؤسسة بحسب تباين طبيعة الأهداف الخاصة بكل مجال، وكذا بحسب طبيعة الأداء نفسه الذي يتأثر باختلاف الظروف والمستجدات، والخصائص التالية توضح ذلك:[7]

**1**- يعد الأداء مفهوم متعدد وذلك لتعدد أهداف المؤسسة.

---

[1] أحمد ميلي سمية، بلعجوز حسين، **محاسبة التسيير ودورها في قياس وتقييم الأداء بالتطبيق على المؤسسة الاقتصادية في الجزائر**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 10، العدد 16، 2016، ص 320.

[2] مصطفى يوسف، **إدارة الأداء**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2018، ص 26.

[3] **المرجع نفسه**، ص 23.

[4] **المرجع نفسه**، ص 17.

[5] براق عيسى، حاجي رفيقة، **المقاربة الكلية للأداء**، مجلة الإبداع، المجلد 04، العدد 04، 2014، ص 70.

[6] محمد دياب وآخرون، **أساسيات تقييم كفاءة أداء المؤسسات الفندقية**، دار الأيام، عمان، الأردن، 2015، ص 20.

[7] محمد بوهالي، **أثر القرارات المالية على الأداء المالي للمؤسسة**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2018، ص ص: 104-105.

**2**- يرتبط الأداء دوما بمرجع معين غالبا ما يكون الغاية أو الهدف المرجو تحقيقه.

**3**- يعد الأداء مفهوما ذاتيا وليس موضوعيا لأنه ناجم عن عملية بطبيعتها ذاتية تعتمد على مقارنة ما هو مستهدف مع ما هو منجز فعلا.

**4**- أن الأداء مرتبط بنشاط معين وبأفق زمني.

**5**- ليس للأداء معنى في لحظة زمنية معينة فهو لا يفهم إلا بشكل ديناميكي وعلى المدى الطويل، كما أنه لا يكون للأداء دلالة إلا إذا امتلكت المؤسسة القدرة على تجديد نتائجها الايجابية في المستقبل.

**6**- ليس للأداء معنى إلا إذا كانت هناك إمكانية لقياسه من خلال مجموعة من المؤشرات متفاوتة التعقيد.

**7**- لا يمكن التعبير عن الأداء إلا من خلال مجموعة متوازنة من المؤشرات المتكاملة والتي قد تكون متعارضة أحيانا، ذلك لوصف نتيجة ما أو السيرورة التي أدت إلى تلك النتائج.

**ثالثا: مجالات الأداء**

يمكن ترجمة الأداء في العديد من المجالات تختلف من مؤسسة لأخرى وحسب طبيعة نشاطها، إلا أن كل المجالات تشترك في الهدف الرئيسي المراد تحقيقه من مفهوم الأداء والمتعلق بالاستخدام الأمثل للموارد للوصول إلى أهداف المؤسسة، ومن بين المجالات الأساسية للأداء ما يلي:[1]

**1- المركز السوقي:** وتتمثل بالحصة السوقية التي تشير إلى نسبة حجم الأعمال المتوفرة لكل سلعة أو خدمة مع حجم الأعمال على مستوى السوق، وغالبا ما تقارن بأقوى المنافسون.

**2- الإنتاجية:** وتمثل العلاقة بين مخرجات المؤسسة من سلع وخدمات وبين مدخلاتها، وتعد الإنتاجية مقياسا لمدى الاستخدام الأمثل لعناصر الإنتاج (موارد وطاقات متاحة) بما يكفل للمؤسسة تحقيق أهدافها.

**3- قيادة المنتجات:** وتتمثل بقيام الإدارات الرئيسية في المؤسسة بتقييم التكاليف والجودة والمركز السوقي لكل منتج من المنتجات الحالية والمخطط لها مستقبلا.

**4- تنمية الأفراد واتجاهات العاملين:** يتم قياسه عن طريق تجميع تقارير متنوعة لتقييم الأسلوب الذي تتبعه المؤسسة في سد الاحتياجات الحالية والمستقبلية من القوى العاملة، كما يتم قياسه عن طريق استقصاء الأفراد العاملين مباشرة وبطريقة غير مباشرة عن طريق بيانات ودورات العمل.

**5- الربحية:** وتقاس من خلال جملة من المؤشرات التي تقيس فعالية إدارة المؤسسة في توليد الأرباح، وتستخدم أيضا للحكم على كفاءة المؤسسة في استخدام مواردها.[2]

---

[1] فلاح حسن عداي الحسيني، **الإدارة الإستراتيجية (مفاهيمها، مداخلها، عملياتها المعاصرة)**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2006، ص ص: 242-243.

[2] بسمة مناخ، جبار بوكثير، **أثر الأداء البيئي وفق المعايير الدولية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 06، العدد 02، 2019، ص 800.

**6- المسؤولية العامة:** من خلال إعداد مؤشرات لتقييم مدى نجاح المؤسسة في تحمل مسؤوليتها نحو العاملين والموردين والمجتمع المحلي، ومن بين هذه المؤشرات تكاليف المسؤولية الاجتماعية.

**7- الموازنة بين الأهداف القصيرة والطويلة الأجل:** حيث تقوم المؤسسة بإجراء دراسة فيما يتعلق بالتداخل بين مجالات الأداء الرئيسية للتأكد من أن الأهداف الحالية لم يتم تحقيقها على حساب الأرباح والاستقرار مستقبلا، أي عدم وجود تعارض بين أهداف المؤسسة الحالية ومستوى الأرباح المستقبلية المرغوب تحقيقها.

مما تقدم تبين أن مجالات الأداء وتوجهاته متعددة: فالبعض يصنف الأداء ضمن ثلاثة مجالات رئيسية: الأداء المالي، الأداء التنظيمي، الأداء الاجتماعي، والبعض يصنفها ضمن مجموعتين رئيستين هما: الأداء الاستراتيجي، الأداء التشغيلي، فيما يتجه البعض الآخر إلى تبوبها في أربعة مجموعات تكمل بعضها الآخر: الأداء المالي، أداء العملاء، الأداء العملياتي، الأداء الوظيفي.[1]

**الفرع الثاني: مفهوم الأداء المالي**

يعتبر الأداء المالي من الأمور الهامة التي ينبغي على المسير أو إدارة المؤسسة مراعاتها وتتبع مسارها بحذر شديد، حيث أنه يمكن المؤسسات من معرفة وضعيتها المالية في كل سنة وهل هي في تطور أو تدني، لذلك نجد المؤسسات الضخمة والرائدة تهتم بشكل كبير بأدائها المالي لتعظيم قدراتها المالية من أجل تحقيق أهدافها المرجوة.

**أولا: تعريف الأداء المالي**

ليس من السهل تحديد تعريف دقيق للأداء المالي نظرا لاختلاف وجهات نظر الباحثين والمحاسبين والاقتصاديين من جهة، وبسبب تطور مفهوم الوظيفة المالية ونظرة كل طرف لهذه الوظيفة ولأهدافها من جهة أخرى، وفيما يلي استعراض عدد من التعاريف المختلفة والتي في النهاية تمكن من إعطاء تعريف شامل للأداء المالي.

عرف **(J.PIERRE)** الأداء المالي بأنه: "مدى قدرة المسيرين على تحقيق أهدافهم وذلك من خلال نمو المعدل السنوي للمبيعات وتحقيقهم لنسب مالية معينة".[2]

وعرفه **(Marcle Laflame)** بأنه: "قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة، فالأداء المالي يتجسد في قدرتها على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ديونها، وتحقيق معدل مردودية جيد وتكاليف منخفضة".[3]

---

[1] ناظم حسن عبد السيد، **محاسبة الجودة (مدخل تحليلي)**، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2009، ص ص: 132-133.

[2] عبد الباقي بضياف وآخرون، **تحليل العوامل المؤثرة على الأداء المالي للبنوك التجارية**، مجلة الباحث، المجلد 18، العدد 01، 2018، ص 551.

[3] عقبي حمزة، بن عيشي بشير، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية**، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 17، العدد 02، 2017، ص 109.

ويرى **(الخطيب)** بأن الأداء المالي هو المفهوم الضيق لأداء المؤسسات، إذ يعرفه بأنه: "الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسات الاقتصادية حيث يعبر عن أدائها المالي باستخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز أهدافها، ويساهم الأداء المالي الأمثل في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسات بفرص استثمارية أفضل في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم".[1]

وعرف الأداء المالي كذلك على أنه: "تعظيم النتائج من خلال تحسين المردودية، ويتحقق ذلك بتدنية التكاليف وتعظيم الإيرادات بصفة مستمرة تمتد إلى المدى المتوسط والطويل، بغية تحقيق كل من التراكم في الثروة والاستقرار في مستوى الأداء".[2]

وهناك من يعرفه أيضا بأنه: "العملية التي تشتق من خلالها مجموعة من المعايير أو المؤشرات الكمية والنوعية حول نشاط أي مشروع اقتصادي تساهم في تحديد أهمية وخواص الأنشطة التشغيلية والمالية للمؤسسة، وذلك من خلال معلومات تستخرج من القوائم المالية ومصادر أخرى لكي يتم استخدام هذه المؤشرات في تقييم الأداء المالي للمؤسسة بقصد اتخاذ القرارات".[3]

وفي ضوء ما سبق، يمكن تعريف الأداء المالي بأنه: "ذلك الأداء الذي يعبر عن مدى استغلال المؤسسات الاقتصادية لمواردها المالية المتاحة بكفاءة وفعالية، حيث يرتكز على استخدام مجموعة من المؤشرات المالية والمعايير لقياس مدى انجاز الأهداف المسطرة واتخاذ القرارات المناسبة".

**ثانيا: خصائص الأداء المالي**

يتسم الأداء المالي بالعديد من الخصائص التالية:[4]

- **أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها نحو المؤسسات الناجحة:** فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه إلى المؤسسة أو الأسهم التي تشير معاييرها المالية على التقدم والنجاح عن غيرها.

- **أداة لتدارك الثغرات والمشاكل والمعيقات التي قد تظهر في مسيرة المؤسسة:** فالمؤشرات تدق ناقوس الخطر إذا كانت المؤسسة تواجه صعوبات نقدية أو ربحية أو لكثرة الديون والقروض ومشكل العسر المالي والنقدي، وهي بذلك تنذر إدارة المؤسسة للعمل على معالجة الخلل.

- **أداة لتحفيز العاملين والإدارة في المؤسسة:** وذلك لبذل المزيد من الجهد لتحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها.

---

[1] محمد محمود الخطيب، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2010، ص 45.

[2] إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **التسيير المالي (الإدارة المالية)**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2011، ص 60.

[3] محمد مطر، **الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2006، ص 03.

[4] محمد محمود الخطيب، **مرجع سابق**، 2010، ص ص: 45-46.

– **أداة للتعرف على الوضع المالي:** القائم في المؤسسة في يوم محدد أو لفترة زمنية معينة لجانب معين من أداء المؤسسة، أو أداء أسهمها في السوق المالي.

– **التعبير الدقيق عن الأداء المالي للمؤسسة:** من خلال عبارات تمثل رؤية موضوعية لمستوى الأداء من خلال صيغ ملموسة ذات قيم عددية وكمية بدلا من استخدام عبارات تؤكد على حقائق عامة، حتى يتسنى للمؤسسات من تحديد مستوى أدائها المالي بدقة وفعالية.

**ثالثا: أهمية الأداء المالي**

تكمن أهمية الأداء المالي وبشكل عام في تقييم أداء المؤسسة من عدة جوانب وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات المالية والذين لهم مصالح مالية في المؤسسة بهدف تحديد جوانب القوة والضعف فيها، والاستفادة من المعلومات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد القرارات الإدارية والمالية الملائمة، وتأتي أهمية الأداء المالي أيضا وبشكل خاص في عملية متابعة أعمال المؤسسات وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها، وتقييم مستويات أدائها وفعاليته وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها واقتراح إجراءات لتصحيحها، وترشيد قرارات الاستثمارات حسب الأهداف العامة للمؤسسة، من أجل ضمان الاستمرارية والبقاء والمنافسة،[1] وعليه يمكن حصر أهمية الأداء المالي في أنه يلقي الضوء على الجوانب التالية: [2]

– **تقيم ربحية المؤسسة وتحسينها:** لغرض تعظيم قيمة المؤسسة وثروة المساهم.

– **تقييم سيولة المؤسسة:** لغرض تحسين قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها بتواريخ استحقاقها.

– **تقييم تطور نشاط المؤسسة:** لغرض معرفة كيفية توزيع المؤسسة لمصادرها المالية واستثمارها.

– **تقييم مديونية المؤسسة:** بغرض معرفة مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الخارجي.

– **تقييم تطور توزيعات المؤسسة:** بهدف معرفة سياسة المؤسسة في توزيع الأرباح.

– **تقييم تطور حجم المؤسسة:** لتزويد مستخدمي البيانات المالية بمجموعة من الميزات ذات أبعاد اقتصادية بالإضافة إلى تحسين القدرة الكلية للمؤسسة.

**المطلب الثاني: أهداف الأداء المالي، مقوماته، العوامل المؤثرة فيه**

يعبر الأداء المالي على مدى قدرة المؤسسات على تحقيق أهدافها الداخلية من خلال الاستغلال الأمثل لمواردها المالية، وأهدافها الخارجية لتحفيز المستثمرين للتوجه إلى هذه المؤسسات، ولتحقيق تلك الأهداف

[1] حابي أحمد، زبيدي البشير، **دور حوكمة الشركات في تحسين الأداء المالي**، مجلة المناجير، المجلد 01، العدد 01، 2015، ص 72.

[2] محمد محمود الخطيب، **أثر الأداء المالي على عوائد أسهم الشركات الصناعية المساهمة في بورصة عمان**، رسالة ماجستير، قسم التمويل والمصارف، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، 2007، ص 44.

يتطلب توفر مجموعة من المقومات والمتطلبات للحكم على الأداء المالي الجيد للمؤسسة، إلا أن تحقيق هذا الأخير يتأثر بمجموعة من العوامل والتي يجب على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار.

**الفرع الأول: أهداف الأداء المالي**

يهدف الأداء المالي إلى تحقيق جملة من الأهداف يمكن تقسيمها إلى قسمين:

**أولا: الأهداف الداخلية**

يمكن أن يحقق الأداء المالي للمؤسسة الأهداف التالية:

**1- نمو المؤسسة:** يعتبر النمو من أبرز عوامل تعظيم القيمة للمؤسسة الاقتصادية، فهو يعكس مدى نجاح خططها وإستراتيجيتها المتعلقة بجانب التطور، التوسع، البقاء، الاستمرار، وبذلك يمكن اعتبار النمو وظيفة إستراتيجية هامة تشكلها السياسات المحددة لحجم الاستثمارات وسياسات توزيع الأرباح وهيكل سياسات التمويل، وتحدد غايات النمو في إنماء الطاقات الكلية المتاحة للمؤسسة.[1]

**2- التوازن المالي:** يعتبر التوازن المالي هدفا ماليا تسعى الوظيفة المالية لبلوغه لأنه يمس باستقرار المؤسسة المالي، ويمثل التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به عبر الفترة المالية ويستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والتحصيلات أي بين استخدامات الأموال ومصادرها،[2] وتكمن أهمية بلوغ المؤسسة لهدف التوازن المالي في تأمين احتياجات الاستثمارات بأموال دائمة وضمان سداد جزء من الديون أو كلها في الأجل القصير وتدعيم اليسر المالي، وتخفيض نسبة الخطر المالي الذي يمكن أن تواجهه،[3] وعليه فإن التوازن المالي يساهم في توفير السيولة واليسر المالي للمؤسسة.

**3- السيولة واليسر المالي:** تهدف أي مؤسسة إلى توفير السيولة الكافية واللازمة لتسديد التزاماتها القصيرة في موعد استحقاقها لأن عدم الوفاء بالالتزامات له تأثير مباشر على الأوضاع الحالية والمستقبلية للمؤسسة، كما تهدف المؤسسة إلى بلوغ مستوى اليسر المالي، فالمؤسسة التي تدير السيولة واليسر المالي بشكل فعال بإمكانها أن تؤمن التحصيل والدفع والاستثمار وكذا توزيع الأرباح والاحتفاظ بها.[4]

**4- تعظيم المردودية:** تعتبر المردودية من الأهداف الأساسية التي ترسمها المؤسسة وتوجه مواردها لتحقيقها، وعامل نجاح المؤسسة لتحقيق هذا الهدف هو التخصيص الأمثل للموارد المتاحة للوصول إلى

---

[1] السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال (التحديات الراهنة)**، دار المريخ، الرياض، السعودية، 2000، ص 247.

[2] محمد مفلح عقل، **مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي**، مكتبة المجتمع العربي، عمان، الأردن، 2009، ص 24.

[3] السعيد فرحات جمعة، **مرجع سابق**، ص 259.

[4] هلايلي إسلام، أحمد قايد نور الدين، **دور قائمة التدفقات النقدية للخزينة كإحدى مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 14، العدد 01، 2020، ص 225.

الأهداف المسطرة، فالمردودية تعبر عن معدل العائد المتحقق من طرف المؤسسة نتيجة تشغيل أموالها في مجال استثماري معين وهي من المؤشرات المهمة للحكم على كفاءة المؤسسة وقدرتها على الاستمرار، ويمكن قياس قدرة المؤسسة على توليد الربح من خلال معرفة القدرة الإيرادية الناجمة عن التدفقات النقدية للمؤسسة من أنشطتها التشغيلية.

بعد عرض هدفي السيولة والمردودية يلاحظ تعارض المفهومين، فتحقيق عائد عالي يتم بتوظيف الموارد المالية هذا ما يؤدي إلى تخفيض السيولة، لذا فدور الإدارة المالية الحديثة هو تحقيق التوافق بين الهدفين لزيادة قيمة المؤسسة.

**5- تحقيق الاستثمار الأفضل:** نظرا لارتفاع مبالغ الاستثمارات الرأسمالية توظف الإدارة المالية الموازنات الرأسمالية لتقييم واختيار البديل الأفضل بتحليل العائد والمخاطرة المتعلقة بالتدفقات النقدية لكل بديل استثماري، كما يدخل في هذا الإطار هدف العائد الاجتماعي، لأن فشل الإدارة المالية في اتخاذ القرار يحتوي على مبالغ ضخمة قد يؤدي إلى إفلاس المؤسسة وبالتالي تسريح عمالها.

**6- تقليل الخطر المالي والإداري:** تصحب عملية تحقيق الربح درجة من المخاطر، ولغرض تعزيز مسيرة المؤسسة واستقرارها تعمل الإدارة المالية جاهدة على تخفيض المخاطر الداخلية والخارجية بإيجاد آليات للتنبؤ به وتحديد أسبابه، وبالتالي إيجاد حلول لتجنبه أو التقليل من آثاره.[1]

**7- إنشاء القيمة للمساهمين:** وتعني القدرة على تحقيق مردودية مستقبلية كافية من الأموال المستثمرة الحالية، والمردودية الكافية هي تلك التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في استثمارات أخرى ذات مستوى خطر مماثل، فإذا لم يتمكن فريق المسيرين من إنشاء القيمة فإن المستثمرين يتوجهون إلى توظيفات أخرى أكثر مردودية.[2]

وتتحقق جملة الأهداف الداخلية السالفة الذكر من خلال وظائف الإدارة المالية المتمثلة في:[3]

**1- التخطيط المالي:** ويتضمن عمليات تقدير وتحديد الاحتياجات المالية والمصادر التي يمكن اللجوء لتغطيتها بالوقت المناسب وبأقل تكلفة.

**2- الرقابة وتحليل البيانات المالية:** لأخذ صورة عن الأداء وتقييم كفاءة المدير المالي في تحقيق الأهداف وبالتالي تحديد أسباب الانحرافات إن وجدت والعمل على تصحيحها.

---

[1] بوضياف صفاء، **دور المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي والتنبؤ بالفشل المالي**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2018، ص ص: 43-44.

[2] مولود فتحي، قطاف عبد القادر، **دراسة تحليلية لأثر الهيكل التمويلي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد02، العدد04، 2018، ص 226.

[3] بوضياف صفاء، **مرجع سابق**، ص 44.

**3- تحديد هيكل أصول المؤسسة:** أي تحديد طبيعة ومكونات الأصول وتوزيع هيكل الاستثمار بين الأصول الجارية وغير الجارية التي تؤثر نتائجها على مستقبل المؤسسة، بالإضافة لمعرفة وضعية الأصول غير الجارية المتقادمة ومدى مساهمتها بشكل كفؤ في العمليات التشغيلية ومدى الحاجة لاستبدالها وتحديدها ومتابعة عمرها الاقتصادي.

**ثانيا: الأهداف الخارجية**

يمكن أن يحقق الأداء المالي للمستثمرين الأهداف التالية:[1]

**1-** يمكن المستثمر من متابعة ومعرفة نشاط المؤسسة وطبيعته، كما يساعد على متابعة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة بالمؤسسة، وتقدير مستوى تأثير أدوات الأداء المالي من ربحية وسيولة ونشاط ومديونية وتوزيعات على سعر السهم.

**2-** يساعد المستثمر في إجراء عمليات التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية وفهم العلاقة والتفاعل بين البيانات المالية في اتخاذ القرارات السليمة والملائمة لأوضاع المؤسسات.

وعليه فإن الموضوع الأساسي للأداء المالي هو الحصول على معلومات تستخدم لأغراض التحليل المالي لاتخاذ القرارات واختيار السهم المفضل للمستثمر من وقت لآخر باستخدام مؤشرات الأداء المالي.

**الفرع الثاني: مقومات الأداء المالي الجيد**

يقصد بمقومات الأداء المالي الجيد مجموعة الخصائص والمتطلبات التي يلزم توفرها للحكم على مدى جودة وكفاءة وفعالية الأداء المالي للمؤسسة، وتتمثل هذه المقومات في:

**1- الإدارة الإستراتيجية:** وهو ذلك الأسلوب الذي من خلاله تقوم الإدارة العليا ببناء استراتيجيات المؤسسة المالية، ذلك بتحديد التوجهات طويلة الأجل وتحقيق الأداء المالي المطلوب من خلال التصميم الدقيق لكيفية التنفيذ المناسب، والتقييم المستمر للإستراتيجيات الموضوعة والتخطيط الذي يقوم على دراسة أداء الماضي واستشراف المستقبل وأمل الواقع القائم، حيث يرتكز التخطيط السليم على النقاط الآتية:[2]

- وضوح الأهداف وقابلية تحويلها إلى أرقام إن أمكن.
- إمكانية قياس العمل المنجز وتحديد المدخلات والمخرجات بالنسبة لكل برنامج أو مركز.
- وجود هيكل تنظيمي سليم ومناسب للمؤسسة، يتضمن تبويب وتوصيف سليم للوظائف ووضوح السلطات والمسؤوليات وتصنيف الأنشطة والبرامج المحددة بالهيكل التنظيمي.

[1] مجيد عبد الحسين هاتف، حميدة كريم شعلان، **دور المقارنة المرجعية في تحسين الأداء المالي للشركات الإنتاجية**، مجلة الفري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 15، العدد 04، 2018، ص 351.

[2] نضال جبر محمود شلباية، **أثر تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة على الأداء المالي**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2014، ص 33.

– وجود نظام للمتابعة وتقيم الأداء، يمكن من خلاله متابعة تنفيذ النشاط وكشف الانحرافات واتخاذ الإجراءات اللازمة للتصحيح أولا بأول، ورصد المظاهر الإيجابية في الأداء والسعي إلى تعميمها، وترسيخ السبل التي ساهمت في إيجادها بما يحقق رقابة الكفاءة والفعالية في هذه المؤسسة.

**2- الشفافية:** وهي حق كل مواطن في الوصول إلى المعلومات ومعرفة آليات اتخاذ القرار المؤسسي، وتعتبر الشفافية مطلب ضروري لوضع معايير أخلاقية وميثاق عمل مؤسسي لما تؤدي إليه من زيادة الثقة والمساعدة في اكتشاف الأخطاء.[1]

**3- إقرار مبدأ المساءلة الفعالة:** تمارسه فعليا الإدارات العليا للمؤسسة كمبدأ مكمل لتقييم الأداء: فالموظف العام الذي يعطي مسؤوليات وصلاحيات أداء وظيفة محددة يكون مسؤولا عن أداء مهام تلك الوظيفة طبقا لما هو محدد سلفا، فعند استخدام المساءلة كآلية لتقييم الأداء يكون التركيز على مستوى الأداء الذي يحققه، ومدى فعالية نظام المساءلة الذي تم إتباعه في ظل توفر عناصر تطبيق المساءلة الفعالة.

**4- تطوير النظم المحاسبية:** إذ أن وجود نظام محاسبي سليم ومتطور في المؤسسة يمكن من الحصول على البيانات المالية والمحاسبية التي تعتبر إحدى مرتكزات رقابة وتقييم الأداء، كما أنه يساهم في بيان مدى تقيد المؤسسات بالقواعد التشريعية ويسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة،[2] هذا إلى جانب استخدام هذه النظم في إعداد الموازنات الخاصة بتلك المؤسسات لتزويد متخذي القرار بالبيانات والمعلومات اللازمة للحكم على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة لتحقيق الأهداف المنشودة.[3]

**الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على الأداء المالي**

تسعى الإدارة المالية للمؤسسة الاقتصادية إلى تحقيق أهدافها من خلال تعظيم قيمة المؤسسة وزيادة ثروة ملاكها ذلك ما يظهر من خلال أدائها المالي، إلا أن هذا الأخير يتأثر بمجموعة من العوامل الداخلية والخارجية والتي يجب على المؤسسة مراعاتها.

**أولا: العوامل الداخلية**

هي تلك العوامل الناتجة عن البيئة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية والتي تؤثر على أدائها المالي، ويمكن لإدارة المؤسسة التحكم فيها بالطريقة التي تساعدها على تعظيم العائد المستقبلي وتقليل التكاليف، ويمكن توضيح العوامل الداخلية فيما يلي:

---

[1] توفيق سميح محمد الأغوات، **دور المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي لشركة البوتاس العربية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 2015، ص 44.

[2] فاطمة الزهراء بوطورة، ليندة رقام، **دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية**، المجلة الجزائرية للأمن والتنمية، المجلد 10، العدد 01، 2021، ص 282.

[3] توفيق سميح محمد الأغوات، **مرجع سابق**، ص 45.

**1- الهيكل التنظيمي:** ويقصد به الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالمؤسسة وأعمالها، ففيه تتحدد أساليب الصلاحيات والاتصالات والمسؤوليات وأساليب تبادل الأنشطة والمعلومات، بحيث يتضمن الهيكل التنظيمي الوظائف الإدارية للمؤسسة وعدد المستويات الإدارية وعدد المهام التي نتجت عن تقسيم العمل والانتشار الجغرافي للفروع والعاملين، ويؤثر الهيكل التنظيمي على الأداء المالي للمؤسسة من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها، ومن ثم تخصيص الموارد المالية اللازمة لها، بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في المؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة المؤسسة اتخاذ القرار بأكثر فاعلية.[1]

**2- المناخ التنظيمي:** وهو وضوح التنظيم وكيفية اتخاذ القرار وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العاملين، ويقصد بوضوح التنظيم إدراك العاملين مهام المؤسسة وأهدافها ونشاطاتها مع ارتباطها بالأداء، أما اتخاذ القرار هو أخذه بطريقة عقلانية وتقيمها ومدى ملائمة المعلومات لاتخاذها، وأسلوب الإدارة في تشجيع العاملين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء، أما توجيه الأداء من مدى تأكد العاملين من أدائه وتحقيقه لمستويات عليا من الأداء، كما يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية والمالية، وإعطاء معلومات لمتخذي القرارات لرسم صورة عن الأداء المالي للمؤسسة والتعرف على مدى تطبيق الإداريين والمحاسبين لمعايير الأداء المالي في تصرفهم في أموال المؤسسة.[2]

**3- الحجم:** وهو تصنيف المؤسسات إلى مؤسسات صغيرة، متوسطة، كبيرة، حيث يوجد عدة مقاييس لتحديد حجم المؤسسة منها: إجمالي الموجودات، إجمالي الودائع، إجمالي المبيعات، إجمالي القيمة الدفترية،[3] ويعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء المالي سلبا فقد يشكل عائقا للأداء المالي للمؤسسة حيث أن بزيادة الحجم تصبح عملية إدارة المؤسسة أكثر تعقيدا ومنه يصبح أدائها المالي أقل فعالية، وإيجابا من حيث أنه كلما زاد حجم المؤسسة يزداد المحللين الماليين المهتمين بالمؤسسة وان سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة بالتقارير المالية يقل بزيادة حجم المؤسسات، وقد أجريت عدة دراسات حول علاقة الحجم بأداء المؤسسات وبينت أن العلاقة بين الحجم والأداء علاقة طردية.

**4- العوامل التكنولوجية:** هي عبارة عن الأساليب والمهارات والطرق الحديثة المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المسطرة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، ويندرج تحتها عدد من الأنواع كتكنولوجيا

---

[1] عبد الستار عبد الجبار الكبيسي، مصطفى عبد الله القضاة، **اثر النسب المالية على الأداء المالية للشركات المساهمة العامة الصناعية المدرجة في بورصة عمان المالي (2005-2011)**، مجلة المنارة، المجلد 21، العدد 01، 2015، ص 110.

[2] محمد محمود الخطيب، **مرجع سابق**، 2010، ص 49.

[3] سامي نصر أبو شمالة، **العوامل المؤثرة في الأداء المالي للشركات المدرجة في بورصة فلسطين**، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد 25، العدد 03، 2018، ص 534.

الإنتاج حسب الطلب وتكون وفقا للمواصفات التي يطلبها المستهلك، تكنولوجيا الإنتاج المستمر التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، تكنولوجيا الدفعات الكبيرة، وعلى المؤسسات تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها، وذلك لأن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات والتي لا بد لها من التكييف معها واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الموائمة بين التقنية والأداء،[1] وتعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء لأنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية وخفض التكاليف والمخاطرة والتنويع بالإضافة إلى زيادة الأرباح والحصة السوقية. [2]

**ثانيا: العوامل الخارجية**

هي تلك العوامل الناتجة عن البيئة الخارجية للمؤسسة الاقتصادية والتي تؤثر على أدائها المالي، ولا يمكن لإدارة المؤسسة التحكم فيها وإنما تستطيع فقط توقع النتائج المستقبلية لهذه العوامل ومحاولة إعداد خطط لمواجهتها والتقليل من تأثيراتها، ويمكن توضيح العوامل الخارجية فيما يلي:

**1- العوامل الاجتماعية والثقافية:** يتأثر الأداء المالي بهذه العوامل نتيجة الارتباط الوثيق بين المؤسسة والمجتمع، ويرجع هذا إلى العوامل التالية: القيم الاجتماعية السائدة، العادات والتقاليد، الاتجاهات التربوية والتعليمية، المستوى الثقافي، التيارات الدينية، المؤشرات الديمغرافية السكانية للمجتمع، عادات الشراء والتسويق، العاملات مقارنة بالرجال...الخ، وهذه العوامل والمتغيرات ذات تأثير واسع على سياسة وإستراتيجية المؤسسة كونها تتحكم في اتجاهات الطلب والعرض على السلع والخدمات، لذلك يجب على المؤسسة دراستها بعناية من اجل أن تخلق منها فرصا تساهم في تفعيل أدائها.[3]

**2- العوامل الاقتصادية:** أن للبيئة الاقتصادية التأثير المهم والمباشر على الأداء المالي للمؤسسة وذلك عن طريق الإطار العام للاقتصاد إما بكبح نشاط المؤسسة أو تركها حرة، وكذلك الاستقرار الاقتصادي يلعب دور كبير في التأثير على الأداء المالي للمؤسسة، أما من جانب السياسيات التشريعية على نشاطها ومدى وجودها فهنا يكون التأثير على مستوى الهيكل المالي للمؤسسة لأن البنوك والأسواق المالية تعد المصدر الرئيسي في عملية تمويل المؤسسات، ما ينعكس مباشرة على مردودية المؤسسة ويؤثر على أدائها المالي.

**3- العوامل السياسية والقانونية:** تتأثر أي مؤسسة بالبيئة السياسية والقانونية كطبيعة النظام السياسي في الدولة الذي تتواجد بها المؤسسة ومدى الاستقرار السياسي ومرونة القوانين والتشريعات السائدة فيها، ويعتبر هذا العامل مهم جدا بالنسبة للمؤسسة ذلك لسهولة أو صعوبة التعاملات مع محيطها كالتعامل مع مصلحة

---

[1] عبد الستار عبد الجبار الكبيسي، مصطفى عبد الله القضاة، **مرجع سابق**، ص 111.

[2] محمد محمود الخطيب، **مرجع سابق**، 2010 ص 50.

[3] محمد الصالح فروم، **الحوكمة والأداء المالي للمؤسسات**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2017، ص 126.

الضرائب، التعامل مع السجل التجاري وغيرها، كما يتأثر كذلك الأداء المالي للمؤسسة بالسياسات الخارجية المتبعة من قبل الدولة والعلاقات الدولية ونوعيتها.[1]

**4- السوق:** يوجد العديد من الأشكال التي يمكن أن تأخذها أسواق السلع الاقتصادية ويعتمد ذلك على هيكل السوق والسلوك الذي تقوم المؤسسة بإتباعه من أجل تحقيق هدفها الأساسي ألا وهو تعظيم الأرباح، ويؤثر السوق في الأداء المالي من ناحية قانون العرض والطلب حيث أن تميز السوق بالانتعاش وكثر الطلب سيؤثر بشكل إيجابي على الأداء المالي، أما في الحالة العكسية فسيؤثر سلبا على الأداء المالي.

**5- العوامل التنافسية:** تعتبر المنافسة سلاح ذو حدين بالنسبة للأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، من جهة تعتبر المحفز الأساسي لتعزيزه عندما تواجه المؤسسة تداعيات المنافسة فتحاول جاهدة لتحسين صورتها ووضعها المالي لزيادة أداءها المالي لتواكب هذه التداعيات، أما من جهة أخرى فان لم تكن المؤسسة أهلا لهذه التداعيات ولا تستطيع مواجهة المنافسة فان وضعها المالي يتدهور وبالتالي الأداء المالي يسوء.[2]

**المطلب الثالث: مفاهيم أساسية حول تقييم الأداء المالي**

تقوم عملية تقييم الأداء المالي على قياس الأداء المنجز فعليا باستخدام مجموعة من المؤشرات الكمية، والتي تسمح بتقديم حكم حول كفاءة وفعالية الأداء المالي للمؤسسة، وتحديد الانحرافات الموجودة فيه والبحث في أسبابها ومحاولة اقتراح قرارات تصحيحية لذلك، ولهذا تم في هذا المطلب تعريف قياس الأداء المالي أولا ثم التعريف بتقييم الأداء المالي، وبيان خصائص وشروط نجاح عملية التقييم ومصادر الحصول على معلوماته، بالإضافة إلى عرض أهمية تقييم الأداء المالي والأسباب المؤدية إلى زيادة الاهتمام به.

**الفرع الأول: تعريف قياس الأداء المالي**

إن الغرض الأساسي من عملية قياس الأداء المالي هو توفير معلومات دقيقة لعملية تقييمه، وعليه يعرف قياس الأداء المالي على أنه: "عملية تحديد القيم الرقمية للأنشطة والأحداث المالية وفقا لقواعد معينة والتي يجب أن تكون متوافقة مع خصائص الأنشطة والأحداث المالية موضع القياس"،[3] وعرف أيضا بأنه: "عملية اكتشاف وتحسين تلك الأنشطة التي تؤثر على ربحية المؤسسة، وذلك من خلال مجموعة من المؤشرات ترتبط بأداء المؤسسة في الماضي والمستقبل بهدف تقييم مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المحددة في الوقت الحاضر".[4]

---

[1] منير عوادي، **استخدام التحليل المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2020، ص ص: 88-89.

[2] نوبلي نجلاء، **استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص 81.

[3] مدحت أبو النصر، **الأداء الإداري المتميز**، ط02، المجموعة العربية، القاهرة، مصر، 2014، ص 137.

[4] عبد الرحيم محمد، **قياس الأداء المتوازن وإدارة التميز في القطاع الحكومي**، مجلة دراسات أمنية، العدد 05، 2011، ص 237.

ومما سبق يتبين بأن قياس الأداء المالي في المؤسسة له أهمية بالغة للتقييم الجيد له، حيث أن عملية القياس لا يمكن أن تكون فعالة إلا إذا ارتبطت بالنتائج وكيفية الحصول عليها، ذلك من خلال قيام مصلحة المحاسبة بتوفير مختلف المعلومات المالية والمحاسبية المتعلقة بأنشطة المؤسسة، ثم إخضاعها للتحليل المالي لاستخراج مؤشرات كمية يمكن من خلالها التعرف على الجوانب المالية في المؤسسة.

**الفرع الثاني: تعريف تقييم الأداء المالي**

لكي تقف أي مؤسسة اقتصادية على مدى قدرتها على الاستغلال الأمثل لمواردها المالية ونقاط قوتها وضعفها والفرص المتاحة والمعوقات التي يمكن أن تواجهها، لابد لها من تقييم أداءها المالي باعتباره وظيفة إدارية أساسية ولازمة تظهر في نهاية أنشطة المؤسسة لتقييم ما تم تنفيذه بالفعل،[1] لتزويد إدارة المؤسسة بمعلومات تسمح باتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة وسد الثغرات التي قد تظهر مستقبلا،[2] وفي هذا الصدد يمكن تعريف تقييم الأداء المالي بأنه: "تقديم حكما ذو قيمة حول تسيير الموارد المالية والمادية في المؤسسة وعلى طريقة الاستجابة لإشباع رغبات أطرافها المختلفة، أي هو قياس النتائج المحققة ومقارنتها بمعايير محددة سلفا لتحديد مستوى تحقيق الأهداف المسطرة ما يسمح بالحكم على الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة."[3]

عرف تقييم الأداء المالي كذلك بأنه: "مدى تحقيق القدرة الإيرادية والقدرة الكسبية في المؤسسة، حيث أن الأولى تعني قدرة المؤسسة على توليد إيرادات سواء من أنشطتها الجارية أو الرأسمالية أو الاستثنائية، بينما تعني الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها الموضحة سابقا من أجل مكافئة عوامل الإنتاج وفقا للنظرية الحديثة، أي أن عملية تقييم الأداء المالي تمكن من معرفة مدى تمتع وتحقيق المؤسسة لهامش أمان يزيل عنها العسر المالي وظاهرة الإفلاس (تصدي المخاطر والصعاب المالية)".[4]

وعرف أيضا على أنه: "تشخيص السلامة المالية للمؤسسة للوقوف على مدى قدرتها على خلق القيمة ومواجهة التحديات المستقبلية من خلال الاعتماد على الكشوفات المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج،

---

[1] محمد محمود يوسف، **البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن**، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2005، ص 79.

[2] محمد نجيب دبابش، طارق قدوري، **ورقة علمية بعنوان: دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، ملتقى الوطني: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 05-06ماي2013، جامعة الوادي، الجزائر، ص 06.

[3] السعيد فرحات جمعة، **مرجع سابق**، ص 38.

[4] دادن عبد الغني، **قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية (نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية)**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2007، ص ص: 34-35.

والجداول الملحقة بها) مع الأخذ بعين الاعتبار للظروف الاقتصادية والقطاع الصناعي الذي تنتمي إليه، وعلى هذا الأساس فإن تشخيص الأداء يتم بمعاينة المردودية الاقتصادية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح".[1]

وفي ضوء ما سبق، يمكن تعريف تقييم الأداء المالي بأنه: "عملية إدارية يتم من خلالها قياس النتائج المحققة من خلال الاعتماد على الكشوف المالية ومقارنة تلك النتائج بمعايير موضوعة سلفا، للحكم على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها وخططها، وتحديد الانحرافات الموجودة واتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها".

**الفرع الثالث: خصائص وشروط نجاح عملية تقييم الأداء المالي**

لفعالية ونجاعة عملية تقييم الأداء المالي هناك مجموعة من الخصائص والشروط يستوجب توفرها لضمان نجاح عملية التقييم.

**أولا: خصائص التقييم الجيد للأداء المالي**

تتميز عملية التقييم الجيد للأداء المالي بمجموعة من الخصائص الشديدة الارتباط بمؤشرات ومعايير التقييم، وتتمثل بصفة عامة فيما يلي:[2]

**1- الصدق:** يتمحور ذلك حول مدى قدرة أداة القياس في إعطاء صورة صادقة وصحيحة.

**2- الثبات:** ذلك من خلال الحصول على نفس النتائج عندما يتم استخدامها لعدة فترات ولقياس نفس الشيء، وهذه الخاصية دائما محققة عندما يكون المؤشر كمي.

**3- الحساسية:** القدرة على تمييز عدة درجات من الأداء المالي، وهذا يعني إن وجد اختلاف بين أدائيين ماليين فإن المؤشر أو المعيار يستطيع تدارك ذلك.

**4- الكفاية:** القدرة على تقييم جميع جوانب الأداء المالي.

**ثانيا: شروط نجاح تقييم الأداء المالي**

تشترط نجاح عملية تقييم الأداء المالي توفر مجموعة من الشروط، يمكن إيجازها فيما يلي:

**1-** كفاية المعلومات الأساسية في عملية التقييم، وتشترط هذه الكفاية في المعلومات المالية لغرض تتبع الأداء المالي للمؤسسة وتطوره.

**2-** وضع معدلات معيارية للأداء المالي تمكنها من المقارنة بين نسب انجازاتها ومدى تطور أدائها.

**3-** يستوجب توفر نظام محكم لنقل المعلومات المالية وكذا نتائج التقييم إلى مراكز اتخاذ القرار المعنية.

**4-** تحقيق الاستمرارية في عملية التقييم وعدم اقتصارها على فترة زمنية معينة.[1]

---

[1] بحري علي، **تحليل الأداء المالي بالنسب المالية للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 12، العدد 03، 2018، ص 353.

[2] خلفات دينال، **دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، 2016، ص 57.

**5**- عدم تجاهل الخصائص الأساسية لتقييم الأداء الاجتماعي والتنظيمي للمؤسسة والذي يسبق ويؤسس الأداء المالي، ومن ناحية أخرى لا يمكن قياس أداء المؤسسة فقط بمعطيات محاسبية تاريخية أو معاد تقييمها، إذ أن الأفراد والبيئة الاجتماعية والمهنية والتقدم الاقتصادي والتطور التقني كلها عوامل هامة في تطور وأمان واستقرار المؤسسة، إلا أنها تشكو من قلة التعبير عنها كميا.

**6**- من الضروري إظهار الخصائص النوعية للمؤسسة، إذ أن أهداف المؤسسة الحقيقية هي أهداف نوعية، وما الحجم والربح إلا نتائج لحالة ومستوى النوع الفعلي والمنشود تعكسه بعض الأرقام التي حققتها المؤسسة، وإنما تحسين الجودة والارتقاء بالخدمة والتحكم التقني للمهنة وتلبية حاجات العملاء هي أهدافها الحقيقية لذلك فإن الجودة هي إحدى خصائص المنتج النهائي وليس العكس، إضافة إلى ميزانية البحث والتطوير لتكون متواضعة في ظل اتجاه ابتكاري وإبداعي، لأن الاستثمار الفكري غالٍ وعالي التكلفة.[2]

**الفرع الرابع: مصادر معلومات تقييم الأداء المالي**

تعد المعلومات نقطة الانطلاقة الأساسية لتقييم الأداء المالي للمؤسسة والتي يجب أن تكون ذات جودة عالية والحصول عليها في الوقت المناسب وبالكيفية اللازمة، وعليه يمكن تقسيم مصادر الحصول على المعلومات لتقييم الأداء المالي إلى مصادر داخلية وخارجية تحتوي كل منها على مصادر مختلفة.

**أولا: المصادر الداخلية**

تتمثل في مختلف المعلومات المتعلقة بالنشاط الداخلي للمؤسسة والتي تقدمها مصلحة المالية والمحاسبة، والمتمثلة في:

**1- الميزانية (قائمة المركز المالي):** صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد، وطبقا للنظام المحاسبي المالي (SCF) فالميزانية هي قائمة تظهر كل من الأصول والخصوم على أساس تصنيف خاص، حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.[3]

**2- جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل):** حسب المادة 34 من المرسوم التنفيذي 156/80 الصادر بتاريخ 28ماي2008 يعتبر جدول حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتوجات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ الدفع أو التحصيل كما وترتب فيه التكاليف

[1] عبد الغني خلادي، أنيس هزلة، **مساهمة النظام المحاسبي المالي SCF في قياس وتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة الميادين الاقتصادية، المجلد 01، العدد 01، 2018، ص 69.

[2] السعيد فرحات جمعة، **مرجع سابق**، ص 42.

[3] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، ط02، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011، ص 10.

والإيرادات حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، ويظهر الجدول النتيجة الصافية للسنة المالية وأرصدة السنة السابقة ومعطيات السنة المالية الجارية، وهي كلها معطيات تستخدم في تقييم الأداء.[1]

**3- جدول تدفقات الخزينة:** وثيقة تحدد المركز المالي للمؤسسة وكيفية تغير هذا المركز عبر مدة إعدادها، أي أنها توضح لنا مدفوعات ومحصلات مؤسسة ما خلال فترة زمنية معينة، وتختلف المعلومات الواردة في هذه القائمة عن القوائم المالية الأخرى (كقائمة المركز المالي وقائمة الدخل) في أنها تساعد مستخدمي القوائم المالية في تقييم مدى قدرة المؤسسة على تحقيق التدفقات النقدية في الحاضر والمستقبل والتنبؤ بالفشل.[2]

**4- جدول تغييرات الأموال الخاصة:** يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية.[3]

**5- ملحق القوائم المالية:** يتضمن ملحق القوائم المالية معلومات ذات أهمية كبيرة تفيد في فهم العمليات الواردة في هذه القوائم، من خلال إحالة كل قسم من أقسام القوائم المالية إلى المعلومة الموافقة لها في الملاحظات المرفقة، كما يمكن الإدراج في الملحق المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي التي من المرجح أن يكون لها أثر مالي على المؤسسة، ذلك بالأخذ بعين الاعتبار عاملي الملائمة والأهمية النسبية في تحديد المعلومات التي يتطلب الإفصاح عنها.[4]

**ثانيا: المصادر الخارجية**

يمكن اعتبار مصادر المعلومات الخارجية معلومات مكملة لمصادر المعلومات الداخلية، وهي أيضا مهمة في طريقة التقييم الكفء حيث تتحصل المؤسسة على هذا النوع من المعلومات من محيطها الخارجي، ويمكن تصنيف هذه المعلومات إلى نوعين:[5]

**1- المعلومات العامة:** تتعلق هذه المعلومات بالحالة الاقتصادية حيث تبين الوضعية العامة للاقتصاد الذي تنتمي إليه المؤسسة في فترة معينة، وكذا توجهات الدولة والسياسة المالية واللوائح والقوانين التي يمكن أن تتغير باستمرار، وسبب اهتمام المؤسسة بهذا النوع من المعلومات هو تأثر نتائجها بطبيعة الوضعية الاقتصادية كالتضخم، وتساعد هذه المعلومات بصفة عامة على تفسير نتائجها على حقيقتها.

---

[1] جمال معتوق، **تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF**، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 48، 2017، ص 80.

[2] فايز سليم حداد، **الإدارة المالية**، ط02، دار الحامد، عمان، الأردن، 2010، ص 40.

[3] بن قطيب علي، حطاب دلال، **أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، 2019، ص 16.

[4] منير بوعظم، محمد العربي غزي، **أسس ومتطلبات الإفصاح عن القوائم المالية بين النظام المحاسبي المالية ومعيار المحاسبة الدولي رقم (01)**، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 07، العدد 01، 2021، ص 103.

[5] قحايرية سيف الدين، **التمويل بالسندات وأثره على الأداء المالي للمؤسسة**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2016، ص 172.

**2- المعلومات القطاعية:** وهي معلومات مرتبطة بنشاط القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة والتي يمكن أن تستفيد منها المؤسسات في إجراء مختلف الدراسات المالية والاقتصادية، مما يسمح باستخلاص نسب ومعلومات قطاعية تساعد المؤسسات في تقييم وضعيتها المالية بالمقارنة مع هذه النسب، ويمكن للمؤسسة أن تتحصل على هذا النوع من المعلومات عن طريق النقابات المهنية، النشرات الاقتصادية، المجلات الاقتصادية المتخصصة، بعض المواقع على الانترنت.

**الفرع الخامس: أهمية وأسباب تقييم الأداء المالي**

لعملية تقييم الأداء المالي أهمية كبيرة في المؤسسة الاقتصادية لما تحققه من أهداف مالية، ويمكن عرض أهمية تقييم الأداء المالي في النقاط التالية:

**1-** يساعد المؤسسة على التحقق من القيام بوظائفها بأفضل كفاءة ممكنة.

**2-** تعد نتائج تقييم الأداء المالي بالنسبة للمؤسسة الأساس في تحديد الاستراتيجية الحالية أو تعديلها.[1]

**3-** يسمح بمتابعة ومراقبة النتائج المالية المحققة من النشاط، وطبيعة النتائج سواء كانت إيجابية أم سلبية للتعرف على أسباب نموها أو تراجعها.

**4-** يمكن من إجراء عمليات التحليل والمقارنة للنتائج المالية مع السنوات السابقة أو مع المؤسسات المنافسة في نفس القطاع.

**5-** يمكن من تقديم رؤية مستقبلية واضحة حول أداء المؤسسة من خلال التنبؤ بقيمة العوائد المتوقع تحقيقها مستقبلا، إلى جانب التنبؤ بفرضية استمرار نشاطها.[2]

**6-** يعتبر أداة رئيسية لازمة للإجراء الرقابي في المؤسسة عن طريق تصحيح وتعديل الإستراتيجية والخطة الموضوعة، وترشيد استخدام مختلف الموارد والمصادر التمويلية والاستثمارية المتاحة، وهذا ما يساهم على بقاء المؤسسة في مجال التنافس.[3]

**7-** يوفر نظام تقييم الأداء المالي البيانات والمعلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية المستندة على حقائق علمية وموضوعية، فضلا عن أهمية هذه المعلومات للجهات الأخرى خارج المؤسسة.[4]

---

[1] جغدير الطاهر، **أثر الإدخار البورصي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2017، ص ص:57-58.

[2] ناظم حسين عبد السيد، **مرجع سابق**، ص ص: 139-140.

[3] السعيد فرحات جمعة، **مرجع سابق**، ص 41.

[4] فلاح حسن عداي الحسيني، **مرجع سابق**، ص 242.

**8**- أن تقييم الأداء المالي في المؤسسة يوفر بيانات ومعلومات حقيقية ملموسة يمكن الاستناد عليها في اتخاذ قرارات سليمة حول عملياته.[1]

ونظرا لأهمية هذه العملية فإن هناك عدة أسباب تدفع بالمؤسسة إلى الاستمرارية في تقييم أدائها المالي بشكل دوري وبما يضمن لها تحقيق ما تصبو إليه، ومن بين أهم هذه الأسباب ما يلي:[2]

**1**- وجوب التعرف على مدى تمتع المؤسسة بهامش آمان في حالات العسر المالي ومواجهة خطورة الإفلاس، بالتالي الوقوف على قدرة المؤسسة على التصدي للمخاطر والصعاب المالية.

**2**- حتمية دراسة وتحليل أثر السياسات المالية المتبعة من طرف المؤسسة على المردودية المالية والاقتصادية والأموال الخاصة.

**3**- ضرورة تغطية مستوى النشاط داخل المؤسسة للتكاليف العامة لها، والذي يمكن التعرف عليها من خلال التقييم المناسب.

**4**- أهمية مراقبة مدى كفاءة الإدارة المالية في استخدام واستغلال الأموال المتاحة لها، أي مدى قدرتها على التوظيف الكفء للموارد.

**المطلب الرابع: أهداف تقييم الأداء المالي، خطواته، قواعده، معاييره**

إن تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية يعد وسيلة ضرورية لتحسينه، نظرا لما يوفره من معلومات مختلفة تسمح بتشخيص السلامة المالية للمؤسسة وتحديد الانحرافات لاتخاذ الإجراءات المناسبة لتصحيحها وتجنبها مستقبلا وهنا يكمن الهدف الأساسي من تقييم الأداء المالي، وحتى يتسنى للمؤسسة الاستفادة من فوائده عليها أن تتبع خطوات وقواعد عملية تقييم الأداء المالي لتضمن فعاليته، بالإضافة إلى ذلك تتطلب عملية تقييم الأداء المالي معايير يستند إليها المحلل المالي لبيان مقدار التغير الذي طرأ على هذا الأداء.

**الفرع الأول: أهداف تقييم الأداء المالي**

إن عملية تقييم الأداء المالي تسمح بتحقيق العديد من الأهداف، أهمها:

**1**- معرفة مستوى انجاز المؤسسة للوظائف المكلفة بأدائها مقارنة بتلك الوظائف المدرجة في خطتها.

**2**- الكشف عن أماكن الخلل والضعف في نشاط المؤسسة وإجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها، بهدف وضع الحلول اللازمة لها وتصحيحها وإرشاد المنفذين إلى وسائل مجابهتها مستقبلا.

[1] مصطفى يوسف، **مرجع سابق**، ص 34.

[2] قحايرية سيف الدين، **مرجع سابق**، ص 170.

**3**- تحديد مسؤولية كل مركز أو قسم في المؤسسة عن مواطن الخلل والضعف في النشاط الذي يكلف به، وذلك من خلال قياس إنتاجية كل قسم من أقسام العملية الإنتاجية وتحديد إنجازاته سلبا أو إيجابا، الأمر الذي من شأنه خلق المنافسة بين الأقسام من أجل رفع مستوى أداء المؤسسة.

**4**- الوقوف على مدى كفاءة المؤسسة في استخدام الموارد المالية المتاحة بطريقة رشيدة لتحقيق عائدا أكبر وبتكاليف أقل.[1]

**5**- تسهيل تحقيق تقييم شامل للأداء على مستوى الاقتصاد الوطني، وذلك بالاعتماد على نتائج تقييم الأداء لكل مؤسسة في قطاع معين وصولا إلى التقييم الشامل.

**6**- تصحيح الموازنات التخطيطية ووضع مؤشراتها في المسار الصحيح الذي يوازن بين الطموح والإمكانيات المتاحة، حيث تشكل نتائج تقييم الأداء المالي قاعدة معلوماتية كبيرة في رسم السياسات والخطط المالية بعيدة المدى، وبشكل أكثر موضوعية بعيدا عن المزاجية والتقديرات غير الواقعية.

**7**- تقديم تصورا عاما للإدارة العليا في الدولة عن أداء الأنشطة المختلفة للمؤسسات في الاقتصاد الوطني، مما يمكنها من إجراء مراجعة تقويمية شاملة تساعد على الارتقاء بالإدارة الاقتصادية نحو الأفضل.

**8**- تنشيط الأجهزة الرقابية في أداء عملها عن طريق المعلومات التي يقدمها تقييم الأداء المالي، فيكون بمقدورها التحقق من قيام المؤسسة بنشاطها بكفاءة عالية وإنجازها لأهدافها المرسومة كما هو مطلوب، حيث تقدم تقارير الأداء أفضل المعلومات التي يمكن استخدامها لمتابعة وتطوير المتطلبات الإدارية والاقتصادية لمختلف المؤسسات الاقتصادية.[2]

**الفرع الثاني: خطوات تقييم الأداء المالي**

إن عملية تقييم الأداء المالي لا تتحقق دفعة واحدة وإنما تمر بمراحل أساسية لا يمكن تجاوزها وإلا فلن تؤدي عملية التقييم إلى تحقيق الأهداف المسطرة، وعليه يوجد اتفاق ملحوظ بين الكثير من الباحثين حول خطوات عملية تقييم الأداء المالي وترجمتها في خمسة مراحل أساسية مكلمة لبعضها البعض، فغياب واحدة منها يعرقل عملية التقييم ككل،[3] وفيما يلي عرض خطوات تقييم الأداء المالي:

**1- المرحلة الأولى (جمع البيانات والمعلومات الإحصائية):** وهي المرحلة الأساسية في عملية التقييم، لأنه بدون بيانات مالية لا يمكن القيام بأي خطوة، لأن هذه البيانات تسمح بإجراء دراسات تحليلية لوضعية

[1] مجيد الكرخي، **تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية**، دار المناهج، عمان، الأردن، 2010، ص 32.

[2] سارة محمد زايد التميمي، **أثر إدارة رأس المال على الأداء المالي للشركات الصناعية**، دار أمجد، عمان، الأردن، 2019، ص ص: 67-68.

[3] نوبلي نجلاء، **مرجع سابق**، ص 95.

المؤسسة ومركزها المالي من خلال ما توفره من معلومات حول نشاط المؤسسة ككل،[1] حيث يتم الحصول على البيانات والمعلومات الإحصائية كما تم توضيحه سابقا من القوائم المالية في المؤسسات ومن محيطها الخارجي، وكذلك يتم الحصول عليها من خلال الملاحظات الشخصية في الميدان وما يجري فيه، وعن طريق التقرير أو البيان الشفوي من خلال سلسلة المحادثات واللقاءات التي تتم بين الرئيس ومرؤوسيه، بالإضافة إلى المعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة والبيانات المتعلقة بأنشطة المؤسسات المشابهة.[2]

**2- المرحلة الثانية (تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية):** للوقوف على مدى دقتها وصلاحيتها لحساب المؤشرات اللازمة لعملية تقييم الأداء المالي، إذ يتعين توفير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات، وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية المعروفة لتحديد مدى موثوقية هذه البيانات.[3]

**3- المرحلة الثالثة (إجراء عملية التقييم):** يتم إجراء عملية التقييم باستخدام مجموعة كبيرة من المؤشرات والمعايير الملائمة للنشاط الذي تمارسه المؤسسة، على أن تشمل عملية التقييم لجميع أنشطة مراكز المسؤولية بالمؤسسة بهدف التوصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.

**4- المرحلة الرابعة (اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم):** في كون نشاط المؤسسة المنفذ كان ضمن الأهداف المخططة، وأن الانحرافات التي حصلت في النشاط قد حصرت جميعها وحددت أسبابها، وأن الحلول اللازمة لمعالجة الانحرافات قد اتخذت، ووضع الخطط لسير نشاط المؤسسة للأفضل في المستقبل.[4]

**5- المرحلة الخامسة (تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات التصحيحية للانحرافات):** بهدف تغذية نظام الحوافز بنتائج عملية التقييم وتزويد الإدارات التخطيطية والجهات المسؤولة عن المتابعة بالمعلومات والبيانات التي نتجت عن عملية التقييم، للاستفادة منها في رسم الخطط القادمة وزيادة فعالية المتابعة والرقابة.[5]

**الفرع الثالث: القواعد الأساسية لتقييم الأداء المالي**

هناك مجموعة من القواعد الأساسية التي تتطلبها عملية تقييم الأداء المالي، يمكن حصرها في الآتي:

**1- تحديد الأهداف:** من المؤكد أن إجراء عملية تقييم الأداء المالي لأي مؤسسة يتطلب التعرف على الأهداف (أهداف محددة مسبقا)، والتي تريد تحقيقها وتعين أن يتم تحديدها بشكل واضح ودقيق بحيث يجب

[1] منصف شرفي، عميروش بوشلاغم، **دور تحليل القوائم المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات**، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 31، العدد 01، 2020، ص 189.

[2] سارة محمد زايد التميمي، **مرجع سابق**، ص 74.

[3] مجيد الكرخي، **مرجع سابق**، ص 39.

[4] عبد الرحمن محمد رشوان، محمد عبد الله أبو رحمة، **دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في قياس الأداء المالي للمشروعات الصغيرة**، مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد 03، 2019، ص 96.

[5] مجيد الكرخي، **مرجع سابق**، ص 39.

أن تكون معروفة ومفهومة للقوى العاملة ولكل ذي شأن بنشاط المؤسسة، وقد تكون في صورة خطة، سياسة، معيار، نمط، لوائح مالية....الخ، كلها أهداف محددة مسبقا يتم على أساسها عملية تقييم الأداء المالي.[1]

**2- وضع برنامج لإنجاز الأعمال:** بعد استكمال تحديد أهداف المؤسسة لابد من وضع خطة متكاملة لانجاز الأعمال بشكل تفصيلي لكل مجال من مجالات النشاط في المؤسسة، توضح فيها الموارد المالية والبشرية المتاحة للمؤسسة، وتحديد مصادرها وكيفية الحصول عليها والأساليب الفنية والإدارية والتنظيمية التي تتبعها في إدارة واستخدام هذه الموارد وطبيعة الإنتاج وكيفية التسويق ونوع التقنية المستخدمة وأساليب إعداد القوى العاملة وتدريبهم، وقد يتطلب ذلك وضع خطط مساندة للخطة العامة كما ينبغي أن تكون خطة العمل سواء على مستوى المؤسسة أو هياكلها المختلفة منسجمة مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة.[2]

**3- تحديد مراكز المسؤولية:** يقصد بمراكز المسؤولية أن كل وحدة تنظيمية مختصة بأداء عمل معين ولها سلطة اتخاذ القرارات، والتي من شأنها إدارة جزء من نشاط المؤسسة وتحديد النتائج التي سوف تحصل عليها، لذلك يجب أن تحدد مسؤولية كل مركز من العملية الإنتاجية لأجل الوقوف على مستوى الأداء في كل مركز وبيان الانحرافات التي وقعت خلال عملية التنفيذ، سواء كانت في مركز معين أو مراكز عدة لغرض المساءلة وبيان الأسباب.[3]

**4- تحديد معايير الأداء:** تعد هذه الخطوة بمثابة الحجر الأساس في عملية تقييم الأداء المالي فغيابها يجعل من عملية التقييم لا معنى لها، ويقصد بتحديد معايير الأداء الهدف المرجو تحقيقه، حيث أن إجراءات تقييم الأداء تتطلب وضع معايير تمكن من المقارنة مع النتائج المتحققة وتحديد الانحرافات الموجودة.[4]

**5- توفر جهاز مناسب لتنفيذ عملية تقييم الأداء:** وتعتبر هذه الخطوة أساس عملية تقييم الأداء ويفترض وجوده قبل بدء العملية، إذ يتطلب وجود جهاز للرقابة وجمع المعلومات والمتابعة يقوم بتسجيل النتائج التي يتمخض عنها التنفيذ من أجل استخدامها للأغراض المحددة التي تراها الإدارة مناسبة لعملية التقييم، حيث تعتمد نتائج تقييم الأداء على الدقة في جمع المعلومات وتسجيل البيانات، لذلك يتوجب وضع برامج التدريب المتخصصة لتستفيد منها كافة المستويات التنفيذية والرقابية.[5]

---

[1] شالور وسام، ملياني حكيم، **تقييم الأداء المالي للمصارف الإسلامية المطبقة لمعايير المحاسبة الإسلامية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير العلوم التجارية، المجلد 12، العدد 01، 2019، ص 103.

[2] مجيد الكرخي، **مرجع سابق**، ص37.

[3] علي فاضل جابر، **التحليل المالي لأغراض تقويم الأداء**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2006، ص 16.

[4] سارة محمد زايد التميمي، **مرجع سابق**، ص 70.

[5] علي فاضل جابر، **مرجع سابق**،، ص 16.

**الفرع الرابع: معايير تقييم الأداء المالي**

تعد المعايير المطلقة والصناعية والتاريخية والمستهدفة بمثابة مؤشرات مرجعية سيتند إليها المحلل المالي في عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة، لبيان مقدار التغيير الذي يطرأ عليه بالزيادة أو بالنقصان.

**1- المعايير المطلقة:** تعني هذه المعايير وجود خاصية متأصلة تأخذ شكل قيمة مالية ثابتة لنسبة معينة مشتركة بين كافة المؤسسات تقاس بها النسبة ذات العلاقة في مؤسسة معينة،[1] ويعتبر استخدام هذا النوع من المعايير قليلا لابتعادها عن المتطلبات الواقعية لأنشطة الكثير من المؤسسات، وهي بذلك قد تنفع في بعضها وقد لا تكون مؤشرا جيدا في البعض الآخر،[2] ولذلك يؤخذ على هذا المعيار أنه مؤشر مالي ضعيف الدلالة لكونه يعتمد على إيجاد صفات مشتركة بين مؤسسات متعددة وبين قطاعات مختلفة في طبيعة عملها وهذا ما يعني محدودية هذا المعيار كمقياس عام لجميع الحالات،[3] ويمكن اللجوء إلى هذا المعيار عند عدم وجود معايير أخرى ملائمة للمقارنة الموضوعية للنسب المالية التي تحققها المؤسسة.

**2- المعايير الصناعية:** تعتمد هذه المعايير على المؤشرات التي يتم الاتفاق عليها من قبل مجموعة كبيرة من المؤسسات التي تعمل داخل صناعة واحدة، والمتماثلة عادة في النشاط حيث تقوم معظم المؤسسات في العالم إن لم يكن كلها بوضع معايير ومؤشرات يمكن من خلالها الحكم على وضع المؤسسة أي مقارنة الوضع الحقيقي للمؤسسة مع هذه المعايير،[4] بهدف تحديد مدى التطابق مع معدل الصناعة والذي يمكنها من تحديد أدائها، ولكي تكون المقارنة بموجب هذه المعايير ناجحة يتوجب توافر الخصائص الآتية:

- أن تكون المؤسسات موضوع الدراسة ذات حجم مماثل.
- أن تستخدم الأسس والأساليب المحاسبية نفسها، وأن يتم عرض البيانات بأنماط موحدة.[5]
- يجب أن تكون المؤسسات موضع الدراسة تابعة لصناعة واحدة.
- أن تنتمي هذه المؤسسات إلى منطقة جغرافية واحدة.[6]

وتعتبر المعايير الصناعية أكثر قربا إلى الواقع من المعايير المطلقة، لأنها تأخذ بالاعتبار متطلبات النشاط داخل الصناعة الواحدة أو القطاع، إلا أنها تنتقد أيضا في أنها تعطي معايير موحدة لكافة المؤسسات في ذلك القطاع أو الصناعة، ولا تأخذ بالاعتبار الخصائص الخاصة بالمؤسسات بشكل انفرادي.[1]

---

[1] فلاح حسن الحسيني، **إدارة البنوك (مدخل كمي وإستراتيجي معاصر)**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2003، ص 238.

[2] منير شاكر محمد وآخرون، **التحليل المالي (مدخل صناعة القرارات)**، ط03، دار وائل، عمان، الأردن، 2008، ص 84.

[3] أمين السيد أحمد لطفي، **التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص ص: 312-313.

[4] عبد الستار مصطفى، سعود جايد مشكور العامري، **الإدارة المالية (أطر نظرية وحالات عملية)**، ط03، دار وائل، عمان، الأردن، 2007، ص 54.

[5] أمين السيد أحمد لطفي، **مرجع سابق**، 2006، ص 314.

[6] بحري علي، **التحليل المالي كوسيلة مساعدة في اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2019، ص 25.

**3- المعايير التاريخية:** تعتمد هذه المعايير على أداء المؤسسة للسنوات السابقة، وأهمية هذا المعيار تستمد من فائدته في إعطاء فكرة عن الاتجاه العام للمؤسسة والكشف عن مواضع القوة والضعف، وبيان وضعها المالي الحالي مقارنة بالسنوات السابقة،[2] مما يعطي القدرة على مقارنة أداء المؤسسة مع نفسها وعلى مدار الفترات الزمنية المتعاقبة، وبيان فيما إذا كانت المؤسسة في تطور من ناحية الأداء، أو أن أداءها يميل إلى الأسوء،[3] ويستعمل هذا المعيار في الحالات الآتية:[4]

- التعرف على الاتجاه الذي يتخذه أداء المؤسسة.
- عدم وجود معايير أخرى سواء الصناعي أو النمطي منها.
- عدم وجود صناعات أخرى مشابهة.
- عدم إمكانية مقارنة أداء المؤسسة بأداء الصناعة لأسباب تتعلق بالحجم أو العمر أو غير ذلك.

ولكن ما يعاب على هذا المعيار عدم قدرته على المقارنة بين وضع المؤسسة المالي وأوضاع المؤسسات الأخرى، ويؤخذ عليه أيضا عدم دقته في حالة توسع المؤسسة وإدخال خدمات جديدة ومبتكرة.[5]

**4- المعايير المستهدفة:** تعتمد المعايير المستهدفة عادة على الخطط المستقبلية للمؤسسة والتي تتمثل في الموازنات التخطيطية، وهذه المعايير يستفيد منها المحلل أو الإدارة للتحقق من مدى تطبيق الخطط الموضوعة، فالمحلل المالي يقوم بمقارنة مع ما هو متحقق مع المعايير المستهدفة وبالتالي تحديد فيما إذا كانت هناك انحرافات سواء إيجابية أو سلبية لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، وبالتالي فإن المعايير المستهدفة من الأدوات الهامة في عملية التخطيط أو الرقابة.[6]

---

[1] منير شاكر محمد، وآخرون، **مرجع سابق**، ص 84.

[2] علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، **الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الإستراتيجي للمصارف**، دار صفاء، عمان، الأردن، 2011، ص 73.

[3] حمزة محمود الزبيدي، **التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل**، دار الوراق، عمان، الأردن، 2010، ص 79.

[4] أمين السيد أحمد لطفي، **مرجع سابق**، 2006، ص 315.

[5] علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، **مرجع سابق**، ص 74.

[6] عدنان تايه النعيمي، **الادارة المالية (النظرية والتطبيق)**، دارة المسيرة، عمان، الأردن، 2007، ص 102.

## المبحث الثاني: مؤشرات تقييم الأداء المالي

توجد العديد من المؤشرات التي تستخدمها المؤسسات في تقييم أدائها المالي حيث يتفق الكثير من الباحثين بأنها مقسمة إلى ما هو تقليدي وحديث، وعليه خصص هذا المبحث لتسليط الضوء على مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية كمؤشرات تقليدية لتقييم الأداء المالي، وعرض نماذج خلق القيمة وبطاقة الأداء المتوازن كمؤشرات حديثة لتقييم الأداء المالي.

### المطلب الأول: تقييم الأداء المالي بمؤشرات التوازن المالي

تعتبر مؤشرات التوازن المالي من أهم أدوات تقييم الأداء المالي في المؤسسة لإبراز مدى توازنها ماليا، كون هذا الأخير هدف مالي تسعى وباستمرار الوظيفة المالية إلى بلوغه من أجل تحقيق الأمان للمؤسسة، وهناك ثلاثة توازنات من المنظور الوظيفي تستعمل من طرف المحلل المالي يتم توضيحها فيما يلي:

**1- رأس المال العامل الصافي الإجمالي (FRng):** يعرف على أنه ذلك الجزء من الموارد المالية الدائمة (الموارد الدائمة) المخصص لتمويل الأصول المتداولة (استخدامات الاستغلال)، ويعرف كذلك على أنه ذلك الفائض المالي الناتج عن تمويل الاحتياجات المالية الدائمة (استخدامات المستقرة) باستخدام الموارد المالية الدائمة،[1] ويحسب بالعلاقة التالية:

**رأس المال العامل الصافي الإجمالي= الموارد الدائمة – الاستخدامات المستقرة**

حيث إذا كان:[2]

- **FRng>0:** يدل على وجود هامش أمان، وهو مؤشر إيجابي لقدرة المؤسسة على السداد.
- **FRng<0:** يشير إلى أن المؤسسة عجزت عن تمويل استثماراتها، وسوف تواجه مشاكل خاصة بالقدرة على الدفع والاستدانة.
- **FRng=0:** يعني أن المؤسسة في حالة التوازن الأمثل على المدى الطويل، دون تحقيق فائض ولا عجز.

**2- الاحتياج في رأس المال العامل (BFR):** ينتج عن الأنشطة المباشرة للمؤسسة مجموعة من الاحتياجات المالية بسبب التفاعل مع مجموعة من العناصر أهمها (المخزونات، حقوق العملاء، حقوق الموردين، الرسم على القيمة المضافة، الديون الاجتماعية والجبائية)، حيث يتولد الاحتياج المالي للاستغلال عندما لا تستطيع المؤسسة مواجهة ديونها المترتبة عن النشاط بواسطة حقوقها لدى المتعاملين ومخزوناتها، وبالتالي يتوجب البحث عن مصادر أخرى لتمويل هذا العجز، وهو ما يصطلح عليه بالاحتياج في رأس المال العامل.[3]

---

[1] إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **مرجع سابق**، ص 103.

[2] شنين عبد النور، زرقون محمد، **دراسة قدرة المؤشرات التقليدية والحديثة على تفسير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية المسعرة في البورصة**، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، العدد 01، 2015، ص 244.

[3] إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **مرجع سابق**، ص 104.

ويمكن تجزئة الاحتياج في رأس المال العامل تبعا لعلاقة عناصره المباشرة بالنشاط أو عدمها:[1]

**2-1- الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال (BFRex):** ينطبق عليه التعريف السابق ويتميز بانتماء جميع العناصر سواء كانت حقوق أو ديون إلى دورة الاستغلال، ويحسب بالعلاقة التالية:

**الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال= استخدامات الاستغلال – موارد الاستغلال**

**2-2- الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال (BFRhex):** يعبر عن الاحتياجات المالية الناتجة عن النشاطات غير الرئيسية، وتلك التي تتميز بالطابع الاستثنائي، ويحسب بالعلاقة التالية:

**الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال= استخدامات خارج الاستغلال – موارد خارج الاستغلال**

**2-3- الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي (BFRg):** وهو مجموع الرصيدين السابقين، ويعبر عن إجمالي الاحتياجات المالية المتولدة عن الأنشطة الرئيسية وغيرها، ويحسب بالعلاقة التالية:

**الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي= الاحتياج في رأس المال العامل للاستغلال + الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال**

والحالات التي يمكن أن يأخذها الاحتياج في رأس المال العامل هي:[2]

- **BFR>0:** في هذه الحالة فإن المؤسسة لم تؤمن الموارد قصيرة الأجل الكافية، والتي تكون غالبا تكلفتها منخفضة لتغطية مختلف احتياجات دورة الاستغلال **(حالة اختلال).**

- **BFR<0:** في هذه الحالة تكون احتياجات الدورة للمؤسسة أقل من مواردها، وعليه لم تستخدم تلك الموارد في توسيع دورة الاستغلال والزيادة في الطاقة الإنتاجية، أي وجود اختلال في استغلال الموارد المتاحة مما يؤثر على زيادة التكلفة والتقليل من الأرباح **(حالة اختلال).**

- **BFR=0:** أي أن موارد الدورة تساوي احتياجات الدورة **(الحالة المثلى).**

**3- الخزينة الصافية الإجمالية (TNg):** تتشكل الخزينة الصافية الإجمالية عندما يستخدم رأس المال العامل الصافي الإجمالي في تمويل العجز في تمويل الاحتياج في رأس المال العامل، حيث إذا تمكنت المؤسسة من تغطية هذا الاحتياج تكون الخزينة موجبة وهي حالة الفائض في التمويل، وفي الحالة المعاكسة تكون الخزينة سالبة وهي حالة العجز في التمويل،[3] وتعبر الخزينة الصافية أيضا عن مجموع الأموال الجاهزة التي توجد تحت تصرف المؤسسة خلال دورة الاستغلال، أي مجموع الأموال السائلة التي تستطيع المؤسسة

[1] عبد الغني خلادي، أنيس هزلة، **مرجع سابق**، ص 71.

[2] سمرود زبيدة، سحنون جمال الدين، **دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي عن طريق مؤشرات التوازن**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 06، العدد 03، 2020، ص ص: 353-354.

[3] إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **مرجع سابق**، ص 105.

استخدامها فورا، والخزينة الصافية الإجمالية لها درجة كبيرة من الأهمية لأنها تعبر عن وجود أو عدم وجود توازن مالي بالمؤسسة،[1] وتحسب بالعلاقة التالية:[2]

**الخزينة الصافية الإجمالية= استخدامات الخزينة – موارد الخزينة**

وتحسب كذلك انطلاقا من المعادلة الأساسية للخزينة بالعلاقة التالية:

**الخزينة الصافية الإجمالية= رأس المال العامل الصافي الإجمالي– الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي**

**4– شروط التوازن المالي:** لكي يتحقق التوازن المالي حسب المنظور الوظيفي، يجب أن يتحقق ما يلي:[3]

– **FRng>0:** ويتحقق ذلك إذا تمكنت المؤسسة من تمويل الاستخدامات المستقرة اعتمادا على الموارد الدائمة، أي تمويل استثمارات المؤسسة باللجوء إلى مواردها والمتمثلة في رؤوس الأموال الخاصة والديون المتوسطة والطويلة الأجل.

– **FRng>BFR:** أي أن يغطي رأس المال العامل الصافي الإجمالي (**FRng**) الاحتياج في رأس المال العامل (**BFR**)، بحيث أنه لا يكفي أن تحقق المؤسسة (**FRng>0**) بل يجب أن يكفي هذا الهامش لتغطية احتياجات دورة الاستغلال.

– **TNg>0:** أي أن تكون الخزينة الصافية الإجمالي (**TNg**) موجبة، ويتحقق ذلك بتحقيق الشرطين السابقين، وعندما تتمكن المؤسسة من تغطية موارد الخزينة المتمثلة في المساهمات البنكية الجارية بواسطة استخدامات الخزينة المتمثلة في المتاحات.

**المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي بالنسب المالية**

تعتبر النسب المالية على اختلاف أنواعها (الربحية، السيولة، النشاط، المديونية، السوق) من أهم الأدوات التقليدية الكمية وأكثرها شيوعا في تحليل الكشوف المالية بغرض تقييم الأداء المالي للمؤسسة ودراسة تطوره.

**أولا: نسب الربحية**

إذا كانت الإيرادات تمثل نقطة البداية للأداء المالي، فإن الربحية تمثل النتيجة النهائية لجميع جهود وأنشطة المؤسسة باعتبارها المقياس الكلي للأداء المالي، حيث تعرف الربحية بأنها النسب التي تقيس كفاءة إدارة المؤسسة في الاستغلال الأمثل للموارد لتحقيق الأرباح، فتحقيقها تعني التحسن في الأداء المالي للمؤسسة وقدرتها على مواكبة النمو والتطور العالمي، كما أن تحقيق ربح ملائم يعد كذلك أمر مهم جدا

[1] زغيب مليكة، بوشنيقر ميلود، **التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2017، ص 53.

[2] إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **مرجع سابق**، ص 105.

[3] بن البار موسى، بوساق أمين، **نموذج مقترح لتقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، 2019، ص 65.

للمحافظة على القيمة السوقية لحملة الأسهم وزيادتها، حيث أن المستثمرون يتوجهون لأسهم المؤسسات التي تشير معاييرها المالية على التقدم والنجاح عن غيرها، وبالمقابل يميل المستثمرون للتخلص من أسهم المؤسسات التي لا تحقق أرباحا مقارنة بالمؤسسات المماثلة والتي تعمل في نفس القطاع ونفس الظروف، ومنه تنخفض قيمة أسهم المؤسسة في السوق المالية وتكون قد فشلت في تحقيق هدف الربحية،[1] وتقاس نسب الربحية من خلال المؤشرات التالية:

**1- معدل العائد على الأصول:** ويقيس كفاءة إدارة المؤسسة في تحقيق الأرباح من مجمل استثماراتها في الأصول، أي مدى قدرة الدينار المستثمر في الأصول (بغض النظر عن الطريقة التي يتم بها تمويل الأصول) على توليد الأرباح،[2] حيث تبحث المؤسسات دائما عن الزيادة في مؤشر العائد على الأصول إذ يدل ارتفاعه على كفاءة سياسات الإدارة الاستثمارية والتشغيلية للمؤسسة، وكلما كان هذا المؤشر مرتفع مقارنة بمتوسط الصناعة أو بالسنوات السابقة لنفس المؤسسة كلما كان أداء المؤسسة أفضل وأنها تحقق أرباحاً جيدة، ويحسب بالعلاقة التالية: [3]

**معدل العائد على الأصول= صافي الأرباح ÷ إجمالي الأصول**

**2- معدل العائد على حقوق الملكية:** يعد هذا المؤشر من أهم المؤشرات الذي يبين مدى ربحية المؤسسة بالنسبة للأموال المملوكة من طرف المساهمين، حيث أنه كلما زادت قيمة هذا المؤشر عبر عن نجاح الإدارة في استغلال أموال الملاك لضمان عائد مرضي لهم، ويحسب بالعلاقة التالية:[4]

**معدل العائد على حقوق الملكية= صافي الأرباح ÷ إجمالي حقوق الملكية**

**3- معدل العائد على الاستثمار:** يعبر هذا المؤشر على مدى كفاءة المؤسسة في استخدام وإدارة كل الأموال المتاحة لديها من المساهمين (حقوق الملكية) والأموال المقترضة طويلة الأجل، في تحقيق عائد ملائم على تلك الأموال المستثمرة، ويحسب بالعلاقة التالية:[5]

**العائد على الاستثمار= صافي الأرباح ÷ (حقوق الملكية + الديون طويلة الأجل)**

**4- معدل العائد على المبيعات:**

**4-1- هامش الربح الإجمالي:** يعبر هذا المؤشر عن مدى كفاءة المؤسسة في تحقيق الأرباح الإجمالية من المبيعات، فإذا حققت نسبة عالية فإن ذلك يعكس قدرتها على الإنتاج بتكلفة منخفضة نسبيا، وعلى العكس

---

[1] محمد محمود الخطيب، **مرجع سابق**، ص ص: 59-60.

[2] فايز تيم، **مبادئ الإدارة المالية**، ط02، دار إثراء، عمان، الأردن، 2011، ص 46.

[3] محمد علي العامري، **الإدارة المالية**، دار المناهج، عمان، الأردن، 2007، ص 117.

[4] فارس جميل الصوفي، **المعايير المحاسبية الدولية والأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة**، دار جليس الزمان، عمان، الأردن، 2012، ص ص: 106-107.

[5] شنين عبد النور، زرقون محمد، **مرجع سابق**، ص 243.

من ذلك يعني أنها تنتج بضاعة بتكلفة عالية أو أنها تبيع منتجاتها بأسعار متدنية، مما يعني عدم قدرتها على إدارة مواردها المالية والمادية بطريقة مثلى، ويحسب بالعلاقة التالية:[1]

**هامش الربح الإجمالي= إجمالي الأرباح ÷ المبيعات**

**4-2- هامش الربح الصافي:** يشير هذا المؤشر عن مدى كفاءة المؤسسة في تحقيق الأرباح الصافية من المبيعات، ويعتبر كمقياس عام لكفاءة إدارتها في الإنتاج والبيع والتمويل، وأعلى نسبة لهذا المؤشر تشير إلى المؤسسة الأكثر ربحية والتي لها سيطرة أفضل على التكاليف بالمقارنة مع المؤسسات المنافسة الأخرى، ويحسب بالعلاقة التالية: [2]

**هامش الربح الصافي = صافي الأرباح ÷ المبيعات**

**ثانيا: نسب السيولة**

هي مجموعة من النسب تعكس الوضعية المالية للمؤسسة على المدى القصير، أي مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها في الأجل القصير، لأن اكتسابها للسيولة النقدية عند حلول تواريخ استحقاقية الالتزامات يجعلها في منأى عن المخاطر المالية التي من المحتمل أن تتعرض لها، وتقاس نسب السيولة من خلال المؤشرات التالية:

**1- نسبة السيولة العامة (التداول):** وهي من أكثر نسب السيولة استخداما، حيث تقيس مدى قدرة المؤسسة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل بأصولها المتداولة، والتي يمكن تحويلها إلى سيولة نقدية خلال فترة مالية واحدة عندما يحل موعد استحقاق هذه الالتزامات، وتحسب بالعلاقة التالية: [3]

**نسبة السيولة العامة (التداول)= الأصول المتداولة ÷ الخصوم المتداولة**

حيث إذا كانت:[4]

- **نسبة السيولة العامة>1:** معناه أن المؤسسة تتمتع بسيولة كبيرة وبالتالي يمكنها مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل وقدرتها على الوفاء.

- **نسبة السيولة العامة<1:** معناه أن المؤسسة في وضعية حرجة وتجد صعوبة في مواجهة الالتزامات قصيرة الأجل، فعلى المؤسسة أن تزيد في قيمة الأصول المتداولة أو تخفض من الديون القصيرة الأجل.

---

[1] علي عباس، **الإدارة المالية**، دار إثراء، عمان، الأردن، 2008، ص 75.

[2] فايز سليم حداد، **مرجع سابق**، ص 81.

[3] مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية (مدخل نظري وتطبيقي)**، ط03، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2011، ص130.

[4] نبيل سالم أحمد الوقاد، إبراهيم جابر السيد أحمد، **تقييم الأداء المالي باستعمال النسب المالية**، دار العلم والإيمان، مصر، دار الجديد، الجزائر، 2019، ص 32.

**2- نسبة السيولة السريعة (المختصرة):** تبين هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على تغطية الديون قصيرة الأجل انطلاقا من حقوقها دون اللجوء إلى بيع مخزوناتها (خاصة في المؤسسات ذات المخزون بطيء الدوران)، فالحقوق المتمثلة في القيم الغير الجاهزة والقيم الجاهزة أسرع استجابة لتسديد الديون المستحقة من قيم الاستغلال (المخزونات)، وتحسب بالعلاقة التالية: [1]

**نسبة السيولة السريعة= (الأصول المتداولة – المخزون) ÷ الخصوم المتداولة**

ولكي تكون نسبة السيولة السريعة مثالية يجب أن تكون محصورة في المجال: 0.3<نسبة السيولة السريعة<0.5.[2]

**3- نسبة السيولة الجاهزة (الفورية):** تبين هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على تغطية ديونها قصيرة الأجل بواسطة النقدية الموجودة تحت تصرفها،[3] وتحسب بالعلاقة التالية:

**نسبة السيولة الجاهزة= القيم الجاهزة ÷ الخصوم المتداولة**

ولكي تكون نسبة السيولة الجاهزة مثالية يجب أن تكون محصورة في المجال: 0.25<نسبة السيولة الجاهزة<0.33.[4]

**ثالثا: نسب النشاط**

تعد نسب النشاط من المؤشرات الهامة التي يمكن من خلالها تحديد مدى كفاءة وفعالية إدارة المؤسسة في الاستخدام الأمثل لأصولها والرقابة عليها لتحقيق أكبر حجم ممكن للمبيعات، إضافة إلى الحكم على سياسة المؤسسة فيما يخص تحصيل مستحقاتها وتسديد ديونها، وتقاس نسب النشاط من خلال المؤشرات التالية:

**1- معدل دوران الأصول:** يتمتع هذا المؤشر بأهمية خاصة في المؤسسة واهتمام كبير من جانب المقرضين والمستثمرين، باعتباره أحد المؤشرات الهامة الذي يستخدم في قياس كفاءة إدارة المؤسسة في استخدام أصولها المختلفة لتحقيق هدفها من المبيعات، ويحسب بالعلاقة التالية:[5]

**معدل دوران الأصول= المبيعات ÷ الأصول**

**2- معدل دوران الأصول الثابتة:** تكمن أهمية هذا المؤشر في قدرته على قياس كفاءة المؤسسة وفاعليتها في استخدام الأصول الثابتة لتوليد المبيعات، وكلما زاد معدل دوران الأصول الثابتة قياسا بمعيار المقارنة في

---

[1] مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص 47.

[2] نبيل سالم أحمد الوقاد، إبراهيم جابر السيد أحمد، **مرجع سابق**، ص 32.

[3] George Legros, **Mini manuel de finance d'entreprise**, Dunod, Paris, 2010, p 59.

[4] نبيل سالم أحمد الوقاد، إبراهيم جابر السيد أحمد، **مرجع سابق**، ص 32.

[5] سعد عبد الحميد مطاوع، **الإدارة المالية (مدخل حديث)**، المكتبة العصرية، لبنان، 2010، ص 69.

التحليل كلما زادت كفاءة وفعالية إدارة المؤسسة في استخدام الأصول الثابتة لتوليد المبيعات، ويحسب بالعلاقة التالية:[1]

**معدل دوران الأصول الثابتة= المبيعات ÷ الأصول الثابتة**

**3- معدل دوران الأصول المتداولة:** يبين هذا المؤشر مدى تأثير الأصول المتداولة للمؤسسة على المبيعات، أي قدرة أصولها المتداولة على توليد المبيعات، وارتفاع هذا المؤشر يعتبر شيء ايجابي، وأن انخفاضه يعني سوء استغلال للأصول المتداولة، ويحسب هذا المؤشر بالعلاقة التالية:[2]

**معدل دوران الأصول المتداولة= المبيعات ÷ الأصول المتداولة**

**4- معدل دوران المخزون:** من المشاكل التي تصادف المسيرين هو بطء حركة المخزونات لأنه خلال فترة التخزين لا تحقق المؤسسة ربحا لذلك يسمى بالاستثمار الجامد، وكلما طالت مدة التخزين تحملت المؤسسة أعباء أكبر، لذلك تعمل إدارة المؤسسة على زيادة سرعة دوران المخزون، حيث تختلف طبيعة هذا الدوران حسب اختلاف طبيعة نشاط المؤسسة (تجاري، صناعي)، ويحسب بالعلاقة التالية:[3]

**مدة دوران المخزون= (متوسط المخزون ÷ المشتريات) * 360**

**5- مدة دوران الزبائن:** تستخدم هذه النسبة كمؤشر للحكم على كفاءة المؤسسة في تحصيل ديونها، فكلما ارتفع هذا المؤشر مقارنة بالسنوات السابقة أو عن المؤسسات المماثلة كلما دل على تحسن إدارة المؤسسة في تحصيل ديونها، وتحسب بالعلاقة التالية:[4]

**معدل دوران الزبائن= رقم الأعمال السنوي ÷ (الزبائن + أوراق القبض)**

**6- مدة دوران الموردون:** يستخدم هذا المؤشر للحكم على سرعة المؤسسة في تسديد التزاماتها القصيرة الأجل، ويرتبط ذلك بعدد مرات التسديد خلال فترة معينة، إذ يجب أن يكون هذا المعدل قريبا من معدل دوران الزبائن مع الأخذ في الحسبان اختلاف قيمة المبيعات عن قيمة المشتريات ويكون في صالح المؤسسة زيادة معدل دوران الزبائن عن معدل دوران الموردين، وتحسب بالعلاقة التالية:[5]

**معدل دوران الموردين= المشتريات السنوية ÷ (موردو المخزونات + أوراق الدفع)**

---

[1] عاطف وليم أندراوس، **التمويل والإدارة المالية للشركات**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 96.

[2] فيصل جميل السعايدة، نضال عبد الله فريد، **الملخص الوجيز للإدارة والتحليل المالي**، مكتبة المجمع العربي، عمان، الأردن، 2004، ص 140.

[3] مبارك لسلوس، **مرجع سابق**، ص 49.

[4] زبيدي البشير، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017، ص 150.

[5] عبد الرؤوف عز الدين، **أدوات تشخيص القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية ودورها في توفير معلومات للتنبؤ بالتعثر المالي**، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07، العدد 01، 2022، ص 450.

**رابعا: نسب المديونية**

تعد نسب المديونية من المؤشرات الهامة التي تهم الملاك والمقرضين، حيث يمكن من خلالها تحديد مدى اعتماد المؤسسة على أموال الغير في تمويل احتياجاتها بهدف تحقيق الأرباح، وتقاس نسب المديونية من خلال المؤشرات التالية:

**1- نسبة إجمالي الديون إلى إجمالي الأصول:** وتسمى بنسبة الرافعة المالية والتي تشير إلى درجة الاعتماد على مصادر التمويل المقترضة في تمويل أصولها، حيث أن انخفاض هذه النسبة يدل على انخفاض المخاطر التي يتعرض لها المقرضون والملاك، أما ارتفاعه فيشير إلى انخفاض مساهمة حقوق الملكية في أصول المؤسسة مما يؤدي إلى زيادة هذه المخاطر وصعوبة الحصول على قروض إضافية حيث يحجم المقرضون عن تقديم القروض للمؤسسة، بالإضافة إلى صعوبات ناشئة عن احتمالات عدم القدرة على تسديد القروض وفوائدها مما يعرض المؤسسة إلى احتمالات العسر المالي، وبالتالي التصفية خصوصا عندما تنخفض التدفقات النقدية المتوقعة وبشكل مفاجئ، وتحسب بالعلاقة التالية:[1]

**نسبة الرافعة المالية= مجموع الديون ÷ مجموع الأصول**

**2- نسبة إجمالي الديون إلى إجمالي حقوق الملكية:** توضح هذه النسبة مدى الاعتماد على الديون بنوعيها كمصدر من مصادر التمويل مقارنة بمصادر التمويل الداخلية (حقوق المساهمين)، ولا شك أن مساهمة الملاك بالجزء الأكبر من تلك الأموال يزيد من اطمئنان الدائنين على مقدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها، وبالتالي فهذه النسبة تقيس مدى مساهمة الدائنين في أموال المؤسسة مقارنة بمساهمة الملاك، حيث أن انخفاض هذه النسبة تدل على انخفاض المخاطر التي قد يتعرض لها كل من الدائنين والمساهمين، أما في حالة ارتفاعه فإن المؤسسة ستجد صعوبة كبيرة في الحصول على أموال إضافية عن طريق القروض أو الديون كما سبق توضيحه من نسبة الديون إلى إجمالي الأصول، وتحسب بالعلاقة التالية:[2]

**نسبة الديون إلى حقوق الملكية= مجموع الديون ÷ مجموع حقوق الملكية**

**3- نسب تغطية الفوائد:** توضح هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على خدمة ديونها، أي قدرتها على دفع الفوائد وذلك من خلال ما تحققه المؤسسة من أرباح، وهي تبين إلى أي مدى يمكن لأرباح المؤسسة أن تنخفض ولا يزال باستطاعتها خدمة ديونها، وكلما كانت هذه النسبة أكبر من الواحد دل على قدرة المؤسسة على سداد الفوائد بشكل أكبر وتزداد ثقة المقرضين بالمؤسسة، حيث أن استقرار هذه النسبة لفترات متتالية يمكن المؤسسة من الحصول على الأموال اللازمة بسهولة وبفائدة أقل، ومن نقاط ضعف هذه النسبة أن

[1] حمزة محمود الزبيدي، **الإدارة المالية المتقدمة**، ط02، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2008، ص ص: 133-134.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، **مرجع سابق**، 2006، ص 350.

الفائدة ليست الالتزام الوحيد للمؤسسة فهناك التزامات أخرى كأقساط القروض وأجور الآليات المستأجرة وأرباح الأسهم الممتازة وغيرها، وتحسب بالعلاقة التالية:[1]

**نسبة تغطية الفوائد= الربح قبل الفائدة والضريبة ÷ الفوائد**

**خامسا: نسب السوق**

بالإضافة إلى النسب السابقة، يتعين أن تتوسع عملية تقييم الأداء المالي لتشمل المؤشرات السوقية، والتي تسمح للمستثمرين والمتعاملين في الأسواق المالية للمفاضلة بين خيارات الاستثمار المتاحة والتعرف على الاتجاهات السوقية لأسهم المؤسسة في السوق المالي، حيث يشير الارتفاع في قيمة المؤشرات السوقية إلى تمتع المؤسسة بجوانب القوة أما انخفاضها يشير إلى انخفاض في الأداء، وتقاس نسب السوق من خلال المؤشرات التالية:

**1- عائد السهم العادي:** تعد هذه النسبة مؤشرا ماليا هاما يعكس شكل الأداء الذي مارسته إدارة المؤسسة لتعظيم قوتها في السوق، بحيث أنه يهتم بالربح القابل للتوزيع على المساهمين إذ يعطي مقدار الربح الذي يجنيه المساهم عن مجموع الأسهم التي يمتلكها، ويحسب بالعلاقة التالية:[2]

**الربح عن كل سهم= (الربح بعد الضريبة – توزيعات الأسهم الممتازة) ÷ عدد الأسهم العادية المصدرة والمتداولة**

**2- عائد الاحتفاظ بالسهم:** يأخذ هذا المؤشر أهمية خاصة، لكونه يأخذ بعين الاعتبار كافة المكاسب التي يحصل عليها حامل السهم سواء كانت مكاسب رأسمالية نتيجة ارتفاع السعر السوقي للسهم خلال الفترة المالية أو مكاسب نقدية نتيجة الأرباح النقدية الموزعة،[3] ويحسب بالعلاقة التالية:

**عائد الاحتفاظ بالسهم=(سعر السهم السوقي في نهاية الفترة – سعر السهم السوقي في بداية الفترة + نصيب السهم من الأرباح الموزعة) ÷ سعر السهم السوقي في بداية الفترة**

**3- عائد التوزيعات للسهم:** تعطي هذه النسبة العائد الذي يحصل عليه المستثمر في شكل توزيعات نقدية، فإذا كانت هذه النسبة مرتفعة فإن ذلك يعكس الرغبة القوية لدى المستثمرين في إعادة استثمار أموالهم داخل المؤسسة والعكس صحيح، ويحسب بالعلاقة التالية:[4]

**عائد التوزيعات للسهم= التوزيعات ÷ السعر السوقي للسهم**

**4- سعر السهم إلى ربح السهم:** تمثل هذه النسبة عدد المرات التي يستلم فيها المستثمر الربح لتبرير السعر المدفوع في السهم،[5] فعندما يتوقع المستثمرون نموا في الأرباح المستقبلية التي سيتم توزيعها من قبل المؤسسة

---

[1] عبد الحليم كراجه وآخرون، **الإدارة والتحليل المالي (أسس، مفاهيم، تطبيقات)**، ط02، دار صفاء، عمان، الأردن، 2006، ص 202.

[2] عبد الغفار حنفي، **أساسيات التحليل المالي ودراسات الجدوى**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 109.

[3] محمد مفلح عقل، **مرجع سابق**، ص 339.

[4] عبد الغفار حنفي، **تقييم الأداء المالي ودراسات الجدوى**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2009، ص 87.

[5] زبيدي البشير، **مرجع سابق**، ص 150.

فإنهم يكونون على استعداد لدفع سعر أكبر للسهم الأمر الذي يؤدي إلى ارتفاع هذه النسبة والعكس صحيح، لذا فإن إدارة المؤسسة تفضل أن تكون نسبة سعر السهم إلى ربحيته عالية لاعتقادها أن ذلك مؤشرا على الأرباح العالية أو المخاطر الأقل، أو كليهما من وجهة نظر المستثمرين، ويحسب بالعلاقة التالية:[1]

**سعر السهم إلى ربح السهم= السعر السوقي للسهم ÷ الربح عن كل سهم**

**5- نسبة القيمة السوقية للسهم إلى قيمته الدفترية:** تبين هذه النسبة قيمة الاستثمار في الأسهم مقارنة بالقيمة الدفترية لها بحيث تعطي درجة الخطر التي تتعرض لها الاستثمارات في الأسهم إذا كان الهدف من الاستثمار طويل الأجل،[2] فكلما زادت هذه النسبة عن معيار المقارنة كلما عكست كفاءة الإدارة المالية للمؤسسة في المساهمة في تعظيم القيمة السوقية للسهم الواحد وهو ما يرغب به حملة الأسهم العادية وراغبي الاستثمار، وتحسب بالعلاقة التالية:

**نسبة القيمة السوقية للسهم إلى قيمته الدفترية= القيمة السوقية للسهم ÷ القيمة الدفترية**

## المطلب الثالث: مؤشرات خلق القيمة كمدخل حديث لتقييم الأداء المالي

يتطلب مسايرة تطور النظرية المالية المعاصرة وجوب تطبيق مختلف الأساليب والأدوات المالية الحديثة من أجل تحليل الأداء المالي الحالي والمتوقع مستقبلا، ذلك باستخراج مؤشرات مالية حديثة لتقييم الصلابة المالية وتحديد مستوى التوازنات المالية للمؤسسة وتتمثل أهم هذه المؤشرات في نماذج خلق القيمة، والتي تتكفل أدواتها التحليلية بإنتاج مؤشرات أكثر موضوعية وعمقا في تقييم وتحليل الأداء المالي.[3]

**1- مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة (EVA):** يعتبر هذا المؤشر من أفضل المقاييس الحديثة لتقييم الأداء المالي وأكثرها شيوعا، والذي أصبح في بعض المؤسسات إطارا هاما لإعادة بناء نظم قياس وتقييم الأداء المالي من أجل إدارة أكثر فعالية لمصالح حملة الأسهم وإيجاد تخطيط قائم على تحقيق القيمة وتعظيم ثروة المستثمر، حيث يشير هذا المؤشر بأن الأموال المملوكة من طرف المساهمين لها تكلفة شأنها في ذلك شأن الأموال المقترضة، وبناءً عليه فإن كفاءة إدارة المؤسسة تتوقف على قدرتها في تحقيق عائد للملاك يفوق تكلفة كافة الأموال التي اعتمدت عليها المؤسسة لتحقيق هذا العائد بما في ذلك أموال الملاك أنفسهم،[4] هذا ما يبينه الاستخدام الجيد والفعال للموارد المتاحة بالمؤسسة في إطار نشاطها الاقتصادي، والذي يترجم بتحقيق عوائد اقتصادية للملاك أعلى من تكلفة رأس المال المقترض والمملوك،[5] وقد تم إيضاح هذا المؤشر

---

[1] فايز سليم حداد، **مرجع سابق**، ص ص: 89-90.

[2] دريد كامل آل شبيب، **مقدمة في الإدارة المالية المتقدمة**، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2013، ص 113.

[3] منير عوادي، **مرجع سابق**، ص 129.

[4] منير ابراهيم هندي، **الإدارة المالية (مدخل تحليلي معاصر)**، ط06، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2011، ص345.

[5] Hubert de la Bruslerie, **Analyse financière, information financière et diagnostic et évaluatio**, 4e édition Dunod, Paris, 2010, P 401.

من قبل شركة الاستشارات الأمريكية (**STERN STEWART**) التي عرفته بأنه مقياس للإنجاز المالي لتقدير الربح الحقيقي حيث ارتبط بتعظيم ثروة المساهمين على مدى الوقت،[1] وعموما فان مقياس القيمة الاقتصادية المضافة يهدف إلى تقدير القيمة التي أضافتها إدارة المؤسسة لحملة الأسهم،[2] أي أنها تركز على تكوين الثروة للمساهمين بدلا من الأرباح الحصرية للمؤسسة، ويمكن حساب مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة وفقا للعلاقة التالية:[3]

**القيمة الاقتصادية المضافة= صافي الربح الناتج عن عمليات التشغيل بعد الضريبة – (تكلفة الوسطية المرجحة رأس المال * رأس المال المستثمر)**

ويمكن أيضا قياس هذا المؤشر بالعلاقة التالية: [4]

**القيمة الاقتصادية المضافة= (معدل العائد على رأس المال المستثمر – التكلفة الوسطية المرجحة لرأس المال) * رأس المال المستثمر**

حيث إذا كانت قيمة المؤشر أكبر من الصفر دل على أن المؤسسة ناجحة وأنها ساهمت بشكل مباشر في زيادة حقيقية في ثروة الملاك، أما إذا كانت تساوي الصفر فهذا يعني أن المؤسسة قد أنتجت بقدر ما استثمرت من أموال، وعندما تكون أقل من الصفر هذا يعني تآكل في ثروة الملاك ما يعني أن المؤسسة استخدمت رأس مال أكبر مما ينبغي، لتحقق عائدا أقل مما كان منتظرا من طرف المساهمين وبالتالي هدم القيمة والتأثير السلبي على ثروتهم.[5]

**2- القيمة السوقية المضافة (MVA):** يعتبر هذا المؤشر من بين أهم النماذج الحديثة التي أثارت اهتمامات المسيرين وأصحاب الاختصاص وأعطت صبغة شاملة لمفهوم خلق القيمة، حيث عرفت القيمة السوقية المضافة على أنها المؤشر الذي يهدف إلى تقدير الفرق بين القيمة السوقية للمؤسسة ورأس المال المستثمر الذي يشمل بدوره كل من الديون وأموال الملاك، ووفقا للمؤسسة المسوقة فان القيمة السوقية المضافة تمثل إحدى الأدوات المهمة في خلق القيمة لثروة المساهمين، لذلك فإن هذا المعيار يعد مقياس للمؤسسات الناجحة التي تحقق قيمة سوقية مضافة موجبة، كونه مقياس جوهري يلخص الأداء الإداري والتشغيلي للمؤسسة وقدرتها على إدارة مواردها بهدف تعظيم ثروة المساهمين،[6] ولمؤشر القيمة السوقية

---

[1] رشيد حفصي، **تأثير مؤشرات الأداء المالي على القيمة السوقية للسهم**، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 09، العدد 03، 2019، ص 207.

[2] سعود جايد مشكور العامري، **الإدارة المالية في الشركات متعددة الجنسيات**، دار المناهج، عمان، الأردن، 2007، ص 199.

[3] Parab Narayan, Y. V. Reddy, **Impact of financial performance indicators on stock returns: evidence from india**, International Journal of Business and Society, Vol 19, N 03, 2018, P 764.

[4] هواري سويسي، **دراسة تحليلية لمؤشرات قياس أداء المؤسسات من منظور خلق القيمة**، مجلة الباحث، المجلد 07، العدد 07، 2009، ص 61.

[5] عبد الكريم خيري، **مدى مساهمة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة (EVA) في تحديد القيمة السوقية للمؤسسات الاقتصادية المسعرة في البورصة**، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021، ص 310.

[6] عدنان تايه النعيمي، ارشد فؤاد التميمي، **التحليل والتخطيط المالي (اتجاهات معاصرة)**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2008، ص 145.

المضافة عدة طرق يستطيع أن يلجأ إلها المستثمر لحساب قيمته، ومن أهم هذه الطرق وأكثرها شيوعا ما يلي:

**2-1- طريقة صافي حقوق المالكين:** حسب هذه الطريقة فإن القيمة السوقية المضافة تمثل الفرق بين القيمة السوقية للأسهم (عدد الأسهم * سعر السهم) والقيمة الدفترية لحقوق الملكية (القيمة التي تظهر في ميزانية المؤسسة) وذلك بفرض ثبات قيمة الديون طويلة الأجل والتي تكون مساوية لقيمتها الدفترية،[1] وتحسب بالعلاقة التالية:

**القيمة السوقية المضافة= القيمة السوقية لأسهم المؤسسة - القيمة الدفترية لحقوق الملكية**

وفقا لهذه العلاقة فإن القيمة الموجبة لهذا المؤشر تعني نجاح المؤسسة في خلق قيمة مضافة للمساهمين في السوق المالية، أي ساهمت في زيادة ثروة المساهمين وبالتالي رفع قيمة رأس المال المستثمر (أن عوائد السهم في السوق ارتفعت) وهو ما ينعكس بدوره على زيادة الطلب على أسهم المؤسسة ومن ثم قيمتها السوقية مستقبلا، أما إذا كان مؤشر القيمة السوقية المضافة سالب فهذا يعني فشل المؤسسة في زيادة ثروة المساهمين مما يؤدي إلى انخفاض قيمة رأس مال المستثمرين (العوائد انخفضت).

ومن ميزات القيمة السوقية المضافة أنها تعتبر مؤشرا مزدوجا هاما يتضمن قياس قدرة المؤسسة على خلق قيمة اقتصادية داخلية تعكس مستوى الكفاءة في إدارة المؤسسة لمواردها إلى جانب تحويل هذا الأداء إلى رصيد خارجي يضاف إلى قيمة المؤسسة على مستوى السوق المالي،[2] **و**من عيوب هذا المؤشر أنه لا يأخذ بعين الاعتبار تكلفة الفرصة البديلة، أي العوائد المتوقع تحقيقها لو تمت عملية الاستثمار في نشاط آخر له نفس درجة الخطر، لذلك تم تطوير طريقة أخرى تعتمد على القيمة الاقتصادية المضافة.[3]

**2-2- طريقة خصم القيمة الاقتصادية المضافة المستقبلية:** وفق هذه الطريقة فإن القيمة السوقية المضافة ما هي إلا القيمة الحالية للقيمة الاقتصادية المضافة للمؤسسة والمتوقعة خلال عمرها الإنتاجي، حيث يتم خصم التدفق الناتج عن القيمة الاقتصادية المضافة بمعدل خصم مساوي للتكلفة الوسطية المرجحة لرأس المال، وتحسب بالعلاقة التالية:[4]

$$\mathbf{MVA} = \sum_{\mathbf{t=1}}^{\mathbf{n}} \frac{\mathbf{EVA_t}}{\mathbf{(1+CMP)^t}}$$

- **EVAt:** القيمة الاقتصادية المضافة للفترة t.
- **CMP:** التكلفة الوسطية المرجحة لرأس المال للفترة t.

[1] محمد الصالح فروم، **مرجع سابق**، ص 159.
[2] منير عوادي، **مرجع سابق**، ص 131.
[3] محمد الصالح فروم، **مرجع سابق**، ص 160.
[4] محمد الصالح فروم، **مرجع سابق**، ص 160.

من خلال هذه العلاقة يتضح أنه كلما كانت قيمة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة أكبر كلما كانت القيمة السوقية المضافة أكبر، وهو ما يتوافق مع ميكانزمات عمل الأسواق المالية التي تتأثر بشكل كبير بالأداء الداخلي، وما يعاب على هذه الطريقة اعتمادها على التوقعات المستقبلية للقيمة الاقتصادية المضافة كما تعتمد على تقدير معدل الخصم لإيجاد القيمة الحالية.[1]

ويمكن حساب القيمة السوقية للمؤسسة انطلاقا من القيمة الدفترية المستخرجة من الوثائق المحاسبية مضافا إليها القيمة السوقية المضافة، وتحسب بالعلاقة التالية:[2]

$$\mathbf{V_{t0} = C_{t0} + MVA \leftrightarrow V_{t0} = C_{t0} + \sum_{t=1}^{n} \frac{EVA_t}{(1+CMP)^t}}$$

- $\mathbf{V_{t0}}$: القيمة السوقية للمؤسسة.
- $\boldsymbol{C_{t0}}$: القيمة الدفترية لرأس المال المستثمر.

**3- عائد التدفق النقدي على الاستثمار (CFROI)**: يعتبر هذا المؤشر من أهم المؤشرات لخلق القيمة المقترح من قبل جماعة استشارة بوسطن الأمريكية **(B.C.G)** المتخصصة في مجال الاستشارة في التسيير، حيث يستخدم في تقييم المؤسسة ككل أو اختيار وتقييم المشروع المراد تمويله، ويتمثل في المعدل الذي يساوي بين قيمة الأصل وقيمة التدفقات النقدية المنتظرة منه، فكلما كانت هذا الأخيرة أكبر من تكلفة رأس المال كانت المؤسسة قادرة على إنشاء القيمة ومن ثم وجود عائد إضافي لمصلحة المساهمين، أما إذا كان العكس فهناك تدمير للقيمة وأن المؤسسة حققت مردودية سلبية للمشروع، ولم تتمكن من تغطية تكلفة رأس المال المستثمر بالاعتماد على عائد الاستثمار المحقق مما يعني تناقص ثروة المساهمين،[3] وبأسلوب آخر يتمثل هذا العائد في أسلوب معدل لمعدل العائد الداخلي والذي يسمح بتحقيق المساواة بين قيمة الأصول المستثمرة وقيمة التدفقات النقدية المتوقع الحصول عليها خلال مدة المنفعة، ويمكن حساب عائد التدفق النقدي على الاستثمار وفقا للعلاقة التالية: [4]

$$\mathbf{CFROI = \frac{CFE*(1+CMP)}{AEB}}$$

- **CFE**: التدفقات النقدية التشغيلية.
- **AEB**: الأصول الاقتصادية الإجمالية.

[1] حمزة محمود الزبيدي، **مرجع سابق**، 2010، ص 182.

[2] منير عوادي، **مرجع سابق**، ص 131.

[3] عبد الوهاب دادن، رشيد حفصي، **تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام طريقة التحليل العاملي التمييزي (AFD) خلال الفترة 2006-2011**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 07، العدد 02، 2014، ص 27.

[4] منير عوادي، **مرجع سابق**، ص 132.

يمكن استخدام هذا المؤشر لقياس ومراقبة الأداء المالي ومتابعة أي تغير في مردودية الاستثمارات، غير أن تطبيق هذا الأسلوب يتطلب توفير بيانات محاسبية ومالية مستقبلية حول قيمة التدفقات النقدية المتوقعة وهو ما يعتبر أمر نسبيا نظرا لوجود العديد من العوامل المتغيرة باستمرار في محيط البيئة الاستثمارية.

**4- العائد الإجمالي للسهم (TSR):** تم اقتراح هذا المؤشر أيضا من طرف مجموعة بوسطن الاستشارية للتسيير(**BCG**)، وهو عبارة عن مؤشر يستخدم لتحديد خلق القيمة من وجهة نظر خارجية، يتم من خلاله قياس ما تستطيع المؤسسة الاقتصادية تحقيقه لمساهميها في فترة زمنية معينة، كما يهدف هذا المؤشر إلى تقديم صورة عن الأداء التاريخي والحالي بسبب أن القيمة السوقية ليست دائما ذات مدلول جيد أو ثابت، بل هي عرضة للتقلبات خاصة في حالة الأزمات أين تكون الأسعار متذبذبة كثيرا حيث تكون تكلفة التمويل مرتفعة بسبب زيادة المخاطر، كما يعبر مؤشر عائد المساهم الإجمالي على معدل نمو سعر السهم السوقي مضافا إليه التوزيعات منسوبة إلى السعر، حيث تعتبر المؤسسة وفق لهذه الطريقة كأصل مالي يتضمن عنصر المخاطرة ممثلا بسعر الشراء($P_0$) ويتوقع أن يحقق تدفقات ومداخيل مستقبلية تمثل الأرباح(div1)، بالإضافة إلى وجود قيمة متبقية له تمثل سعر البيع في نهاية الفترة ($p_1$)، ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\mathbf{TSR} = \frac{\mathbf{P_1 - P_0 + div_1}}{\mathbf{p_0}}$$

يستخدم مؤشر (**TSR**) بغرض المقارنة الخارجية مع مؤسسة اقتصادية منافسة أخرى في نفس القطاع كما يمكن استخدامه كمعيار للمقارنة بين القطاعات المختلفة، إلى جانب استخدامه بغرض تقييم الأداء المالي الداخلي من خلال مقارنته مع معدل العائد المطلوب من طرف المساهمين حتى يمكن تقدير خلق القيمة، حيث يتحقق هذا الأخير عندما تكون قيمة العائد الإجمالي للسهم أكبر من العائد المطلوب، كما يجب تفسير قيمته بحذر فهو مؤشر يتأثر بتوقعات الأرباح المستقبلية فقد تنخفض القيمة السوقية للمؤسسة الاقتصادية حتى ولو حقق الأصل الاقتصادي مردودية أعلى من تكلفة رأس المال.[1]

**5- المردودية الاقتصادية السنوية (AER):** تتمثل المردودية الاقتصادية السنوية في المقارنة بين القيمة السوقية لرأس المال في نهاية الفترة والقيمة السوقية لرأس المال في بداية الفترة، مع الأخذ في الحسبان توزيع الأرباح وزيادة رأس المال،[2] ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\mathbf{AER} = \left[\frac{(\mathbf{VM_t + DIV_t - AC})}{\mathbf{VM_{t-1}}}\right] - \mathbf{1}$$

- $\boldsymbol{VM_{t-1}}$،$\boldsymbol{VM_t}$: القيمة السوقية لرأس المال لأول وآخر الفترة وتساوي (عدد الأسهم*قيم السهم السوقية).

[1] منير عوادي، **مرجع سابق**، ص 133.

[2] رزقي محمد، **أثر القرارات على قيمة المؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008، ص 119.

- $DIV_t$: مبلغ الأرباح الموزعة خلال الدورة.
- **AC:** زيادة رأس المال خلال الدورة.

ويمكن تفسير مؤشر المردودية الاقتصادية السنوية حسب قيمة النتيجة المتحصل عليها، فإذا كانت نتيجة المؤشر موجبة دل ذلك على تمكن المؤسسة من خلق القيمة وإضافة قيمة سوقية جديدة تؤدي إلى زيادة ثروة المساهمين، وإذا كانت النتيجة سالبة دل ذلك على فشل المؤسسة في تحقيق أي إضافة للقيمة خلال الدورة.

**المطلب الرابع: تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن**

يرجع ظهور بطاقة الأداء المتوازن نتيجة التراكم المعرفي والخبرات الاستراتيجية التي قادها العديد من الباحثين في العديد من المؤسسات في بداية التسعينات من القرن العشرين، إذ تميزت هذه الفترة بتطور العديد من المفاهيم في مجال إدارة الأعمال، كالتطور الحاصل في مجال الجودة الشاملة والتطور في مجال تكنولوجيا المعلومات، إضافة إلى قصور المؤشرات المحاسبية والمالية التقليدية في قياس وتقييم الأداء المالي من خلال إعطاء نتائج لأداء المؤسسات على المدى القصير وإهمال الجانب الإستراتيجي، في مقابل اقتناع المؤسسات الرائدة في مجال نشاطها بضرورة إدراج أبعاد ترتبط بالقضايا الإستراتيجية والبيئية إلى جانب البعد المالي، ومن هنا ولدت الحاجة إلى بطاقة الأداء المتوازن، ويعتبر كل من (**kaplan و Norton**) أساس ظهور فكرة الأداء المتوازن وتطوير أسسها.[1]

**الفرع الأول: تعريف بطاقة الأداء المتوازن**

أعطيت عدة تعاريف لبطاقة الأداء المتوازن، حيث يعتبر (**Norton–kaplan**) أول من عرفها على أنها: "مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تقدم لمدراء الإدارات العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء مؤسستهم،[2] فمقاييس الأداء المالية تحدد نتائج الإجراءات المتخذة فعليا، ومقاييس الأداء غير المالية هي التي تقود إلى الأداء المالي المستقبلي"،[3] ويمكن وصفها إطار عام يشمل جوانب متعددة حيث يمكن اعتبارها أولا نظام قياس في إطاره يمكن اختيار المؤشرات والقياسات الملائمة وفقا لحاجاتها وطبيعة عملها، ورغبات الإدارة والقادة في عرض مختلف الجوانب الذاتية والموضوعية في محتوى هذه المؤشرات والقياسات، وكذلك تعد بطاقة الأداء المتوازن نظام إدارة إستراتيجي لكونها تحاول أن توازن وتربط بين الرؤية والرسالة والأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، وانعكاساتها من خلال تجسيدها في المنظورات الأربعة لبطاقة تقييم الأداء المتوازن.[4]

---

[1] محمد الصالح فروم، **مرجع سابق**، ص 161.

[2] سهام محمد موسي، نوال إبراهيم شين، **مرجع سابق**، ص 113.

[3] فاطمة الزهراء بوطورة، لندة رقام، **مرجع سابق**، 2021، ص ص: 276–277.

[4] وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، **أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن**، دار وائل، عمان، الأردن، 2009، ص 151.

وعرفها **(J.Robinson)** على أنها: نموذج يعرض طرق متنوعة لإدارة المؤسسة لكسب عوائد مرضية من خلال صناعة قرارات إستراتيجية، تأخذ بالاعتبار الآثار المنعكسة على كل من المحور المالي والعملاء والعمليات الداخلية وتعلم ونمو الأفراد، وأن تحليل الأداء وقياسه للمحاور المذكورة آنفا يعتمد على تحليل وتشخيص الأداء المالي والغير المالي للأهداف القصيرة والطويلة الأجل".[1]

كما ويعرف البعض بطاقة الأداء المتوازن بأنها: "أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء المالي والذي يهتم بترجمة إستراتيجية المؤسسة إلى أهدافاً محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة".[2]

وفي ضوء ما سبق، يمكن تعريف بطاقة الأداء المتوازن على أنها: "أداة إستراتيجية تترجم من خلالها أهداف المؤسسة إلى مجموعة متكاملة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية تسمح للمديرين بتوجيه الأداء المستقبلي لمؤسساتهم، ذلك من خلال أربعة أبعاد رئيسية: المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو.

**الفرع الثاني: أهمية بطاقة الأداء المتوازن**

تتمثل أهمية بطاقة الأداء المتوازن في أنها تحسين أداء المؤسسات من خلال النقاط التالية:

**1**- ترشيد القرارات الإدارية، حيث يتم ربط مقاييس الأداء بأهداف وإستراتيجيات المؤسسة وأقسامها.

**2**- العمل على إيجاد التوافق بين الأهداف الفردية والخاصة للأقسام والإستراتيجية العامة للمؤسسة مما يجعل قياس التوازن للأداء نظام تغذية رقابي للمستقبل في المستويات الإدارية المختلفة.

**3**- تعمل البطاقة بمثابة الحجر الأساس للنجاح الحالي والمستقبلي للمؤسسة تفيد في تحسين الأداء مستقبلا.

**4**- يعتبر قياس الأداء المتوازن نموذجا شاملا لقياس الأداء لاشتماله على مجموعة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية الإستراتيجية.

**5**- تبقي بطاقة الأداء المتوازن المعايير المالية كملخص مهم لأداء العاملين والإدارة، وبنفس الوقت تلقي الضوء على مقاييس أكثر تفاعلا وترابطا بين المستهلك والعمليات الداخلية والعاملين وأداء النظام لتحقيق نجاح مالي طويل.

**6**- تعتبر بطاقة الأداء المتوازن فلسفة إدارية تعمل على تحفيز العاملين لتحقيق أهدافها، وتوجيه الجهود نحو إستراتيجيتها من خلال تقييم الأداء المالي والتشغيلي وتوفير معلومات واضحة عن وضع ومركز المؤسسة.[3]

---

[1] مزياني نور الدين، بلاسكة صالح، **أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في القيادة الإستراتجية للمؤسسة**، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 01، العدد 01، 2013، ص 245.

[2] عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، **بطاقة الأداء المتوازن (المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي)**، المكتبة العصرية، مصر، 2009، ص 57.

[3] فاطمة الزهراء بوطورة، ليندة رقام، **مرجع سابق**، 2021، ص 277.

**7**- تتمكن بطاقة الأداء المتوازن من خلال الأبعاد الأربعة من مراقبة النتائج المالية وفي نفس الوقت مراقبة التقدم ببناء القدرات واكتساب الموجودات الغير ملموسة.

**8**- تزود إدارة المؤسسات بمؤشرات السبب ومؤشرات النتيجة عن مؤسساتهم.

**9**- تعطي إدارة المؤسسات صورة شاملة عن طبيعة العمليات لمختلف الأعمال.[1]

**الفرع الثالث: منظورات (أبعاد) بطاقة الأداء المتوازن**

تكمن أهمية بطاقة الأداء المتوازن المؤسسة في تقييم الأداء على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة التي تسعى المؤسسة لتحقيقها وذلك بهدف تدعيم موقفها التنافسي، حيث تقوم على ترجمة رسالة ورؤية المؤسسة وإستراتيجيتها إلى أهداف ومقاييس أداء معبر عنها من خلال أربع منظورات رئيسية: المالي، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو، ويقوم كل منها بتقييم الأداء من منظور مختلف، وفيما يلي شرح لكل منظور من منظورات بطاقة الأداء المتوازن.

**1- المنظور المالي:** يمثل الجانب المالي أحد جوانب بطاقة الأداء المتوازن الذي يركز على قياس وتقييم الأداء المالي، وتمثل نتائج هذا البعد في مؤشرات مالية موجهة لبلوغ أداء المؤسسة والوقوف على مستوى النتائج المحققة بإتباع إستراتيجيتها، حيث تقدم هذه المؤشرات صورة واضحة عن الأداء المالي للمؤسسة تسمح بالتأكد ما إذا كان تنفيذ الإستراتيجية يساهم فعلا في تحسين نتائج المؤسسة وبلوغ أهدافها المسطرة، وذلك بالعمل على تخفيض حجم التكاليف ومقارنتها مع مستويات التكاليف للمؤسسات المنافسة، كما يهتم بنمو حجم المبيعات للمنتجات الحالية والجديدة، بالإضافة إلى النمو الذي يعد من أهم الأهداف الإستراتيجية التي ترمي إليها، كما يركز كذلك هذا المنظور على العناصر التالية: حجم ومستوى الدخل التشغيلي، العائد على الاستثمار، العائد على حقوق الملكية، القيمة الاقتصادية المضافة.[2]

**2- منظور العملاء:** يعتبر جانب العملاء جوهر المقاييس الغير مالية، حيث تكمن متطلبات وحاجات العملاء في معظم المؤسسات في الوقت الراهن في قلب إستراتيجيتها لما يشكله هذا الجانب من أهمية كبيرة تنعكس في نجاح المؤسسة مع منافسيها وبقائها واستمرارية نشاطها في السوق، والذي يتحقق من خلال قدرتها على تقديم منتجات بجودة عالية للعملاء وبأسعار معقولة، وتحقيق رضاهم وكسب ولائهم المستمر.[3]

---

[1] عريوة محاد، خاوي محمد، **أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 02، العدد 04، 2017، ص 138.

[2] رامز رمضان محمد حسين، **استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة**، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 10، العدد 04، 2019، ص ص: 48-49.

[3] حوحو مصطفى، بوخلط أمنة، **بطاقة الأداء المتوازن كأداة فعالة لقياس مكونات رأس المال الفكري في المؤسسة الاقتصادية**، مجلة الباحث، المجلد 18، العدد 01، 2018، ص 344.

**3- منظور العمليات الداخلية:** يحدد هذا الجانب القدرات التي يجب أن تنمو فيها المؤسسة من أجل تحقيق عمليات داخلية عالية المستوى التي تخلق قيمة للعملاء والمساهمين معا، حيث تتمثل العمليات الداخلية في مجموعة النشاطات والتي تشكل حجر الأساس في إعطاء المؤسسة ميزة تنافسية في السوق، والتي تنطلق من بعد المستهلك بشكل رئيسي، فتسعى إلى تقديم السلعة والخدمة حسب المواصفات التي تحقق إشباع حاجياته، وذلك لأن إيصال القيمة للمستهلك يؤدي إلى رضاه وولاءه والاحتفاظ به، ويتحقق لديه قيمة نتيجة التعامل المستمر مع المؤسسة.[1]

**4- منظور التعلم والنمو:** تتعلم المؤسسات وتتطور من خلال تجربتها وقدرتها في وضع أفكار مواردها البشرية والإدارية فيها موضع تطبيق، وهكذا يرتبط التعلم بالتغير الإيجابي في السلوكيات الفردية والجماعية والتنظيمية، فإن المؤسسات المتحفظة في ثقافاتها والتي لا تقبل التغيير تجد نفسها قد تأخرت في المنافسة قياسا بالمؤسسات الرائدة والأكثر انفتاحا على عمليات التغيير، فعمليات التغيير الإيجابي يمكن أن تصنف باعتبارها نمو وتراكم معرفي يجعل الأفراد والمجموعات أكثر قدرة على الأداء بطرق وأساليب متجددة تعطي للمؤسسة النجاح في ظل البيئة المتغيرة.[2]

وعليه تتضمن بطاقة الأداء المتوازن مجموعة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية التي تتلخص في أربعة محاور :المحور المالي، محور العملاء، محور العمليات الداخلية، ومحور التعلم والنمو، حيث يدعم كل بعد الآخر، وتعمل في مجملها بشكل متكامل ومترابط بما يساعد المؤسسة على تحسين أدائها الاستراتيجي لمختلف العمليات والأنشطة وتحقيق أهدافها الإستراتيجية بكفاءة وفعالية، ومن ثم ضمان بقاءها واستمرارها في ظل التغيرات البيئية المتسارعة في بيئة الأعمال والمنافسة الشديدة المحلية منها والعالمية،[3] ويؤكد كل من **(kaplan وNorton)** مؤسسي بطاقة الأداء المتوازن بأن تسجيل وتحقيق هذه المنظورات يتم بشكل تسلسلي من أسفل إلى أعلى، حيث يسمح مجهود التعلم والنمو بتحسين العمليات الداخلية مما يؤدي إلى زيادة رضا العملاء مما يولد في النهاية نتائج مالية تحقق رضا المساهمين،[4] وبالتالي فإن المنظور المالي هو البعد الذي يعطي للمؤسسة صورة واضحة عن مدى نجاح إستراتيجيتها وهل ستبقى سائرة في الطريق الصحيح أم ستدخل تعديلات أخرى عليه، وبناءً على ما سبق يمكن القول بأن قياس وتقييم المحور المالي للمؤسسة يمكن من اتخاذ قرارات التغيير أو الثبات.[5]

---

[1] نجوم قمازي، مراد كواشي، **تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية**، مجلة دراسات، المجلد 07، العدد 03، 2016، ص 46.

[2] وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، **مرجع سابق**، ص 244.

[3] فاطمة الزهراء بوطورة، ليندة رقام، **مرجع سابق**، 2021، ص 281.

[4] نجوم قمازي، مراد كواشي، **مرجع سابق**، ص 46.

[5] مزياني نور الدين، بلاسكة صالح، **مرجع سابق**، ص 249.

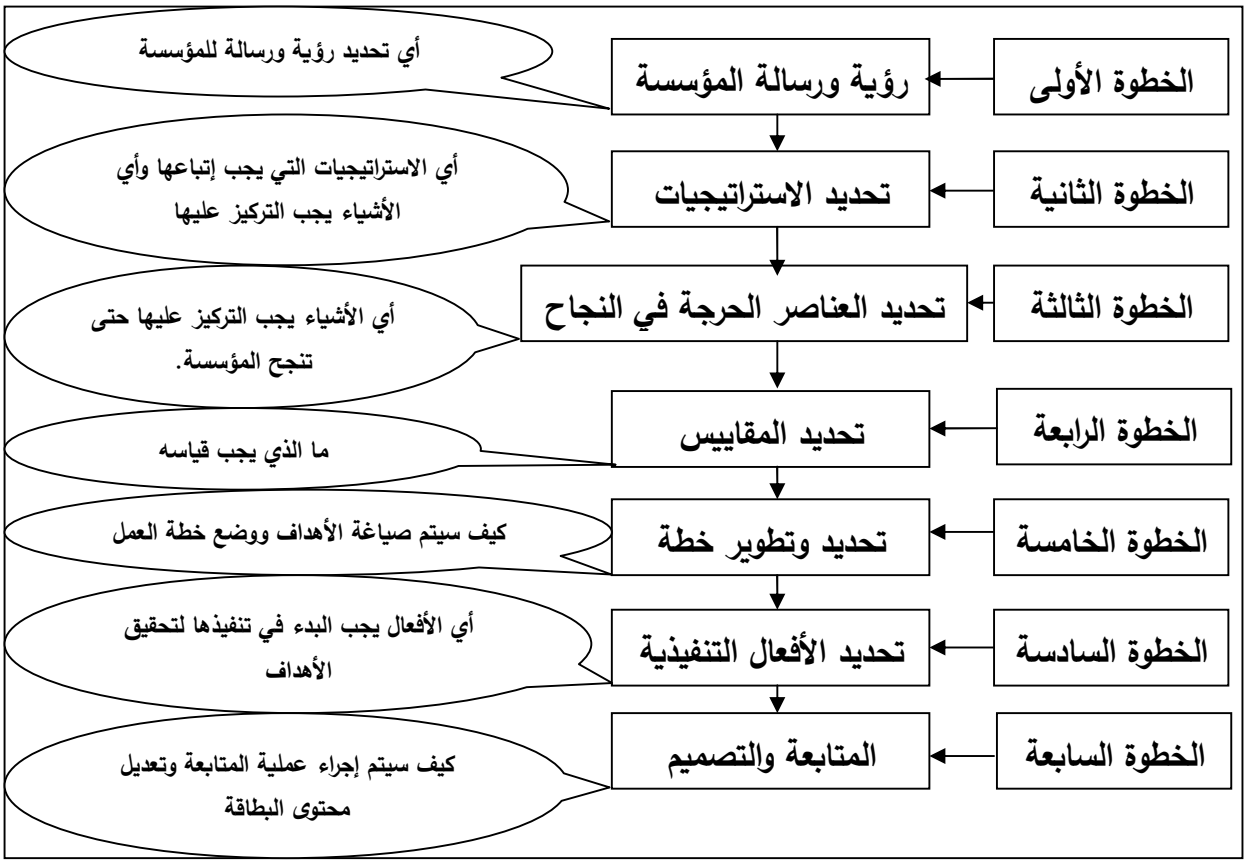
**الفرع الرابع: خطوات وقواعد تطبيق بطاقة الأداء المتوازن**

حتى يتسنى للمؤسسات تقييم أداءها باستخدام بطاقة الأداء المتوازن وجب عليها إتباع مجموعة من الخطوات والقواعد الأساسية اللازمة لتصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن على الواقع العملي.

**أولا: خطوات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن**

تنوعت أراء الباحثين حول الخطوات المنهجية اللازمة لتصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، حيث يتم تكييف الترتيب الذي يلزم اتخاذه، والوقت المخصص لكل خطوة طبقا لخصائص وظروف كل مؤسسة على حدى، والشكل التالي يوضح أهم الخطوات المتفق عليها لتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن.

**الشكل رقم (2-1): خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن**




**المصدر**: عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم فريبة، **التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن**، المكتبة العصرية، مصر، 2006، ص 221.

وفيما يلي شرح كل خطوة من خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن والموضحة في الشكل (3-1).

**1- الخطوة الأولى (تحديد الرؤية والرسالة):** تعكس الرؤية تصور المؤسسة لما سيكون عليه وضعها في المدى الطويل لذلك يجب أن تساهم في إثارة طموح العاملين وتوجيه مسيرة المؤسسة، فالرؤية هي المسار المستقبلي للمؤسسة الذي يحدد الوجهة التي ترغب بالوصول إليها وإن كانت الرؤية محددة مسبقا فيمكن

مراجعتها وتحديثها،[1] أما رسالة المؤسسة تعبر عن الغرض الأساسي أو السبب الذي وجدت من أجله، ويرى أحد الكتاب إلى أن الرسالة هي من تحدد أساسيات المؤسسة والمجال الذي تعمل فيه ومنتجاتها التي تقدمها للأسواق العاملة، والرسالة قد تكون ضيقة أو واسعة.[2]

**2- الخطوة الثانية (تحديد الاستراتيجيات):** تحدد الإدارة العليا إستراتيجية المؤسسة في ضوء دورة حياتها ودورة حياة منتجاتها ومستوى المنافسة الذي تتعرض لها إمكانياتها ومواردها في الداخل، فإذا كانت المؤسسة جديدة وفي مرحلة النمو فإنها ستركز على محركات الأداء الخارجية كالأداء البيئي ورضى العملاء والتجديد والابتكار وذلك بما يعمل على تدعيم المركز التنافسي لها، أما إذا كانت المؤسسة في مرحلة النضج والاستقرار ومنتجاتها تتمتع باستقرار سوقي وموقف تنافسي مناسب، فإن الإدارة العليا تحدد إستراتيجيتها على أساس محركات الأداء الداخلية كالتشغيل الداخلي والمساهمين، من خلال التحسين المستمر في مجالات الإنتاج ونظم المعلومات والأساليب الإدارية، بما يعمل على تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية من ناحية، وزيادة العائد والقيمة للمساهمين من ناحية أخرى.[3]

**3- الخطوة الثالثة (تحديد العناصر الحرجة للنجاح):** حيث يتم الانتقال من الاستراتيجيات الموصوفة سابقا إلى الحكم على ما يكون مطلوبا لتحقيق النجاح، أي تحديد المبادرات والعوامل الأكثر تأثيرا على النتائج المنشود تحقيقها ضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وترتيبها حسب الأولوية.

**4- الخطوة الرابعة (تحديد المقاييس):** تعني تحديد الأدوات والأساليب التي تبين مدى النجاح المتحقق من الأهداف، حيث لكل هدف مجموعة مقاييس والتي تعتمد عملية اختيارها على الحاجة لمعرفة المعلومات بسرعة وبتكلفة اقتصادية، وتكون النتائج المتحصل عليها لا تتعارض مع الأهداف طويلة الأجل بل داعمة لرؤية المؤسسة.[4]

**5- الخطوة الخامسة (تحديد وتطوير خطة العمل):** في هذه الخطوة يتم تحديد كيفية تقييم النجاح في استخدام بطاقة الأداء المتوازن، من خلال صياغة الأهداف النهائية في صورة اقتراحات تقدم من قائد كل وحدة في المشروع تمهيد للموافقة النهائية عليها من جانب الإدارة العليا، ووضع خطة عمل من طرف الأفراد المسؤولين وجدولا زمنيا لإعداد التقارير المرحلية والنهائية ونظرا لأهمية هذه الخطط ودورها المحوري في حياة المؤسسة، حيث يفضل في كثير الأحيان أن تتفق المجموعة على قائمة أولويات وعلى جدول زمني تفاديا

---

[1] محفوظ أحمد جودة، **تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألمنيوم الأردنية**، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد 11، العدد 02، 2008، ص279.

[2] بلعجوز حسين، **تطوير نظام محاسبة التسيير من اجل تقييم الأداء بالمؤسسات الاقتصادية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 01، العدد 01، 2008، ص 161.

[3] مزياني نور الدين، بلاسكة صالح، **مرجع سابق**، ص 254.

[4] لواج عبد الرحيم، لطرش بلال، **تقييم الأداء وفق بطاقة الأداء المتوازن**، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، المجلد 01، العدد 01، 2017، ص 79.

لحدوث مشكلات غير متوقعة، وتمثل هذه القائمة (مقترنة بالمقاييس التي تم إعدادها) واحدا من مستندات الإدارة العليا الرقابية الرئيسية.[1]

**6- الخطوة السادسة (تحديد الأفعال التنفيذية):** وتتطلب بين الأنشطة والأفعال الواجب البدء في تنفيذها لتحقيق الأهداف والانتقال إلى عالم الواقع، وهذا يتطلب بدوره تحديد الأهداف السنوية وتوزيع وتخصيص الموارد، وتحديد المسؤوليات والأدوات وتدعيم البرامج والثقافة ومحاولة ربط ذلك بالدافعية، ويراعي عند ممارسة الأفعال التنفيذية أيضا أنها تؤثر على كل العاملين والمديرين بالمؤسسة وتتأثر بهم.[2]

**7- الخطوة السابعة (المتابعة والتصميم):** في هذه المرحلة تقوم المؤسسة بمتابعة تحقيق المقاييس من خلال إعداد دليل معلوماتي عن مقاييس الأداء المستخدمة بصورة فصلية أو كل ثلاثة أشهر أو شهريا، وعرضه على الإدارة العليا لمراجعته ومناقشته مع مديري الإدارات والأقسام، كما يتم إعادة دراسة بطاقة الأداء المتوازن سنويا كجزء من عمليات التخطيط الاستراتيجي ورسم الأهداف وتخصيص الموارد.[3]

**ثانيا: قواعد تطبيق بطاقة الأداء المتوازن**

هناك العديد من القواعد الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن على الواقع العملي، والمتمثلة في:[4]

**1-** ضرورة تبني ودعم الإدارة العليا لتطبيق مقاييس بطاقة قياس الأداء المتوازن مع وجوب أن يكون ذلك الدعم واضحا لكل العاملين حتى يؤدي إلى التزام العاملين بالمقاييس.

**2-** يجب إدراك أنه لا توجد هناك حلول معيارية تناسب كل المؤسسات، نظرا لاختلاف عوامل البيئة الداخلية والخارجية التي تؤثر على تلك المؤسسات.

**3-** يجب إدراك أن تحديد وفهم إستراتيجية المؤسسة هي نقطة البداية في مشروع بطاقة قياس الأداء المتوازن، فعندما يتم تحديد الأهداف بشكل واضح واختيار مجموعة من المقاييس تتفق مع الإستراتيجية وتعكس مدى تنفيذ الأهداف المحددة.

**4-** ضرورة إدراك أثر مؤشرات الأداء على سلوك العاملين مع التأكد من أن تغيرها سيؤثر على ذلك السلوك، وذلك للتشجيع على التحسين.

**5-** ضرورة إدراك صعوبة القياس الكمي لكل مقاييس الأداء، لذلك ينبغي الوعي بأن هناك مقاييس كمية ومقاييس كيفية.

---

[1] عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، **مرجع سابق**، ص ص: 127-128.

[2] عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم فريبة، **التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن**، المكتبة العصرية، مصر، 2006، ص 248.

[3] فاطمة الزهراء بوطورة، ليندة رقام، **واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت (تبسة) من خلال أبعاد الأداء المتوازن**، مجلة المالية & الأسواق، المجلد 07، العدد 02، 2020، ص 195.

[4] لطرش وليد، الهاشمي بن واضح، **دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء سوق متعاملي الهاتف النقال في الجزائر**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 10، العدد 03، 2016، ص 305.

**6**- يجب تحديد عدد محدود من الأهداف والمقاييس تتوافق مع السمات الفريدة التي تميز كل قطاع اقتصادي، ولاشك أن ذلك يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات يفوق القدرة التحليلية لها وما يترتب عليه من إعاقة العمل الإداري.

**7**- ضرورة الاعتماد على مدخل الاتصال من أسفل لأعلى ومن أعلى لأسفل التنظيم، وذلك لإدراك التغيرات المستمرة.

**8**- يجب عدم البدء بتحليلات عميقة، ولكن يفضل أن تبدأ بتحليلات بسيطة وتقريبية بهدف التعلم والتحسين مع توسيع الاستخدام بالتدرج حتى لا تكون هناك فجوة بين التحليل والتطبيق.

**9**- ضرورة إدراك دقة وبساطة أنظمة نقل المعلومات من البداية، كي لا يتم نقل معلومات خاطئة إلى المستخدم النهائي للنظام.

**10**- ضرورة التركيز على منح الحوافز المادية والمعنوية لكل من يساهم في تعميم النظام أو تطبيقه، وهذا ما يمثل دافعا قويا للمسؤولين عن تطبيق النظام.

## المبحث الثالث: الأداء المالي في ظل تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها

يعد الأداء المالي الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسة والذي يساعدها على تحقيق أهدافها المسطرة، ولكن في ظل تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية يترتب عنها تكاليف وعوائد اجتماعية قد تؤثر من الناحية المالية أدائها، لهذا ظهرت العديد من الدراسات لتوضح العلاقة بين تبني المؤسسات لمحاسبة لمسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، وعليه فإن هذا المبحث يسلط الضوء على الاتجاهات المختلفة للعلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي وأسباب اختلافها وبيان النظريات المفسرة لكل اتجاه، بالإضافة إلى عرض المقاييس التي تهدف لقياس الأثر المالي للمسؤولية الاجتماعية، والآثار الغير المباشرة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي.

### المطلب الأول: اتجاهات العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، وأسبابها

خصص هذا المطلب لعرض اتجاهات العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأدائها المالي، وتبيين الأسباب التي تؤدي إلى النتائج المتناقضة في هذا الاتجاه.

#### الفرع الأول: اتجاهات العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي

تعتبر العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي علاقة جدلية تحتوي في طياتها على قضية رئيسية وهي اتجاه العلاقة بينهما، حيث أن تطبيق المسؤولية الاجتماعية يترتب عنها تكاليف مالية عالية تتحملها المؤسسة وللتعويض عن هذه التكاليف تتوقع المؤسسات الحصول على عوائد اجتماعية نتيجة تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية، ولإثبات اتجاه هذه العلاقة توجد عدة دراسات وجدت اتجاهات مختلفة للعلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، حيث أن أول دراسة كانت لـ ( **Bragdon and Marlin and Moskowitz**) سنة 1972 مع 17 دراسة تلتها خلال السبعينيات، و30 في الثمانينات و68 في التسعينات، وفي آخر 10 سنوات منذ سنة 1993 حتى سنة 2002 نشر الباحثون 64 دراسة جديدة، وعلى الرغم من التاريخ التجريبي الطويل يبدوا أن الاهتمام بهذه العلاقة يكتسب زخما كبيرا، حيث تبين في المسح الذي قام به (**Walsh & Margolis**) خلال الفترة (1972-2002) لـ127 دراسة تجريبية من أجل قياس العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، حيث تم التعامل مع محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كمتغير مستقل مع الأداء المالي في 109 من أصل 127 دراسة تجريبية التي تم نشرها، حيث أشارت هذه الدراسات أن نصفها تقريبا أي (54) إلى وجود علاقة إيجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، ووجدت 07 دراسات فقط وجود علاقة سلبية، وذكرت 28 دراسة عدم وجود علاقة، بينما ذكرت 20 دراسة نتائج مختلطة، وتم التعامل مع محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كمتغير تابع مع الأداء المالي في الدراسات المتبقية، حيث أشارت 16

دراسة منها وجود علاقة إيجابية بين الأداء المالي للمؤسسات ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية، الأمر الذي يفسر أن هناك المزيد من الدراسات المستقبلية،[1] وبناءً على ما جاء في الدراسات السابقة فإن اتجاه العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي قد يأخذ إحدى الاتجاهات الآتية:

**1- الاتجاه السلبي:** يجادل الاقتصاديون الكلاسيكيون الجدد بأن أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات غير ضرورية، إذ ينتج عنها تكاليف إضافية تضع المؤسسة في وضع غير موات اقتصاديا واستراتيجيا مقارنة بالمؤسسات التي لا تتحمل المسؤولية الاجتماعية،[2] حيث قد تنتج هذه التكاليف عن الإجراءات المتمثلة في تقديم مساهمات خيرية واسعة النطاق وتعزيز خطط تنمية المجتمع وصيانة النباتات في الأماكن المتدهورة اقتصاديا وإنشاء إجراءات حماية البيئة، بالإضافة لذلك فإن الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية قد يحد من البدائل الاستراتيجية للمؤسسة،[3] كما يعتبر المدافعون عن هذا الموقف أن إفراط المؤسسات في الاستثمار في المسؤولية الاجتماعية سيكون لها عيب تنافسي مع المؤسسات المنافسة لها من حيث أن هذه الإجراءات ستولد تكاليف للمؤسسة يمكن تحملها من قبل الآخرين (كالحكومة)، ووفقا لخط التفكير هذا أن هناك القليل جدا من العوائد الاقتصادية التي يمكن جنيها من هذا النوع من السلوك، إذ أن التكاليف الكبيرة لهذا السلوك من شأنه أن يعيق ذلك التخصيص الفعال للموارد، ما قد يؤدي إلى التقليل من أرباح وثروة المساهمين.[4]

**2- الاتجاه المحايد:** يؤكد هذا الاتجاه على أن هناك الكثير من العوامل المختلفة التي تؤثر على كل من المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، هذا الاتجاه مدعوم من الحجة القائلة بأن البيئة التي تعمل فيها المؤسسات معقدة وغير مباشرة، ولا يمكن حصر جميع العوامل، كما يبرر عدم وجود هذه العلاقة على أساس نظرية العرض والطلب (توازن السوق)، ذلك بافتراض أن تكلفة الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية يمكن أن تتم موازنتها من خلال تخفيض التكاليف الأخرى الجارية.[5]

**3- الاتجاه الايجابي:** يقوم هذا الاتجاه بأن الأداء الجيد للمسؤولية الاجتماعية يعتبر بمثابة استثمار إستراتيجي للمؤسسات يمكن أن يترجم في زيادة أرباحها وقيمة أعلى للمساهمين،[6] وبالتالي يشير هذا المنظور

---

[1] Joshua D, James P, **Misery loves companies: Rethinking Social Iniatives by Business**, Journal of Administrative Science Quarterly, Vol 48, 2003, pp: 273-274.

[2] Shafat Maqbool, **Does corporate social responsibility lead to superior financial performance? Evidence from BSE 100 index**, Indian Institute of Management Calcutta, Vol 46, N 03, 2019, P 221.

[3] Jean B. McGuire et al, **Corporate Social Responsibility and Firm Financial Performance**, The Academy of Management Journal, Vol 31, N 04, 1988, P 855.

[4] Joseph Bruno Njaya, **L'IMPACT DE LA RESPONSABILITE SOCIALE (RSE) SUR LA PERFORMANCE FINANCIERE DES ENTREPRISES (PFE) AU CAMEROUN**, Revue Congolaise de Gestion, N 19, 2014, P91.

[5] هدى محمد العجوزي، نجيب سالم بيوض، **مرجع سابق**، ص 126.

[6] محمد جمال عبد الناصر رجب حسن، **العلاقة بين أنشطة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لمنظمات الأعمال: دراسة نظرية**، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 01، 2021، ص 90.

إلى وجود علاقة إيجابية بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي والتي تستند على ثلاثة توجهات **أولا:** يجادل الباحثون بأن العوائد المالية تتجاوز تكاليف استثمار المؤسسات في المسؤولية الاجتماعية، لأن الاستثمار فيها ينطوي على العديد من المزايا والمنافع كتحسين سمعة المؤسسة وصورتها الذهنية لدى العملاء والمستثمرين، تحسين الروح المعنوية للعاملين بها وحسن النية، تحسين العلاقات مع المستثمرين والحكومة مما يجنبها الضرائب الحكومية والحصول على إعفاءات ضريبية، تخفض التعرض إلى المخاطر، التوسع في منتجاتها، **ثانيا:** يولد الاستثمار في المسؤولية الاجتماعية عوائد مالية ايجابية من خلال خلق علاقات جيدة مع أصحاب المصالح، **ثالثا:** تتمتع المؤسسات التي تستثمر في المسؤولية الاجتماعية بموارد فائقة.[1]

وفي الأخير تعتبر العلاقة الإيجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي هو الاتجاه السائد في الوقت الحالي بين الباحثين والمؤسسات الاقتصادية الكبرى، ذلك بأن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية وما قد ينتج منها من تكاليف وعوائد سيؤثر بشكل إيجابي على أدائها المالي.

**الفرع الثاني: أسباب الاختلافات في اتجاه العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي**

بعد قيام الباحثين بدراسة العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي توصلت النتائج إلى أن هناك العديد من العوامل التي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار في دراسة العلاقة، والتي قد تكون سببا في الوصول إلى نتائج متناقصة، ومن أهم هذه الأسباب ما يلي:[2]

**1**- إشكالية قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات نتيجة تعدد أبعادها التي يتم اعتمادها في قياس هذا المفهوم، كما أن بعض الدراسات تركز على أبعاد دون أبعاد أخرى لهذه المسؤولية، الأمر الذي يتطلب اختيار المقياس المناسب لقياس الأداء الاجتماعي في المؤسسة والتركيز على كل أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث يتبين بأن كل بعد من أبعاد المسؤولية الاجتماعية له تأثير مختلف على الأداء المالي للمؤسسة باختلاف النشاط.

**2**- عدم الآخذ بعين الاعتبار بعض المتغيرات (متغيرات المراقبة المستخدمة في الدراسة) التي لها تأثير قوي على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وعلاقتها بالأداء المالي وهذا حسب دراسة العديد من الباحثين، حيث يتبين بأن كل من حجم المؤسسات والخطر والقطاع ومصاريف البحث والتطوير من شأنها أن تؤثر على طبيعة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأدائها المالي والتي يجب أخذها بعين الاعتبار.

---

[1] Funda ÖZÇELİK et al, **Investigating the relationship between corporate social responsibility and financial performance in turkey**, Ataturk University Journal of Economics and Administrative Sciences, Vol 28, N 03, 2014, P 193.

[2] مرزوقة أمال، **أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي**، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2015، ص ص: 117-118.

**3**- تطبيق الدراسات على مؤسسات من قطاعات مختلفة بحيث أن لكل قطاع خصوصيات معينة، وعليه لابد أن يؤخذ بعين الاعتبار متغير الصناعة في الدراسة، حيث أن كل مجال اقتصادي معين يتأثر أدائه المالي بأبعاد معينة من المسؤولية الاجتماعية.

**4**- اختلاف المناطق التي تقع فيها المؤسسات، ففي دراسة في مجلة أخلاق العمل توصلت إلى أن المنطقة أو البلاد التي تقع فيها المؤسسة يمكن أن تحدد مستوى مكونات ودوافع السلوك الاجتماعي للمؤسسة، فعلى سبيل المثال تختلف المؤسسات الأمريكية والأوروبية في جهودها اتجاه المسؤولية الاجتماعية، حيث أن المؤسسات الأمريكية تعرض جهود أقل من المؤسسات الأوروبية، هذه الأخيرة التي يجب أن تمثل رغبات المستهلك ونتيجة للضغط الإعلامي والحكومي.

**5**- هناك العديد من العوامل التي تؤثر على ربحية المؤسسة، كعدم الدقة في قياس الأداء المالي للمؤسسات، حيث يتبين بأن العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسات لا تكون دقيقة إلا باستخدام مقاييس الأداء المالي طويلة الأجل (مقاييس المحاسبة).

**6**- تحديد مستوى أمثل للمسؤولية الاجتماعية الذي يجب أن تقدمه المؤسسة، وحسب **(Mc Williams)** فإن نموذج الطلب والعرض هو أحسن طريقة لتحديد مستوى المسؤولية الاجتماعية الأمثل، أين تكون العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي علاقة ايجابية، وانحراف المؤسسة عن هذا المستوى سوف يؤثر سلبا على أدائها المالي، وعليه فالتباين في النتائج قد يعود إلى أن بعض الباحثين يقيسون برامج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بعيدا عن المستوى الأمثل.

**7**- عدم تحديد اتجاه لدراسة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسات، من خلال تبيان ما إذا كانت المسؤولية الاجتماعية هي التي تؤثر على الأداء المالي أو العكس، ولحل مشكلة الاتجاه يرى الباحثين استخدام المتغيرات الآلية وهي المؤشرات التي تؤثر على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ولا تؤثر على الأداء المالي أو العكس، مثل: عمر المؤسسة، مؤشر **(Tobin ‘s)**.[1]

**المطلب الثاني: النظريات المفسرة للاتجاه العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي**

وضع الباحثون العديد من النظريات التي من شأنها توضيح وتفسير اتجاه العلاقة **(سلبي، محايد، إيجابي)** بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي.

**أولا: نظريات العلاقة السلبية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي**

تستند هذه النظريات إلى الأفكار الكلاسيكية التي ترى بأن انتهاج المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية يقلل من قدرتها التنافسية بسبب دفع تكاليف إضافية في برامج المسؤولية الاجتماعية والتي لا تدفعها

[1] Emal Ahmadi, **The Relationship between Corporate social responsibility and corporate financial performance**, master thesisi finance, school of economics and management, Tilburg university, 2014, P 13.

المؤسسات المنافسة الأخرى والتي لا تتبنى المسؤولية الاجتماعية، وحسب هؤلاء فإنه حتى ولو كانت هناك مكاسب من الالتزام الاجتماعي فهي قليلة جدا مقارنة مع التكاليف الضخمة نتيجة تحمل هذه المسؤولية، وعليه فإن تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى انخفاض أدائها المالي، ومن بين النظريات المفسرة لهذه العلاقة السلبية ما يلي:

**1- وجهة نظر صنع الربح الصافي:** تعتبر وجهة نظر صنع الربح الصافي الوجهة الأولى من وجهتي النظر الكلاسيكية التي حددها **(Lontos)**، والتي تتمثل في رؤية الباحث **(Carr's)** الذي أكد بأن درجة معينة من عدم الأمانة مقبولة لأن رجال الأعمال لديهم مجموعة أقل من المسؤوليات الأخلاقية من تلك الموجودة في بقية أفراد المجتمع، فرجال الأعمال لهم الحق في المبالغة في إخفاء بعض الحقائق وكذا المكر والخداع الذي يعتبر مكونا ضروريا في الإستراتيجية للنجاح في مجال الأعمال التجارية، وبالتالي فإن رجل الأعمال لا يستطيع الاسترشاد بالأخلاق كما هو متصور في الحياة الخاصة، وبالتالي حسب **(Carr's)** فإن المؤسسة لها الحق القانوني في تشكيل استراتيجياتها بغض النظر عن أي شيء سوى تحقيق أرباحها طالما أنها ضمن قواعد اللعبة المنصوص عليها قانونا.[1]

وترتبط فكرة **(Carr's)** بالمبدأ الرئيسي للاقتصادي **(Adam Smith)** وفكرته المجازية (اليد الخفية) الذي يرى بأن السعي وراء تحقيق الربح يعزز في النهاية الرفاهية الاجتماعية، حيث افترض أدم سميث أن الطبيعة البشرية جعلت من الأرجح أن يتصرف الفرد بدافع المصلحة الذاتية أكثر من دافع الإحسان، وأن الأعمال التي تصب في مصلحة الذات بالضرورة تعود بالنفع على المجتمع في نهاية المطاف، ومنه فالمؤسسات حسب **(Adam Smith)** تساهم في تحقيق المنفعة للمجتمع عندما تسعى لتحقيق اهتماماتها الخاصة (الربح).[2]

**2- وجهة نظر صنع الربح المقيد:** تعتبر وجهة نظر صنع الربح المقيد الوجهة الثانية من وجهتي النظر الكلاسيكية التي حددها **(Lontos)**، ويعد الاقتصادي **(FREDMAN)** المؤيد الأساسي لهذه الوجهة إذ جادل بأن الهدف الأساسي للمؤسسة هو تحقيق الأرباح للمساهمين واعتمد على نظرية الوكالة في نقد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات،[3] معبرا عن ذلك بأن المؤسسات لديها مسؤولية واحدة فقط وهي استخدام الموارد والانخراط في الأنشطة لتعظيم الأرباح طالما أنها ضمن قواعد اللعبة والمنافسة الحرة دون غش أو

[1] Manuel C, Lúcia L, **Positioning stakeholder theory within the debate on corporate social responsibility**, Electronic Journal of Business Ethics and Organization Studies, Vol 12, N 01, 2007, p 06.
[2] Zahary Cheers, **The corporate social responsibility debate,** Thesis of requirements for graduation in the honors program, Liberty University, Spain, 2011, p 17.
[3] Osino real Atieno, **The relatioship between corporate social responsibility and financial performance of small and medium entreprises in Kenya**, Thesis of master of science in finance, university of nairobi, Kenya 2013, pp 13-14.

خداع وإلا سيكون لها نتائج سلبية على أدائها المالي، كما أن أنشطة المسؤولية الاجتماعية كالتبرعات الخيرية ودعم المشاريع المجتمعية، حماية البيئة ودعم المجتمع التعليم وما إلى ذلك، يمكن أن تحمل المؤسسة تكاليف كبيرة من الاستخدامات الأكثر ربحية من الناحية الاقتصادية،[1] وبالتالي فإن الموارد التي سوف تخصص لمبادرات المسؤولية الاجتماعية سوف تكون أكثر إنتاجية وربحية إذا استثمرت في مبادرات لزيادة كفاءة المؤسسة،[2] حيث يؤكد **(FREDMAN)** أن العمل هو العمل لخلق المال فقط، ومن استعمال أموال حملة الأسهم في مجال غير مربح هو أسلوب خاطئ يحول دون الفعالية الاقتصادية مهما كان السبب نبيلا فمن غير المعقول أن تكون عظيما بأموال الآخرين، وهي نفس أفكار الباحث **(Levitt)** الذي يرى بأن وظيفة الحكومة ليس عمل المؤسسة وأن عمل المؤسسة ليس عمل الحكومة، وهذا ما تأكده هذه النظرية بأن المؤسسات لا بد لها أن تهتم بعملها لأنها مؤسسة اقتصادية وظيفتها المشروعة هي الأداء الاقتصادي وليست النشاطات الاجتماعية.[3]

**3- نظرية التبادل:** وجدت هذه النظرية جذورها في العمل الكلاسيكي لـ **(FREDMAN)** حيث يتعين على المؤسسات أن تختار بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، وذلك باعتبار أن المؤسسات التي تتبنى برامج المسؤولية الاجتماعية سوف تتحمل تكاليف إضافية مقارنة بالمؤسسات غير المسؤولة اجتماعيا لأنه من المتوقع أن تؤدي الاستثمارات في المسؤولية الاجتماعية إلى الأداء الاجتماعي وليس الأداء المالي، وتنطلق هذه النظرية من فكرة مفادها أن تكاليف المسؤولية الاجتماعية سوف تكون أكبر من العوائد الاجتماعية المحتملة، وأن مثل هذه الاستثمارات لا يتماشى مع مبدأ المساهمين ألا وهو تعظيم الأرباح مما قد يؤدي إلى انخفاض ثروة حملة الأسهم، وأن المدراء غير قادرين على تحديد المسؤوليات الدقيقة للمؤسسة اتجاه المجتمع مما يخلق عدم الاتفاق بين مصالح المساهمين وإجراءات إدارة المؤسسة، وعليه فإنه حسب نظرية التبادل لا يجب على الأطراف الأخرى من غير المساهمين أن تستفيد من العقود والتشريعات الخاصة بالمؤسسة.[4]

كل من النظرية الكلاسيكية ونظرية التبادل تقوم على أفكار السوق الحرة والكفاءة الاقتصادية وتعظيم الأرباح، وهي تستند على العديد من الحجج، منها:[5]

---

[1] Ibrahim Aliyu Gololo, **Corporate Social Responsibility Disclosure and Financial Performance of Quoted Nigerian Cement Companies**, International Business and Accounting Research Journal, Vol 03, N 02, 2019, p 94.

[2] Tiago Ribiero Alves de Melo, **The impact of corporate social responsibility on organizational performance**, Thesis of Doctorat not published, Economie de l'entreprise, Faculté de l'économie de l'entreprise, Université de Salomanca, 2010, p 18.

[3] Olwari D, Fiedelis A, **The rhetoric of corporate social responsibility in the Niger Delta**, American International Journal of Contemporary Research, Vol 01, N 03, 2011, P 124.

[4] Rutger Wissink, **A test of the virtuous cycle of corporate social responsibility: testing the ralation between corporate social performance and corporate financial performance**, Master thesis not published, Business Administration, University of Twente, 2012, p 14.

[5] Manuel C, Lúcia L, **Op. cit**, p 07.

– المساهمين هم أصحاب المؤسسة، وعليه فالمدراء لا يحق لهم التصرف بشكل انفرادي لاتخاذ قرارات اختيارية أو تفضيلاتهم الخاصة أو استعمال موارد المؤسسة لتحقيق أهداف اجتماعية التي لا يمكن إثبات أنها مرتبطة ارتباطا مباشرا بالأرباح، كما أنه توجد منظمات أخرى للتعامل مع هذا النوع من الوظيفة المطلوبة التي تتطلبها إجراءات مسؤولة اجتماعيا مثل الحوكمة.

– يتمثل دور المؤسسات في تحقيق الثروة، حيث أن متابعة الأهداف المسؤولة اجتماعيا قد تؤدي إلى إضعاف أداءها كون الهدف الاجتماعي سوف يضعف الهدف الرئيسي للمؤسسة، لأنها تستنزف من طاقات المؤسسة وهذا ما يتداخل مع تخصيص الموارد بكفاءة.

– حجة الحامي الكفء، فالمدراء والمؤسسات ليسوا مجهزين لأداء الدور المجتمعي نظرا لانعدام خبرتهم في مجالات المسؤولية الاجتماعية، حتى ولو أرادت المؤسسة استئجار مستخدمين ذوي خبرة فإنها ستزيد من التكاليف وهذا ما يبرر بأن المسؤولية الاجتماعية ليست مربحة لأن هذه التكاليف سوف تنعكس على زيادة أسعار السلع مما سينعكس سلبا على قوتها التنافسية في السوق.[1]

– أن جني الأرباح غير متوافق بشكل أساسي مع المسؤولية الاجتماعية، وأن أول مسؤولية اجتماعية للمؤسسة في العقد القادم هي خلق رأس مال الذي يمكنه وحده تمويل وظائف الغد.[2]

**4– نظرية الانتهازية الإدارية:** حسب **(Simpon and Kohers)** أن المسؤولية الاجتماعية تعتبر بمثابة مخاطرة، وأن الأداء المالي المرتفع سوف يؤدي بالمدراء إلى تخفيض مصاريف الأداء الاجتماعي لأنهم يستطيعون تعظيم الربحية في الأجل القصير، والتي تمثل الهدف الرئيسي للمدراء كون أن تعويضاتهم الشخصية والمكافآت مرتبطة بربحية المؤسسة،[3] وعلى العكس من ذلك عندما يكون الأداء المالي ضعيفا يحاول المدراء تحويل الانتباه إلى تعظيم تكاليف المسؤولية الاجتماعية للتعويض عن النتائج المخيبة للآمال من خلال الانخراط في برامج اجتماعية متفاخرة بهدف تبرير الأداء المالي المنخفض.[4]

**5– نظرية التكاليف الخاصة:** تنص هذه النظرية على أن الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية تنشئ تكاليف فقط دون أية أرباح، حتى وإن كانت هذه الأنشطة يمكن أن تفيد مجموعة محددة من أصحاب المصلحة فإن العائدات الخاصة بالمؤسسة تكون سلبية، كما تؤكد هذه النظرية أن مدراء المؤسسات الذين

---

[1] مرزوقة أمال، **مرجع سابق**، ص 98.

[2] José Allouche, Patrice Laroche. **Responsabilité sociale et performance financière des entreprises : une synthèse de la littérature**, Papier présenté au colloque "Responsabilité sociale des entreprises : réalité, mythe ou mystification?, Nancy, France, hal.archives-ouvertes, 2005, pp: 14-15.

[3] W.Gary S, theodor K, **The Link Between Corporate Social and Financial Performance: Evidence from the Banking Industry**. Journal of Business Ethics, 2002, Vol 35, N 02, p 101.

[4] Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain R, **Relationships between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: What is the Causality?**, Published by Science and Education Centre of North America, Journal of Business & Management, Vol 04, N 01, 2015, P 09.

يستثمرون في المسؤولية الاجتماعية يفشلون في تقدير تكلفة الفرصة البديلة عن أعمالهم وبالتالي التخلي عن المشاريع أكثر ربحية ليس فقط لأنفسهم ولكن أيضا بالنسبة للمجتمع بشكل عام، ومن شأن هذه الأنشطة الاجتماعية–البيئية أن تؤدي في النهاية إلى انخفاض الأداء المالي.[1]

**ثانيا: نظريات عدم وجود علاقة (محايدة) بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي**

يوجد عدة نظريات تقر بعدم وجود أي علاقة تربط بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، كما أن هذا الارتباط حتى وإن وجد فإنه قد يكون غير مباشر أو غير خطي، ومن بين النظريات المفسرة لعدم وجود علاقة (محايدة) ما يلي:

**1- نظرية النيو مؤسساتية:** استنادا إلى هذه النظرية فإنه لا توجد أي علاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي، وفي مقال للباحث **(Ullman)** سنة 1985 أكد بأن هناك الكثير من العوامل المختلفة المشترك فيها بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، وهي (الحجم، الخطر، القطاع، عدم دقة قياس الأداء المالي، صعوبة إثبات العلاقة الإحصائية)، والتي تحول دون وجود أي علاقة وتقيد الباحثين في الكشف عن أي تأثير للمسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي، وإن وجدت هذه العلاقة فلا نستطيع إسنادها إلا لمحض الصدفة فقط، وعليه فإن جميع المؤسسات سواء كان لها اهتمام بالمسؤولية الاجتماعية أو لا يكون لها نفس معدل العائد المتوقع وتواجه نفس التكاليف، وهذا يعني أنه في إطار (نموذج العائد/المخاطر) تكون عوامل الخطر هي المحدد الرئيسي في السوق.[2]

ويرجع كل من **(Di Maggio et Powell)** أن انعدام وجود علاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي إلى عدم تماثل المعايير الخاصة بالهيكل التنظيمي للمؤسسات كونها تواجه ظروف بيئية مختلفة، أما الباحثين **(Tribo and Waddock)** يعتبران أن العلاقة الحيادية هي نتاج أثر الموارد المعنوية ونقص المادة التجريبية وعدم اتضاح المفهوم، في حين يبرز **(McWillliams and Siegel)** ذلك بإهمال الأثر المالي لمصاريف البحث والتطوير الأمر الذي يحول العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي من علاقة إيجابية إلى عدم وجود علاقة (علاقة حيادية)، أما**(Surroca et AL)** يرى أن هناك علاقة غير مباشرة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، وهذا راجع إلى مصادر معنوية كالإبداع، السمعة، حقوق الإنسان، حيث تكون هذه العلاقة سلبية أو حيادية بالنسبة للمؤسسات التي لا تستطيع تطوير هذه المظاهر في أدائها، وتدعم هذه الفكرة من طرف **(Aupperle et Pham)** الذي يرى بأن العلاقة

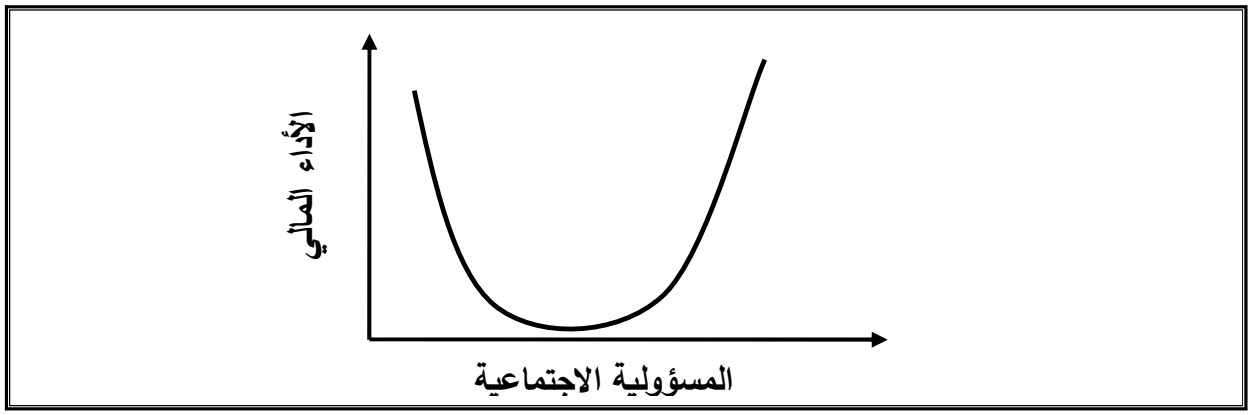
[1] Yilmaz Guney, **The Relationship Between Corporate Social and Financial Performance: DO Endogeneity, Non-Linearity and Adjustment Issues Matter?**, Proceedings of the FMA European Conference, Hamburg, 2010, P 10.

[2] Evelyn Setiawan and Jiang Gupita J , **corporate social responsibility, Financial performance, and market perfermance: Evidence from Indonesian consumer goods industry** ,master thesis not publish, department of accounting ,pelito Harapanu university, surabaya ,2013, p 04.

الغير مباشرة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأدائها المالي ترجع إلى أن إدارة الأعمال والإستراتيجية للمؤسسة تؤثر على الأداء المالي وتتأثر بالأداء الاجتماعي.[1]

**2- نظريات العلاقة على شكل حرف (U):** حسب بعض النظريات فإن العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للمؤسسات هي علاقة غير خطية، حيث في دراسة قام بها (**Barnett and Saloman**) سنة (2006) وجد بأن هناك مستوى أمثل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أين يكون الأداء المالي أعظمي، والانحراف عن هذا المستوى سوف يكون التأثير سلبا على الأداء المالي للمؤسسات، وعليه فإن العلاقة بين الأداء الاجتماعي والأداء المالي على شكل حرف (U)، حيث يكون المنحنى مرتفعا من الجهة اليمنى مقارنة بالجهة اليسرى،[2] ويمكن تمثيل منحنى هذه النظرية على شكل حرف (U) كما هو موضح في الشكل التالي:

**الشكل رقم (2-2): العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي على شكل حرف (U)**




**Source:** Micheal.L,Robert.M, **Does it pay really good? Addressing the shape of the Relationship between social and financial performanc**, Strategic management Journal, N 33, 2012, P1315.

يتضح من الشكل أعلاه أنه عندما تعزز المؤسسات التزامها بالمسؤولية الاجتماعية يبدأ أدائها المالي بالانخفاض في البداية (وهو ما يلاحظ من الجهة اليسرى) حيث تزداد تكاليف المؤسسة من جهة ومن جهة أخرى فإن أصحاب المصلحة يعتبرون بأنها تقوم بمجرد الغسيل الأخضر، لكن بمرور الوقت وبمجرد استقرار الاستثمارات يبدأ أصحاب المصلحة بتقدير جهود المؤسسة ويبدأ التأثير الايجابي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات فتزيد ثقة المساهمين وتنخفض التكاليف وبذلك يكون مستوى الأداء المالي أعلى من المستوى الذي بلغه قبل تنفيذ برامج المسؤولية الاجتماعية (وهو ما يلاحظ في الجهة اليمنى)، هذا ما يدل على أن المؤسسات الأكثر مردودية هي الأكثر التزاما بالمسؤولية الاجتماعية وأن تبنى أنشطة المسؤولية الاجتماعية (الجهة اليمنى) أكثر أهمية من الاقتصاد في التكلفة (الجهة اليسرى).

[1] مرزوقة أمال، **مرجع سابق**، ص ص: 109-110.

[2] مرزوقة أمال، **مرجع سابق**، ص 110.

**ثالثا: نظريات العلاقة الايجابية بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي**

تستند العلاقة الإيجابية التي تربط بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي على عدة نظريات تؤكد بأن الأداء المالي للمؤسسة سوف يتحسن كنتيجة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية، حيث كلما زادت هذه الأنشطة كان الأداء المالي للمؤسسات أفضل، وعلى العكس من ذلك إذا كانت المؤسسة غير مسؤولة اجتماعيا فإن الأداء المالي يزداد سوءاً، وبالتالي فإن العلاقة الإيجابية تعني أن مستوى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأدائها المالي يتحركان في نفس الاتجاه، ومن بين النظريات المفسرة لهذه العلاقة الإيجابية ما يلي:

**1- نظرية أصحاب المصلحة:** يعتبر **(Ansoff)** أول من استخدم مصطلح أصحاب المصلحة والذي يشكل نقطة ارتكاز نظرية أصحاب المصلحة، ويعد **(Jones)** أول من وضع إجراءاتها التي تحقق قيمة مفيدة لإدارة المؤسسة فعلاقات الصدق والثقة والأخلاق سوف تسمح ببناء سمعة جيدة للمؤسسة، إلا أن هذه النظرية تنسب إلى الباحث **(FREEMAN)** الذي قام بتحليل المؤسسة (في كتابه الإدارة الإستراتيجية ونظرية أصحاب المصلحة، 1984) كعقد أو اتفاقية فهو يرى بأن العلاقة بين المؤسسة وأصحاب المصلحة يربطها عقد اجتماعي يتعدى كل ما هو قانوني، هذا العقد قد يكون صريحا (من خلال المتطلبات القانونية) أو ضمنيا (مثل توقعات المجتمع)، حيث اعتبر **(FREEMAN)** بأن كل من المؤسسة والمجتمع يحتاجان لبعضهما البعض وأن كلاهما يقومان بمسؤولية متبادلة مقابل الحصول على حقوق، والهدف من المسؤولية الاجتماعية هو إدراك هذه العلاقة وفهم تأثير نشاطات المؤسسة على المجتمع والعكس، وعليه فإن نجاح المؤسسات يتوقف على الاهتمام بمصالح ذوي الحقوق وكسب الشرعية في المجتمع الذي تعمل فيه، ذلك من خلال إعلام أصحاب المصلحة بالأداء الحالي للمؤسسة وتوجيه الانتباه إلى القضايا المهمة والسعي وراء تغيير التوقعات الخارجية عن أداء المؤسسة، وحسب **(FREEMAN)** فإن نظرية أصحاب المصلحة تتكون من ثلاثة أبعاد (قوة أصحاب المصلحة، الوضع الاستراتيجي للمدراء، الأداء المالي) وأن كل هذه الأبعاد مرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث يعتبر كل من الأداء المالي للمؤسسة والوضع الاستراتيجي للمدراء جزءاً من المظهر الاقتصادي للمسؤولية الاجتماعية، كما تعتبر قوة أصحاب المصلحة جزءاً من المظهر الاجتماعي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.[1]

**2- نظرية تكلفة العقد لأصحاب المصالح:** تفترض هذه النظرية أن أية أرباح ناتجة عن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية تفوق التكاليف المقابلة لها، وأصحاب المصالح يمارسون نوعا من الرقابة الاجتماعية على المؤسسة، ولتتمكن هذه الأخيرة من حل التعارض في المصالح بين رغبة المؤسسة للاستثمار في أنشطة

[1] مرزوقة أمال، **مرجع سابق**، ص ص: 101-102.

المسؤولية الاجتماعية ورقابة أصحاب المصالح فإن المؤسسات تستثمر في المسؤولية الاجتماعية ومن خلال هذا العقد الضمني يمكن للمؤسسة أن تخفض من التكاليف المرتبطة بإدامة العلاقات مع أصحاب المصالح،[1] وعند خرق هذا العقد فان ذلك يتسبب في ارتفاع تكاليف ممارسة الأعمال التجارية، كما وتشير هذه النظرية إلى أن المسؤولية الاجتماعية تؤثر في الأداء المالي للمؤسسة، فيجب على المؤسسات ذات المسؤولية الاجتماعية القوية أن تستفيد من انخفاض تكاليف إدارة العلاقة مع أصحاب المصالح وبالتالي أداء مالي جيد وأقوى.[2]

**3- نظرية الإدارة الجيدة:** تعتبر نظرية الإدارة الجيدة التي اتخذها **(Waddock and Grave)** توضيحا إضافيا لنظرية أصحاب المصلحة، وأن الاقتراح الذي تم توضيحه بموجب هذه النظرية هو أن المؤسسة يجب أن تحاول إرضاء أصحاب المصلحة دون الافتراض المسبق لوضعها المالي، وعند القيام بذلك فإن المؤسسة ستتمتع بالصورة والسمعة الجيدة استناداً إلى منظور قائم على الموارد، فإن السمات هي إحدى أصول المؤسسة في المكون الغير الملموس والذي يعد عنصر مهم يساهم في تعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة بشكل أساسي، كما تشجع النظرية مدراء المؤسسة على البحث باستمرار نحو الأفضل لتحسين الميزة التنافسية للمؤسسة والتي يمكن أن تعزز في النهاية الأداء المالي للمؤسسة وزيادة أرباحها، وحسب ( **Miles and Covin)** يعد الأداء الاجتماعي-البيئي وسيلة بديلة لإرضاء أصحاب المصلحة ويمكن أن يكون طبقة متميزة من المزايا التي تزيد من الميزة التنافسية للمؤسسة.[3]

**4- نظرية المهارة الإدارية:** طبقا لهذه النظرية فإن المؤسسات القادرة على تطبيق مجالات المسؤولية الاجتماعية ستكون لها نفس المهارات اللازمة لأداء جيد للمجالات الأخرى بما فيها المجال المالي، وحسب مؤيدو هذه النظرية فإن المسؤولية الاجتماعية تعتبر مؤشراً للمهارة الإدارية من خلال تأثيرات السمعة، حيث أن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية سوف يؤثر إيجابا على سمعتها مما يسمح للإدارة المؤسسة بتغيير المطالبات الصريحة إلى مطالبات ضمنية أقل تكلفة،[4] وتسمى هذه النظرية بنظرية التأثر الاجتماعي لـ **(Preston and O' Bannon)** التي ترى بأن هناك نوعين من التكاليف (تكاليف صريحة وتكاليف ضمنية) حيث تكون التكاليف الضمنية ناتجة عن أفعال المؤسسة المسؤولة اجتماعيا والتي تؤدي إلى ارتفاع التكاليف الصريحة،[5] كما وأن نظرية الأثر الاجتماعي ترتبط بضرورة بناء علاقات مع أصحاب المصلحة،

[1] نضال عمر عبد المعطي زلوم، **مرجع سابق**، ص 64.

[2] Yilmaz Guney, **Opcit**, P 09.

[3] Hasan Fauzi, Kamil M, **The Relationship of CSR and Financial Performance: New Evidence From Indonesian Companies**, Social and environmental, Vol 03, N 01, 2010, pp: 05-06.

[4] Rutger Wissink, **Op cit**, p 12.

[5] W.Gary S, theodor K, **Op cit**, p 102

وبذلك فإن هذه النظرية تشبه نظرية أصحاب المصلحة والاختلاف الوحيد يكمن في فكرتها البسيطة حول ادعاءات أصحاب المصالح.

**5- نظرية الموارد المتاحة:** حسب أنصار هذه النظرية فإن حماية جوهر المؤسسة من التغيرات السريعة الغير متوقعة في البيئة الخارجية يكون من خلال استخدام الموارد المتاحة،[1] وهي مجموعة الموارد الزائدة والمتوفرة عن الحد الأدنى اللازم لإنتاج مخرجات مؤسسة معينة،[2] والتي لها دور إداري مهم حيث أن الإدارة الفعالة للموارد أمر بالغ الأهمية بالنسبة للمؤسسة لضمان الاستدامة في مشهد تنافسي قوي،[3] وعليه المؤسسات التي لديها برنامج إدارة متفوق سيكون لديها بعد ذلك موارد متاحة للإنفاق على الاستثمار في الأنشطة المسؤولة اجتماعيا كتحسين العلاقات بين العاملين والمجتمع،[4] وحسب هذه النظرية تكون المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات متغير تابع ويكون الأداء المالي متغير مستقل، حيث تقترح هذه النظرية أن الأداء المالي السابق للمؤسسة مرتبط بشكل مباشر بالأداء الاجتماعي اللاحق، حيث أن المستوى العالي للأداء المالي يوفر الموارد اللازمة لتمكين المؤسسة من الالتزام بمسؤوليتها الاجتماعية، نظرا لأن الأداء الاجتماعي قد يمثل مجال ذات تقدير إداري مرتفع نسبيا، فقد يعتمد بدء أو إلغاء الأنشطة الاجتماعية-البيئية الطوعية إلى حد كبير على توفر الأموال الزائدة، وعليه فإن الأداء المالي الجيد يسمح بأداء اجتماعي جيد.[5]

**6- نظرية الحلقة الفعالة:** تعرف هذه النظرية بالنموذج المتدائب وحسب **(Waddock and Graves)** فإن العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي هي علاقة ايجابية (علاقة تعاونية وتقاطعية) أي أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي المحرك الرئيسي للأداء المالي والتي بدورها تؤدي للأداء المالي الجيد للمؤسسات، وعليه هذا النموذج يدمج بين نظرية الإدارة الجيدة ونظرية الموارد المتاحة، حيث أن الأداء الاجتماعي الجيد يقود إلى أداء مالي أفضل ( نظرية الإدارة الجيدة) مما يقود إلى أداء اجتماعي جيد (نظرية الموارد المتوفرة).[6]

وحسب **(Ambec)** فإن المؤسسات التي تسعى إلى تحسين أدائها الاجتماعي يمكن أن تؤدي ذلك إلى تحسين أدائها المالي دون أن يؤدي بالضرورة إلى زيادة التكاليف، وأنه يمكن تحسين الأداء المالي بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال تحسين الوصول إلى أسواق معينة وتميز منتجاتها، ويرى **(Ambec)** بأن

---

[1] Victor Chiedu O, ACA, Fodio Inuwa M, **Financial slack and upper echelon traits as predictors of corporate philanthropy in Nigeria**, International Journal of Business and Social Science, Vol 03, N 18, 2012, p 161.

[2] Woo Sung K, Sekyung O, **Corporate social responsibility, business groups and financial performance: a study of listed Indian firms**, economic research-ekonomska istrazivanja, Vol 32, N 01, 2019, p 1781.

[3] Victor Chiedu O, ACA, Fodio Inuwa M, **op cit**, p 161.

[4] Christine Mallin et al, **Corporate Social Responsibility and Financial Performance in Islamic Banks**, Journal of Economic Behavior Organization, Vol 103, 2014, p 09.

[5] Marc Orlitzky et al, **Corporate Social and financial performance: A Meta-analysis,** SAGE Publication, London, Vol 24, N 03, 2003, p 406.

[6] مرزوقة أمال، **مرجع سابق**، ص106.

المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات سوف تسمح بتخفيض التكاليف من خلال إدارة العلاقات مع أصحاب المصلحة الخارجين الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض تكاليف المسؤولية القانونية مما يسمح بتحسين أدائها المالي، كما أن الأداء الاجتماعي سوف يسمح بتوقع وتقليل المخاطر المرتبطة بالتنظيم المستقبلي وبالتالي التأثير بشكل إيجابي على وضعها المالي، مثال ذلك أنه حتى ولو كانت المنتجات الخضراء أغلى ثمنا من باقي المنتجات الأخرى فإن التكاليف الإضافية سوف تحول من خلال رغبة واستعداد العملاء لدفع المزيد مقابل المنتجات الصديقة للبيئة.[1]

**المطلب الثالث: مقاييس الأثر المالي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**

من أجل فهم العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لابد من وضع طريقة لتصميم كيفية تأثير محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على أدائها المالي من خلال تحديد المقياس المناسب من مقاييس الأثر المالي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، وهي مقاييس متعددة تصنف إلى ثلاثة مجموعات:

**1- مقاييس النتائج الفورية:** تعتبر هذه المقاييس من الجوانب المهمة جدا لتحديد الأثر المالي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، من خلال تحديد العلاقة السببية (تؤدي برامج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلى تغيير أدائها المالي)، حيث تسمح بـ:[2]

- حساب التكاليف المدخرة نتيجة قيام المؤسسة بنشاطات المسؤولية الاجتماعية لأن هناك سوق جاهزة تسمح بتسعير هذه النتائج (أسعار الطاقة، تكاليف التخلص من النفايات).
- التأكد من صحة أن العوائد المالية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لا تنشأ فعليا من مصادر أخرى.
- ترتبط هذه المقاييس بتغير قطاع الصناعة الذي تنتمي إليه المؤسسات، حيث أن الصناعات المختلفة تواجه تحديات مختلفة أثناء التزامها بالمسؤولية الاجتماعية تختلف باختلاف القطاعات، فمثلا: تركز المؤسسات العاملة في مجال صناعة الطاقة على التلوث (المسؤولية الاجتماعية اتجاه البيئة)، في حين تهتم المؤسسات التي تعمل في قطاعات أخرى كصانعي الملابس بحقوق الإنسان (المسؤولية الاجتماعية اتجاه المجتمع).[3]

وهناك ثلاثة أنواع للمقاييس الفورية، يتم ذكرها في الأتي:[4]

**1-1- المدخلات والمخرجات:** مثل استهلاك الطاقة (مدخلات)، تخفيض التلوث البيئي (مخرجات).

---

[1] Hopolang Leeto N, **The impact of corporate social responsibility on the corporate financial performance of companies listed on the Johannesburg securities Exchange,** Master of Business Administration, Institute Gordan of business science, University of Pretoria, 2010, pp: 27-29.

[2] John Peloza, **The challenge of mesuring financial impacts from investments in corporate social Performance**, Journal of management, Vol 36, N 06, 2009, p 1527.

[3] John Peloza, **Op cit**, p 1529.

[4] John Peloza, **Op cit**, pp: 1527-1528.

**1-2- أصحاب المصلحة:** مثل استقرار العاملين ورضاهم، الثقافة التنظيمية والإبداعية والابتكار.

**1-3- السمعة:** مثل ولاء العملاء، قواعد القدرة الشرائية، المنظمين، وهنا فإن السمعة تتعلق بسمعة المؤسسة في نظر العملاء والمنظمين.

ولتوضيح أهمية استخدام المقاييس الفورية، تم عرض مزايا وعيوب لكل نوع من هذه المقاييس في الجدول التالي:

**الجدول رقم (2-1): مزايا وعيوب مقاييس النتائج الفورية**

| المقياس الفوري | المقاييس المشتملة | المزايا | العيوب |
|---|---|---|---|
| **المدخلات والمخرجات** | **- استهلاك الطاقة.**<br>**- تخفيض التلوث.** | - سهولة قياس التكاليف المدخرة من المبادرات المسؤولة اجتماعيا كالتحكم في التلوث.<br>- سهولة حساب الادخارات.<br>- عملية دقيقة وواضحة لوجود أسواق جاهزة لتسعير كل نتيجة كأسعار الطاقة.<br>- توفر البيانات والمعلومات. | تقوم على افتراض بأن العوائد المالية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لا تتغير كأن تفترض أن أسعار إدارة النفايات والطاقة لا تتغير وهذا خطأ. |
| **مجموعة أصحاب المصلحة** | **- استقرار العاملين ورضاهم.**<br>**- الثقافة التنظيمية.**<br>**- الإبداع والابتكار.** | - سهولة القياس.<br>- سهولة حساب الادخارات.<br>- عملية دقيقة وواضحة.<br>- أكثر مقاييس النتائج الفورية شيوعا. | لا توجد |
| **السمعة** | **- ولاء العملاء.**<br>**- القدرة الشرائية.**<br>**- المنظمين.** | - سهولة القياس.<br>- سهولة حساب المدخرات.<br>- عملية دقيقة وواضحة. | لا توجد |

**Source:** Yingxi Jiao, Wenjum Xie, **How does CSR influence a firm's profitability?**, Bachelor's degree, faculty of engineering and sustainable development, Sandvick, 2013, p18.

**2- مقاييس النتائج المتوسطة:** تسمح هذه المقاييس بمعرفة القيمة المالية للمؤسسة، وهناك ثلاثة أنواع لمقاييس النتائج المتوسطة، يتم ذكرها في الأتي:[1]

[1] John Peloza, **Op. Cit**, pp: 1526-1527.

**2-1- المقاييس المعتمدة على التكاليف:** تعمل هذه المقاييس على تحديد مدى التغير الذي تحدثه تكاليف المسؤولية الاجتماعية في هيكل تكاليف المؤسسة، حيث ترجمت العديد من تقارير المؤسسات أن انخفاض التلوث والاحتفاظ على الطاقة هو بمثابة ادخار في التكلفة المباشرة، وحسب ( **Baxter and British Telecom**) فإن الاقتصاد في التكاليف يمثل جزء أساسي من الأساس المنطقي (دليلا من العقلانية) للاستثمار في المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

وتعتبر طريقة التكاليف ذات استخدام واسع وهذا لأن المؤسسات ملازمة وتهتم كثيرا بمتابعة وقياس التكاليف، كما أنها تسمح بتحديد مدى تأثير المسؤولية الاجتماعية على صورة وسمعة المؤسسة، حيث أن الاستثمار في المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يخفض من الخطر الناتج عن تهديدات القوانين الحكومية ويحسن من تكلفة رأس مال المؤسسة، ومن خلال دراسة أجراها(Fernando and Sharfman) سنة 2008 قاما فيها بتحليل العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وتكلفة رأس المال، حيث وجد بأن العلاقة ايجابية بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وتكلفة رأس المال، حيث أن تحسين الممارسات البيئية أدت إلى انخفاض التكاليف، ومع ذلك فإن المقاييس القائمة على التكاليف عندها ما يعاب عليها وهي مشكلة الانحياز لدى المؤسسات التي تركز على التكاليف المدخرة، وتميل إلى التغاضي عن ارتفاع التكاليف الناجمة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

**2-2- المقاييس المعتمدة على الإيرادات:** تمكن هذه المقاييس المؤسسات من تعظيم إيراداتها الناجمة عن الاستثمار في المسؤولية الاجتماعية، في ثلاث حالات:

- كسب ثقة العملاء.
- اقتناص فرص سوقية جديدة.
-الاستثمار في تكنولوجيا الكربون لتخفيض انبعاثه.

**2-3- المقاييس المعتمدة على التكامل:** تعتبر هذه المقاييس الأكثر شمولا، لأنها توفر مقياس صافي أكثر شمولا لقيمة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث تدمج بين التكاليف والإيرادات طويلة الأجل الناجمة عن برامج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في مقياس واحد، وهذا ما يحدد القيمة الحقيقية الناتجة عن المبادرات الاجتماعية والبيئية في الأجل الطويل (التكاليف، الإيرادات، صافي الربح)، واستقراء تأثيرها على المدخلات والمخرجات النقدية للمؤسسة.

ولتوضيح أهمية مقاييس النتائج المتوسطة، يظهر الجدول التالي مزايا وعيوب كل مقياس من مقاييس النتائج المتوسطة.

**الجدول رقم (2-2): مزايا وعيوب مقاييس النتائج المتوسطة**

| المقياس المتوسط | المقاييس المشتملة | المزايا | العيوب |
|---|---|---|---|
| **المقاييس المعتمدة على التكاليف** | **-تخفيض تكاليف الطاقة.**<br>**- الكفاءة التشغيلية.**<br>**- تخفيض المخاطر.** | العديد من المؤسسات تعتبر الاقتصاد في الطاقة وتخفيض النفايات كتكاليف مدخرة مباشرة. | بعض المؤسسات تركز على التكاليف المدخرة، في حين تهمل التكاليف الناجمة عن تحمل المسؤولية الاجتماعية. |
| **المقاييس المعتمدة على الإيرادات** | **- ولاء العملاء.**<br>**- الأسواق الجديدة.**<br>**- الميزة التنافسية.** | يمكن المؤسسات من الحصول على العوائد المتولدة عن الإيرادات. | لا توجد |
| **المقاييس المعتمدة على التكامل** | **- التدفق النقدي.**<br>**- الأرباح الصافية.** | - منظور أكثر شمولية.<br>- تكامل واندماج بين التكاليف والإيرادات في الأجل الطويل. | لا يفسر بوضوح الربط بين التدفق النقدي والربح الصافي وبين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات |

**Source:** Yingxi Jiao, Wenjum Xie, **How does CSR influence a firm's profitability?**, Bachelor's degree, faculty of engineering and sustainable development, Sandvick, 2013, p18.

**3- مقاييس النتائج النهائية:** تصنف مقاييس النتائج النهائية عموما إلى نوعين:

**3-1- مقاييس السوق:** تركز هذه المقاييس على أداء السوق وهم أقل عرضة للإجراءات المحاسبية المختلفة، حيث تسمح بتقييم المستثمرين لمعرفة توقعاتهم حول قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح مستقبلية، وهذا ما يعاب على هذا المقياس حيث أن توقعات المستثمرين حول المؤسسة قد لا تكون كافية لقياس أدائها المالي،[1] ويعتبر سعر السهم النوع الأكثر استخداما من مقاييس السوق نتيجة لـ:

- يسهل على المؤسسات مراقبة أدائها خاصة بمرور الوقت.
- سهولة ضبط المؤسسة لأداء ملاكها.
- معيار لتقييم المؤسسة ومقارنة أدائها بباقي المؤسسات الأخرى في مختلف القطاعات والمناطق الجغرافية.
- توفر معلومات خاصة لأسعار الأسهم المتاحة بسهولة، مما يمكن المؤسسة من تحليل أداء مبادراتها التي يمكن أن تحقق ميزة تنافسية في السوق (كتمايز العلامة التجارية).

[1] Osino Real Atieno, **Op. cit**, p 05.

وعلى الرغم من أن سعر الأسهم مدفوع من قبل مجموعة أصحاب المصلحة إلا أنه لا يزال يلتقط النطاق الكامل من قيمة المسؤولية الاجتماعية (الإيجابية إلى سلبية) عبر جميع أصحاب المصالح، وذلك لأن المستثمرين غالبا ما يضعون في اعتبارهم آفاق المؤسسات المستقبلية في قرارات التسعير وتحسين العلاقات مع أصحاب المصالح من خلال تحمل المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية التي يمكن أن تحسن من بيئة التشغيل للمؤسسات، وعلى سبيل المثال المستثمر الذي يفكر في استعمال المبادرة البيئية الاجتماعية للمؤسسات في نفس الوقت على حساب التكاليف المتكبدة في المشروع، أن القيمة المكتسبة في شكل علاقات محسنة مع المنظمين ومجموعات المجتمع، والعملاء وما إلى ذلك، يتوافق هذا المقياس مع فرضية مفادها أن جزءا على الأقل من قيمة عمل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يعتمد على أصحاب المصلحة البارزون الذين يعينون قيمة إيجابية للمؤسسة.[1]

**2- المقاييس المحاسبية:** هي مقاييس ذات الاستخدام واسع، تسمح بمعرفة الجوانب التاريخية للأداء المالي للمؤسسة، ومن ثم معرفة التحيز والتلاعب الإداري واكتشاف المنتجات التي لا تضاهي المؤسسات الأخرى المنافسة بسبب الاختلافات في تطبيق الإجراءات المحاسبية،[2] ومن بين المقاييس المحاسبية معدل العائد على الأصول، معدل العائد على حقوق الملكية، معدل العائد على الاستثمار، معدل العائد على المبيعات، إذ توضح كيف تقوم المؤسسة باستخدام أصولها وأموال المساهمين والديون طويلة الأجل بكفاءة لتوليد الأرباح، لذلك غالبا ما يتم استخدامها على المدى الطويل أو لتقييم المبادرات التي من المتوقع أو تولد قيمة على المدى القصير ومع ذلك يمكن لمقاييس المحاسبة أن تحرف دراسات الجدوى الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وعلى سبيل المثال قد يبدو أن الاستثمار في المجتمعات المحلية أو الجمعيات الخيرية أو المدارس هو استخدام غير فعال للأصول على المدى القصير، لكن مع مرور الوقت قد تزيد هذه الاستثمارات من ولاء العملاء وحسن نية المجتمع وتوفر شكلا كامنا من تأمين العلامة التجارية،[3] ولتوضيح أهمية استخدام مقاييس النتائج النهائية، يظهر الجدول التالي مزايا وعيوب كل مقياس من مقاييس النتائج النهائية.

[1] John Peloza, **Op. cit**, pp: 1522-1524.
[2] Osino real Atieno, **Op. cit**, p 05.
[3] John Peloza, **Op. cit**, p 1524.

**الجدول رقم (2-3): مزايا وعيوب مقاييس النتائج النهائية**

| المقياس النهائي | المقاييس المشتملة | المزايا | العيوب |
|---|---|---|---|
| **المقياس السوقي** | **- سعر الأسهم.**<br>**- سعر السهم الواحد.**<br>**- عوائد نقدية متبادلة.** | - سهولة مراقبتها من طرف المؤسسة.<br>- معيار لمقارنة المؤسسة بمنافسيها.<br>- أسعار الأسهم متوفرة بسهولة.<br>- تحديد القيمة الحقيقية للأداء الاجتماعي.<br>- مقارنة بالمنهج المحاسبي هي أقل عرضة للإجراءات المحاسبية التفاضلية، وتقييم من وجهة نظر المستثمرين بدلا من التركيز على الأداء السابق. | مجموعة واحدة من أصحاب المصالح قد تحرك أسعار الأسهم، كما أن التركيز على تقييم المستثمرين فقط ليس كافيا. |
| **المقياس المحاسبي** | **- العائد على الأصول.**<br>**- العائد على الملكية.**<br>**- العائد على الاستثمار.**<br>**- العائد على المبيعات.** | - ضروري لتقييم كفاءة المؤسسات في استخدام أصولها لتوليد القيمة بشكل أساسي.<br>- مقارنة بمنهج السوق يعتبر المنهج المحاسبي خاصة العائد على الأصول أفضل مؤشر أكثر تنبؤا بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.<br>- تقييم ما يحدث حاليا في المؤسسة. | تركز فقط على الأداء الماضي للمؤسسة، كما قد يسيء تفسير التأثيرات المالية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على المدى القصير. |

**Source:** Yingxi Jiao, Wenjum Xie, **How does CSR influence a firm's profitability?**, Bachelor's degree, faculty of engineering and sustainable development, Sandvick, 2013, p19.

**المطلب الرابع: الآثار غير المباشرة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي**

إن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية سيكون مؤثرا من الناحية المالية على العديد من العوامل ذات الصلة المباشرة وغير المباشرة بالأداء المالي، ويمكن الاستدلال على ذلك من خلال المزايا التالية:

**1- تعزيز سمعة المؤسسة ومكانة المنتج:** حيث أن الممارسات التجارية المسؤولة تؤدي إلى تعزيز مكانة المنتج وتقوية سمعة المؤسسة وخاصة في المؤسسات الحديثة، إذ تعد السمعة هي القيمة المادية التي تخلق منهج العمل وتحظى باهتمام بالغ من أصحاب المنفعة، وما من شك في أن المديرين أو العاملين يفضلون العمل في مؤسسة تتمتع بسمعة طيبة عن أي مؤسسة أخرى، وقد أشارت الدراسة الصادرة عن المنتدى

الاقتصادي العالمي (**Voice of the Leaders Survey**) والتي أجريت في أواخر سنة 2003 إلى أن سمعة المؤسسة تعد من أهم معايير نجاحها، حيث أن السمعة الجيدة يمكن أن تسهم بنحو 40% من القيمة السوقية لأسهم المؤسسات كما تعزز قدرتها على مواصلة تحقيق الأرباح والأداء الجيد.[1]

**2- تحسين فرص الحصول على رؤوس الأموال:** إن أهمية السمعة الجيدة في جعل أداء المؤسسة مستداما تعد ميزة أخرى من مزايا الممارسات التجارية المسؤولة الأمر الذي يؤدي إلى تحسين وضع المؤسسة في أسواق الإقراض، فمن المؤكد أن المؤسسات التي تشعر بالمسؤولية تجاه مجتمعها وبيئتها تستطيع جذب المزيد من الأموال وتقليل التكاليف الإجمالية للاقتراض، ومن الأمثلة الجيدة على ذلك نمو الاستثمارات المسؤولة اجتماعيا في المملكة المتحدة، كما ويقوم مفهوم الاستثمارات المسؤولة اجتماعيا على فكرة أن الاستثمارات لا تتم فقط بناءً على احتياجات واهتمامات المستثمر بل على ميزة المساهمة الاجتماعية لذلك الاستثمار، كما ويتضمن مفهوم الاستثمارات في المجتمع الاستراتيجيات الاستثمارية التي تهدف إلى دعم مبادرات التنمية ذات الأداء الضعيف سواء داخل الوطن أو في الخارج، ووفقا للبيانات الصادرة عن منتدى الاستثمار الاجتماعي الذي أنعقد في واشنطن فقد كانت الأصول المستثمرة في المحافظ التي تديرها مؤسسات متخصصة وتتجاوز قيمتها 2 تريليون دولار من نوع الاستثمارات المسؤولة اجتماعيا وبزيادة نسبتها 80% سنة 1997، وهو ما يعد إنجاز غير مسبوق في ظل الركود الاقتصادي الشديد الذي كان سائدا خلال تلك الفترة.[2]

**3- زيادة القدرة على جذب عاملين يتمتعون بمهارات أعلى وارتفاع الروح المعنوية ودرجة الالتزام:** بالإضافة إلى المزايا الخارجية للمسؤولية الاجتماعية فإن المؤسسات تستفيد داخليا من تحسين مكانتها، فالممارسات التجارية المسؤولة اجتماعيا يمكن من تحسين قدرة المؤسسة على جذب عاملين يتمتعون بمهارات أعلى والاحتفاظ بهم، ومن الملاحظ عادة ارتفاع الروح المعنوية للعاملين لدى المؤسسات التي تطبق برامج فعالة للمسؤولية الاجتماعية، كما يمكن لارتفاع مستوى الشفافية والانفتاح داخل المؤسسة أن يغير الدوافع التي تحكم علاقات العاملين ومفاوضات النقابات العمالية بحيث يحكمها المزيد من التعاون وليس العداء.[3]

**4- تحسين الكفاءة التشغيلية والتكلفة الفعالة:** كثيراً من المؤسسات خاصة تلك التي تعمل في آسيا وأمريكا اللاتينية تضع الكفاءة التشغيلية كقيمة مضافة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية، وقد بينت إحدى هذه

---

[1] جون، سوليفان وآخرون، **مواطنة الشركات (مفهوم المواطنة وتطبيقاته في مجال الأعمال)**، مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE)، 2009، ص 19

[2] **المرجع نفسه**، ص 20.

[3] قمان مصطفى، **السياسة المالية للمؤسسات وأبعاد المالية المستدامة**، أطروحة دكتوراه، العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2017، ص 129.

المؤسسات (أن الاستدامة بالنسبة لنا ولكل عملائنا تعني توفير الطاقة والاستخدام الأمثل للموارد والحد من التأثيرات البيئية الضارة والخطيرة بالإضافة لذلك تلعب دور إيجابي في كل ما تقوم به من أعمال، لذلك نحن مرحَبْ بنا في المجتمعات التي نعمل بها، ونمثل مقصدا جاذبا للموظفين والاستثمار السليم)، كما أن أنشطة المسؤولية الاجتماعية توفر في التكاليف على سبيل المثال انخفاض معدل دورات التوظيف، انخفاض أقساط التأمين، التعرض لأقل العقوبات والغرامات، انخفاض نسبة المقاضاة أمام المحاكم. [1]

**5- انخفاض مخاطر وتكاليف التجارة:** إن المشاركة في البرامج الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية وفي الجهود المبذولة لتحسين الأوضاع البيئية من شأنها تخفيض حجم الغرامات وتخفيض الأحكام الصادرة ضد المؤسسات التي تخالف القانون، حيث أن المؤسسة التي تتعرض لغرامات نتيجة رفع دعاوي قضائية ضدها يمكنها تخفيف هذه الغرامات إلى حد كبير إذا ما أظهرت أنها تقوم بجهود مشتركة لتجنب المشاكل التي عرضتها لهذه الغرامات، والمواطنين يكونون على استعداد أكبر لتدارك الخطأ عندما يتبين لهم أن المؤسسة لم تقم بإجراءات غير مسؤولة ولم تسع لإخفاء أفعالها، بل فعلت كل ما في وسعها لمنع المشكلة من الحدوث، حيث أنه يمكن للممارسات التجارية المسؤولة أن تمنع حدوث الكثير من الكوارث. [2]

**6- زيادة الإنتاجية والجودة:** إن الجهود التي تبذلها المؤسسات في سبيل الاضطلاع بالمسؤولية الاجتماعية من خلال القوة العاملة والعمليات التي تقوم بها تؤدي في الغالب إلى زيادة الإنتاجية وتخفيض معدل وقوع الأخطاء وتعزيز الفعالية والكفاءة عن طريق تحسين ظروف العمل وزيادة مشاركة العاملين في صنع القرار. [3]

**7- تخفيض الرقابة التنظيمية:** المؤسسات التي تفي بمتطلبات الامتثال للمسؤولية الاجتماعية بوضوح أو تذهب إلى أبعد من ذلك تكتسب مزيدا من الثقة لدى الجهات الحكومية، وبالتالي فإنها تمنح قدراً أكبر من حرية التصرف، كما تخضع لقدر أقل من عمليات التفتيش والمراسلات الخطية، وقد تمنح الأفضلية أو معاملة سريعة عندما تقدم طلبا للحصول على تراخيص عمل أو تغيير مناطق العمل أو غير ذلك من التصاريح الحكومية. [4]

---

[1] عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيني، **ورقة علمية بعنوان: أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات**، الملتقى الدولي الثاني حول: الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، ط02، نمو المؤسسات و الاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي و تحديات الأداء البيئي، يومي: 22-23 نوفمبر 2011، جامعة ورقلة، الجزائر، ص 242.

[2] جون، سوليفان وآخرون، **مرجع سابق**، ص 21.

[3] خليلي أحمد، **أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 02، العدد 02، 2018، ص 526.

[4] مركز مراس للاستشارات الإدارية، **الدليل الإرشادي للسياسات والإجراءات لبرامج المسؤولية الاجتماعية**، مجلس المسؤولية الاجتماعية، سلسلة تطوير المسؤولية الاجتماعية للشركات، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر، الرياض، السعودية، 2010، ص 20.

**8- خلق فرص عمل جديدة:** المؤسسات التي انخرطت في مقابلات المنتدى الاقتصادي العالمي ذكروا أربع فرص أعمال أساسية، تؤمن هذه المؤسسات بأنها ارتبطت بشكل وثيق بأنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: تطوير التكنولوجيا والمنتجات والخدمات البيئية، إنتاج خدمات ومنتجات جديدة تلبي مطالب المستهلك في الحفاظ على نمط حياة صحي، توفير السلع والخدمات بأسعار معقولة للمستهلكين الفقراء وخاصة في الدول النامية، ابتكار آليات سوقية جديدة.[1]

**9- توسيع الحصة السوقية وبناء كيانات مستقرة ومزدهرة:** كبار المسؤولين التنفيذيين شملهم استقصاء المنتدى الاقتصادي العالمي، شددوا على العلاقة التبادلية بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأدائها المالي على المدى الطويل، يتم هذا بسبب أن التنمية الاجتماعية واسعة النطاق ستكون قادرة على التأثير بشكل فعال في توسيع السوق الحالية المحدودة التي تواجهها المؤسسات في الأسواق الناشئة وبالتالي زيادة حجم الحصة السوقية على المدى الطويل.[2]

[1] عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيني، **مرجع سابق**، ص 243.

[2] عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيني، **مرجع سابق**، ص 243.

## خلاصة الفصل الثاني

يعد الأداء المالي من أهم مجالات الأداء الذي يمثل محورا أساسيا وفعالا لنمو واستمرارية المؤسسة، باعتباره أداة للتعرف على الوضعية المالية للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة وهل هي في تطور أو تدني أي معرفة مدى استغلال المؤسسة لمواردها المالية بشكل أمثل لتحقيق أهدافها، ولمعرفة ذلك تقوم إدارة المؤسسة بعملية تقييم أدائها المالي للحصول على معلومات دقيقة تمكن من تقييم النتائج التي حققتها ومقارنتها بما كان مخطط له لتحديد مدى تحقيقها لأهدافها المسطرة، بالإضافة إلى تحديد نقاط قوة المؤسسة وضعفها وكذا الاختلالات المالية الموجودة فيها لاتخاذ الإجراءات المناسبة لتوجيهها نحو المسار الأفضل والصحيح وبالتالي تحسين أدائها المالي، وتستند عملية تقييم الأداء المالي على مؤشرات تقليدية تقوم على مؤشرات التوازن المالي التي تسمح بإبراز مدى توازن المؤسسة ماليا والنسب المالية التي تبرز نشاطات المؤسسة في مستويات مختلفة، وتستند كذلك عملية التقييم على مؤشرات حديثة تقوم على نماذج خلق القيمة التي تسمح بمعرفة القيمة التي أضافتها المؤسسة إلى المساهمين، وعلى استخدام بطاقة الأداء المتوازن القائمة على مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية لتقديم صورة شاملة عن أداء المؤسسة.

ولكن في ظل المنافسة الشديدة وعدم استقرار بيئة الأعمال الخارجية تواجه المؤسسة العديد من التحديات التي تحول دون تحقيق هدفها في تعظيم أدائها المالي (الأداء المالي الأمثل)، حيث أصبح تقييم أداء المؤسسة يعتمد بدرجة عالية على مدى استجابتها لتوقعات المجتمع (الأداء الاجتماعي) والتي قد تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على قرارات المؤسسة وبالتالي التأثير على أدائها المالي، لذا يستوجب على المؤسسة أن تحقق التكامل بين الأداء المالي والأداء الاجتماعي من خلال الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، ورغم كثرة الدراسات التي تناولت العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي لم يتم الاستقرار بعد على طبيعة العلاقة بين المتغيرين نظرا لكثرة اتجاهاتها، حيث يرى الاتجاه الأول بأن العلاقة بينهما علاقة سلبية ويفسر ذلك بعدة نظريات كنظرية التبادل، في حين أن الاتجاه الثاني يرى بعدم وجود أي علاقة بين المتغيرين وتستدل بذلك بعدة نظريات كالنظرية النيو مؤسساتية، وهناك اتجاه ثالث يؤكد بوجود علاقة إيجابية بين المتغيرين وهو الاتجاه السائد في الوقت الحالي والذي يبين بأن تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية سيكون مؤثرا من الناحية المالية على العديد من العوامل ذات الصلة المباشرة وغير المباشرة بأدائها المالي ويستدل بذلك بعدة نظريات كنظرية أصحاب المصلحة، ويرجع هذا الاختلاف في اتجاهات العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للعديد من الأسباب أهمها مشكلة قياس المسؤولية الاجتماعية نتيجة لتعدد أبعادها، وبالإضافة إلى ما سبق هناك مقاييس تمكن المؤسسة من قياس الأثر المالي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية كمقاييس النتائج الفورية، المتوسطة، النهائية.

# الفصل الثالث

## دراسة ميدانية لأثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي في عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

## تمهيد

بعد عرض مختلف المنطلقات الفكرية والأسس النظرية والتاريخية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال الفصل الأول، إلى جانب تحديد الإطار المفاهيمي للأداء المالي ومؤشرات تقييمه، وتوضيح انعكاسات (سلبية، محايدة، إيجابية) تبني المؤسسات لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على أدائها المالي من خلال الفصل الثاني، يعتبر هذا الفصل كدراسة ميدانية من أجل اختبار وجود أثر (سلبي، إيجابي) أو عدم وجود أثر (محايد) لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية ببعديها (القياس والإفصاح المحاسبي) على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وتم في هذا الفصل الثالث إسقاط أهم المفاهيم النظرية والمؤشرات التي تم عرضها من خلال الفصول السابقة على المعطيات الميدانية، وذلك لغرض اختبار فرضيات الدراسة والإجابة عن أسئلتها في محاولة للوصول إلى نتائج توضح أهمية متغيرات الدراسة والعلاقة التأثيرية الموجودة بينها، لذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية.**
- **عرض وتحليل البيانات المتعلقة بالتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.**
- **اختبار الفرضيات الخاصة بالمتغير المستقل والمتغير التابع.**
- **اختبار الفرضيات الخاصة بالعلاقة التأثيرية بين متغيرات الدراسة.**

## المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

خصص هذا المبحث لاستعراض الخطوات والإجراءات المنهجية التي تم إتباعها في تنفيذ الدراسة الميدانية، من خلال عرض المنهج المتبع وأداة الدراسة، وعرض مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة، بالإضافة إلى إجراء اختبارات قبلية كافية على أداة الدراسة للتأكد من صدقها وثباتها.

### المطلب الأول: المنهج والأداة المستخدمة في الدراسة

تم في هذا المطلب تسليط الضوء على المنهج المتبع في الدراسة الميدانية، وعرض الأداة المستخدمة في الدراسة.

#### الفرع الأول: منهج الدراسة الميدانية

بناءً على طبيعة الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها تم الاعتماد على المنهج الوصفي في إجراء هذه الدراسة، ذلك للتعرف على أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يعتمد هذا المنهج على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفا دقيقا ويعبر عنها تعبيرا كيفيا وكميا، كما لا يكتفي هذا المنهج عند جمع المعلومات المتعلقة بالظاهرة من استقصاء مظاهرها وعلاقاتها المختلفة، بل يتعداه إلى التحليل والربط والتفسير للوصول إلى استنتاجات يبنى عليها التصور المقترح مما يزيد بها رصيد المعرفة عن الموضوع محل الدراسة.

#### الفرع الثاني: أداة الدراسة

من اجل الحصول على البيانات الأولية للدراسة تم تصميم استبيان انطلاقا من النموذج الفرضي للدراسة، ومن خلال الرجوع إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية حول موضوع الدراسة، وبغرض الحصول على الشكل النهائي للاستبيان، تم عرض الاستبيان في صورته الأولية على الأستاذ المشرف لأخذ رأيه حول طريقة إعداده ومكوناته وضبط عباراته، لتعرض بعدها على مجموعة من المحكمين **(الملحق رقم 12)** في التخصص وفي مجال الإحصاء من أجل ضبط الصدق الظاهري للاستبيان، من خلال معرفة مدى وضوح صياغة العبارات وسلامتها اللغوية، وملائمة العبارات للمقياس المستخدم، ومدى ملائمة كل عبارة للبعد والمحور الذي تنتمي إليه، وهل بإمكان محاور الاستبيان الإلمام بجميع جوانب الموضوع، وكذلك من أجل معرفة الطرق والأساليب الإحصائية للإجابة على فرضيات الدراسة، وبناءً على التعديلات والملاحظات المقترحة من المحكمين تم الاستقرار على الصورة النهائية لأداة الدراسة ممثلة في الاستبيان ضمن صورتها النهائية **(الملحق رقم 11)**، والتي تضمنت أربعة محاور وفق ما تتطلبه متغيرات الدراسة، حيث جاء موضوع المحور الأول للتعرف على مدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة، كما خصص المحور الثاني للتعرف على مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في

المؤسسة، أما المحور الثالث خصص للتعرف على مستوى الأداء المالي في المؤسسة، في حين جاء موضوع المحور الرابع للتعرف على خصائص أفراد عينة الدراسة من خلال معلوماتهم العامة، وكان مضمون المحاور الأربعة وفق الآتي:

**1- المحور الأول (مدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة):** واشتمل على (20) عبارة، قسمت على أربعة أبعاد أساسية كما يلي:

- **البعد الأول:** أساس فعال للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).
- **البعد الثاني:** آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).
- **البعد الثالث:** قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).
- **البعد الرابع:** قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).

وتم الاعتماد في بناء عبارات المحور الأول على الدراسات التالية: (عبد الله محمد السليطي، 2009)،[1] (خالد صبحي حبيب، 2011)،[2] (مشري حسناء، 2014)،[3] (شهرزاد بلهامل، 2016)،[4] (عبد العزيز حوسين سعد محمد، 2021)،[5] (سعاد شدري معمر، فضيلة زواو، 2021)،[6] ( Muhammad Yassein Rahahleh Jamal Adel Sharairi, 2008)،[7] ( Hasan El-Mousawi, Hussein Trabulsi, 2019)،[8] (N T Thu Hang, N T Thanh Loan, 2022)،[9] مع إضافة بعض العبارات التي أدرجها الباحث للمحور الأول نظرا لأهميتها في الدراسة.

**2- المحور الثاني (مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة):** واشتمل على (20) عبارة، قسمت على أربعة أبعاد أساسية كما يلي:

- **البعد الأول:** أساس فعال للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).
- **البعد الثاني:** متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).

---

[1] عبد الله محمد السليطي، **مدى التزام البنوك التجارية العاملة في مملكة البحرين بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في البيانات المالية المنشورة**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2009.

[2] خالد صبحي حبيب، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011.

[3] مشري حسناء، **مرجع سابق**، 2014.

[4] شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، 2016.

[5] عبد العزيز حوسين سعد محمد، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الليبية**، مجلة القرطاس، العدد 12، 2021.

[6] سعاد شدري معمر، فضيلة زواوي، **مرجع سابق**، 2021.

[7] Muhammad Yassein Rahahleh, Jamal Adel Sharairi, **Op cit**, 2008.

[8] Hasan El-Mousawi, Hussein Trabulsi, **Potentials of Applying Social Responsibility Accounting in the Banking Sector in Lebanon: An Empirical Study**, Journal of Finance and Accounting, Vol 07, N 02, 2019.

[9] N T thu hang, N T thanh loan, **Op cit,** 2022.

- **البعد الثالث:** الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).
- **البعد الرابع:** الإفصاح عن عوائد المسؤولية الاجتماعية (05 عبارات).

وتم الاعتماد في بناء عبارات المحور الثاني على الدراسات التالية: (راضي موسى عطية الحمادين، 2002)،[1] (مجيد عبد الحسين هاتف، 2006)،[2] (عبد الله محمد السليطي، 2009)،[3] (مشري حسناء، 2014)،[4] (شهرزاد بلهامل، 2016)،[5] (دراسة فضل الله احمد عبد ال حبيب، 2018)،[6] (سامي غالب عوض العامري، 2018)،[7] (سعدي عبد الحق، نعيمة زعرور، 2021)،[8] ( Barakat Abdullah et al, 2014)،[9] ( Babalola Raphael Adesunloro et al, 2019)،[10] ( N T Thu Hang, N T Thanh Loan, 2022)،[11] مع إضافة بعض العبارات التي أدرجها الباحث للمحور الثاني نظرا لأهميتها في الدراسة.

**3- المحور الثالث (مستوى الأداء المالي في المؤسسة):** واشتمل على (06) عبارات، قسمت على ثلاثة أبعاد أساسية كما يلي:

- **البعد الأول:** العائد على الاستثمار (02 عبارات).
- **البعد الثاني:** العائد على الأصول (02 عبارات).
- **البعد الثالث:** العائد على المبيعات (02 عبارات).

[1] راضي موسى عطية الحمادين، **مرجع سابق**، 2002.

[2] مجيد عبد الحسين هاتف، **إدراك المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية العراقية والإفصاح عنها في التقارير المالية الخارجية**، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 04، 2006.

[3] عبد الله محمد السليطي، **مرجع سابق**، 2009.

[4] مشري حسناء، **مرجع سابق**، 2014.

[5] شهرزاد بلهامل، **مرجع سابق**، 2016.

[6] فضل الله احمد عبد ال حبيب، **مدى التزام الشركات المالية المساهمة العامة الأردنية بالإفصاح عن تكاليف محاسبة المسؤولية الاجتماعية**، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 25، 2018.

[7] سامي غالب عوض العامري، **إدراك إدارات البنوك لأهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة الأندلس، سوريا، 2018.

[8] سعدي عبد الحق، نعيمة زعرور، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021.

[9] Barakat Abdullah et al, **Op cit**, 2014.

[10] Babalola Raphael Adesunloro et al, **Op cit**, 2019.

[11] N T thu hang, N T thanh loan, **Op cit**, 2022.

وتم الاعتماد في بناء عبارات المحور الثالث على الدراسات الآتية: (سرى كريم الحديثي، 2010)،[1] (اسحق محمود الشعار، 2011)،[2] (محمد عامر العذراي، 2017)،[3] (نهاد نادر، سمير مقديسيان، 2020).[4]

**4- المحور الرابع (خصائص أفراد عينة الدراسة):** خصص هذا المحور للتعرف على المعلومات العامة لأفراد عينة الدراسة، حيث تضمن أربع أسئلة متعلقة بالشكل القانوني للمؤسسة وحجمها، بالإضافة إلى وظيفة وخبرة المجيب على عبارات الاستبيان.

ولإضفاء دلالة أكبر للإجابات ومراعاة التدرج والتنوع في الإجابات، تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في إعداد عبارات الاستبيان لكونه أكثر تعبيراً ودقة لرصد آراء أفراد عينة الدراسة، ويمكن توضيح هذا المقياس من خلال الجدول التالي:

**الجدول رقم (3-1): مقياس ليكرت الخماسي**

| تصنيف عبارات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | موافق بشدة | موافق | موافق بدرجة أقل | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|
| **تصنيف عبارات الأداء المالي** | مرتفعة جدا | مرتفعة | متوسطة | منخفضة | منخفضة جدا |
| **الدرجة** | 5 | 4 | 3 | 2 | 1 |
| **الفئة** | [4.2-5] | [3.4-4.2[ | [2.6-3.4[ | [1.8-2.6[ | [1-1.8[ |
| **الدرجة / المستوى** | عالي جدا | عالي | متوسط | منخفض | منخفض جدا |

**المصدر:** من إعداد الطالب بالاعتماد على سلم ليكرت.

## المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة

تم في هذا المطلب تسليط الضوء على طريقة ومعايير تحديد مجتمع وعينة الدراسة، بالإضافة إلى عرض الأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة وتحليل بيانات الدراسة.

### الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة

يعتبر تحديد مجتمع وعينة الدراسة نقطة الانطلاق في إجراء هذه الدراسة، إذ يتكون مجتمع الدراسة من جميع المؤسسات الاقتصادية العاملة بدولة الجزائر، وقد بلغت عينة الدراسة 78 مؤسسة موزعة على

[1] سري كريم ريشان الحديثي، **دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي لشركات الأدوية الأردنية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2010.

[2] اسحق محمود الشعار، **تقييم أثر ممارسات سلسلة التوريد واستراتيجيات الشراء على الأداء المالي للمنظمات الصناعية والخدمية في الأردن**، أطروحة دكتوراه، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011.

[3] محمد عامر راهي العذراي، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2017.

[4] نهاد نادر، سمير رافي مقديسيان، **تأثير تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية على الأداء المالي للمصارف**، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 42، العدد 06، 2020.

(10) ولايات جزائرية هي: "ولاية الجزائر، البليدة، برج بوعريريج، سطيف، المسيلة، باتنة، الأغواط، بسكرة، واد سوف، ورقلة"، حيث تم توزيع استبيان واحد في كل مؤسسة، وجه لإطار الإدارة المالية بالمؤسسات (المدير المالي أو نائب المدير المالي أو رئيس مصلحة المالية والمحاسبة) كونهم القائمين بالوظيفة المالية والمسؤولون عن كافة القرارات المالية في المؤسسة، وقد تم استرجاع 63 استبيان أي بنسبة 80.76% من الاستبيانات الموزعة، وقد اتضح أن هناك 06 استبيانات غير صالحة للتحليل الإحصائي وذلك بسبب عدم اكتمال الإجابة على عبارات الأداء المالي وعدم الجدية في الإجابة لبعضها الآخر، وعليه فإن عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل الإحصائي 57 استبيان وهو ما يمثل عدد أفراد عينة الدراسة، وامتدت فترة توزيع الاستبيانات للفترة الممتدة من 10 جانفي 2022 إلى غاية 25 جوان 2022، حيث تم الاعتماد على التسليم اليدوي المباشر للاستبيان لجميع المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة **(الملحق رقم 13)**، كما تم الاستعانة بزملاء التخصص في الولايات البعيدة (الأغواط، بسكرة، واد سوف، ورقلة) لتوزيع الاستبيان على مستوى المؤسسات الموجودة بهذه الولايات.

**الفرع الثاني: أساليب التحليل الإحصائي**

تم استخدام برنامج التحليل **(الحزمة الإحصائية للدراسات الاجتماعية SPSS طبعة 26)** لعرض وتحليل البيانات الأولية للدراسة الميدانية، وفي سبيل ذلك تم الاعتماد على مجموعة من الاختبارات الإحصائية أهمها:

**1- معامل الارتباط بيرسون (Pearson):** من أجل قياس الاتساق الداخلي للعبارات مع الدرجة الكلية للبعد التي تنتمي إليه، وكذلك اتساق البعد مع الدرجة الكلية للمحور الذي ينتمي إليه، بهدف معرفة الصدق الداخلي لأداة الدراسة (المتمثلة في الاستبيان).

**2- معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha):** لقياس ثبات أداة الدراسة (الاستبيان).

**3- اختبار كولموغوروف سميرنوف (Kolmogorov-Smirnov):** لمعرفة طبيعة توزيع بيانات الاستبيان ومدى معلميتها، ويستخدم عندما يكون حجم العينة أكبر من 50 مفردة.

**4- اختبار شبيرو ويلك (Shapiro-Wilk):** لمعرفة طبيعة توزيع بيانات الاستبيان ومدى معلميتها، ويستخدم عندما يكون حجم العينة أقل من 50 مفردة.

**5- معامل تضخم التباين (VIF: Inflation Factory Variance) واختبار التباين المسموح (Tolerance):** للتأكد من عدم وجود ارتباط عالي بين أبعاد المتغير المستقل.

**6- اختبار دربن-واتسون (Durbin-Watson):** لاختبار وجود أو عدم وجود الارتباط الذاتي للأخطاء.

**7- المتوسط الحسابي (Mean):** لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض إجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات محاور الدراسة، مع العلم أنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط، كما أنه يفيد في معرفة المتوسط الحسابي لكل بعد، والمحور ككل.

**8- الانحراف المعياري (Standard Deviation):** لمعرفة درجة تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة عن وسطها الحسابي، ويستخدم كذلك لترتيب العبارات ذات المتوسط الحسابي المتساوي لصالح أقل تشتت.

**9- التكرارات والنسب المئوية (Frequencies & Percentages):** لوصف أفراد عينة الدراسة وفقا لخصائصهم العامة.

**10- اختبار ستيودنت للعينة الأحادية (One-Sample T test):** يستخدم هذا الاختبار في حالة البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

**11- اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way-ANOVA):** للتعرف عن ما إذا هناك فروق ذات دلالة إحصائية لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو متغيراتها، باختلاف متغيراتهم العامة المقسمة إلى أكثر من فئتين، في حالة البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

**12- اختبار كروسكال واليز (Kruskal-Wallis H):** لتحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق بين أكثر من عينتين، في حالة البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

**13- اختبار شيفيه (Scheffé Test):** للكشف عن مصدر الفروق عندما يكون التباين بين الفئات متساوي.

**14- تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression Analysis):** لقياس أثر متغير مستقل واحد على متغير تابع.

**15- تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Linear Regression Analysis):** من أجل قياس أثر أكثر من متغير مستقل على متغير تابع.

**المطلب الثالث: اختبار صدق وثبات أداة الدراسة**

قبل تحليل نتائج عبارات الاستبيان والبدء في الدراسة الأساسية، لابد أولا التأكد من صدق وثبات محاور استبيان الدراسة.

**الفرع الأول: صدق الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة**

بغية التعرف على صدق الاتساق الداخلي لمحاور استبيان الدراسة، تم حساب معامل ارتباط بيرسون مع مراعاة مستوى الدلالة الإحصائية.

**أولا: صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول للدراسة**

تم حساب معاملات الارتباط بيرسون ومستويات الدلالة الإحصائية بين درجة كل عبارة من عبارات المحور الأول الخاص بمدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع الدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه، ثم بين الدرجة الكلية لكل بعد مع الدرجة الكلية للمحور الأول، وكانت النتائج وفق الجدول التالي:

**الجدول رقم (3-2): صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول للدراسة**

| الرقم | العبارات | معامل ارتباط بيرسون | Sig |
|---|---|---|---|
| | **أساس فعال للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | **0.806** | **0.000** |
| | | ارتباط البعد مع المحور | |
| **01** | يحظى القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي في المؤسسة بالقدر الكافي من الاهتمام مقارنة بالأداء الاقتصادي لها. | 0.704 | 0.000 |
| **02** | يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.575 | 0.000 |
| **03** | يوجد على مستوى المؤسسة محاسبون قادرون على اختيار المقياس المناسب للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.541 | 0.000 |
| **04** | تخصص المؤسسة برامج تكوينية للمحاسبون حول كيفية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.680 | 0.000 |
| **05** | لديك إطلاع على المصطلحات المستخدمة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على غرار: تكاليف المسؤولية الاجتماعية، عوائد المسؤولية الاجتماعية. | 0.577 | 0.000 |
| | **آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | 0.503 | 0.000 |
| | | ارتباط البعد مع المحور | |
| **06** | يتضمن النظام المحاسبي المالي القواعد المحاسبية اللازمة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة. | 0.655 | 0.000 |
| | | ارتباط العبارات مع البعد | |
| **07** | تعتمد المؤسسة على أساليب محددة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تساعد في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية. | 0.491 | 0.000 |
| **08** | تعتمد المؤسسة على مبادئ المحاسبة المالية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.574 | 0.001 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 09 | يتم على مستوى المؤسسة مسك سجلات خاصة تسجل فيها كافة الأنشطة الخاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | 0.690 | 0.008 |
| 10 | تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.588 | 0.000 |
| | **قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية** | **ارتباط البعد مع المحور** | |
| | | **0.662** | **0.000** |
| 11 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | **ارتباط العبارات مع البعد** | |
| | | 0.653 | 0.000 |
| 12 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | 0.864 | 0.000 |
| 13 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | 0.801 | 0.000 |
| 14 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | 0.777 | 0.000 |
| 15 | توفر المؤسسة مؤشرات كمية غير نقدية تعبر عن مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | 0.428 | 0.000 |
| | **قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية** | **ارتباط البعد مع المحور** | |
| | | **0.506** | **0.000** |
| 16 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | **ارتباط العبارات مع البعد** | |
| | | 0.580 | 0.000 |
| 17 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | 0.444 | 0.001 |
| 18 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | 0.506 | 0.000 |
| 19 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | 0.556 | 0.000 |
| 20 | توفر المؤسسة معلومات وصفية غير كمية تعبر عن العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها لعدم إمكانية قياسها بقيم نقدية. | 0.469 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

بناءً على النتائج الواردة في الجدول رقم (**3-2**) أعلاه، يمكن تقديم الملاحظات الآتية:

- **بالنسبة للبعد الأول الخاص بأساس فعال للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الأول من المحور الأول مع الدرجة الكلية للبعد الأول، كانت دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 54.10% في حدها الأدنى عند العبارة (03) الخاصة بـ: "يوجد على مستوى المؤسسة محاسبون قادرون على اختيار المقياس المناسب للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية"، و70.40% في حدها الأعلى عند العبارة (01) الخاصة بـ: "يحظى القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي في المؤسسة بالقدر الكافي من الاهتمام مقارنة بالأداء الاقتصادي لها"، وهذا ما يدل على الارتباط الكبير بين العبارات والبعد الأول، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الأول مع المحور الأول ككل، كان ذات إشارة موجبة ودال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث بلغت نسبة الارتباط 80.60% وهي نسبة عالية جدا مما تدل على الارتباط القوي جدا بين البعد الأول والمحور الأول.

- **بالنسبة للبعد الثاني الخاص بآليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الثاني من المحور الأول مع الدرجة الكلية للبعد الثاني، كانت دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 49.10% في حدها الأدنى عند العبارة (07) الخاصة بـ: "تعتمد المؤسسة على أساليب محددة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تساعد في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية"، و69% في حدها الأعلى عند العبارة (09) الخاصة بـ: "يتم على مستوى المؤسسة مسك سجلات خاصة تسجل فيها كافة الأنشطة الخاصة بمسؤوليتها الاجتماعية"، وهذا يعني وجود ارتباط كبير بين العبارات والبعد الثاني، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الثاني مع المحور الأول ككل، كان ذات إشارة موجبة ودال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث بلغت نسبة الارتباط 50.30% وهي نسبة متوسطة ما يدل على الارتباط المتوسط بين البعد الثاني والمحور الأول.

- **بالنسبة للبعد الثالث الخاص بقياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الثالث من المحور الأول مع الدرجة الكلية للبعد الثالث، كانت دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 42.80% في حدها الأدنى عند العبارة (15) الخاصة بـ: "توفر المؤسسة مؤشرات كمية غير نقدية تعبر عن مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف"، و86.40% في حدها الأعلى عند العبارة (12) الخاصة بـ: "تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة

بها"، وهذا يعني وجود ارتباط عالي بين العبارات والبعد الثالث، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الثالث مع المحور الأول ككل، كان ذات إشارة موجبة ودال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث بلغت نسبة الارتباط 66.20% وهي نسبة عالية مما يدل على الارتباط العالي بين البعد الثالث والمحور الأول.

- **بالنسبة للبعد الرابع الخاص بقياس عوائد المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الرابع من المحور الأول مع الدرجة الكلية للبعد الرابع، كانت دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 44.40% في حدها الأدنى عند العبارة (17) الخاصة بـ: "تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها"، و58% في حدها الأعلى عند العبارة (16) الخاصة بـ: "تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها"، وهذا يعني وجود ارتباط متوسط بين العبارات والبعد الرابع، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الرابع مع المحور الأول ككل، كان ذات إشارة موجبة ودال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث بلغت نسبة الارتباط 50.60% وهي نسبة متوسطة مما يدل على الارتباط المتوسط بين البعد الرابع والمحور الأول.

وعموما يمكن القول بأن المحور الأول يتسم بالصدق الداخلي لأن كل عباراته تتسق مع البعد الذي تنتمي إليه، وكذلك كل الأبعاد الخاصة بالمحور تتسق مع الدرجة الكلية للمحور الأول.

**ثانيا: صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني للدراسة**

تم حساب معاملات الارتباط بيرسون ومستويات الدلالة الإحصائية بين درجة كل عبارة من عبارات المحور الثاني الخاص بمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع الدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه، ثم بين الدرجة الكلية لكل بعد مع الدرجة الكلية للمحور الثاني، والجدول **(3-3)** يوضح نتائج صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني للدراسة، ومن خلاله يمكن تقديم الملاحظات الآتية:

- **بالنسبة للبعد الأول الخاص بأساس فعال للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الأول من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد الأول، كانت ذات إشارة موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 30.30% في حدها الأدنى عند العبارة (01) الخاصة بـ: "يحظى الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي في المؤسسة"، و59.60% في حدها الأعلى عند العبارة (04) الخاصة

ب: "يوجد في المؤسسة محاسبون قادرون على إعداد تقارير خاصة عن تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية"، وهذا يعني وجود ارتباط متوسط بين العبارات والبعد الأول، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الأول مع المحور الثاني ككل، كان دال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث بلغت نسبة الارتباط 62.90% وهي نسبة عالية مما يدل على الارتباط العالي بين البعد الأول والمحور الثاني.

**الجدول رقم (3-3): صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني للدراسة**

| الرقم | العبارات | معامل ارتباط بيرسون | Sig |
|---|---|---|---|
| | **أساس فعال للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | **0.629** | **0.000** |
| **01** | يحظى الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي–البيئي بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي في المؤسسة. | 0.303 | 0.022 |
| **02** | وجود قرارات من مجلس إدارة المؤسسة تشجع على الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.556 | 0.000 |
| **03** | يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.502 | 0.000 |
| **04** | يوجد بالمؤسسة محاسبون قادرون على إعداد تقارير خاصة عن تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية. | 0.596 | 0.000 |
| **05** | لديك اطلاع حول النماذج المطورة في الميدان المحاسبي الدولي الخاص بالإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي–البيئي. | 0.506 | 0.000 |
| | **متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | **0.793** | **0.000** |
| **06** | يوفر النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسة التقارير اللازمة عن مسؤوليتها الاجتماعية. | 0.511 | 0.000 |
| **07** | تقوم المؤسسة بإتباع طريقة واضحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية. | 0.787 | 0.000 |
| **08** | يوجد بالمؤسسة قواعد خاصة توضح كيفية إعداد تقارير خاصة بالمسؤولية الاجتماعية. | 0.679 | 0.000 |
| **09** | يتم على مستوى المؤسسة إعداد تقارير دورية خاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | 0.697 | 0.000 |
| **10** | تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. | 0.739 | 0.000 |

| | | ارتباط البعد مع المحور | |
|---|---|---|---|
| **الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية** | | **0.482** | **0.000** |
| | | ارتباط العبارات مع البعد | |
| **11** | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | 0.496 | 0.000 |
| **12** | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | 0.511 | 0.000 |
| **13** | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | 0.663 | 0.000 |
| **14** | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | 0.681 | 0.000 |
| **15** | تفصح المؤسسة عن المؤشرات الكمية الغير نقدية التي تعبر على مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | 0.540 | 0.000 |
| **الإفصاح عن عوائد المسؤولية الاجتماعية** | | ارتباط البعد مع المحور | |
| | | **0.612** | **0.000** |
| | | ارتباط العبارات مع البعد | |
| **16** | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | 0.731 | 0.000 |
| **17** | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | 0.474 | 0.000 |
| **18** | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | 0.659 | 0.000 |
| **19** | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | 0.534 | 0.000 |
| **20** | تفصح المؤسسة عن المعلومات الوصفية الغير كمية التي تعبر على العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها. | 0.427 | 0.001 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

- **بالنسبة للبعد الثاني الخاص بمتطلبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الثاني من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد الثاني، كانت ذات إشارة موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 51.10% في حدها الأدنى عند العبارة (06) الخاصة بـ: "يوفر النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسة التقارير اللازمة عن مسؤوليتها الاجتماعية"، و78.70% في حدها الأعلى عند العبارة (07) الخاصة بـ: "تقوم

المؤسسة بإتباع طريقة واضحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية"، وهذا يعني وجود ارتباط عالي بين العبارات والبعد الثاني، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الثاني مع المحور الثاني ككل، كان ذات إشارة موجبة ودال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث بلغت نسبة الارتباط 79.30% وهي نسبة عالية مما يدل على الارتباط القوي بين البعد الثاني والمحور الثاني.

- **بالنسبة للبعد الثالث الخاص بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الثالث من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد الثالث، كانت ذات إشارة موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 49.60% في حدها الأدنى عند العبارة (11) الخاصة بـ: "تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها"، و68.10% في حدها الأعلى عند العبارة (14) الخاصة بـ: "تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء"، وهذا يعني وجود ارتباط كبير بين العبارات والبعد الثالث، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الثالث مع المحور الثاني ككل، كان ذات إشارة موجبة ودال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث بلغت نسبة الارتباط 48.20% وهي نسبة متوسطة مما يدل على الارتباط المتوسط بين البعد الثالث والمحور الثاني.

- **بالنسبة للبعد الرابع الخاص بالإفصاح عن عوائد المسؤولية الاجتماعية:** يتضح بأن جميع معاملات ارتباط عبارات البعد الرابع من المحور الثاني مع الدرجة الكلية للبعد الرابع، كانت ذات إشارة موجبة ودالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث تراوحت نسبة الارتباط ما بين 42.70% في حدها الأدنى عند العبارة (20) الخاصة بـ: "تفصح المؤسسة عن المعلومات الوصفية الغير كمية التي تعبر على العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها"، و73.10% في حدها الأعلى عند العبارة (16) الخاصة بـ: "تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها"، وهذا يعني وجود ارتباط كبير بين العبارات والبعد الرابع، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الرابع مع المحور الثاني ككل، كان ذات إشارة موجبة ودال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$)، حيث بلغت نسبة الارتباط 61.20% وهي نسبة عالية مما يدل على الارتباط العالي بين البعد الرابع والمحور الثاني.

وعموما يمكن القول بأن المحور الثاني يتسم بالصدق الداخلي لأن كل عباراته تتسق مع البعد الذي تنتمي إليه، وكذلك كل الأبعاد الخاصة بالمحور تتسق مع الدرجة الكلية للمحور الثاني.

**ثالثا: صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث للدراسة**

تم حساب معاملات الارتباط بيرسون ومستويات الدلالة الإحصائية بين درجة كل عبارة من عبارات المحور الثالث الخاص بمستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مع الدرجة الكلية للبعد الذي تنتمي إليه، ثم بين الدرجة الكلية لكل بعد مع الدرجة الكلية للمحور الثالث، وكانت النتائج وفق الجدول التالي:

**الجدول رقم (3-4): صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث للدراسة**

| الرقم | العبارات | معامل ارتباط بيرسون | Sig |
|---|---|---|---|
| | **العائد على الاستثمار** | **ارتباط البعد مع المحور** | |
| | | **0.710** | **0.000** |
| | | **ارتباط العبارات مع البعد** | |
| **01** | صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من حقوق الملكية. | 0.687 | 0.000 |
| **02** | صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من الديون طويلة الأجل. | 0.767 | 0.000 |
| | **العائد على الأصول** | **ارتباط البعد مع المحور** | |
| | | **0.770** | **0.000** |
| | | **ارتباط العبارات مع البعد** | |
| **03** | صافي أرباح المؤسسة من الأصول الجارية (قصيرة الأجل). | 0.749 | 0.000 |
| **04** | صافي أرباح المؤسسة من الأصول غير الجارية (طويلة الأجل). | 0.794 | 0.000 |
| | **العائد على المبيعات** | **ارتباط البعد مع المحور** | |
| | | **0.780** | **0.000** |
| | | **ارتباط العبارات مع البعد** | |
| **05** | صافي أرباح المؤسسة من المبيعات. | 0.866 | 0.000 |
| **06** | إجمالي أرباح المؤسسة من المبيعات. | 0.802 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

بناءً على النتائج الواردة في الجدول أعلاه، يمكن تقديم الملاحظات التالية:

- **بالنسبة للبعد الأول الخاص بالعائد على الاستثمار**: يتضح بأن معاملات ارتباط عبارات البعد الأول من المحور الثالث مع الدرجة الكلية للبعد الأول، كانت دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث بلغت نسبة الارتباط 68.70% في حدها الأدنى للعبارة (01) الخاصة بـ: "صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من حقوق الملكية"، و76.70% في حدها الأعلى للعبارة (02) الخاصة

ب: "صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من الديون طويلة الأجل"، وهذا يعني وجود ارتباط عالي بين هذه العبارات والبعد الأول، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الأول مع المحور الثالث ككل، كان دال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث بلغت نسبة الارتباط 71% وهي نسبة عالية مما يدل على الارتباط القوي بين البعد الأول والمحور الثالث.

- **بالنسبة للبعد الثاني الخاص بالعائد على الأصول:** يتضح بأن معاملات ارتباط عبارات البعد الثاني من المحور الثالث مع الدرجة الكلية للبعد الثاني، كانت دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث بلغت نسبة الارتباط 74.90% في حدها الأدنى للعبارة (03) الخاصة بـ: "صافي أرباح المؤسسة من الأصول الجارية (قصيرة الأجل)"، و79.40% في حدها الأعلى عند العبارة (04) الخاصة بـ: "صافي أرباح المؤسسة من الأصول غير الجارية (طويلة الأجل)"، وهذا يعني وجود ارتباط عالي بين هذه العبارات والبعد الثاني، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الثاني مع المحور الثالث ككل، كان دال إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث بلغت نسبة الارتباط 77% وهي نسبة عالية مما يدل على الارتباط القوي بين البعد الثاني والمحور الثالث.

- **بالنسبة للبعد الثالث الخاص بالعائد على المبيعات:** يتضح بأن معاملات ارتباط عبارات البعد الثالث من المحور الثالث مع الدرجة الكلية للبعد الثالث، كانت دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث بلغت نسبة الارتباط ما بين 80.20% في حدها الأدنى للعبارة (06) الخاصة بـ: "إجمالي أرباح المؤسسة من المبيعات"، و86.60% في حدها الأعلى للعبارة (05) الخاصة بـ: "صافي أرباح المؤسسة من المبيعات"، وهذا يعني وجود ارتباط عالي جدا بين هذه العبارات والبعد الثالث، أما بالنسبة لمعامل ارتباط الدرجة الكلية للبعد الثالث مع المحور الثالث ككل، فهي دالة إحصائيا عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) وذات إشارة موجبة، حيث بلغت نسبة الارتباط 78% وهي نسبة عالية مما يدل على الارتباط القوي بين البعد الثالث والمحور الثالث.

وعموما يمكن القول بأن المحور الثالث يتسم بالصدق الداخلي لأن كل عباراته تتسق مع البعد الذي تنتمي إليه، وكذلك كل الأبعاد الخاصة بالمحور تتسق مع الدرجة الكلية للمحور الثالث.

**الفرع الثاني: ثبات أداة الدراسة**

تم استخدام معامل كرونباخ ألفا من أجل التحقق من مستوى الثبات الذي تتمتع به أداة الدراسة (الاستبيان)، حيث يرى العديد من الباحثين المتخصصين بأن قيمته تكون جيدة إذا كانت أكبر من(0.6).

يمثل الجدول (**3-5**) نتائج ثبات أداة الدراسة، ويلاحظ من خلاله أن كل معاملات كرونباخ ألفا تجاوزت الحد الأدنى 0.6 وهذا يعني تمتع أداة الدراسة (المتمثلة في الاستبيان) ومحاورها بدرجة عالية جدا

من الثبات، حيث بلغ معامل الثبات للأداة ككل 0.831، في حين بلغ للمحور الأول والخاص بمدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية 0.622، ويساوي 0.665 للمحور الثاني الخاص بمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أما في المحور الثالث والخاص بمستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بلغ معامل كرونباخ ألفا 0.610، وهذا ما يدل على قدرة أداة الدراسة (الاستبيان) على تحقيق الأغراض والأهداف التي وضعت من أجلها، وهو ما يفسر إحصائيا بالحصول على نفس النتائج في حالة إعادة توزيع الاستبيان.

**الجدول رقم (3-5): ثبات أداة الدراسة**

| محاور الدراسة | عدد العبارات | معامل كرونباخ ألفا |
|---|---|---|
| **1.مدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.** | 20 | 0.622 |
| **2.مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.** | 20 | 0.665 |
| **3.مستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.** | 06 | 0.610 |
| **أداة الدراسة ككل** | **46** | **0.831** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

## المبحث الثاني: عرض وتحليل البيانات المتعلقة بالتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

تم في هذا المبحث تحليل البيانات الميدانية المتحصل عليها من خلال الاستبيان الموزع على أفراد عينة الدراسة بالاعتماد على أساليب الإحصاء المختلفة والمشار إليها سابقا في أساليب التحليل الإحصائي، وذلك من خلال عرض وتحليل المحاور الخاصة بالمتغير المستقل و المحور الخاص بالمتغير التابع، إلى جانب وصف وتحليل البيانات الخاصة بأفراد عينة الدراسة وفقا للمعلومات العامة.

### المطلب الأول: عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

انطلاقا من مخرجات (**SPSS**) التي تمثل إجابات أفراد عينة الدراسة على المحور الأول من استبيان الدراسة، تم عرض وتحليل بيانات مدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال المتوسطات الحسابية للإجابات والانحراف المعياري الخاص بها، وتم تحليل كل بعد من أبعاد المحور الأول على حدى.

يمثل الجدول رقم (**3-6**) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومن خلاله يمكن تقديم التحليلات التالية:

- **تحليل عبارات البعد الأول الخاص بأساس فعال للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (02) قدره 4.42 بانحراف معياري 0.565 وهو أقل انحراف معياري من بين عبارات هذا البعد، ما يفسر بأن القائمين على الوظيفة المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يدركون وبدرجة عالية جدا أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ووقعت العبارة (01) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 4.23، مما يدل على أن القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي يحظى بدرجة عالية جدا من الاهتمام مقارنة بالأداء الاقتصادي للمؤسسات محل الدراسة.

وقد كانت المتوسطات الحسابية للعبارات (03-04) متقاربة جدا بمقدار (3.93-3.81) على الترتيب، ذلك ما يفسر بأنه يوجد وبدرجة عالية على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة محاسبون قادرون على اختيار المقياس المناسب للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، حيث تخصص هذه المؤسسات وبدرجة عالية برامج تكوينية لمحاسبيها حول كيفية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لتمكينهم من التطبيق الجيد له.

كما وقد بلغ أدنى متوسط حسابي قدره 3.63 كان من نصيب العبارة (05)، ما يبين على أن المكلفين بالوظيفة المالية في المؤسسات محل الدراسة لديهم إطلاع كافي على المصطلحات المستخدمة في القياس المحاسبي، مثل: تكاليف وعوائد المسؤولية الاجتماعية، العمليات الاجتماعية.

**الجدول رقم (3-6): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | درجة التطبيق |
|---|---|---|---|---|---|
| **أساس فعال للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | **4.00** | **0.479** | / | عالي |
| **01** | يحظى القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي في المؤسسة بالقدر الكافي من الاهتمام مقارنة بالأداء الاقتصادي لها. | 4.23 | 0.708 | 2 | عالي جدا |
| **02** | يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 4.42 | 0.565 | 1 | عالي جدا |
| **03** | يوجد على مستوى المؤسسة محاسبون قادرون على اختيار المقياس المناسب للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 3.93 | 0.884 | 3 | عالي |
| **04** | تخصص المؤسسة برامج تكوينية للمحاسبون حول كيفية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 3.81 | 0.934 | 4 | عالي |
| **05** | لديك إطلاع على المصطلحات المستخدمة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على غرار: تكاليف المسؤولية الاجتماعية، عوائد المسؤولية الاجتماعية. | 3.63 | 0.794 | 5 | عالي |
| **آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | **3.57** | **0.341** | / | عالي |
| **06** | يتضمن النظام المحاسبي المالي القواعد المحاسبية اللازمة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة. | 2.60 | 1.100 | 5 | منخفض |
| **07** | تعتمد المؤسسة على أساليب محددة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تساعد في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية. | 3.39 | 0.620 | 3 | متوسط |
| **08** | تعتمد المؤسسة على مبادئ المحاسبة المالية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 4.28 | 0.620 | 2 | عالي جدا |
| **09** | يتم على مستوى المؤسسة مسك سجلات خاصة تسجل فيها كافة الأنشطة الخاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | 4.65 | 0.481 | 1 | عالي جدا |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 10 | تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 2.95 | 0.811 | 4 | متوسط |
| | **قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية** | **4.13** | **0.431** | / | عالي |
| 11 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | 3.91 | 0.714 | 4 | عالي |
| 12 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة. | 4.42 | 0.680 | 1 | عالي جدا |
| 13 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | 4.39 | 0.675 | 2 | عالي جدا |
| 14 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | 4.35 | 0.551 | 3 | عالي جدا |
| 15 | توفر المؤسسة مؤشرات كمية غير نقدية تعبر عن مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | 3.60 | 0.623 | 5 | عالي |
| | **قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية** | **3.37** | **0.383** | / | متوسط |
| 16 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | 3.14 | 0.743 | 3 | متوسط |
| 17 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة. | 2.00 | 0.926 | 5 | منخفض |
| 18 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | 3.14 | 0.833 | 4 | متوسط |
| 19 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | 4.02 | 0.641 | 2 | عالي |
| 20 | توفر المؤسسة معلومات وصفية غير كمية تعبر عن العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها لعدم إمكانية قياسها بقيم نقدية. | 4.56 | 0.627 | 1 | عالي جدا |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

أما المتوسط الحسابي الكلي للبعد الأول بلغ 4.00 ما يفسر بأنه يوجد على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة وبدرجة عالية أساس فعال تعتمد عليه في عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، كما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.479 والذي يشير إلى أن التباين كان متوسطاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الأول.

- **تحليل عبارات البعد الثاني الخاص بآليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (09) قدره 4.65 بانحراف معياري 0.481 وهو أقل انحراف معياري من بين عبارات هذا البعد، ويعني أن الأغلبية من المستجوبين موافقون بشدة على هذه العبارة، ما يفسر على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة لديها سجلات خاصة تسجل فيها كافة أنشطتها الخاصة بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية في كافة المجالات، ووقعت العبارة (08) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.28 ما يفسر على أن المؤسسات محل الدراسة تعتمد وبدرجة عالية جدا على مبادئ المحاسبة المالية في عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، وهذا أمر طبيعي لأن محاسبة المسؤولية الاجتماعية مازالت في بداية تحديد معالمها.

وفي العبارات (07-10) كانت المتوسطات الحسابية (3.39-2.95) على الترتيب، ما يفسر على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ليس لديها أساليب محددة بذاتها تعتمد عليها في عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ذلك ما قد يعيق نوعا ما في تطبيق البعد الأول لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، كما أن هذه المؤسسات تعتمد وبدرجة متوسطة فقط على المعايير المحاسبية الدولية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وقد بلغ أدنى متوسط حسابي قدره 2.60 كان من نصيب العبارة (06)، ما يفسر على أن النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسات محل الدراسة يتضمن وبدرجة ضعيفة القواعد المحاسبية اللازمة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، هذا ما يؤكد على أن هذا النظام لا يساعد بدرجة كبيرة على تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في هذه المؤسسات، مما يلزم العمل على تطوير هذا النظام لإنتاج مخرجات أكبر ذات طابع اجتماعي.

أما المتوسط الحسابي الكلي للبعد الثاني بلغ 3.57 ما يفسر على أنه يوجد على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة وبدرجة عالية آليات تساعدها على تطبيق عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.341 والذي يشير إلى أن التباين كان قليلاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الثاني.

- **تحليل عبارات البعد الثالث الخاص بقياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (12) قدره 4.42 بانحراف معياري 0.680، وهذا يعني أن الأغلبية من المستجوبين موافقون وبدرجة عالية جدا على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تقوم بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة، كتكاليف حماية البيئة.

وقد كانت المتوسطات الحسابية للعبارات (13-14) متقاربة جدا بمقدار (4.39-4.35) على الترتيب، ما يدل على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية جدا بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل به كالتبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والثقافية، وأنها تقوم كذلك وبدرجة عالية جدا بالقياس النقدي لتكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء، كتكاليف البحث والتطوير لزيادة جودة المنتج.

وفي العبارات (11-15) كانت المتوسطات الحسابية (3.91-3.60) على الترتيب، ما يدل على أن المؤسسات محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها، كتكاليف تدريب العاملين وتكاليف تحسين ظروفهم المعيشية، كما أن هذه المؤسسات تقوم وبدرجة عالية على توفير مؤشرات كمية غير نقدية تعبر عن مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف، كمؤشر مدى مساهمة المؤسسة في تكاليف البنى التحتية للمنطقة المحيطة بها.

أما المتوسط الحسابي الكلي للبعد الثالث بلغ 4.13 ما يفسر بأن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تقوم وبدرجة عالية بقياس التكاليف التي تتحملها نتيجة تبنيها للمسؤولية الاجتماعية، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.431 والذي يشير إلى أن التباين كان متوسطاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الثالث.

- **تحليل عبارات البعد الرابع الخاص بقياس عوائد المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (20) قدره 4.56 بانحراف معياري 0.627 وهو أقل انحراف معياري بين عبارات هذا البعد، وهذا يعني أن الأغلبية من المستجوبين موافقون وبدرجة عالية جدا على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تعمل على توفير معلومات وصفية غير كمية تعبر عن العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها نظرا لعدم إمكانية قياسها بقيم نقدية كزيادة سمعة المؤسسة وصورتها لدى المجتمع، ووقعت العبارة (19) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.02 هذا ما يفسر بأن المؤسسات محل الدراسة تقوم بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملائها، وذلك من خلال احتساب هذه العوائد مع الربح الإجمالي للمؤسسات، نتيجة لعملية بيع المنتج التي قامت المؤسسة بتطويره، وهذا هو الهدف الرئيسي للمؤسسة ألا وهو تحقيق الأرباح.

وفي العبارات (16-18) كان المتوسط الحسابي لهما 3.14، ما يدل على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تقوم وبدرجة متوسطة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها من خلال قياس العوائد التي أضافها العاملين للمؤسسة كزيادة القدرة الإنتاجية للمؤسسة، كما أنها تقوم كذلك وبدرجة متوسطة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع، ذلك من خلال قياس العوائد الناتجة عن إقبال المجتمع بشكل متزايد على منتجات المؤسسة الصديقة للبيئة والغير ضارة بالمجتمع المحيط بها، وترجع هذه الدرجة المتوسطة للقياس النقدي للعوائد الاجتماعية لصعوبة قياس العديد من هذه العوائد التي تحصل عليها المؤسسة نتيجة تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع والعاملين بها.

كما وقد بلغ أدنى متوسط حسابي قدره 2.00 للعبارة (17)، ما يفسر أن المؤسسات محل الدراسة لا تقوم بقياس العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة، نظرا لصعوبة القياس المحاسبي لهذه العوائد.

أما المتوسط الحسابي الكلي للبعد الرابع بلغ 3.37 ما يفسر بأن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تقوم وبدرجة متوسطة فقط بقياس عوائد مسؤوليتها الاجتماعية، وهذا راجع لصعوبة تقدير قيمة نقدية للعديد من العوائد التي تحصل عليها، لذا تلجأ هذه المؤسسات لتوفير معلومات وصفية غير كمية تعبر عن العوائد التي تحصل عليها بشكل وصفي، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.383 والذي يشير إلى أن التباين كان قليلاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الرابع.

**المطلب الثاني: عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

انطلاقا من مخرجات (**SPSS**) التي تمثل إجابات أفراد عينة الدراسة على المحور الثاني من استبيان الدراسة، تم عرض وتحليل بيانات مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال المتوسطات الحسابية للإجابات والانحراف المعياري الخاص بها، وتم تحليل كل بعد من أبعاد المحور الثاني على حدى.

يمثل الجدول رقم (**3-7**) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومن خلاله يمكن تقديم التحليلات التالية:

- **تحليل عبارات البعد الأول الخاص بأساس فعال للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (03) قدره 4.09 بانحراف معياري

0.635 ما يفسر بأن القائمين على الوظيفة المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة يدركون وبدرجة عالية أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

**الجدول رقم (3-7): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | درجة التطبيق |
|---|---|---|---|---|---|
| **أساس فعال للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | **3.89** | **0.321** | / | عالي |
| **01** | يحظى الإفصاح عن الأداء الاجتماعي-البيئي بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي في المؤسسة. | 3.86 | 0.581 | 4 | عالي |
| **02** | وجود قرارات من مجلس إدارة المؤسسة تشجع على الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 3.95 | 0.548 | 3 | عالي |
| **03** | يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 4.09 | 0.635 | 1 | عالي |
| **04** | يوجد بالمؤسسة محاسبون قادرون على إعداد تقارير خاصة عن تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية. | 3.61 | 0.774 | 5 | عالي |
| **05** | لديك اطلاع حول النماذج المطورة في الميدان المحاسبي الدولي الخاص بالإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي-البيئي. | 3.96 | 0.680 | 2 | عالي |
| **متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | **3.70** | **0.434** | / | عالي |
| **06** | يوفر النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسة التقارير اللازمة عن مسؤوليتها الاجتماعية. | 3.91 | 0.474 | 1 | عالي |
| **07** | تقوم المؤسسة بإتباع طريقة واضحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية. | 3.89 | 0.699 | 2 | عالي |
| **08** | يوجد بالمؤسسة قواعد خاصة توضح كيفية إعداد تقارير خاصة بالمسؤولية الاجتماعية. | 3.86 | 0.581 | 3 | عالي |
| **09** | يتم على مستوى المؤسسة إعداد تقارير دورية خاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | 3.49 | 0.710 | 4 | عالي |
| **10** | تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. | 3.33 | 0.664 | 5 | متوسط |
| **الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية** | | **4.13** | **0.330** | / | عالي |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 11 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | 3.86 | 0.639 | 4 | عالي |
| 12 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | 4.14 | 0.480 | 3 | عالي |
| 13 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | 4.47 | 0.538 | 1 | عالي جدا |
| 14 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | 4.35 | 0.582 | 2 | عالي جدا |
| 15 | تفصح المؤسسة عن المؤشرات الكمية الغير نقدية التي تعبر على مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | 3.84 | 0.621 | 5 | عالي |
| | **الإفصاح عن عوائد المسؤولية الاجتماعية** | **3.69** | **0.404** | / | عالي |
| 16 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | 3.49 | 0.759 | 3 | عالي |
| 17 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | 3.09 | 0.851 | 5 | متوسط |
| 18 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | 3.11 | 0.646 | 4 | متوسط |
| 19 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | 4.28 | 0.620 | 2 | عالي جدا |
| 20 | تفصح المؤسسة عن المعلومات الوصفية الغير كمية التي تعبر على العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها. | 4.51 | 0.710 | 1 | عالي جدا |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

وفي العبارات (05-02-01) كانت متوسطاتها الحسابية متقاربة جدا ( 3.96-3.95-3.86) على الترتيب، ما يفسر بأن القائمين على الوظيفة المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة لديهم اطلاع عالي حول النماذج المطورة في الميدان المحاسبي الدولي الخاصة بالإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي-البيئي، كما أن مجلس إدارة هذه المؤسسات يشجعون وبدرجة عالية على الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، وأن الإفصاح عن الأداء الاجتماعي-البيئي في المؤسسات محل الدراسة يحظى بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي.

وقد بلغ أدنى متوسط حسابي من حيث ترتيب عبارات البعد الأول بـ3.61 كان من نصيب العبارة (04)، ما يفسر على أنه يوجد في المؤسسات محل الدراسة وبدرجة عالية محاسبون قادرون على إعداد تقارير خاصة عن تحمل هذه المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية.

كما وقد بلغ المتوسط الحسابي الكلي للبعد الأول 3.89 والذي يفسر بأنه يوجد وبدرجة عالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة أساس فعال تعتمد عليه في الإفصاح المحاسبي عن أنشطتها في إطار المسؤولية الاجتماعية، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.321 والذي يشير إلى أن التباين كان قليلاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الأول.

- **تحليل عبارات البعد الثاني الخاص بمتطلبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (06) قدره 3.91 بانحراف معياري 0.474 وهو أقل انحراف من بين عبارات البعد الثاني، وهذا يعني أن الأغلبية من المستجوبين موافقون على هذه العبارة، ما يفسر على أن النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة قادر على توفير التقارير اللازمة عن مسؤوليتها الاجتماعية.

وفي العبارات (07-08-09) كانت المتوسطات الحسابية (3.89-3.86-3.49) على الترتيب، ما يفسر بأن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تقوم وبدرجة عالية بإتباع طريقة واضحة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية من خلال إدماجها ضمن القوائم المالية السنوية، كما أنه يوجد بهذه المؤسسات قواعد خاصة توضح كيفية إعداد تقارير خاصة عن تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية والمجالات الواجب الإفصاح عنها، حيث تعمل هذه المؤسسات على إعداد تقارير دورية خاصة بمسؤوليتها الاجتماعية.

كما وقد بلغ أدنى متوسط حسابي قدره 3.33 كان من نصيب العبارة (10)، ما يفسر بأن المؤسسات محل الدراسة تعتمد وبدرجة متوسطة فقط على المعايير المحاسبية الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

كما وقد بلغ المتوسط الحسابي الكلي للبعد الثاني 3.70 والذي يفسر بأنه يوجد وبدرجة عالية على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة متطلبات خاصة بالإفصاح عن مدى تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.434 والذي يشير إلى أن التباين كان متوسطاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الثاني.

- **تحليل عبارات البعد الثالث الخاص بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (13) قدره 4.47 بانحراف معياري 0.538، ما يفسر على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية جدا بالإفصاح عن تكاليف

المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه، ووقعت العبارة (14) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 4.35، ما يفسر بأن المؤسسات محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية جدا بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة لعملائها.

وفي العبارات (12-11-15) كانت المتوسطات الحسابية (4.14-3.86-3.84) على الترتيب، ما يدل على أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية بالإفصاح عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها اتجاه البيئة المحيطة واتجاه العاملين بها، كما أن هذه المؤسسات تفصح وبدرجة عالية عن المؤشرات الكمية الغير نقدية التي تعبر على مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية.

كما وقد بلغ المتوسط الحسابي الكلي للبعد الثالث 4.13 والذي يفسر بأن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية بالإفصاح المحاسبي عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.330 والذي يشير إلى أن التباين كان قليلاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الثالث.

- **تحليل عبارات البعد الرابع الخاص بالإفصاح عن عوائد المسؤولية الاجتماعية:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (20) قدره 4.51 بانحراف معياري 0.710 وهذا يعني أن الأغلبية من المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية بأن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تقوم بالإفصاح عن المعلومات الوصفية الغير كمية والتي تعبر على العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها، ووقعت العبارة (19) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 4.28 ما يفسر بأن المؤسسات محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية جدا بالإفصاح عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها، وذلك ضمن الربح الإجمالي المفصح عنه من قبل المؤسسة.

وقد جاءت العبارة (16) في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره 3.49 ما يفسر بأن المؤسسات محل الدراسة تقوم بدرجة عالية بالإفصاح عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها، وهنا يتم الإفصاح عن العوائد القابلة للقياس فقط.

أما في العبارات (18-19) كانت المتوسطات الحسابية (3.11-3.09) على الترتيب، ما يفسر بأن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تقوم وبدرجة متوسطة بالإفصاح عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل به واتجاه البيئة المحيطة بها، هنا يتم الإفصاح عن العوائد القابلة للقياس فقط.

كما وقد بلغ المتوسط الحسابي الكلي للبعد الثالث 3.69 والذي يفسر بأن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تقوم وبدرجة عالية بالإفصاح عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها

الاجتماعية ضمن تقاريرها المالية السنوية، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.404 والذي يشير إلى أن التباين كان متوسطاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الرابع.

**المطلب الثالث: عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

انطلاقا من مخرجات (**SPSS**) التي تمثل إجابات أفراد عينة الدراسة على المحور الثالث من استبيان الدراسة، تم عرض وتحليل بيانات مستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال المتوسطات الحسابية للإجابات والانحراف المعياري الخاص بها، وتم تحليل كل بعد من أبعاد المحور الثالث على حدى.

**الجدول رقم (3-8): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات المحور المتعلق بمستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| الرقم | العبارات | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الترتيب | مستوى الأداء |
|---|---|---|---|---|---|
| | **العائد على الاستثمار** | **3.27** | **0.606** | / | **متوسط** |
| **01** | صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من حقوق الملكية. | 3.70 | 0.778 | 1 | **عالي** |
| **02** | صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من الديون طويلة الأجل. | 2.84 | 0.882 | 2 | **متوسط** |
| | **العائد على الأصول** | **4.17** | **0.643** | / | **عالي** |
| **03** | صافي أرباح المؤسسة من الأصول الجارية (قصيرة الأجل). | 4.16 | 0.797 | 2 | **عالي** |
| **04** | صافي أرباح المؤسسة من الأصول غير الجارية (طويلة الأجل). | 4.18 | 0.869 | 1 | **عالي** |
| | **العائد على المبيعات** | **4.20** | **0.589** | / | **عالي** |
| **05** | صافي أرباح المؤسسة من المبيعات. | 4.14 | 0.766 | 2 | **عالي** |
| **06** | إجمالي أرباح المؤسسة من المبيعات. | 4.26 | 0.642 | 1 | **عالي جدا** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من نتائج الجدول أعلاه، يمكن تقديم التحليلات التالية:

- **تحليل عبارات البعد الأول الخاص بالعائد على الاستثمار**: وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (01) قدره 3.70 بانحراف معياري 0.778 وهو أقل انحراف معياري بين

عبارات هذا البعد، وهذا ما يفسر بأن الأغلبية من المستجوبين يؤكدون بأن الأرباح الصافية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تتميز بمستوى عالي من الربحية نتيجة استثمارها للأموال المتاحة لديها من حقوق الملكية، ما يبين نجاح إدارة هذه المؤسسات في استغلال أموال الملاك بشكل أمثل لتحقيق عائد مرضي لهم، وجاءت العبارة (02) في المرتبة الثانية من حيث ترتيب عبارات هذا البعد بمتوسط حسابي قدره 2.84 ما يدل بأن الأرباح الصافية للمؤسسات محل الدراسة تتميز بمستوى متوسط نتيجة استثمارها للأموال المتاحة لديها من الديون طويلة الأجل، وربما يرجع ذلك إلى عدم استغلال إدارة هذه المؤسسات للأموال المتاحة لديها من الديون بشكل الأمثل، أو عدم استثمارها لهذه الديون بشكل كلي خوفا من عدم القدرة على سداد أقساط هذه الديون والفوائد المرتبطة بها.

كما وقد بلغ المتوسط الحسابي الكلي للبعد الأول 3.27 والذي يفسر بأن العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يتميز بمستوى متوسط من الربحية، ما يبين أن هذه المؤسسات ليس لديها كفاءة عالية في استخدام وإدارة الأموال المتاحة لديها وخاصة الديون طويلة الأجل، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.606 ويشير إلى أن التباين كان متوسطاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الأول.

- **تحليل عبارات البعد الثاني الخاص بالعائد على الأصول:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (04) قدره 4.18 بانحراف معياري 0.869 وهو أقل انحراف معياري من بين عبارات هذا البعد، وهذا ما يفسر بأن الأغلبية من المستجوبين يؤكدون بأن الأرباح الصافية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تتميز بمستوى عالي من الربحية نتيجة الاستثمار في الأصول غير الجارية (طويلة الأجل)، وهذا ما يبين كفاءة وفاعلية المؤسسة في استخدام الأصول الغير جارية لتوليد الأرباح، ووقعت العبارة (03) في المرتبة الثانية من حيث ترتيب عبارات هذا البعد بمتوسط حسابي قدره 4.16، ما يفسر بأن الأرباح الصافية للمؤسسات محل الدراسة تتميز بمستوى عالي من الربحية نتيجة الاستثمار في الأصول الجارية (قصيرة الأجل)، وهذا ما يبين كفاءة وفاعلية المؤسسة في استخدام الأصول الجارية لتوليد الأرباح، أي أن لديها قدرة كبيرة على تحويل أصولها قصيرة الأجل إلى سيولة على المدى القصير.

كما وقد بلغ المتوسط الحسابي الكلي للبعد الثاني 4.17 والذي يؤكد بأن العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة يتميز بمستوى عالي من الربحية، هذا ما يدل على كفاءة سياسات الإدارة الاستثمارية والتشغيلية للمؤسسات محل الدراسة في تحقيق أرباحها من مجمل استثماراتها في

الأصول، فيما بلغ الانحراف المعياري للبعد 0.643 ويشير إلى أن التباين كان متوسطاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الثاني.

- **تحليل عبارات البعد الثالث الخاص بالعائد على المبيعات:** وحسب ترتيب العبارات الخاصة بالبعد يلاحظ أن أكبر متوسط كان للعبارة (06) قدره 4.26 بانحراف معياري 0.642 وهو أقل انحراف معياري من بين عبارات هذا البعد، هذا ما يفسر بأن الأغلبية من المستجوبين يؤكدون بأن إجمالي أرباح المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يتميز بمستوى عالي جدا من الربحية نتيجة مبيعات المؤسسات، وهذا ما يبين كفاءة إدارة هذه المؤسسات في تحقيق الأرباح الإجمالية من مبيعاتها، ووقعت العبارة (05) في المرتبة الثانية من حيث ترتيب عبارات هذا البعد بمتوسط حسابي قدره 4.14 ما يفسر بأن الأرباح الصافية للمؤسسات محل الدراسة من مبيعاتها تتميز بمستوى عالي من الربحية، ما يبين كفاءة إدارة المؤسسات في استخدام مواردها المالية والمادية للإنتاج السلع والخدمات، أي أن لديها سيطرة أفضل على التكاليف مقارنة بالمؤسسات الأخرى المنافسة، أو أن لديها امتيازات ضريبية نتيجة تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية.

كما وقد بلغ المتوسط الحسابي الكلي للبعد الثالث 4.20 والذي يؤكد بأن العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة يتميز بمستوى عالي من الربحية، ما يدل على كفاءة هذه المؤسسات في الإنتاج والبيع والتمويل، فيما بلغ الانحراف المعياري 0.589 ويشير إلى أن التباين كان متوسطاً في إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتضمنة في هذا البعد الثالث.

**المطلب الرابع: التحليل الوصفي لأفراد عينة الدراسة وفقا للمعلومات العامة**

تضمنت أداة الدراسة (الاستبيان) متغيرات أساسية خاصة بأفراد عينة الدراسة، وبغية وصف وتحليل أفراد العينة حسب متغيرات المعلومات العامة لخصائصهم الشخصية الظاهرة في المحور الرابع من الاستبيان، تم الاعتماد على التكرارات والنسب المئوية لكل متغير، وفقا ما هو موضح في الآتي:

**1- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الشكل القانوني للمؤسسة**

الجدول التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب الشكل القانوني للمؤسسة:

**الجدول رقم (3-9): توزيع أفراد العينة حسب الشكل القانوني للمؤسسة**

| الشكل القانوني للمؤسسة | التكرار | النسبة |
|---|---|---|
| **EURL** | 3 | %05.30 |
| **SARL** | 24 | %42.10 |
| **SPA** | 30 | %52.60 |
| **المجموع** | **57** | **100%** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن عينة الدراسة تتنوع من حيث شكلها القانوني، حيث أن أغلب أفراد عينة الدراسة من المؤسسات ذات النوع SPA (شركات المساهمة) بـ 30 مؤسسة اقتصادية جزائرية أي ما نسبته 52.60% من المؤسسات المبحوثة، وما نسبته 42.10% أي 24 مؤسسة اقتصادية جزائرية ذات النوع SARL (الشركات ذات المسؤولية المحدودة)، في حين جاءت المؤسسات ذات النوع EURL (شركات ذات مسؤولية محدودة لشخص واحد) بـ 03 مؤسسات اقتصادية جزائرية أي ما نسبته 05.30% من المؤسسات محل الدراسة.

**2- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب حجم المؤسسة**

الجدول التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب حجم المؤسسة:

**الجدول رقم (3-10): توزيع أفراد العينة حسب حجم المؤسسة**

| حجم المؤسسة | التكرار | النسبة |
|---|---|---|
| **صغيرة** | 06 | %10.50 |
| **متوسطة** | 17 | %29.80 |
| **كبيرة** | 34 | %59.60 |
| **المجموع** | **57** | **%100** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

إن التنوع في حجم المؤسسات الاقتصادية يساعد على معرفة العلاقة بين حجم المؤسسة ومدى تبنيها للمسؤولية الاجتماعية، حيث يتضح من الجدول أعلاه أن أغلب أفراد عينة الدراسة من المؤسسات ذات الحجم الكبير التي يزيد عدد عمالها عن 250 عامل بنسبة 59.60% وهذا مؤشر جيد لأن المؤسسات الكبيرة تولي أهمية كبيرة للمسؤولية الاجتماعية ولديها قدرة عالية على تحمل مسؤوليتها خاصة في مجال التلوث البيئي بكافة أنواعه، تليها المؤسسات ذات الحجم المتوسط التي يتراوح عدد عمالها من 50 إلى 250 عامل بنسبة 29.80% والتي لديها أيضا القدرة على تحمل مسؤوليتها الاجتماعية، في حين أن ما نسبته 10.50% كانت من المؤسسات ذات الحجم الصغير التي لا يتجاوز عدد عمالها 50 عاملا، والتي لديها كذلك القدرة على تحمل مسؤوليتها الاجتماعية ولكن بنسبة أقل من المؤسسات الأخرى ذات الحجم الكبير والمتوسط.

**3- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي**

يمثل الجدول **(3-11)** توزيع أفراد العينة حسب المركز الوظيفي، ويلاحظ من خلاله أن ما نسبته 61.40% من أفراد عينة الدراسة يحتلون منصب رئيس مصلحة المالية والمحاسبة، تليها منصب مدير مالي بنسبة 29.80%، في حين منصب نائب مدير مالي بنسبة 08.80%، وعليه يتبين أن غالبية أفراد عينة

الدراسة من أصحاب القرارات المالية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية مما يدل على التخصصية وتمتعهم بالتأهيل العلمي والعملي المناسب، ذلك أن مركزهم الوظيفي يمكنهم من الإطلاع أكثر على مجريات العمل أكثر من غيرهم، الأمر الذي يمكنهم من الفهم الجيد والإجابة الصادقة على عبارات استبيان الدراسة بمهنية ودقة ووضوح.

**الجدول رقم (3-11): توزيع أفراد العينة حسب المركز الوظيفي**

| المركز الوظيفي | التكرار | النسبة |
|---|---|---|
| **رئيس مصلحة المالية والمحاسبة** | 35 | %61.40 |
| **مدير مالي** | 17 | %29.80 |
| **نائب مدير مالي** | 5 | %08.80 |
| **المجموع** | **57** | **%100** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

**4- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة**

الجدول التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة:

**الجدول رقم (3-12): توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة**

| عدد سنوات الخبرة | التكرار | النسبة |
|---|---|---|
| **أقل من 5 سنوات** | 4 | %07 |
| **من 5 إلى 15 سنة** | 24 | %42.10 |
| **أكثر من 15 سنة** | 29 | %50.90 |
| **المجموع** | **57** | **100%** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن ما نسبته 50.90% من عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة في عملهم تفوق 15 سنة، أما ما نسبته 42.10% من عينة الدراسة خبرتهم المهنية تتراوح بين 5 إلى 15 سنة، في حين من قلت خبرتهم عن 5 سنوات جاءت نسبتهم بـ 07%، وعليه يتبين أن غالبية أفراد عينة الدراسة من ذوي الخبرة العالية وعلى معرفة ودراية واطلاع على عمل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بشكل جيد، والكيفية التي تتعامل بها المؤسسات في تحمل مسؤوليتها الاجتماعية.

## المبحث الثالث: اختبار الفرضيات الخاصة بالمتغير المستقل والمتغير التابع

خصص هذا المبحث لاختبار الفرضية الأولى الخاصة بالمتغير المستقل للدراسة (محاسبة المسؤولية الاجتماعية)، واختبار الفرضية الثانية الخاصة بالمتغير التابع (الأداء المالي)، إلى جانب اختبار الفرضية الثالثة والخاصة بالفروق ذات الدلالة الإحصائية حول متغيرات الدارسة تعزى للمعلومات العامة لأفراد عينة الدراسة.

### المطلب الأول: الفرضية الرئيسية الأولى

**محتوى الفرضية:** $H_1 1$ تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية.

لاختبار هذه الفرضية الرئيسية يتطلب اختبار الفرضيتين الفرعيتين التاليتين:

* $H_1 1-1$ تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية.

* $H_1 1-2$ تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية.

### الفرع الأول: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

لاختبار الفرضية $(H_1 1-1)$ تم اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات المحور الأول لمعرفة نوع الإحصائية المناسبة لاختبار الفرضية الفرعية الأولى، والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الأول.

**الجدول رقم (3-13): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov) للمحور الأول**

| | Kolmogorov-Smirnov | |
|---|---|---|
| المحور الأول | درجة الحرية | القيمة الاحتمالية (Sig) |
| | 57 | 0.068 |

**المصدر:** من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يلاحظ من الجدول أن القيمة الاحتمالية (Sig) وفق اختبار (**Kolmogorov-Smirnov**) للعينة أكبر من 50 مفردة تساوي 0.068 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، لذا يستنتج أن بيانات المحور الأول تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي فإن بياناته تخضع للاختبارات المعلمية، والاختبار الإحصائي المناسب لاختبار الفرضية الفرعية الأولى هو اختبار ستيودنت للعينة الأحادية (**One-Sample T test**) عند مستوى معنوية 0.05 ومتوسط فرضي (3)، والجدول التالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

**الجدول رقم (3-14): نتائج اختبار (One-Sample T test) للفرضية الفرعية الأولى**

| الفرضية الفرعية الأولى | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|
| | 3.77 | 0.259 | 22.427 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال أرقام الجدول أعلاه يلاحظ أن المتوسط الحسابي يساوي 3.77 وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) ويقع في مجال الدرجة العالية (3.4-4.2) بانحراف معياري قدر0.259، وقيمة t المحسوبة 22.427، وقد كانت القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي يتم قبول الفرضية ($H_1$1-1) القائلة "تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الأولى.

**الفرع الثاني: اختبار الفرضية الفرعية الثانية**

لاختبار الفرضية ($H_1$1-2) تم اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات المحور الثاني لمعرفة نوع الإحصائية المناسبة لاختبار الفرضية الفرعية الثانية، والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثاني.

**الجدول رقم (3-15): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov) للمحور الثاني**

| المحور الثاني | Kolmogorov-Smirnov | |
|---|---|---|
| | درجة الحرية | القيمة الاحتمالية (Sig) |
| | 57 | 0.200 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية (Sig) وفق اختبار (Kolmogorov-Smirnov) للعينة أكبر من 50 مفردة تساوي 0.200 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، لذا يستنتج أن بيانات المحور الثاني تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي فإن بياناته تخضع للاختبارات المعلمية، والاختبار الإحصائي المناسب لاختبار الفرضية الفرعية الثانية هو اختبار ستيودنت للعينة الأحادية (One-Sample T test) عند مستوى معنوية 0.05 ومتوسط فرضي (3)، والجدول التالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

**الجدول رقم (3-16): نتائج اختبار (One-Sample T test) للفرضية الفرعية الثانية**

| الفرضية الفرعية الثانية | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|
| | 3.86 | 0.238 | 27.125 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال أرقام الجدول أعلاه يلاحظ أن المتوسط الحسابي يساوي 3.86 وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) ويقع في مجال الدرجة العالية (3.4-4.2) بانحراف معياري قدر0.238، وقيمة t المحسوبة 27.125، وقد كانت القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي يتم قبول الفرضية $(H_1 1-2)$ القائلة "تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الثانية.

**الفرع الثالث: حوصلة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى**

من خلال ما سبق يمكن تلخيص ما جاء في نتائج الفرضيتين الفرعيتين التابعتين للفرضية $(H_1 1)$ بغرض إثبات أو رفض الفرضية الرئيسية الأولى، وفقا للجدول التالي:

**الجدول رقم (3-17): نتائج اختبار الفرضيتين الفرعيتين التابعتين للفرضية الرئيسية الأولى**

| الفرضيات الفرعية | المتوسط الحسابي | القيمة الاحتمالية (Sig) | قبول/ رفض الفرضية |
|---|---|---|---|
| **الفرضية الفرعية الأولى** | 3.77 | 0.000 | قبول |
| **الفرضية الفرعية الثانية** | 3.86 | 0.000 | قبول |
| **الفرضية الرئيسية الأولى** | | | **قبول** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بناءً على نتائج الفرضيتين الفرعيتين.

يتضح من الجدول أعلاه أنه تم قبول الفرضية الفرعية الأولى والثانية لأن متوسطهما الحسابي أكبر من المتوسط الفرضي (3) وضمن مجال الدرجة العالية (3.4-4.2)، والقيمة الاحتمالية (Sig) لكل منهما أقل من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي يتم قبول الفرضية $(H_1 1)$ القائلة "تطبق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محاسبة المسؤولية الاجتماعية بدرجة عالية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الرئيسية الأولى.

**المطلب الثاني: الفرضية الرئيسية الثانية**

**محتوى الفرضية: $H_1 2$** تحقق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مستوى أداء مالي عالي.

لاختبار الفرضية $(H_1 2)$ تم اختبار التوزيع الطبيعي لبيانات المحور الثالث لمعرفة نوع الإحصائية المناسبة لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية، والجدول التالي يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمحور الثالث.

**الجدول رقم (3-18): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي (Kolmogorov-Smirnov) للمحور الثالث**

| المحور الثالث | Kolmogorov-Smirnov | |
|---|---|---|
| | درجة الحرية | القيمة الاحتمالية (Sig) |
| | 57 | 0.076 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يلاحظ من الجدول أن القيمة الاحتمالية (Sig) وفق اختبار (**Kolmogorov-Smirnov**) للعينة أكبر من 50 مفردة تساوي 0.076 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، لذا يستنتج أن بيانات المحور الثالث تتبع التوزيع الطبيعي وبالتالي فإن بياناته تخضع للاختبارات المعلمية، والاختبار الإحصائي المناسب لاختبار الفرضية الرئيسية الثانية هو اختبار ستيودنت للعينة الأحادية (**One-Sample T test**) عند مستوى معنوية 0.05 ومتوسط فرضي (3)، والجدول التالي يلخص نتائج هذا الاختبار.

**الجدول رقم (3-19): نتائج اختبار (One-Sample T test) للفرضية الرئيسية الثانية**

| الفرضية الرئيسية الثانية | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | t المحسوبة | القيمة الاحتماليةSig |
|---|---|---|---|---|
| | 3.88 | 0.462 | 14.396 | 0.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال أرقام الجدول أعلاه يلاحظ أن المتوسط الحسابي يساوي 3.88 وهو أكبر من المتوسط الفرضي (3) ويقع في مجال الدرجة العالية (3.4-4.2) بانحراف معياري قدره 0.462، وقيمة t المحسوبة 14.396، وقد كانت القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، وبالتالي يتم قبول الفرضية ($H_1 2$) القائلة "تحقق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية مستوى أداء مالي عالي"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الرئيسية الثانية.

**المطلب الثالث: الفرضية الرئيسية الثالثة**

**محتوى الفرضية:** $H_1 3$ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول (تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، مستوى الأداء المالي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة.

لاختبار هذه الفرضية الرئيسية يتطلب اختبار الفرضيات الفرعية الثلاثة التالية:

* $H_1 3-1$ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة.

* $H_1 3-2$ توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة.

* $H_1 3-3$ لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول مستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد العينة.

**الفرع الأول: اختبار الفرضية الفرعية الأولى**

لاختبار الفرضية ($H_1 3-1$) تم اختبار التوزيع الطبيعي لكل متغير من المتغيرات العامة المفسرة المتعلقة بالفرضية الفرعية الأولى بغرض تحديد الاختبار المناسب لكل منها، والجدول الموالي يوضح ذلك.

**الجدول رقم (3-20): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات العامة المفسرة المتعلقة بالفرضية الفرعية الأولى**

| المتغيرات | الفئات | شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) | | النتيجة | الاختبار المناسب |
|---|---|---|---|---|---|
| | | درجة الحرية | Sig | | |
| الشكل القانوني للمؤسسة | EURL | 03 | 0.363 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | SARL | 24 | 0.168 | | |
| | SPA | 30 | 0.178 | | |
| حجم المؤسسة | صغيرة | 06 | 0.343 | حسب اختبار شبيرو ويلك 0.043<0.05 فالبيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار كروسكال واليز |
| | متوسطة | 17 | 0.043 | | |
| | كبيرة | 34 | 0.136 | | |
| المركز الوظيفي | رئيس مصلحة المالية والمحاسبة | 35 | 0.429 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | مدير مالي | 17 | 0.394 | | |
| | نائب دير مالي | 05 | 0.200 | | |
| عدد سنوات الخبرة | أقل من 5 سنوات | 04 | 0.457 | حسب اختبار شبيرو ويلك0.05>0.007 فالبيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار كروسكال واليز |
| | من 5 إلى 15 سنة | 24 | 0.007 | | |
| | أكثر من 15 سنة | 29 | 0.411 | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تشير النتائج في الجدول أعلاه حسب اختبار شابيرو ويلك للعينة أقل من 50 مفردة أن البيانات المتعلقة بمتغير الشكل القانوني للمؤسسة والمركز الوظيفي تتبع التوزيع الطبيعي، وبما أن هذه المتغيرات العامة المفسرة تتكون أكثر من فئتين يتطلب استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي **(One-Way ANOVA)**، أما بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة وعدد سنوات الخبرة فقد دلت النتائج على عدم إتباع بياناتهما للتوزيع الطبيعي وبما أن هذه المتغيرات العامة المفسرة تتكون أكثر من فئتين تستدعي استخدام اختبار

كروسكال واليز (**Kruskal-wallis**)، والجدول الموالي يوضح نتائج الاختبارات والقرار الصادر بناءً على كل نتيجة متوصل إليها.

**الجدول رقم (3-21): نتائج اختبارات الفروق في المتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة باختبار الفرضية الفرعية الأولى**

| المتغيرات | الاختبار الإحصائي المناسب | | النتيجة | القرار |
|---|---|---|---|---|
| | One-Way ANOVA | | | |
| | قيمة فيشر F | القيمة الاحتمالية Sig | | |
| الشكل القانوني للمؤسسة | 0.041 | 0.960 | 0.960 > 0.05 | عدم وجود فروق |
| المركز الوظيفي | 0.171 | 0.844 | 0.844 > 0.05 | عدم وجود فروق |
| المتغيرات | الاختبار الإحصائي المناسب | | النتيجة | القرار |
| | Kruskal-wallis | | | |
| | قيمة كروسكال واليز | القيمة الاحتمالية Sig | | |
| حجم المؤسسة | 2.673 | 0.263 | 0.263 > 0.05 | عدم وجود فروق |
| عدد سنوات الخبرة | 0.459 | 0.795 | 0.795 > 0.05 | عدم وجود فروق |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يلاحظ من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية (Sig) لكل المتغيرات العامة المفسرة لاختبار الفرضية الفرعية الأولى أكبر من مستوى الدلالة 0.05، مما يدل على أن اختلاف الشكل القانوني للمؤسسة، المركز الوظيفي، حجم المؤسسة، عدد سنوات الخبرة، لأفراد عينة الدراسة لا يؤثر على عملية تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة، إي أنه لا توجد فروق في تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة تعزى للمعلومات العامة لأفراد العينة والخاصة بـ (الشكل القانوني للمؤسسة، حجم المؤسسة، المركز الوظيفي، عدد سنوات الخبرة)، وعليه ترفض الفرضية ($H_1$ 3-1) وتقبل الفرضية الصفرية ($H_0$ 3-1) القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة"، وهذا ما يعني رفض الفرضية الفرعية الأولى.

**الفرع الثاني: الفرضية الفرعية الثانية**

لاختبار الفرضية ($H_1 3-2$) تم اختبار التوزيع الطبيعي لكل متغير من المتغيرات العامة المفسرة المتعلقة بالفرضية الفرعية الثانية بغرض تحديد الاختبار المناسب لكل منها، والجدول الموالي يوضح ذلك.

**الجدول رقم (3-22): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة بالفرضية الفرعية الثانية**

| المتغيرات | الفئات | شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) | | النتيجة | الاختبار المناسب |
|---|---|---|---|---|---|
| | | درجة الحرية | Sig | | |
| الشكل القانوني للمؤسسة | EURL | 03 | 0.637 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | SARL | 24 | 0.298 | | |
| | SPA | 30 | 0.412 | | |
| حجم المؤسسة | صغيرة | 06 | 0.985 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | متوسطة | 17 | 0.867 | | |
| | كبيرة | 34 | 0.639 | | |
| المركز الوظيفي | رئيس مصلحة المالية والمحاسبة | 35 | 0.430 | حسب اختبار شبيرو ويلك0.05>0.046 فالبيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار كروسكال واليز |
| | مدير مالي | 17 | 0.429 | | |
| | نائب دير مالي | 05 | 0.046 | | |
| عدد سنوات الخبرة | أقل من 5 سنوات | 04 | 0.085 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | من 5 إلى 15 سنة | 24 | 0.192 | | |
| | أكثر من 15 سنة | 29 | 0.821 | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تشير النتائج في الجدول أعلاه حسب اختبار شابيرو ويلك للعينة أقل من 50 مفردة أن البيانات المتعلقة بالشكل القانوني للمؤسسة، حجم المؤسسة، عدد سنوات الخبرة، تتبع التوزيع الطبيعي وبما أن هذه المتغيرات العامة المفسرة تتكون أكثر من فئتين يتطلب استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي **(One-Way ANOVA)**، أما بالنسبة لمتغير المركز الوظيفي فقد دلت النتائج على عدم إتباع بياناته للتوزيع الطبيعي،

وبما أن هذا المتغير المفسر يتكون أكثر من فئتين يستدعي استخدام اختبار كروسكال واليز (**Kruskal–wallis**)، والجدول الموالي يبين نتائج الاختبارات والقرار الصادر على كل نتيجة متوصل إليها.

**الجدول رقم (3–23): نتائج اختبارات الفروق في المتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة باختبار الفرضية الفرعية الثانية**

| المتغيرات | الاختبار الإحصائي المناسب | | النتيجة | القرار |
|---|---|---|---|---|
| | One–Way ANOVA | | | |
| | قيمة فيشر F | القيمة الاحتمالية Sig | | |
| الشكل القانوني للمؤسسة | 1.115 | 0.335 | 0.335 > 0.05 | عدم وجود فروق |
| حجم المؤسسة | 4.530 | 0.015 | 0.015 < 0.05 | وجود فروق |
| عدد سنوات الخبرة | 0.466 | 0.630 | 0.630 > 0.05 | عدم وجود فروق |
| المتغيرات | الاختبار الإحصائي المناسب | | النتيجة | القرار |
| | Kruskal–wallis | | | |
| | قيمة كروسكال واليز | القيمة الاحتمالية Sig | | |
| المركز الوظيفي | 2.506 | 0.286 | 0.286 > 0.05 | عدم وجود فروق |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يلاحظ من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية (Sig) للمتغيرات العامة المفسرة الخاصة بـ (الشكل القانوني للمؤسسة، عدد سنوات الخبرة، المركز الوظيفي) أكبر من مستوى الدلالة 0.05، مما يدل على أن اختلاف الشكل القانوني للمؤسسة، عدد سنوات الخبرة، المركز الوظيفي، لأفراد عينة الدراسة لا يؤثر على عملية تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة، إي أنه لا توجد فروق في تطبيق الإفصاح المحاسبي في المؤسسات محل الدراسة تعزى للمعلومات العامة لأفراد العينة والخاصة بـ (الشكل القانوني للمؤسسة، عدد سنوات الخبرة، المركز الوظيفي)، أما بالنسبة للمتغير الخاص بحجم المؤسسة فقد أكدت نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي على وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تعزى لمتغير حجم المؤسسة، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) 0.015 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، أي أن متغير حجم المؤسسة يؤثر على عملية تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات المبحوثة، وللكشف عن مصدر الفروق بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة الخاص بالفرضية الفرعية الثانية تم الاعتماد على اختبار شيفيه، والجدول الموالي يوضح نتائج هذا الاختبار.

**الجدول (3-24): نتائج اختبار شيفيه لمصدر الفروق بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة الخاص بالفرضية الفرعية الثانية**

| حجم المؤسسة | المتوسط | الانحراف المعياري | حالات الاختبار | | الفرق بين المتوسطات | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **صغيرة** | 3.62 | 0.273 | صغيرة | متوسطة | -0.213 | 0.146 |
| **متوسطة** | 3.83 | 0.251 | صغيرة | كبيرة | -0.294 | 0.017 |
| **كبيرة** | 3.91 | 0.201 | متوسطة | كبيرة | -0.081 | 0.483 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن الفروق دالة إحصائيا بين المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة ذات الحجم الصغير وذات الحجم الكبير فقط، حيث بلغ المتوسط الحسابي لكل منهما 3.62، 3.91 على الترتيب بانحراف معياري 0.273، 0.201 على التوالي، وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig) 0.017 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، ما يعني وجود فروق في عملية تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بين المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الكبيرة وهو لصالح المؤسسات الكبيرة محل الدراسة، وهذه الفروق واضحة الأسباب ترجع إلى أن موضوع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يخص المؤسسات الكبيرة بشكل أكبر وخاصة فيما يتعلق بالأمور البيئية، أما بالنسبة للفروق بين المؤسسات محل الدراسة الصغيرة والمتوسطة، وبين المؤسسات المبحوثة المتوسطة والكبيرة، فهي غير دالة إحصائيا حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) 0.146، 0.483 على الترتيب، مما يعني عدم وجود فروق بين هذه المؤسسات في عملية تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

ومما سبق، يتم رفض الفرضية ($H_1$ 3-2) وقبول الفرضية الصفرية ($H_0$ 3-2) القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة"، وهذا ما يعني رفض الفرضية الفرعية الثانية.

**الفرع الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة**

لاختبار الفرضية ($H_1$ 3-3) تم اختبار التوزيع الطبيعي لكل متغير من المتغيرات العامة المفسرة المتعلقة بالفرضية الفرعية الثالثة بغرض تحديد الاختبار المناسب لكل منها، والجدول الموالي يوضح ذلك.

**الجدول رقم (3-25): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة بالفرضية الفرعية الثالثة**

| المتغيرات | الفئات | شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) | | النتيجة | الاختبار المناسب |
|---|---|---|---|---|---|
| | | درجة الحرية | Sig | | |
| الشكل القانوني للمؤسسة | EURL | 03 | 0.637 | حسب اختبار شبيرو ويلك0.05>0.024 فالبيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار كروسكال واليز |
| | SARL | 24 | 0.318 | | |
| | SPA | 30 | 0.024 | | |
| حجم المؤسسة | صغيرة | 06 | 0.677 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | متوسطة | 17 | 0.782 | | |
| | كبيرة | 34 | 0.073 | | |
| المركز الوظيفي | رئيس مصلحة المالية والمحاسبة | 35 | 0.344 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | مدير مالي | 17 | 0.079 | | |
| | نائب دير مالي | 05 | 0.207 | | |
| عدد سنوات الخبرة | أقل من 5 سنوات | 04 | 0.850 | حسب اختبار شابيرو ويلك فإن مستويات الدلالة أكبر من 0.05 فالبيانات تتبع التوزيع الطبيعي | اختبار تحليل التباين الأحادي |
| | من 5 إلى 15 سنة | 24 | 0.087 | | |
| | أكثر من 15 سنة | 29 | 0.197 | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تشير النتائج في الجدول أعلاه حسب اختبار شابيرو ويلك للعينة أقل من 50 مفردة أن البيانات المتعلقة بمتغير الشكل القانوني للمؤسسة لا تتبع التوزيع الطبيعي، وبما أن هذا المتغير المفسر يتكون أكثر من فئتين يتطلب استخدام اختبار كروسكال واليز **(Kruskal-wallis)**، أما بالنسبة للمتغيرات الخاصة بـ حجم المؤسسة، المركز الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، فإن بياناتهم تتبع التوزيع الطبيعي، وبما أن هذه المتغيرات العامة المفسرة تتكون أكثر من فئتين تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي **(One-Way ANOVA)**، والجدول الموالي يبين نتائج الاختبارات والقرار الصادر على كل نتيجة متوصل إليها.

**الجدول رقم (3-26): نتائج اختبارات الفروق في المتغيرات العامة المفسرة والمتعلقة باختبار الفرضية الفرعية الثالثة**

| المتغيرات | الاختبار الإحصائي المناسب | | النتيجة | القرار |
|---|---|---|---|---|
| | Kruskal-wallis | | | |
| | قيمة كروسكال واليز | القيمة الاحتمالية Sig | | |
| الشكل القانوني للمؤسسة | 3.511 | 0.173 | 0.173 > 0.05 | عدم وجود فروق |
| **المتغيرات** | **الاختبار الإحصائي المناسب** | | **النتيجة** | **القرار** |
| | **One-Way ANOVA** | | | |
| | **قيمة فيشر F** | **القيمة الاحتمالية Sig** | | |
| **حجم المؤسسة** | 4.098 | 0.022 | 0.022 < 0.05 | وجود فروق |
| **المركز الوظيفي** | 0.126 | 0.882 | 0.882 > 0.05 | عدم وجود فروق |
| **عدد سنوات الخبرة** | 0.863 | 0.427 | 0.427 > 0.05 | عدم وجود فروق |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يلاحظ من خلال نتائج الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية (Sig) للمتغيرات العامة المفسرة الخاصة بـ (الشكل القانوني للمؤسسة، المركز الوظيفي، عدد سنوات الخبرة) أكبر من مستوى الدلالة 0.05، مما يدل على أن اختلاف الشكل القانوني للمؤسسة، المركز الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، لأفراد عينة الدراسة لا يؤثر على مستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة، أي أنه لا توجد فروق حول مستوى الأداء المالي في المؤسسات محل الدراسة تعزى للمعلومات العامة لأفراد العينة والخاصة بـ (الشكل القانوني للمؤسسة، المركز الوظيفي، عدد سنوات الخبرة)، أما بالنسبة للمتغير الخاص بحجم المؤسسة فقد أكدت نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي على وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي للمؤسسات محل الدراسة تعزى لمتغير حجم المؤسسة، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) 0.022 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، أي أن متغير حجم المؤسسة يؤثر على مستوى الأداء المالي في المؤسسات محل الدراسة، وللكشف عن مصدر الفروق بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة الخاص بالفرضية الفرعية الثالثة تم الاعتماد على اختبار شيفيه، والجدول الموالي يوضح نتائج هذا الاختبار.

**الجدول رقم (3-27): نتائج اختبار شيفيه لمصدر الفروق بالنسبة لمتغير حجم المؤسسة الخاص بالفرضية الفرعية الثالثة**

| حجم المؤسسة | المتوسط | الانحراف المعياري | حالات الاختبار | | الفرق بين المتوسطات | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **صغيرة** | 3.42 | 0.503 | صغيرة | متوسطة | -0.446 | 0.110 |
| **متوسطة** | 3.86 | 0.480 | صغيرة | كبيرة | -0.554 | 0.022 |
| **كبيرة** | 3.97 | 0.405 | متوسطة | كبيرة | -0.108 | 0.711 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن الفروق دالة إحصائيا بين المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة ذات الحجم الصغير وذات الحجم الكبير فقط، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي للمؤسسات ذات الحجم الصغير 3.42 وبانحراف معياري 0.503، مقابل المتوسط الحسابي3.97 وانحراف معياري 0.405 بالنسبة للمؤسسات ذات الحجم الكبير، وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig) بلغت 0.022 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 ما يعني وجود فروق في مستوى الأداء المالي بين المؤسسات الصغيرة والمؤسسات الكبيرة وهو لصالح المؤسسات الكبيرة محل الدراسة، وهذه الفروق واضحة الأسباب ترجع إلى أن مستوى الأداء المالي في المؤسسات الكبيرة يكون بمستوى عالي لأن أكثرهم لديهم رقم أعمال كبير، أما بالنسبة للفروق بين المؤسسات المبحوثة الصغيرة والمتوسطة، وبين المؤسسات محل الدراسة المتوسطة والكبيرة، غير دالة إحصائيا، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig) 0.110، 0.711 على الترتيب، مما يعني عدم وجود فروق بين هذه المؤسسات في مستوى أدائها المالي.

ومما سبق، يتم رفض الفرضية ($H_1$3-3) وقبول الفرضية الصفرية ($H_0$3-3) القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول مستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد العينة"، وهذا ما يعني رفض الفرضية الفرعية الثالثة.

**الفرع الرابع: حوصلة نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة**

مما سبق يمكن تلخيص ما جاء في نتائج الفرضيات الفرعية الثلاثة التابعة للفرضية ($H_1$3) بغرض إثبات أو رفض الفرضية الرئيسية الثالثة، والجدول (3-28) يلخص نتائج اختبار الفرضيات الفرعية الثلاثة التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة، ومن خلاله يلاحظ أنه تم رفض الفرضية الفرعية الأولى والثانية والثالثة لأن القيمة الاحتمالية (Sig) لكل منهم أكبر من مستوى الدلالة 0.05، ما يدل على أن اختلاف المعلومات

العامة لأفراد عينة الدراسة لا تؤثر على تطبيق عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة وكذلك لا تؤثر على مستوى الأداء المالي الخاص بها، باستثناء متغير حجم المؤسسة الذي دل على أن اختلافه يؤثر على عملية تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة، والذي يؤكد هذه الفروق القيمة الاحتمالية (Sig) لمتغير حجم المؤسسة (0.015-0.022) أقل من 0.05 اتجاه متغير تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومتغير مستوى الأداء المالي على التوالي، وترجع هذه الفروق إلى المؤسسات الكبيرة محل الدراسة نظرا لما لها من إمكانيات كبيرة لتحقيق ذلك وبمستوى أعلى، ومما سبق يتم رفض الفرضية $(H_1 3)$ وقبول الفرضية الصفرية $(H_0 3)$ القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) حول (تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، مستوى الأداء المالي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعزى للمعلومات العامة المتعلقة بأفراد عينة الدراسة"، وهذا ما يعني رفض الفرضية الرئيسية الثالثة.

**الجدول رقم (3-28): نتائج اختبار الفرضيات الفرعية الثلاثة التابعة للفرضية الرئيسية الثالثة**

| الفرضيات الفرعية | النتيجة | القرار | قبول/ رفض الفرضية |
|---|---|---|---|
| **الفرضية الفرعية الأولى** | مستوى الدلالة<القيمة الاحتمالية (Sig) | لا توجد فروق | **رفض** |
| **الفرضية الفرعية الثانية** | مستوى الدلالة<القيمة الاحتمالية (Sig) | لا توجد فروق | **رفض** |
| **الفرضية الفرعية الثالثة** | مستوى الدلالة<القيمة الاحتمالية (Sig) | لا توجد فروق | **رفض** |
| **الفرضية الرئيسية الثالثة** | | لا توجد فروق | **رفض** |

**المصدر**: من إعداد الطالب بناءً على نتائج الفرضيات الفرعية الثلاثة.

## المبحث الرابع: اختبار الفرضيات الخاصة بالعلاقة التأثيرية بين متغيرات الدراسة

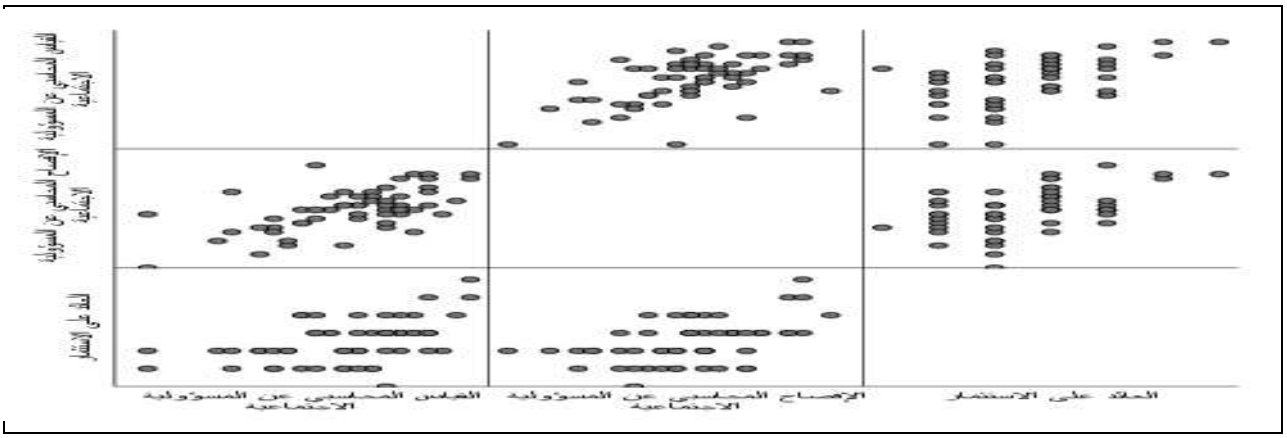
يتضمن هذا المبحث اختبار فرضيات الدراسة الخاصة بالعلاقة التأثيرية بين متغيرات الدراسة، وذلك من أجل البحث عن وجود أثر (إيجابي، سلبي) أو عدم وجود أثر (محايد) لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

### المطلب الأول: افتراضات الانحدار الخطي لاختبار الفرضيات (الرابعة، الخامسة، السادسة) والفرضيات الفرعية المرتبطة بها

وجب إجراء مجموعة من الاختبارات الإحصائية التي تعتبر ضرورية من أجل التأكد من مدى توافر مجموعة من افتراضات التحليل الإحصائي، والمتعلقة باستخدام تحليل الانحدار الخطي (المتعدد، البسيط) لاختبار الفرضيات ($H_1 4$، $H_1 4-1$، $H_1 4-2$، $H_1 5$، $H_1 5-1$، $H_1 5-2$، $H_1 6$، $H_1 6-1$، $H_1 6-2$)

**1- خطية العلاقة بين المتغير المستقل والتابع:** من أجل معرفة ما إذا كانت العلاقة بين المتغيرات المستقلة (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية) والمتغيرات التابعة (العائد على الاستثمار، العائد على الأصول، العائد على المبيعات) خطية أم لا، تم الاستعانة بمخطط الانتشار **(Scatter Plot)** لتمثيل شكل وقوة العلاقة بين هذه المتغيرات.

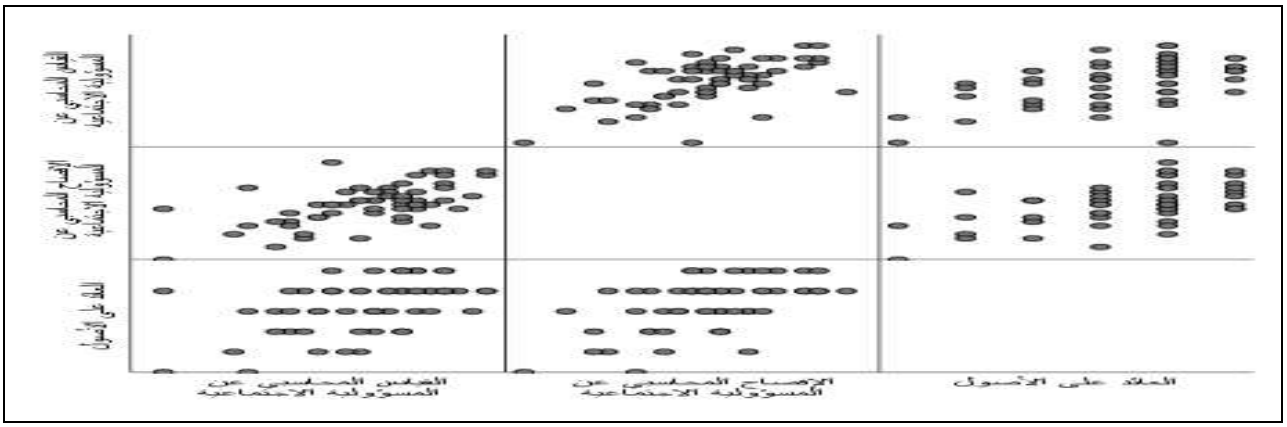
**الشكل رقم (3-1): العلاقة الخطية بين (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية) والعائد على الاستثمار**



**المصدر:** من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تشير مخططات الانتشار أعلاه إلى وجود علاقة خطية جيدة بين كل من القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كمتغيرات مستقلة، وبين العائد على الاستثمار كمتغير تابع، **وبالتالي فإن شرط (خطية العلاقة) متوافر.**

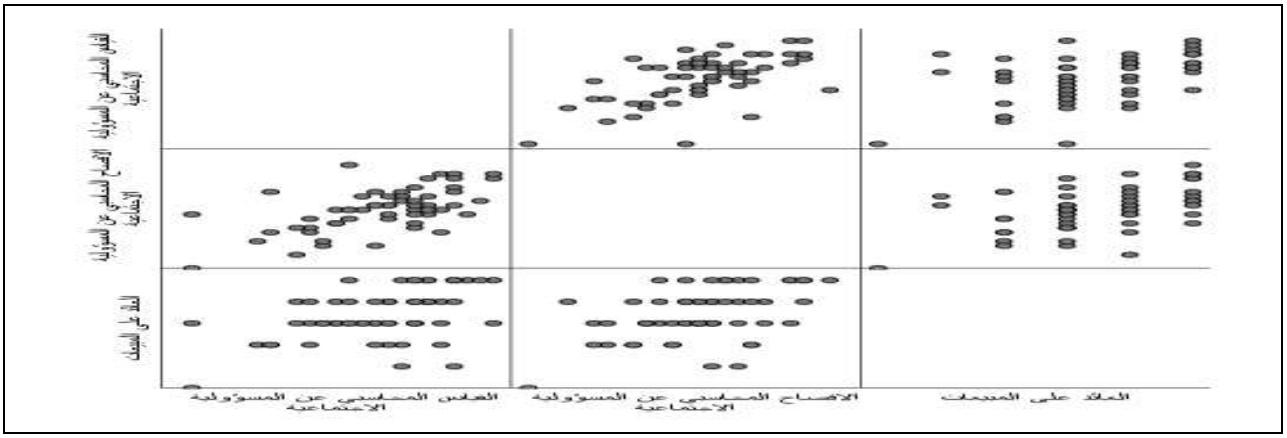
**الشكل رقم (3-2): العلاقة الخطية بين (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية) والعائد على الأصول**



**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تشير مخططات الانتشار إلى وجود علاقة خطية جيدة بين كل من القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كمتغيرات مستقلة، وبين العائد على الأصول كمتغير تابع، **وبالتالي فإن شرط (خطية العلاقة) متوافر**.

**الشكل رقم (3-3): العلاقة الخطية بين (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية) والعائد على المبيعات**



**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تشير مخططات الانتشار إلى وجود علاقة خطية جيدة بين كل من القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كمتغيرات مستقلة، وبين العائد على المبيعات كمتغير تابع، **وبالتالي فإن شرط (خطية العلاقة) متوافر**.

**2- اختبار الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة:** وهو خاص بنموذج الانحدار المتعدد ولا تحدث في نموذج الانحدار البسيط، بحيث يشير إلى وجود ارتباط شبه تام بين المتغيرات المستقلة، إذ يعمل هذا الارتباط على تضخيم قيمة معامل التحديد $(R^2)$ الأمر الذي يجعله أكثر من قيمته الفعلية، ولتفادي هذا المشكل يجب التأكد من عدم وجود ارتباط عالي بين المتغيرات الفرعية في المتغير المستقل.

وعليه تم حساب معامل تضخم التباين (**VIF: Inflation Factory Variance**) واختبار التباين المسموح (**Tolerance**) لكل بعد من أبعاد المتغير المستقل (محاسبة المسؤولية الاجتماعية)، فإذا كان معامل تضخم التباين أقل من (10) وكانت قيمة التباين المسموح أكبر من (0.1) فإنه لا توجد مشكلة الارتباط أو التداخل الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة.

**الجدول رقم (3-29): نتائج اختبار معامل تضخم التباين والتباين المسموح لأبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل**

| المتغير المستقل | الأبعاد | معامل تضخم التباين (VIF) | التباين المسموح (Tolerance) |
|---|---|---|---|
| محاسبة المسؤولية الاجتماعية | القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | 1.567 | 0.638 |
| | الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | 1.567 | 0.638 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أنه لا توجد مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية)، حيث أن قيمة معامل تضخم التباين (**VIF**) كانت أكبر من (1) وأقل من (10) إذ بلغت 1.567 لكلا البعدين، كما أن قيمة التباين المسموح جاءت أكبر من (0.1) حيث قدرت 0.638 لكلا البعدين وهذا أمر مقبول إحصائيا، وبناءً عليه يستنتج تحقق شرط عدم وجود الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة والمتمثلة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، **وبالتالي فإن شرط عدم وجود ارتباط خطي متعدد بين المتغيرات المستقلة متوافر.**

ولتأكيد النتيجة السابقة تم استخدام معاملات ارتباط بيرسون (**Pearson**) بين أبعاد المتغير المستقل (محاسبة المسؤولية الاجتماعية)، للتحقق من عدم وجود ارتباط خطي متعدد بين المتغيرات الفرعية للمتغير المستقل، والجدول التالي يوضح ذلك:

**الجدول رقم (3-30): مصفوفة الارتباط لأبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية كمتغير مستقل**

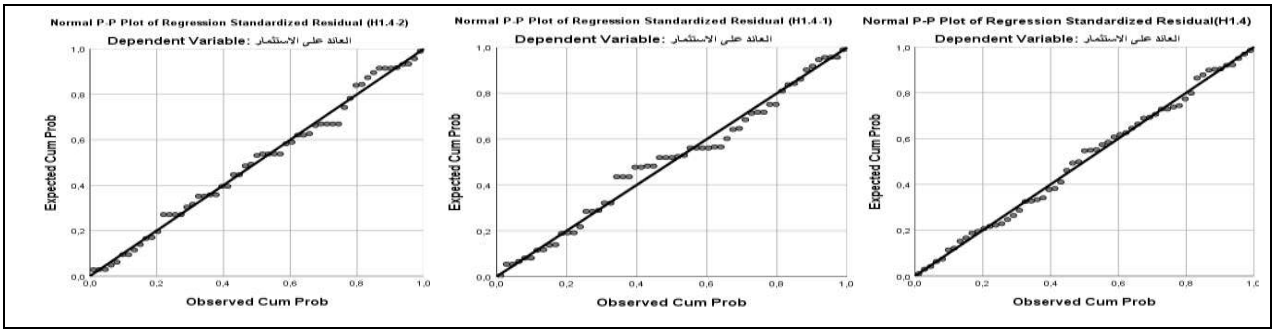
| المتغير | القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية |
|---|---|---|
| القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | 1.000 | 0.602 |
| الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | 0.602 | 1.000 |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يلاحظ من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط بين بعدي القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بلغ 0.602 وهو أقل من 0.8، هذا ما يدل على عدم وجود ظاهرة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة (القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية)، **وبالتالي فإن شرط عدم وجود ارتباط خطي متعدد بين المتغيرات المستقلة متوافر.**

**3- التوزيع الطبيعي للبواقي:** للتأكد من إتباع البواقي للتوزيع الطبيعي تم رسم منحنى الاحتمال الطبيعي **(Normal Probability Plot)** للبواقي المعيارية، وهو أسلوب يسمح بالتحقق من أن مجموعة البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أو على الأقل تقترب منه، فإذا كانت البيانات تتبع توزيعا طبيعيا فإنها ستأخذ شكل خط مستقيم تقريبا، وإذا كانت غير ذلك فإنها تأخذ اتجاهات مختلفة حول هذا الخط المستقيم.

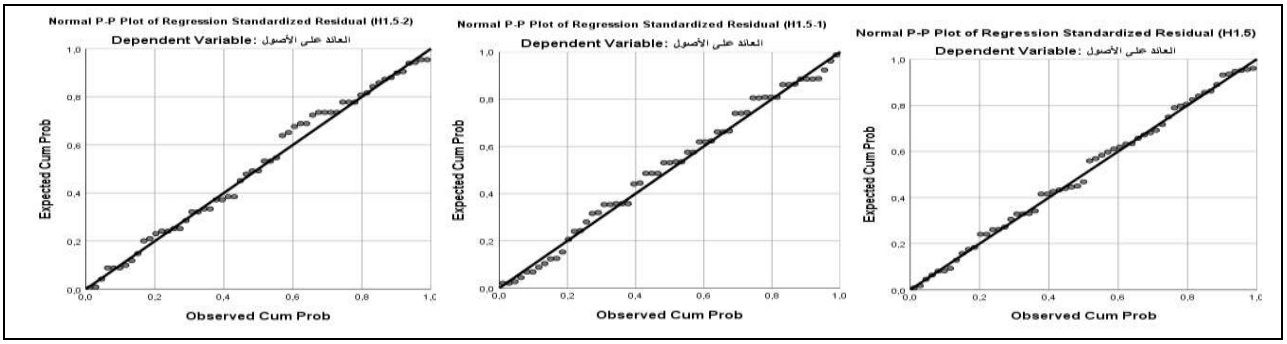
**الشكل رقم (3-4): منحنى الاحتمال الطبيعي (Normal Probability Plot) للبواقي المعيارية للانحدار الخاص بالفرضيات ($H_14$، $H_14-1$، $H_14-2$)**




**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يوضح الشكل أعلاه منحنى الاحتمال الطبيعي للبواقي المعيارية الخاصة بفرضيات الدراسة المتعلقة بالانحدار **($H_14$، $H_14-1$، $H_14-2$)**، ويلاحظ فيه أن النقاط تقترب كثيرا من الخط المائل والذي يمثل منحنى التوزيع الطبيعي، مما يعني أن البواقي المعيارية تقترب بشكل كبير من التوزيع الطبيعي، **وبالتالي فإن شرط (التوزيع الطبيعي للبواقي) متوافر.**

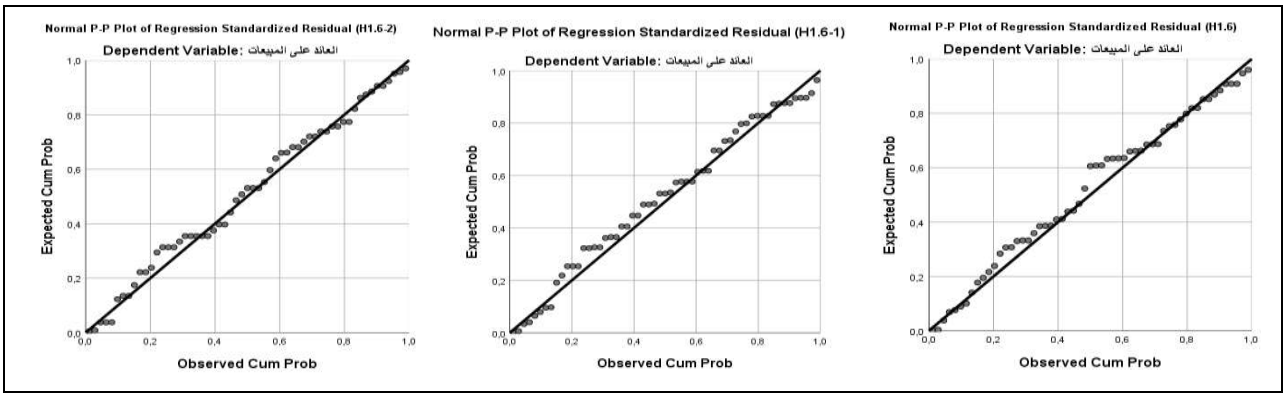
**الشكل رقم (3-5): منحنى الاحتمال الطبيعي (Normal Probability Plot) للبواقي المعيارية للانحدار الخاص بالفرضيات ($H_15$، $H_15-1$، $H_15-2$)**




**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يوضح الشكل (3-5) منحنى الاحتمال الطبيعي للبواقي المعيارية الخاصة بفرضيات الدراسة المتعلقة بالانحدار ($H_1$5، $H_1$5-1، $H_1$5-2)، ويلاحظ فيه أن النقاط تقترب بشكل كبير من الخط المائل والذي يمثل منحنى التوزيع الطبيعي، مما يعني أن البواقي المعيارية تقترب بشكل كبير جدا من التوزيع الطبيعي، **وبالتالي فإن شرط (التوزيع الطبيعي للبواقي) متوافر.**

**الشكل رقم (3-6): منحنى الاحتمال الطبيعي (Normal Probability Plot) للبواقي المعيارية للانحدار الخاص بالفرضيات ($H_1$6، $H_1$6-1، $H_1$6-2)**




**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يوضح الشكل أعلاه منحنى الاحتمال الطبيعي للبواقي المعيارية الخاصة بفرضيات الدراسة المتعلقة بالانحدار ($H_1$6، $H_1$6-1، $H_1$6-2)، ويلاحظ فيه أن النقاط تقترب من الخط المائل والذي يمثل منحنى التوزيع الطبيعي، مما يعني أن البواقي المعيارية تقترب من التوزيع الطبيعي، **وبالتالي فإن شرط (التوزيع الطبيعي للبواقي) متوافر.**

**4- اختبار القدرة التنبؤية للنماذج:** للتأكد من القدرة التنبؤية للنماذج تم اختبار استقلالية البواقي المعيارية من خلال اختبار دربن واتسون (**Durbin-Watson**)، بحيث يجب أن لا يكون هناك ارتباط ذاتي بين القيم الحقيقية للحد العشوائي في نموذج الانحدار والتي قد تضعف قدرة النموذج على التنبؤ.

ويتم مقارنة قيمة دربن واتسون (DW) الجدولية لعينة حجمها (n) وعدد متغيراتها المستقلة (K) مع قيمة دربن واتسون (DW) المحسوبة، إذ توجد قيمتان جدوليتان لإحصائية دربن واتسون (DW) هما (dl) القيمة الصغرى و(du) القيمة العظمى، وتتراوح قيمة إحصائية دربن واتسون (DW) بين (0-4) حيث تشير القيمة القريبة من (0) إلى وجود ارتباط قوي موجب، أما القيمة القريبة من (4) فتشير إلى ارتباط قوي سالب، ويتم رفض مشكلة الارتباط الذاتي إذا كانت قيمة دربن واتسون تقع ضمن مناطق عدم وجود الارتباط الذاتي التالية:

**du-4>(DW) المحسوبة> 2** أو **2>(DW) المحسوبة>du**

**الجدول رقم (3-31): نتائج اختبار الارتباط الذاتي**

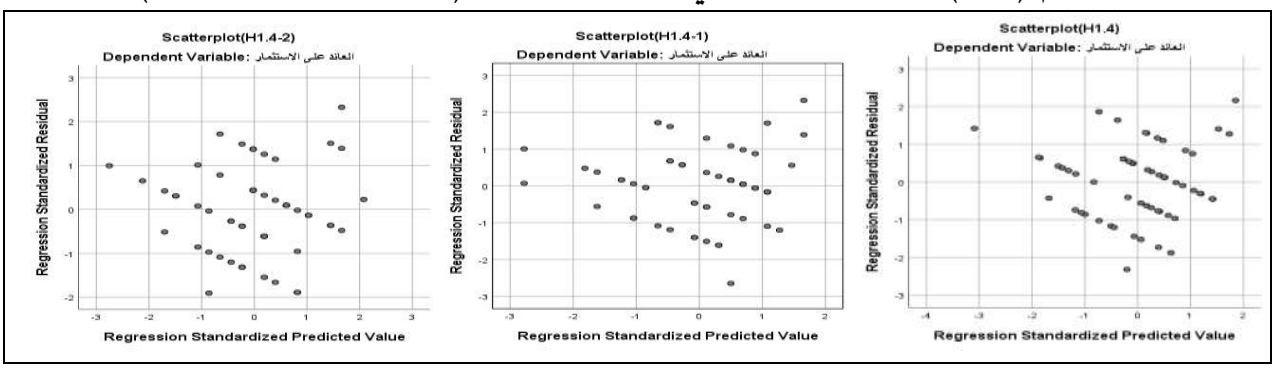
| الفرضية | (dl) القيمة الصغرى | (du) القيمة العظمى | (DW) المحسوبة | القرار |
|---|---|---|---|---|
| $H_1 4$ | 1.51 | 1.65 | 1.65<1.799<2 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 4-1$ | 1.55 | 1.62 | 1.62<1.649<2 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 4-2$ | 1.55 | 1.62 | 1.62<1.768<2 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 5$ | 1.51 | 1.65 | 1.65<1.739<2 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 5-1$ | 1.55 | 1.62 | 1.62<1.811<2 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 5-2$ | 1.55 | 1.62 | 1.62<1.669<2 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 6$ | 1.51 | 1.65 | 2<2.105<2.35 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 6-1$ | 1.55 | 1.62 | 2<2.007<2.38 | لا يوجد ارتباط ذاتي |
| $H_1 6-2$ | 1.55 | 1.62 | 2<2.080<2.38 | لا يوجد ارتباط ذاتي |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن كل القيم المحسوبة للإحصائية دربن واتسون (DW) والمحسوبة للفرضيات ($H_1 4$، $H_1 4-1$، $H_1 4-2$، $H_1 5$، $H_1 5-1$، $H_1 5-2$، $H_1 6$، $H_1 6-1$، $H_1 6-2$) تقع ضمن مناطق عدم وجود الارتباط الذاتي، وعليه يستنتج عدم وجود ارتباط ذاتي بين القيم الحقيقية للحد العشوائي لنموذج الانحدار، **أي توافر شرط استقلالية البواقي الذي يضمن قدرة النموذج على التنبؤ.**

**5- اختبار ثبات تباين (تجانس) البواقي:** ثبات تباين أو تجانس البواقي يعني أنها ستكون متساوية إلى حد ما عند جميع القيم، أو بمعنى آخر إذا كانت قيم البواقي لا تزداد أو تقل مع تغير قيمة المتغير المستقل أو القيم المتنبأ بها عندها يتحقق شرط تساوي التباين.

**الشكل رقم (3-7): مخطط انتشار البواقي الخاص بالفرضيات ($H_1 4$، $H_1 4-1$، $H_1 4-2$)**

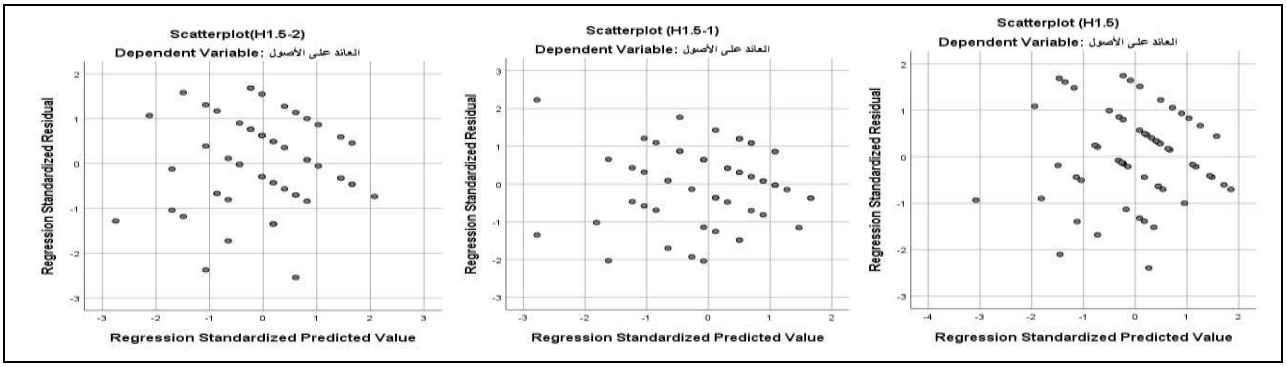



**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يوضح الشكل أعلاه مخطط انتشار البواقي الخاص بفرضيات الدراسة المتعلقة بالانحدار ($H_1 4$، $H_1 4-1$، $H_1 4-2$)، ويلاحظ فيه أن انتشار توزيع البواقي يأخذ شكلا عشوائيا على جانبي الخط الذي

يمثل الصفر (الخط الذي يفصل بين البواقي السالبة والبواقي الموجبة)، بحيث أنه لا يمكننا رصد نمط أو شكل معين لتباين هذه البواقي وهو ما يعني أن هناك تجانسا أو ثباتا في تباين الأخطاء، **وبالتالي فإن شرط ثبات التباين للبواقي متوافر.**

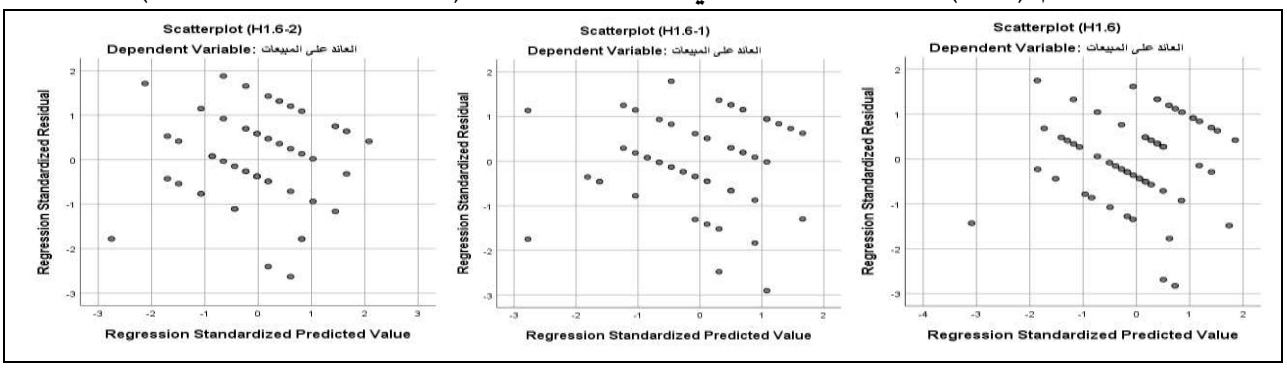
**الشكل رقم (3-8): مخطط انتشار البواقي الخاص بالفرضيات ($H_15$، $H_15-1$، $H_15-2$)**




**المصدر:** من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يوضح الشكل أعلاه مخطط انتشار البواقي الخاص بفرضيات الدراسة المتعلقة بالانحدار **($H_15$، $H_15-1$، $H_15-2$)**، ويلاحظ فيه أن انتشار توزيع البواقي يأخذ شكلا عشوائيا على جانبي الخط الذي يمثل الصفر (الخط الذي يفصل بين البواقي السالبة والبواقي الموجبة)، بحيث أنه لا يمكننا رصد نمط أو شكل معين لتباين هذه البواقي وهو ما يعني أن هناك تجانسا أو ثباتا في تباين الأخطاء، **وبالتالي فإن شرط ثبات التباين للبواقي متوافر.**

**الشكل رقم (3-9): مخطط انتشار البواقي الخاص بالفرضيات ($H_16$، $H_16-1$، $H_16-2$)**




**المصدر:** من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يوضح الشكل أعلاه مخطط انتشار البواقي الخاص بفرضيات الدراسة المتعلقة بالانحدار **($H_16$، $H_16-1$، $H_16-2$)**، ويلاحظ فيه أن انتشار توزيع البواقي يأخذ شكلا عشوائيا على جانبي الخط الذي يمثل الصفر (الخط الذي يفصل بين البواقي السالبة والبواقي الموجبة)، بحيث أنه لا يمكننا رصد نمط أو شكل معين لتباين هذه البواقي وهو ما يعني أن هناك تجانسا أو ثباتا في تباين الأخطاء، **وبالتالي فإن شرط ثبات التباين للبواقي متوافر.**

**المطلب الثاني: الفرضية الرئيسية الرابعة**

**محتوى الفرضية: $H_1 4$** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وتتفرع هذه الفرضية إلى الفرضيتين الفرعيتين كالتالي:

* **$H_1 4-1$** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

* **$H_1 4-2$** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الفرع الأول: اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة**

لاختبار الفرضية **($H_1 4$)** تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-32): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| **الانحدار** | 5.961 | 2 | 2.980 | 11.043 | 0.000 |
| **البواقي** | 14.574 | 54 | 0.270 | | |
| **الكلي** | 20.535 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-32)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1 4$)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.270 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 11.043 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1 4$)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على الاستثمار كمتغير تابع، من خلال تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية عليه من

خلال أبعادها المتمثلة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كمتغيرات مستقلة.

**الجدول (3-33): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | $(R^2)$ معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.539 | 0.290 | -2.332 | 1.201 | - | -1.941 | 0.057 |
| القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 0.702 | 0.335 | 0.301 | 2.095 | 0.041 |
| الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 0.767 | 0.365 | 0.301 | 2.101 | 0.040 |
| المتغير التابع: العائد على الاستثمار | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول (3-33) نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.539 والذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة والعائد على استثمار هذه المؤسسات، في حين بلغ معامل التحديد $(R^2)$ 0.290 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات المبحوثة يفسر ما نسبته 29% من التغيرات الحاصلة في العائد على استثمارها، أما النسبة المتبقية والبالغة 71% فتعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويلاحظ كذلك من نتائج الجدول أعلاه أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (2.332-) وهي القيمة المقدرة للعائد على استثمار المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة عند عدم تطبيقها للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية، ويتضح أيضا من جزء المعاملات غير المعيارية للفرضية $(H_1 4)$ أن البعد الثاني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والمتمثل في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كان له الأثر الأكبر على العائد على استثمار المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة، وهذا أمر طبيعي ذلك باعتبار أن عملية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تمثل النتيجة النهائية لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية، إذ بلغت قيمة معلمة الميل الحدي لهذا البعد 0.767 ما يشير إلى أن هناك أثر إيجابي، حيث

أن أي زيادة أو تحسين في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات محل الدراسة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على الاستثمار بمقدار 0.767 درجة، وما يعزز هذا الأثر الإيجابي قيمة t المحسوبة التي بلغت 2.101 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.040 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 مما تشير إلى معنوية هذا الأثر، كما وبلغت قيمة الخطأ المعياري للتقدير لهذا البعد الثاني 0.365 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، في حين جاء في المرتبة الثانية من حيث الأثر على العائد على استثمار المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بُعدْ القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والذي يمثل البعد الأول من أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث بلغت قيمة معلمة الميل الحدي لهذا البعد 0.702 ما يشير إلى أن هناك أثر إيجابي، إذ أن أي زيادة أو تحسين في تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على استثمار هذه المؤسسات بمقدار 0.702 درجة، وما يؤكد هذا الأثر الإيجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 2.095 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.041 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 والتي تشير على معنوية هذا الأثر، كما أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.335 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية لهذا البعد الأول، ومما سبق يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي المتعدد، وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROI}=-2.332+0.702(\mathbf{AMSR})+0.767(\mathbf{DSR})$$

حيث تمثل:

- **ROI:** العائد على الاستثمار.
- **AMSR:** القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.
- **DSR:** الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وبناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية $(H_1 4)$ التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الرئيسية الرابعة.

**الفرع الثاني: اختبار الفرضية الفرعية الأولى**

لاختبار الفرضية $(H_1 4-1)$ تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار البسيط لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-34): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 4.770 | 1 | 4.770 | 16.640 | 0.000 |
| البواقي | 15.765 | 55 | 0.287 | | |
| الكلي | 20.535 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-34)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1$4-1)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.287 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 16.640 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1$4-1)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على الاستثمار من خلال تأثير تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عليه.

**الجدول (3-35): نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | ($R^2$) معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.482 | 0.232 | -0.972 | 1.043 | - | -0.932 | 0.355 |
| القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 1.126 | 0.276 | 0.482 | 4.079 | 0.000 |
| المتغير التابع: العائد على الاستثمار | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-35)** نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.482 الذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق القياس

المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة والعائد على استثمار هذه المؤسسات، في حين بلغ معامل التحديد $(R^2)$ 0.232 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يفسر ما نسبته 23.20% من التغيرات الحاصلة في العائد على استثمارها، أما النسبة المتبقية والبالغة 76.80% تعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويلاحظ كذلك من نتائج الجدول أعلاه أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.276 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، وأن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (0.972−) وهي القيمة المقدرة للعائد على استثمار المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة عند عدم تطبيقها للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، كما بلغت قيمة معلمة الميل الحدي للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية 1.126 والتي تشير إلى أن هناك تأثير إيجابي، بحيث أنه كلما كان زيادة أو تحسين في تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على استثمار هذه المؤسسات بمقدار 1.126 درجة، وما يؤكد هذا الأثر الايجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 4.079 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 والتي تشير على معنوية هذا الأثر، وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROI = -0.972 + 1.126(AMSR)}$$

حيث تمثل:

- **ROI:** العائد على الاستثمار.
- **AMSR:** القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وبناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية $(\boldsymbol{H_1 4-1})$، التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ لتطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الأولى.

**الفرع الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الثانية**

لاختبار الفرضية $(\boldsymbol{H_1 4-2})$ تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار البسيط لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-36): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 4.777 | 1 | 4.777 | 16.672 | 0.000 |
| البواقي | 15.758 | 55 | 0.287 | | |
| الكلي | 20.535 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-36)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1$4-2)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.287 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 16.672 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1$4-2)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على الاستثمار من خلال تأثير تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عليه.

**الجدول (3-37): نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | ($R^2$) معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.482 | 0.233 | -1.458 | 1.161 | - | -1.256 | 0.214 |
| الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 1.227 | 0.300 | 0.482 | 4.083 | 0.000 |
| المتغير التابع: العائد على الاستثمار | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-37)** نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.482 الذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق الإفصاح

المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة والعائد على استثمارها، في حين بلغ معامل التحديد ($R^2$) 0.233 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة يفسر ما نسبته 23.30% من التغيرات الحاصلة في العائد على استثمار هذه المؤسسات، أما النسبة المتبقية والبالغة 76.70% تعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويلاحظ أيضا من نتائج الجدول أعلاه أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.300 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، وأن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (1.458−) وهي القيمة المقدرة للعائد على استثمار المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة عند عدم تطبيقها للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، كما بلغت قيمة معلمة الميل الحدي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية 1.227 والتي تشير إلى أن هناك تأثير إيجابي، بحيث أنه كلما كان زيادة أو تحسين في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على استثمار هذه المؤسسات بمقدار 1.227 درجة، وما يعزز هذا الأثر الايجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 4.038 حيث كانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 والتي تشير على معنوية هذا الأثر، وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROI = -1.458 + 1.227(DSR)}$$

حيث تمثل:

- **ROI:** العائد على الاستثمار.
- **DSR:** الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وبناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية ($\boldsymbol{H_1 4-2}$) التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الثانية.

**المطلب الثالث: الفرضية الرئيسية الخامسة**

**محتوى الفرضية: $H_1 5$** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وتتفرع هذه الفرضية إلى الفرضيتين الفرعيتين كالتالي:

* $H_1 5-1$ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

* $H_1 5-2$ يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الفرع الأول: اختبار الفرضية الرئيسية الخامسة**

لاختبار الفرضية **($H_1 5$)** تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-38): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| **الانحدار** | 8.135 | 2 | 4.067 | 14.612 | 0.000 |
| **البواقي** | 15.032 | 54 | 0.278 | | |
| **الكلي** | 23.167 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-38)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1 5$)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.278 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 14.612 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1 5$)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على الأصول كمتغير تابع، من خلال تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية عليه من

خلال أبعادها والمتمثلة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كمتغيرات مستقلة.

**الجدول (3-39): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | $(R^2)$ معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.593 | 0.351 | -2.413 | 1.220 | - | -1.978 | 0.053 |
| القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 0.699 | 0.340 | 0.282 | 2.054 | 0.045 |
| الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 1.023 | 0.371 | 0.379 | 2.760 | 0.008 |
| المتغير التابع: العائد على الأصول | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-39)** نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.593 والذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة والعائد على أصول هذه المؤسسات، في حين بلغ معامل التحديد $(R^2)$ 0.351 وهو قوة تفسيرية كبيرة تدل على أن تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يفسر ما نسبته 35.10% من التغيرات الحاصلة في العائد على أصولها، أما النسبة المتبقية والبالغة 64.90% فتعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويتضح كذلك من نتائج الجدول أعلاه أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (2.413-) وهي القيمة المقدرة للعائد على أصول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة عند عدم تطبيقها القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ويلاحظ أيضا من جزء المعاملات غير المعيارية للفرضية $(H_1 5)$ أن البعد الثاني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والمتمثل في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كان له الأثر الأكبر على العائد على أصول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة، وهذا أمر طبيعي ذلك باعتبار أن عملية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تمثل النتيجة النهائية لتطبيق محاسبة المسؤولية

الاجتماعية، إذ بلغت قيمة معلمة الميل الحدي لهذا البعد 1.023 ما يشير إلى أن هناك أثر إيجابي، حيث أن أي زيادة أو تحسين في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات محل الدراسة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على الأصول بمقدار 1.023 درجة، وما يعزز هذا الأثر الإيجابي قيمة t المحسوبة التي بلغت 2.760 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.008 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 والتي تدل على معنوية هذا الأثر، كما بلغت قيمة الخطأ المعياري للتقدير لهذا البعد الثاني 0.371 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، في حين جاء في المرتبة الثانية من حيث الأثر على العائد على أصول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بُعدْ القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية الذي يمثل البعد الأول من أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث بلغت قيمة معلمة الميل الحدي لهذا البعد 0.699 ما يشير إلى أن هناك أثر إيجابي، إذ أن أي زيادة أو تحسين في تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على أصول المؤسسات محل الدراسة بمقدار 0.699 درجة، وما يؤكد هذا الأثر الإيجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 2.054 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.045 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 مما تدل على معنوية هذا الأثر، كما أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.340 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية لهذا البعد، مما سبق يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي المتعدد، وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROA=-2.413+0.699(AMSR)+1.023(DSR)}$$

حيث تمثل:

- **ROA:** العائد على الأصول.
- **AMSR:** القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.
- **DSR:** الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

بناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية $(\boldsymbol{H_15})$، التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الرئيسية الخامسة.

**الفرع الثاني: اختبار الفرضية الفرعية الأولى**

لاختبار الفرضية $(\boldsymbol{H_15-1})$ تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار البسيط لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-40): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 6.015 | 1 | 6.015 | 19.288 | 0.000 |
| البواقي | 17.152 | 55 | 0.312 | | |
| الكلي | 23.167 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-40)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1$5-1)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.312 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 19.288 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1$5-1)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على الأصول من خلال تأثير تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عليه.

**الجدول (3-41): نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | ($R^2$) معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.510 | 0.260 | -0.599 | 1.088 | - | -0.551 | 0.584 |
| القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 1.264 | 0.288 | 0.510 | 4.392 | 0.000 |
| المتغير التابع: العائد على الأصول | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-41)** نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.510 والذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق القياس المحاسبي عن

المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة والعائد على أصولها، في حين بلغ معامل التحديد $(R^2)$ 0.260 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يفسر ما نسبته 26% من التغيرات الحاصلة في العائد على أصول هذه المؤسسات، أما النسبة المتبقية والبالغة 74% تعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويلاحظ كذلك من الجدول أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.288 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، وأن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (0.599−) وهي القيمة المقدرة للعائد على أصول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة عند عدم تطبيقها للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، كما وبلغت قيمة معلمة الميل الحدي للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية 1.264 والتي تشير إلى أن هناك تأثير إيجابي، بحيث أنه كلما كان زيادة أو تحسين في تطبيق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على أصولها بمقدار 1.264 درجة، وما يعزز هذا الأثر الايجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 4.392 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 والتي تشير على معنوية هذا الأثر، وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROA=-0.599+1.264(AMSR)}$$

حيث تمثل:

-**ROA**: العائد على الأصول.

-**AMSR**: القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وبناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية $(\boldsymbol{H_1 5-1})$، التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ لتطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الأولى.

**الفرع الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الثانية**

لاختبار الفرضية $(\boldsymbol{H_1 5-2})$ تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار البسيط لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-42): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 6.961 | 1 | 6.961 | 23.624 | 0.000 |
| البواقي | 16.206 | 55 | 0.295 | | |
| الكلي | 23.167 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-42)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1$5-2)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.295 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 23.624 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1$5-2)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على الأصول من خلال تأثير تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عليه.

**الجدول رقم (3-43): نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | ($R^2$) معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.548 | 0.300 | -1.543 | 1.177 | - | -1.311 | 0.195 |
| الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 1.481 | 0.305 | 0.548 | 4.861 | 0.000 |
| المتغير التابع: العائد على الأصول | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-43)** نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.548 الذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين الإفصاح المحاسبي عن

المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة والعائد على أصولها، في حين بلغ معامل التحديد ($R^2$) 0.300 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة يفسر ما نسبته 30% من التغيرات الحاصلة في العائد على أصول هذه المؤسسات، أما النسبة المتبقية والبالغة 70% تعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويتضح أيضا من الجدول أعلاه أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.305 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، وأن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (1.543−) وهي القيمة المقدرة للعائد على أصول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة عند عدم تطبيقها للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، كما وبلغت قيمة معلمة الميل الحدي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية 1.481 والتي تشير إلى أن هناك تأثير إيجابي، بحيث أنه كلما كان زيادة أو تحسين في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بمقدار وحدة واحدة تؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على أصول هذه المؤسسات بمقدار 1.481 درجة، وما يعزز هذا الأثر الايجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 4.861 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 والتي تشير على معنوية هذا الأثر، وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط، وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROA=-1.543+1.481(DSR)}$$

حيث تمثل:

-**ROA**: العائد على الأصول.

-**DSR**:الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وبناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية ($\boldsymbol{H_1 5-2}$) التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الثانية.

**المطلب الرابع: الفرضية الرئيسية السادسة**

**محتوى الفرضية: $H_1 6$** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وتتفرع هذه الفرضية إلى الفرضيتين الفرعيتين كالتالي:

* **$H_1 6-1$** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

* **$H_1 6-2$** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الفرع الأول: اختبار الفرضية الرئيسية السادسة**

لاختبار الفرضية **($H_1 6$)** تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-44): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 5.600 | 2 | 2.800 | 10.933 | 0.000 |
| البواقي | 13.830 | 54 | 0.256 | | |
| الكلي | 19.430 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-44)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1 6$)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.256 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 10.933 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، وهذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1 6$)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على المبيعات كمتغير تابع، من خلال تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية عليه من

خلال أبعادها والمتمثلة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كمتغيرات مستقلة.

**الجدول (3-45): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | $(R^2)$ معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.537 | 0.288 | -1.218 | 1.170 | - | -1.041 | 0.302 |
| القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 0.705 | 0.327 | 0.310 | 2.159 | 0.035 |
| الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 0.717 | 0.356 | 0.290 | 2.015 | 0.049 |
| المتغير التابع: العائد على المبيعات | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-45)** نتائج تحليل الانحدار المتعدد لأثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.537 والذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة والعائد على مبيعاتها، في حين بلغ معامل التحديد$(R^2)$ 0.288 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تفسر ما نسبته 28.80% من التغيرات الحاصلة في العائد على المبيعات هذه المؤسسات، أما النسبة المتبقية والبالغة 71.20% فتعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويتضح كذلك من نتائج الجدول أعلاه أن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (1.218-) وهي القيمة المقدرة للعائد على مبيعات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة عند عدم تطبيقها للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ويلاحظ أيضا من جزء المعاملات غير المعيارية للفرضية $(H_1 6)$ أن البعد الثاني لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والمتمثل في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كان له الأثر الأكبر على العائد على مبيعات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة، وهذا أمر طبيعي ذلك باعتبار أن عملية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تمثل النتيجة النهائية لتطبيق محاسبة المسؤولية

الاجتماعية، إذ بلغت قيمة معلمة الميل الحدي لهذا البعد 0.717 ما يشير إلى أن هناك أثر إيجابي، حيث أن أي زيادة أو تحسين في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات محل الدراسة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على مبيعات هذه المؤسسات بمقدار 0.717 درجة، وما يعزز هذا الأثر الإيجابي قيمة t المحسوبة التي بلغت 2.015 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.049 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 هذا ما يدل على معنوية هذا الأثر، كما بلغت قيمة الخطأ المعياري للتقدير للبعد الثاني 0.356 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، في حين جاء في المرتبة الثانية من حيث الأثر على العائد على مبيعات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بُعدْ القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية الذي يمثل البعد الأول من أبعاد محاسبة المسؤولية الاجتماعية، حيث بلغت قيمة معلمة الميل الحدي لهذا البعد 0.705 ما يشير إلى أن هناك أثر إيجابي، إذ أن أي زيادة أو تحسين في تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على مبيعات هذه المؤسسات بمقدار 0.705 درجة، وما يؤكد هذا الأثر الإيجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 2.159 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.035 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 هذا ما يدل على معنوية هذا الأثر، كما أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.327 وهي قيمة صغيرة تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية لهذا البعد الأول، مما سبق يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي المتعدد، وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROS=-1.218+0.705(AMSR)+0.717(DSR)}$$

حيث تمثل:

- **ROS:** العائد على المبيعات.
- **AMSR:** القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.
- **DSR:** الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

بناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية $(\boldsymbol{H_16})$ التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha\leq0.05)$ لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الرئيسية السادسة.

**الفرع الثاني: اختبار الفرضية الفرعية الأولى**

لاختبار الفرضية $(\boldsymbol{H_16-1})$ تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار البسيط لاختبار أثر القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-46): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 4.560 | 1 | 4.560 | 16.865 | 0.000 |
| البواقي | 14.870 | 55 | 0.270 | | |
| الكلي | 19.430 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-46)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1$6-1)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.270 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 16.865 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1$6-1)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على المبيعات من خلال تأثير تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عليه.

**الجدول (3-47): نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | ($R^2$) معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.484 | 0.235 | 0.052 | 1.013 | - | 0.052 | 0.959 |
| القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 1.101 | 0.268 | 0.484 | 4.107 | 0.000 |
| المتغير التابع: العائد على المبيعات | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-47)** نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.484 الذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق القياس المحاسبي عن

المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة والعائد على مبيعاتها، في حين بلغ معامل التحديد $(R^2)$ 0.235 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يفسر ما نسبته 23.50% من التغيرات الحاصلة في العائد على مبيعات هذه المؤسسات، أما النسبة المتبقية والبالغة 76.50% تعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويلاحظ كذلك من الجدول أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.268 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، وأن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (0.052) وهي القيمة المقدرة للعائد على مبيعات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة عند عدم تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، كما بلغت قيمة معلمة الميل الحدي للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية 1.101 والتي تشير إلى أن هناك تأثير إيجابي، بحيث أنه كلما كان زيادة أو تحسين في تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بمقدار وحدة واحدة تؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على مبيعات هذه المؤسسات بمقدار 1.101 درجة، ويؤكد معنوية هذا الأثر قيمة t المحسوبة والتي بلغت 4.107 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 هذا ما يشير إلى معنوية هذا الأثر، وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROS=0.052+1.101(AMSR)}$$

حيث تمثل:

- **ROS:** العائد على المبيعات.
- **AMSR:** القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

بناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية $(\boldsymbol{H_1 6-1})$ التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ لتطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الأولى.

**الفرع الثالث: اختبار الفرضية الفرعية الثانية**

لاختبار الفرضية $(\boldsymbol{H_1 6-2})$ تم استخدام تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج، بالإضافة إلى تحليل الانحدار البسيط لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

**الجدول رقم (3-48): نتائج تحليل التباين للانحدار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار أثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| مصدر التباين | SS مجموع المربعات | DF درجات الحرية | MS متوسط المربعات | F المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|
| الانحدار | 4.406 | 1 | 4.406 | 16.132 | 0.000 |
| البواقي | 15.023 | 55 | 0.273 | | |
| الكلي | 19.430 | 56 | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-48)** نتائج اختبار صحة النموذج الخاص باختبار الفرضية **($H_1$6-2)**، حيث يلاحظ من خلاله أن متوسط المربعات لفروق البواقي تساوي 0.273 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، كما بلغت قيمة F المحسوبة 16.132 وكانت القيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، هذا ما يشير إلى أن النموذج دال إحصائيا في تفسير معادلة الانحدار الخطي البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبناءً عليه يستنتج أن النموذج صالح لاختبار الفرضية **($H_1$6-2)** للتمكن من التنبؤ بالعائد على المبيعات من خلال تأثير تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عليه.

**الجدول رقم (3-49): نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**

| النموذج | (R) معامل الارتباط | ($R^2$) معامل التحديد | المعاملات غير المعيارية | | المعاملات المعيارية | t المحسوبة | القيمة الاحتمالية Sig |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | B | الخطأ المعياري | Beta | | |
| الحد الثابت | 0.476 | 0.227 | -0.341 | 1.133 | - | -0.301 | 0.764 |
| الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية | | | 1.178 | 0.293 | 0.476 | 4.016 | 0.000 |
| المتغير التابع: العائد على المبيعات | | | | | | | |

**المصدر**: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الجدول **(3-49)** نتائج تحليل الانحدار البسيط لأثر تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة، حيث يظهر من خلاله أن معامل الارتباط (R) يساوي 0.476 الذي يؤشر على الارتباط المتوسط الايجابي بين تطبيق الإفصاح

المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة والعائد على مبيعاتها، في حين بلغ معامل التحديد ($R^2$) 0.227 وهو قوة تفسيرية متوسطة تدل على أن تطبيق المؤسسات محل الدراسة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يفسر ما نسبته 22.70% من التغيرات الحاصلة في العائد على مبيعات هذه المؤسسات، أما النسبة المتبقية والبالغة 77.30% تعود لمتغيرات عشوائية لم تدرج في النموذج.

ويلاحظ كذلك من الجدول أعلاه أن قيمة الخطأ المعياري للتقدير بلغت 0.293 وهي قيمة صغيرة جدا تشير إلى صغر الأخطاء العشوائية، وأن قيمة الحد الثابت للنموذج بلغت (0.341−) وهي القيمة المقدرة للعائد على مبيعات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة عند عدم تطبيقها للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، كما بلغت قيمة معلمة الميل الحدي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية 1.178 والتي تشير إلى أن هناك تأثير إيجابي، بحيث أنه كلما كان زيادة أو تحسين في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بمقدار وحدة واحدة يؤدي إلى الزيادة الطردية الايجابية في العائد على مبيعات هذه المؤسسات بمقدار 1.178 درجة، وما يؤكد هذا الأثر الايجابي قيمة t المحسوبة والتي بلغت 4.016 والقيمة الاحتمالية (Sig) المرافقة لها 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 التي تشير إلى معنوية هذا الأثر، وعليه يمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط وفق النموذج التالي:

$$\mathbf{ROS=-0.341+1.178(DSR)}$$

حيث تمثل:

- **ROS:** العائد على المبيعات.
- **DSR:**الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

وبناءً على النتائج السابقة، تقبل الفرضية ($\boldsymbol{H_1 6-2}$) التي تنص على أنه "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، وهذا ما يعني صحة الفرضية الفرعية الثانية.

## خلاصة الفصل الثالث

تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بأبعادها القياس والإفصاح المحاسبي معاً بدرجة عالية، حيث تبين أن للمؤسسات أساس وآليات ومقومات تمكنها من التطبيق الفعال لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، كما أنها تقوم وبدرجة كبيرة بالقياس النقدي لتكاليف مسؤوليتها الاجتماعية وتوفر مؤشرات خاصة بها وتفصح عنهما ضمن تقاريرها المالية، وأنها تقوم كذلك بالقياس النقدي لعوائد مسؤوليتها الاجتماعية بدرجة ضعيفة وتوفر معلومات وصفية بدرجة كبيرة عن هذه العوائد التي تحصل عليها نظرا لصعوبة القياس النقدي للعديد من هذه العوائد، وتفصح عنهما ضمن تقاريرها المالية، أما بالنسبة لمستوى الأداء المالي في المؤسسات محل الدراسة يتميز بمستوى عالي من الربحية، ما يبين كفاءة إدارة هذه المؤسسات في استخدام الأموال المتاحة لديها واستغلال أصولها بشكل أمثل لتحقيق الأرباح، وكفاءتها في إنتاج السلع والخدمات بتكاليف منخفضة نسبيا مقارنة بالمؤسسات الأخرى، وقدراتها على بيع منتجاتها نتيجة لسمعتها وصورتها الحسنة في المجتمع التي تعمل به، وهذا ما يدخل في إطار وفائها بمسؤوليتها الاجتماعية.

ومن خلال دراسة الفروق تبين أنه لا توجد فروق في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تعزى للمعلومات العامة الخاصة بأفراد عينة الدراسة، باستثناء متغير حجم المؤسسة الذي تبين بأن هناك فروق في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة ومستوى أدائها المالي، وكان مصدر تلك الفروق المؤسسات ذات الحجم الكبير، نظرا لقدراتها الكبيرة التي تجعلها تتميز عن باقي المؤسسات في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومستوى أدائها المالي.

ويستنتج أن تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بأبعادها (القياس والإفصاح المحاسبي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة لها تأثير إيجابي على العائد على استثمار هذه المؤسسات، أي أنه كلما زادت درجة تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ارتفع معدل العائد على استثمار الأموال المتاحة لديها، ويستنتج كذلك أن تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بأبعادها (القياس والإفصاح المحاسبي) في المؤسسات محل الدراسة لها تأثير إيجابي على العائد على أصول هذه المؤسسات، أي أنه كلما زادت درجة تطبيق المؤسسات المبحوثة للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ارتفع معدل العائد على إجمالي أصولها المستثمرة، كما وبينت نتائج الدراسة أيضا أن تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية بأبعادها (القياس والإفصاح المحاسبي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة له تأثير إيجابي على معدل العائد على مبيعات هذه المؤسسات، أي أنه كلما زادت درجة تطبيق المؤسسات المبحوثة للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ارتفع معدل العائد على مبيعات المؤسسات المبحوثة.

# الخاتمة

# الخاتمة

سعت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية وأثر ذلك على أدائها المالي، وهذا من خلال معالجة إشكالية الدراسة المتمثلة في: ما مدى تأثير تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وللإجابة على الإشكالية المطروحة قسمت الدراسة إلى ثلاثة فصول، تضمن الأول منها الإطار المفاهيمي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال عرض الجذور التاريخية للمسؤولية الاجتماعية ومؤيدي ومعارضي تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية، وبيان مفاهيمها الأساسية وأبعادها ومبادئها ودوافع المؤسسات لتبني المسؤولية الاجتماعية وعوامل نجاح تبنيها، بالإضافة إلى عرض خلفية تاريخية عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية من خلال نشأتها والتسميات المختلفة لها ومداخلها واتجاهاتها، وعرض مفاهيمها الأساسية ومبادئها، بالإضافة إلى بيان أبعادها من خلال التوسع في عمليتي القياس والإفصاح المحاسبي ليشمل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وعرض المشاكل والصعوبات التي تواجه المؤسسات في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أرض الواقع، كما وخصص الفصل الثاني للتعرف على الإطار النظري للأداء المالي وانعكاسات تبني المؤسسات لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على أدائها المالي، من خلال بيان المفاهيم الأساسية للأداء المالي وأهدافه ومقوماته والعوامل الداخلية والخارجية التي قد تؤثر على هذا الأداء، وعرض المفاهيم الأساسية لتقييم الأداء المالي وأهدافه وخطواته وقواعده ومعاييره، بالإضافة إلى عرض المؤشرات التقليدية والحديثة التي تسمح بتقييم الأداء المالي للمؤسسات من خلال مقارنة هذه المؤشرات بمعايير محددة مسبقا، وقد تضمن كذلك الفصل الثاني الأداء المالي في ظل تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، من خلال عرض اتجاهات العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي وأسباب اختلافها بالإضافة إلى النظريات المفسرة للاتجاهات المتباينة للعلاقة بين المتغيرين، وبيان مقاييس الأثر المالي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية والتي تمكن من التحديد الدقيق لاتجاه العلاقة السابقة، بالإضافة إلى عرض الآثار الغير مباشرة لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات، وتم في الفصل الثالث عرض منهجية الدراسة الميدانية والأداة المستخدمة في الدراسة بالإضافة إلى مجتمع وعينة المؤسسات المبحوثة، وتم مناقشة أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي ميدانيا من خلال دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات والآفاق المستقبلية، تم ذكرها فيما يلي:

**أولا: النتائج**

خلصت الدراسة إلى عدة نتائج نظرية وميدانية، أهمها:

**1- على المستوى النظري**

- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ليست ناتج الحاضر بل تمخضت عن صراعات قديمة ما بين المؤسسات وأصحاب المصالح، وكانت أساساً كنتيجة حتمية للضغوطات المتزايدة من طرف جماعات الضغط.

- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عمل تطوعي يتم بمقتضاه تحقيق تنمية اجتماعية جنباً إلى جنب مع التنمية الاقتصادية، وهذا كله يَصبُ في صالح التنمية المستدامة.

- هناك وجهات نظر متعارضة حول تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية، وعلى العموم هناك اتفاق عام بأن المسؤولية الاجتماعية تمثل عملية مهمة ومفيدة للمؤسسات في علاقاتها مع مجتمعاتها لمواجهة الانتقادات والضغوط المفروضة عليها، ومن شأن وفاء المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية تحقيق مزايا عديدة، بالنسبة للمؤسسات نفسها، وللمجتمع، وللدولة.

- للمسؤولية الاجتماعية عدة أبعاد (اقتصادي، قانوني، أخلاقي، خيري)، ويعتبر البعد الاقتصادي والقانوني أساسيان بالنسبة للمؤسسات، أما البعد الأخلاقي والخيري هما البعدان اللذان يرغب فيهما المجتمع ككل من المؤسسات.

- تبني المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية يتطلب وجود مبادئ أساسية خاصة بهذه المسؤولية، ووجود عوامل تمكن المؤسسات من التبني الناجح لأنشطة المسؤولية الاجتماعية، كتخصيص مسؤول متفرغ لتولي هذه الأنشطة، وتحديد الأهداف والمخططات المطلوبة منه.

- تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي، والتي نشأت نتيجة تزايد حجم وقدرات المؤسسات التي لها تأثيرات اقتصادية واجتماعية وبيئية واسعة النطاق.

- وفق المفاهيم المرتبطة بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية فإن التزام المؤسسة لا يبقى محصوراً بالمحافظة على مصالح الملاك فقط، ونتيجة المؤسسة لا تتحدد بالأسلوب التقليدي بمقابلة الإيرادات بالنفقات بل يجب توسيع نطاقها لتشمل أيضا التكاليف والعوائد الاجتماعية.

- تتبع محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الأسس والمبادئ المتبعة في المحاسبة المالية، مع مراعاة العناصر الاجتماعية.

- مجالات محاسبة المسؤولية الاجتماعية عديدة ومتنوعة، وقد تم الاتفاق على أربعة مجالات رئيسية لها، وهي: مجال العاملين، مجال البيئة، مجال المجتمع، مجال العملاء.

– من أهم الأسباب التي أدت إلى زيادة الاهتمام بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية المطالبة المتزايدة من جانب الهيئات والجمعيات المحاسبية بإفصاح المؤسسات الاقتصادية عن البيانات الاجتماعية الخاصة بها.

– ظهور محاسبة المسؤولية الاجتماعية آثار بعدين أساسيين وهما التوسع في القياس المحاسبي ليشمل قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية والعوائد الناتجة عنها، والتوسع في الإفصاح المحاسبي ليشمل الإفصاح عن التكاليف والعوائد الاجتماعية التي تم قياسها، وعليه يعد القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية البعدين الأساسيين لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

– تواجه محاسبة المسؤولية الاجتماعية العديد من المشاكل والصعوبات على مستوى عمليتي القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، ومن أهمها مشكلة قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية وصعوبة إيجاد أسلوب أو طريقة واضحة للإفصاح عن تكاليف وعوائد المسؤولية الاجتماعية.

– يعد الأداء المالي المرآة التي تعكس مدى قدرة المؤسسات على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها في استخداماتها على المستوى القصير والطويل الأجل.

– لتحقيق مستويات عالية لقيمة المؤسسة لابد أن تحقق مستويات مرتفعة لأدائها المالي، ويتحقق ذلك من خلال تعظيم النتائج.

– تعتبر عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة بالغة الأهمية، ذلك لما يخدم مختلف الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة، حيث تسمح عملية التقييم بتحديد مستوى تحقيق الأهداف المسطرة من خلال قياس ومقارنة النتائج بمعايير محددة مسبقا مما يسمح بالحكم على الفعالية، وكذا تحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة.

– يظهر تقييم الأداء المالي التطور الذي حققته المؤسسات في مسيرتها نحو الأفضل أو الأسوء، وذلك عن طريق تقييم نتائج الأداء المالي الفعلي للمؤسسات من فترة لأخرى.

– يتم تقييم الأداء المالي للمؤسسات بمؤشرات تقليدية (مؤشرات التوازن المالي، النسب المالية)، ومؤشرات حديثة (نماذج خلق القيمة، بطاقة الأداء المتوازن).

– يوجد ثلاثة اتجاهات مختلفة ومتباينة تفسر اتجاه العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأدائها المالي، حيث يرى الاتجاه الأول بأن محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لها تأثير سلبي على الأداء المالي ويستند في ذلك لعدة نظريات، كنظرية التبادل ونظرية التكاليف الخاصة...الخ، واتجاه ثاني محايد ينفي وجود أي أثر (محايد) لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي ويستند بذلك لعدة نظريات، كالنظرية النيو مؤسساتية ونظريات العلاقة على شكل حرف U، في حين يرى الاتجاه الثالث والسائد بين الباحثين بأن الأداء المالي يتأثر إيجاباً بالتزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية والمحاسبة عنها

ويستدل بذلك لعدة نظريات، كنظرية الإدارة الجيدة ونظرية الموارد المتاحة...الخ، ويعود السبب في اختلاف اتجاهات العلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالي للعديد من العوامل أهمها إشكالية قياس المسؤولية الاجتماعية نتيجة لتعدد أبعادها.

– يوجد العديد من المقاييس لقياس الأثر المالي لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، والتي تهدف للفهم الجيد للعلاقة بين محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، وهي مقاييس متعددة تصنف إلى: مقاييس النتائج الفورية، مقاييس النتائج المتوسطة، مقاييس النتائج النهائية.

**2– على المستوى الميداني**

– تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ببعديها معاً (القياس والإفصاح المحاسبي) بدرجة عالية.

– الإدارة المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تدرك وبدرجة عالية جدا أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

– الإدارة المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة تدرك وبدرجة عالية أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

– يحظى القياس والإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي–البيئي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي.

– تهتم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة وبدرجة عالية برفع قدرات ومهارات المحاسبين لديها في مجال القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

– يوجد بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة وبدرجة عالية جدا سجلات خاصة تسجل فيها كافة الأنشطة الخاصة بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية.

– تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة بإعداد تقارير دورية حول تحمل مسؤوليتها الاجتماعية والعوائد الناتجة عنها، وتدمجها مع التقارير المالية السنوية.

– تقوم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة وبدرجة عالية بالقياس النقدي لتكاليف مسؤوليتها الاجتماعية وتوفر مؤشرات كمية خاصة بها، حيث أنها تفصح عن هذه التكاليف النقدية ضمن قوائمها المالية، وتفصح عن المؤشرات الخاصة بالتكاليف ضمن الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية.

– تجد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة صعوبة في قياس العديد من عوائد المسؤولية الاجتماعية التي تحصل عليها وخاصة في المجال البيئي، لذلك تلجأ إلى توفير معلومات وصفية غير كمية عن العوائد الاجتماعية نظرا لصعوبة القياس النقدي لها، حيث أنها تفصح عن العوائد القابلة للقياس النقدي

ضمن قوائمها المالية وإدماجها مع ربح المؤسسة ككل، وتفصح عن المعلومات الوصفية الخاصة بالعوائد ضمن الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية.

– تحقق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة مستوى عالي في أدائها المالي.

– العائد على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يتميز بمستوى متوسط من الربحية، ما يبين أن هذه المؤسسات ليس لديها كفاءة عالية في استخدام وإدارة الأموال المتاحة لديها وخاصة الديون طويلة الأجل المتاحة لديها.

– العائد على الأصول في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يتميز بمستوى عالي من الربحية، ما يدل على كفاءة سياسات الإدارة الاستثمارية والتشغيلية للمؤسسات محل الدراسة في تحقيق أرباح من مجمل استثماراتها في الأصول.

– العائد على المبيعات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يتميز بمستوى عالي من الربحية، ما يدل على كفاءة هذه المؤسسات في البيع والإنتاج بتكاليف منخفضة نسبيا مقارنة بالمؤسسات المنافسة لها، وسمعتها وصورتها الحسنة لدى المجتمع المحلي والتجاري، نظرا لتحملها المسؤولية الاجتماعية اتجاههم.

– لا توجد فروق في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومستوى الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة تعزى للمعلومات العامة الخاصة بأفراد عينة الدراسة، باستثناء متغير حجم المؤسسة الذي تبين بأن هناك فروق في تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات محل الدراسة ومستوى أدائها المالي، وكان مصدر تلك الفروق المؤسسات ذات الحجم الكبير، نظرا لقدراتها الكبيرة التي تجعلها تتميز عن باقي المؤسسات في الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومستوى أدائها المالي.

– تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ببعديها (القياس والإفصاح المحاسبي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يؤثر إيجابيا على العائد على استثمارها، من خلال تحقيق عائد مستقبلي مرضي للمساهمين وإقبال المستثمرين على الاستثمار في هذه المؤسسات وسهولة الحصول على قروض جديدة من البنوك، ذلك نتيجة للصورة والسمعة الطيبة لهذه المؤسسات مقارنة بالمؤسسات الأخرى التي لا تتحمل المسؤولية الاجتماعية، وبالتالي زيادة ربحية المؤسسات من الاستثمار في الأموال المتاحة لديها ومنه زيادة نصيب المساهمين من الأرباح، وعليه فإنه كلما زادت درجة تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ارتفع معدل العائد على استثمار المؤسسات، كما تبين أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية له الأثر الأكبر على العائد على الاستثمار، وهذا أمر طبيعي لأن

الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يعتبر النتيجة النهائية لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة.

– تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ببعديها (القياس والإفصاح المحاسبي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يؤثر إيجابيا على العائد على أصولها، من خلال زيادة سرعة دوران مخزون المؤسسات، وإعطائها مدة كافية للعملاء لتسديد ديونهم بهدف كسب ثقتهم وولائهم، وزيادة استثمار المؤسسات في أصولها الغير جارية نظرا لقبولها العام من طرف المجتمع المحيط بها نظرا لتحملها لمسؤوليتها الاجتماعية اتجاههم، وبالتالي زيادة أرباح المؤسسة من الاستثمار في إجمالي أصولها، وعليه فإنه كلما زادت درجة تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ارتفع معدل العائد على أصول المؤسسات، كما تبين أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية له الأثر الأكبر على العائد على الأصول، وهذا أمر طبيعي لأن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية هو المحصلة النهائية لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة.

– تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية ببعديها (القياس والإفصاح المحاسبي) في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة يؤثر إيجابيا على العائد على مبيعاتها، وذلك من خلال تحسين صورة وسمعة المؤسسات، وتحسين علامتها التجارية بالعمل على تطوير منتجاتها وإخراجها بجودة عالية، وإنتاج منتجات صديقة للبيئة وتحسين علاقتها مع العملاء، مما يؤدي إلى زيادة إقبال العملاء على منتجات المؤسسات ورواجها في الأسواق المحلية وحتى الدولية، وبالتالي فإن المؤسسات تحقق أرباح عالية من مبيعاتها، وعليه فإنه كلما زادت درجة تطبيق المؤسسات محل الدراسة للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ارتفع معدل العائد على مبيعات المؤسسات، كما تبين أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية له الأثر الأكبر على العائد على المبيعات، وهذا أمر طبيعي لأن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يعتبر النتيجة النهائية لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة.

**ثانيا: التوصيات**

وفي ظل النتائج السابقة يمكن تقديم التوصيات التالية:

– استمرار المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة بتبني المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها، ذلك لما لها من أهمية كبيرة في تعزيز أدائها المالي.

– عمل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة وباستمرار على تقييم أدائها المالي للوقوف على مختلف الاختلالات التي قد تعترض لها واتخاذ الإجراءات المناسبة لها، بما يمكنها من التعرف على مكانتها في

السوق من أجل تحقيق الاستقرار والصمود في بيئة أصبحت تمتاز بالتغير والتطور المستمر في أساليب وتقنيات العمل.

– تغيير الصورة الذهنية لأصحاب جميع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حول مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، ومحاولة ترسيخ مفهومها على أساس أنها استثمار له عوائد.

– تشجيع جميع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على تبني المسؤولية الاجتماعية والمحاسبة عنها للاستفادة من فوائدها، والتي أثبتت أثرها الإيجابي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المبحوثة.

– من الضروري أن تقوم الدولة الجزائرية بإلزام المؤسسات الاقتصادية بالإفصاح عن كافة الأنشطة المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية بقوائم منفصلة عن القوائم المالية.

– تطوير النظام المحاسبي المالي المعمول به في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لإنتاج معلومات ذات طابع اجتماعي تساعد المؤسسات على التطبيق الصحيح للمحاسبة عن مسؤوليتها الاجتماعية.

– سن تشريعات وقوانين لإلزام جميع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية، والقيام بالقياس والإفصاح عن معلوماتها إلى الأطراف ذات المصلحة، وإلا تتعرض للعقوبات والمساءلة القانونية.

– إصدار إرشادات ومعايير المسؤولية الاجتماعية في الجزائر، مع الاسترشاد بأفضل الممارسات في هذا المجال من الدول المتقدمة والبيئات المشابهة للبيئة الجزائرية.

– إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث اللازمة لوضع نموذج محاسبي للمسؤولية الاجتماعية، ويكون سهل الفهم والتطبيق وبأقل تكلفة ممكنة.

– عقد المزيد من الدورات والمؤتمرات العلمية بهدف التوصل إلى اقتراحات معينة لمعالجة المشكلات التي تعترض عملية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، وخاصة فيما يتعلق بعملية قياس العوائد الاجتماعية.

**ثالثا: الآفاق المستقبلية**

من خلال دراسة هذا الموضوع ظهرت آفاق بحثية يمكن أن تكون موضوع بحوث مستقبلية، أهمها:

– توسيع حجم العينة لتشمل عدد كبير من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

– أثر القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على جودة المعلومات المحاسبية.

– تطبيق أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ميدانيا–دراسة حالة مؤسسة اقتصادية–.

– نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي "**SCF**".

# قائمة المراجع

# قائمة المراجع:

## أولا: المراجع بالعربية

### أ- الكتب


1. أحمد حلمي جمعة، **المدخل السلوكي في المحاسبة المالية**، دار صفاء، عمان، الأردن، 2009.
2. أحمد على خضر، **الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ الحوكمة في قانون الشركات**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2012.
3. أكرم أحمد الطويل، ياسمين طه عبد الرزاق الدباغ، **إدارة الجودة الشاملة للبيئة والمسؤولية الاجتماعية**، دار جرير، عمان، الأردن، 2016.
4. إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، **التسيير المالي (الإدارة المالية)**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2011.
5. أمين السيد أحمد لطفي، **التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
6. أمين السيد أحمد لطفي، **المراجعة البيئية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
7. بدروني عيسى، قمان مصطفى، حمزة غربي، **إدارة المشاريع الاستثمارية**، دار المتنبي، المسيلة، الجزائر، 2021.
8. بلال خلف السكارنة، **أخلاقيات الأعمال**، ط03، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2013.
9. بلحيمر ابراهيم، **التسويق (المفاهيم، الأنواع، المجالات)**، دار الخلدونية، القبة القديمة، الجزائر، 2016.
10. ثامر ياسر البكري، **التسويق والمسؤولية الاجتماعية**، دار وائل، عمان، الأردن، 2001.
11. جمال درهم زيد، **أخلاقيات منظمات الأعمال ومسؤوليتها الاجتماعية في ضوء مبادئ الحوكمة**، جامعة العلوم والتكنولوجيا، مركز الكتاب الجامعي، صنعاء، اليمن، 2016.
12. جون، سوليفان وآخرون، **مواطنة الشركات (مفهوم المواطنة وتطبيقاته في مجال الأعمال)**، مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE)، 2009.
13. حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، **المحاسبة الدولية**، الدار العلمية الدولية، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2000.
14. حسين القاضي، مأمون حمدان، **نظرية المحاسبة**، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2007.
15. حسين عبد المطلب الأسرج، **مبادئ المسؤولية الاجتماعية للشركات في الإسلام**، مركز أبحاث فقه المعاملات الإسلامية، مطبوعات KIE، 2018.
16. حمزة محمود الزبيدي، **الإدارة المالية المتقدمة**، ط02، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2008.

**17.** حمزة محمود الزبيدي، **التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل**، دار الوراق، عمان، الأردن، 2010.

**18.** خالد قاشي، رمزي بودرجة، **التسويق والمسؤولية الاجتماعية (مدخل لتحسين الصورة الذهنية للمؤسسة)**، دار أسامة، نبلاء، عمان، الأردن، 2018.

**19.** دريد كامل آل شبيب، **مقدمة في الإدارة المالية المتقدمة**، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2013.

**20.** رضوان حلوة حنان، **بدائل القياس المحاسبي المعاصر**، دار وائل، عمان، الأردن، 2003.

**21.** زايد مراد، **الاتجاهات الحديثة في إدارة المنظمات (مدخل تسيير المؤسسات)**، دار الخلدونية، القبة، الجزائر، 2012.

**22.** زغيب مليكة، بوشنيقر ميلود، **التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2017.

**23.** سارة محمد زايد التميمي، **أثر إدارة رأس المال على الأداء المالي للشركات الصناعية**، دار أمجد، عمان، الأردن، 2019.

**24.** سامر مظهر قنطقجي، **فقه المحاسبة الاجتماعية**، ط02، دار إحياء، 2013.

**25.** سامر مظهر قنطقجي، **لغة الإفصاح المالي والمحاسبي**، مجموعة دار أبي الفداء العالمية، حماة، سوريا، 2012.

**26.** سعد عبد الحميد مطاوع، **الإدارة المالية (مدخل حديث)**، المكتبة العصرية، لبنان، 2010.

**27.** سعود جايد مشكور العامري، **الإدارة المالية في الشركات متعددة الجنسيات**، دار المناهج، عمان، الأردن، 2007.

**28.** السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال (التحديات الراهنة)**، دار المريخ، الرياض، السعودية، 2000.

**29.** سمير عبد الغني محمود، **المحاسبة الاجتماعية للوحدات الاقتصادية**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2020.

**30.** سهام محمد موسي، نوال إبراهيم شين، **الإدارة الإستراتيجية والأداء(المفاهيم، نماذج القياس)**، دار مجدلاوي، عمان، الأردن، 2018.

**31.** صالح الحموري، رولا المعايطة، **المسؤولية المجتمعية للمؤسسات (من الألف إلى الياء)**، دار كنوز، عمان، الأردن، 2015.

**32.** صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالبي، **الإدارة والأعمال**، ط04، دار وائل، عمان، الأردن، 2014.

**33.** صبحي العتيبي، **تطور الفكر والأنشطة الإدارية**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2002.

**34.** صبحي جبر العتيبي، **تطور الفكر والأساليب في الإدارة**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2005.

**35.** طاهر محسن منصور الغالبي، **إدارة وإستراتيجية منظمات الأعمال المتوسطة والصغيرة**، دار وائل، عمان، الأردن، 2009.

**36.** طاهر محسن منصور الغالبي، صالح مهدي محسن العامري، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال (الأعمال والمجتمع)**، ط05، دار وائل، عمان، الأردن، 2016.

**37.** طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، **الإدارة الإستراتيجية (منظور منهجي متكامل)**، دار وائل، عمان، الأردن، 2007.

**38.** طاهر محسن منصور، نعمة عباس الخفاجي، **قراءات في الفكر الإداري المعاصر**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2008.

**39.** طلال الجحاوي، سالم الزوبعي، **القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2014.

**40.** عاطف وليم أندراوس، **التمويل والإدارة المالية للشركات**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2006.

**41.** عامر حسن علي عفافة، **القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري والمسؤولية الاجتماعية وأثرهما على تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف**، مركز أبحاث فقه المعاملات الإسلامية، جامعة كاي، 2019.

**42.** عايد عبد الله العصيمي، **المسؤولية الاجتماعية للشركات نحو التنمية المستدامة**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2015.

**43.** عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، دار السلاسل، الكويت، 1990.

**44.** عباسي صابر، زنودة إيمان، **مشاكل محاسبية معاصرة**، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2021.

**45.** عبد الحليم كراجه وآخرون، **الإدارة والتحليل المالي (أسس، مفاهيم، تطبيقات)**، ط02، دار صفاء، عمان، الأردن، 2006.

**46.** عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، **بطاقة الأداء المتوازن (المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي)**، المكتبة العصرية، مصر، 2009.

**47.** عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم فريبة، **التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن**، المكتبة العصرية، مصر، 2006.

**48.** عبد الحي مرعي، محمد سمير الصبان، **التطور المحاسبي والمشاكل المحاسبية المعاصر**، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988.

**49.** عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، ط02، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011.

**50.** عبد الستار مصطفى الصياح، سعود جايد مشكور العامري، **الإدارة المالية (أطر نظرية وحالات عملية)**، ط03، دار وائل، عمان، الأردن، 2007.

**51.** عبد الغفار حنفي، **أساسيات التحليل المالي ودراسات الجدوى**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.

**52.** عبد الغفار حنفي، **تقييم الأداء المالي ودراسات الجدوى**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2009.

**53.** عدنان تايه النعيمي، ارشد فؤاد التميمي، **التحليل والتخطيط المالي (اتجاهات معاصرة)**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2008.

**54.** عدنان تايه النعيمي، **الادارة المالية (النظرية والتطبيق)**، دارة المسيرة، عمان، الأردن، 2007.

**55.** علاء الدين عبد الغني محمود، **إدارة المنظمات**، دار صفاء، عمان، الأردن، 2011.

**56.** علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، **الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الإستراتيجي للمصارف**، دار صفاء، عمان، الأردن، 2011.

**57.** علي عباس، **الإدارة المالية**، دار إثراء، عمان، الأردن، 2008.

**58.** علي عبد الله شاهين، **النظرية المحاسبية (إطار فكري تحليلي وتطبيق)**، مكتبة آفاق، غزة، فلسطين، 2011.

**59.** فارس جميل الصوفي، **المعايير المحاسبية الدولية والأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة**، دار جليس الزمان، عمان، الأردن، 2012.

**60.** فايز تيم، **مبادئ الإدارة المالية**، ط02، دار إثراء، عمان، الأردن، 2011.

**61.** فايز سليم حداد، **الإدارة المالية**، ط02، دار الحامد، عمان، الأردن، 2010.

**62.** فلاح حسن الحسيني، **إدارة البنوك (مدخل كمي وإستراتيجي معاصر)**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2003.

**63.** فلاح حسن عداي الحسيني، **الإدارة الإستراتيجية (مفاهيمها، مداخلها، عملياتها المعاصرة)**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2006.

**64.** فيصل جميل السعايدة، نضال عبد الله فريد، **الملخص الوجيز للإدارة والتحليل المالي**، مكتبة المجمع العربي، عمان، الأردن، 2004.

**65.** كامل محمد المغربي، **الإدارة (أصالة المبادئ ووظائف المنشأة)**، ط02، دار الفكر، عمان، الأردن، 2015.

**66.** مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ط02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.

**67.** مجيد الكرخي، **تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية**، دار المناهج، عمان، الأردن، 2010.

**68.** مجيد جاسم الشرع، **المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية**، دار وائل، عمان، الأردن، 2003.

**69.** محمد السيد الناغي، **الاتجاهات المعاصرة في نظرية المحاسبة**، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2007.

**70.** محمد الصيرفي، **المسؤولية الاجتماعية للإدارة**، دار الوفاء لدنيا، الإسكندرية، مصر، 2007.

**71.** محمد الفيومي محمد، **قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2000.

**72.** محمد جودت ناصر، علي الخضر، **المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات العمل**، دار الملايين، دمشق، سوريا، 2014.

**73.** محمد دياب وآخرون، **أساسيات تقييم كفاءة أداء المؤسسات الفندقية**، دار الأيام، عمان، الأردن، 2015.

**74.** محمد سيد فهمي، **المسؤولية الاجتماعية**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2015.

**75.** محمد عباس بدوي، الأميرة إبراهيم عثمان، **دراسات في قضايا محاسبية معاصرة**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2008.

**76.** محمد عباس بدوي، **المحاسبة البيئية بين النظرية والتطبيق**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007.

**77.** محمد عباس بدوي، **المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2000.

**78.** محمد عبد الرؤوف سليمان، إبراهيم جابر السيد أحمد، **آليات المحاسبة في إدارة الاستثمار**، دار العلم والإيمان، مصر، دار الجديد، الجزائر، 2019.

**79.** محمد علي العامري، **الإدارة المالية**، دار المناهج، عمان، الأردن، 2007.

**80.** محمد فلاق، **المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2016.

**81.** محمد محمود الخطيب، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2010.

**82.** محمد محمود يوسف، **البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن**، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2005.

**83.** محمد مطر، **الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني**، ط02، دار وائل، عمان، الأردن، 2006.

**84.** محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية والمحاسبية في مجالات (القياس، العرض، الإفصاح)**، دار وائل، عمان، الأردن، 2004.

**85.** محمد مفلح عقل، **مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي**، مكتبة المجتمع العربي، عمان، الأردن، 2009.

**86.** مدحت أبو النصر، **الأداء الإداري المتميز**، ط02، المجموعة العربية، القاهرة، مصر، 2014.

**87.** مدحت محمد أبو النصر، **المسؤولية الاجتماعية للشركات والمنظمات**، المجموعة العربية، القاهرة، مصر، 2015.

**88.** مدحت محمد أبو النصر، **ممارسة الخدمة الاجتماعية في مجال المسئولية الاجتماعية**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2016.

**89.** مركز البحوث، **دراسة عن سبل وآليات تفعيل المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص**، ط02، الغرفة التجارية الصناعية، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية، الرياض، السعودية، 2009.

**90.** مركز مراس للاستشارات الإدارية، **الدليل الإرشادي للسياسات والإجراءات لبرامج المسؤولية الاجتماعية**، مجلس المسؤولية الاجتماعية، سلسلة تطوير المسؤولية الاجتماعية للشركات، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر، الرياض، السعودية، 2010.

**91.** مصطفى يوسف، **إدارة الأداء**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2018.

**92.** منير ابراهيم هندي، **الإدارة المالية (مدخل تحليلي معاصر)**، ط06، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2011.

**93.** منير شاكر محمد وآخرون، **التحليل المالي (مدخل صناعة القرارات)**، ط03، دار وائل، عمان، الأردن، 2008.

**94.** مؤيد الفضل وآخرون، **المشاكل المحاسبية المعاصرة** دار المسيرة، عمان، الأردن، 2002.

**95.** مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية (مدخل نظري وتطبيقي)**، ط03، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2011.

**96.** ناظم حسن عبد السيد، **محاسبة الجودة (مدخل تحليلي)**، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2009.

**97.** نبيل سالم أحمد الوقاد، إبراهيم جابر السيد أحمد، **تقييم الأداء المالي باستعمال النسب المالية**، دار العلم والإيمان، مصر، دار الجديد، الجزائر، 2019.

**98.** نجاة فوزي صالح سليمان، **الإدارة البيئية الحديثة**، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2018.

**99.** وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، **أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن**، دار وائل، عمان، الأردن، 2009.

**100.** وسيلة واعر، **اقتصاد المؤسسة**، دار الخلدونية، الجزائر، 2019.

**101.** وليد حميد رشيد الأميري، **المسؤولية الاجتماعية للمصارف الخاصة**، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2015.

**102.** وليد ناجي الحيالي، **دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة**، دار الحامد، عمان، الأردن، 2004.

**103.** يوسف محمود جربوع، **نظرية المحاسبة (الفروض، المفاهيم، المبادئ، المعايير)**، ط02، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2014.

**ب- أطروحات الدكتوراه ورسائل الماجستير**

**1.** اسحق محمود الشعار، **تقييم أثر ممارسات سلسلة التوريد واستراتيجيات الشراء على الأداء المالي للمنظمات الصناعية والخدمية في الأردن**، أطروحة دكتوراه، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011.

**2.** بحري علي، **التحليل المالي كوسيلة مساعدة في اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2019.

**3.** بله باسي زكريا، **موقع الاستثمار الأجنبي المباشر من المسؤولية الاجتماعية في البلدان العربية**، أطروحة دكتوراه، شعبة العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2019.

**4.** بوضياف صفاء، **دور المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي والتنبؤ بالفشل المالي**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2018.

**5.** توفيق سميح محمد الأغوات، **دور المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي لشركة البوتاس العربية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الإسراء، عمان، الأردن، 2015.

**6.** جغدير الطاهر، **أثر الإدخار البورصي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2017.

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

**8.** حسين عبد الجليل آل غزوي، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2010.

**9.** خالد صبحي حبيب، **مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2011.

**10.** خلفات دينال، **دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، 2016.

**11.** دادن عبد الغني، **قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية (نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية)**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2007.

**12.** راضي موسى عطية الحمادين، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفندقية الأردنية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، عمان، الأردن، 2002.

**13.** رزقي محمد، **أثر القرارات على قيمة المؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2008.

**14.** زبيدي البشير، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017.

**15.** سامي غالب عوض العامري، **إدراك إدارات البنوك لأهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة الأندلس، سوريا، 2018.

**16.** سري كريم ريشان الحديثي، **دور الرقابة على تكاليف جودة التصنيع في تحسين الأداء المالي لشركات الأدوية الأردنية**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2010.

**17.** شهرزاد بلهامل، **المسؤولية الاجتماعية ومدى الاهتمام بالمحاسبة عنها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2016.

**18.** عبد الله محمد السليطي، **مدى التزام البنوك التجارية العاملة في مملكة البحرين بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في البيانات المالية المنشورة**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، الأردن، 2009.

**19.** علي فاضل جابر، **التحليل المالي لأغراض تقويم الأداء**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2006.

**20.** قحايرية سيف الدين، **التمويل بالسندات وأثره على الأداء المالي للمؤسسة**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2016.

**21.** قمان مصطفى، **السياسة المالية للمؤسسات وأبعاد المالية المستدامة**، أطروحة دكتوراه، العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2017.

**22.** محمد الصالح فروم، **الحوكمة والأداء المالي للمؤسسات**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2017.

**23.** محمد بوهالي، **أثر القرارات المالية على الأداء المالي للمؤسسة**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2018.

**24.** محمد عامر راهي العذراي، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء الشركات**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2017.

**25.** محمد محمود الخطيب، **أثر الأداء المالي على عوائد أسهم الشركات الصناعية المساهمة في بورصة عمان**، رسالة ماجستير، قسم التمويل والمصارف، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، 2007.

**26.** مرزوقة أمال، **أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي**، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2015.

**27.** مشري حسناء، **دراسة أثر تبني نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2014.

**28.** منير عوادي، **استخدام التحليل المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2020.

**29.** مهري شفيقة، **الاتصال وعلاقته بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية في المؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، قسم علوم الإعلام الاتصال، كلية العلوم السياسية والإعلام، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2012.

**30.** نضال جبر محمود شلباية، **أثر تطبيق مدخل التكلفة المستهدفة على الأداء المالي**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2014.

**31.** نضال عمر عبد المعطي زلوم، **نموذج مقترح لقياس محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي**، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2011.

**32.** نقموش عادل، **القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، 2018.

**33.** نوبلي نجلاء، **استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.

**34.** نوفان حامد محمد العليمات، **القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية**، أطروحة دكتوراه، قسم الدراسات العليا، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2010.

**35.** هوام جمعة، **مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة**، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2018.

## جـ- المجلات العلمية


1. أبو بكر مفتاح شابون، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية وتحقيق الرفاه الاجتماعية**، مجلة العلوم البحثية والتطبيقية، المجلد 14، العدد 01، 2015.
2. أحمد بن عبد القادر القرني، **معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال في السعودية**، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد 03، 2014.
3. أحمد عبد الحفيظي، **آليات تفعيل المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية**، المجلة العلمية المستقبل الاقتصادي، العدد 07، 2019.
4. أحمد ميلي سمية، بلعجوز حسين، **محاسبة التسيير ودورها في قياس وتقييم الأداء بالتطبيق على المؤسسة الاقتصادية في الجزائر**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 10، العدد 16، 2016.
5. أحمد نصير، زكرياء دمدوم، **مداخل تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المشاريع المقاولاتية في ظل التنمية المستدامة**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 03، العدد 04، 2019.
6. أزهر يوسف الشكري، **أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية**، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد22، بدون سنة نشر.
7. إسماعيل مولوج، كمال مولوج، **أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي على الأداء المالي للشركات**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 08، 2017.
8. امحمدي فطوم، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية (نموذج مقترح)**، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 13، 2015.
9. آمنة تونسي، ابراهيم بورنان، **المراجعة الاجتماعية ودورها في تضييق فجوة التوقعات عن المسؤولية الاجتماعية من خلال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 07، العدد 03، 2016.
10. بحري علي، **تحليل الأداء المالي بالنسب المالية للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 12، العدد 03، 2018.
11. براق عيسى، حاجي رفيقة، **المقاربة الكلية للأداء**، مجلة الإبداع، المجلد 04، العدد 04، 2014.
12. بروبة إلهام، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحقيق الشفافية وترشيد اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية**، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 48، 2017.
13. بسمة مناخ، جبار بوكثير، **أثر الأداء البيئي وفق المعايير الدولية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 06، العدد 02، 2019.
14. بلعجوز حسين، **تطوير نظام محاسبة التسيير من اجل تقييم الأداء بالمؤسسات الاقتصادية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 01، العدد 01، 2008.

**15.** بن البار موسى، بوساق أمين، **نموذج مقترح لتقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، 2019.

**16.** بن العايش فاطمة، **مدى تطبيق القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 10، العدد 17، 2018.

**17.** بن خليفة حمزة، **إمكانية استخدام معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في القياس والإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية المؤسسات الاقتصادية**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 02، العدد 02، 2018.

**18.** بن فرج زوينة، **الإفصاح المحاسبي الاجتماعي ضرورة للحكم على المسؤولية الأخلاقية والاجتماعية للمقاولة**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 18، 2017.

**19.** بن فرج زوينة، عز الدين الزواوي، **واقع تطبيق المحاسبة الاجتماعية بالمؤسسة العمومية الاقتصادية اتصالات الجزائر**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 21، العدد 01، 2021.

**20.** بن قطيب علي، حطاب دلال، **أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 04، العدد 01، 2019.

**21.** به يمان رفيق محمد، **مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 05، العدد 02، 2015.

**22.** بوتيارة عنتر وآخرون، **إدراك المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 01، العدد 02، 2016.

**23.** بورغدة حسين، مساعدية عماد، **دور إستراتيجية تعلم الموارد البشرية في تفعيل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات**، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 01، العدد 01، 2017.

**24.** جعفر عثمان الشريف عبد العزيز، **مدى التزام الشركات الصناعية بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 17، العدد 01، 2016.

**25.** جمال معتوق، **تحليل القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي SCF**، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 48، 2017.

**26.** جناي محمد علاء الدين، براق محمد، **محددات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية بالجزائر**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 09، العدد 01، 2018.

**27.** حابي أحمد، زبيدي البشير، **دور حوكمة الشركات في تحسين الأداء المالي**، مجلة المناجير، المجلد 01، العدد 01، 2015.

**28.** حسين هادي عنيزة، ماهر ناجي علي، **تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم**، مجلة الغرى للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 26، 2010.

**29.** حوحو مصطفى، بوخلط أمنة، **بطاقة الأداء المتوازن كأداة فعالة لقياس مكونات رأس المال الفكري في المؤسسة الاقتصادية**، مجلة الباحث، المجلد 18، العدد 01، 2018.

**30.** خديجة بلحياني، **واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات النفطية**، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 10، العدد 03، 2019.

**31.** خليل عبد الرزاق، نقموش عادل، **تطبيق نموذج Esteo للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الجزائرية**، مجلة كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 16، 2016.

**32.** خليلي أحمد، **أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 02، العدد 02، 2018.

**33.** داشير مليكة، يخلف عبد الرزاق، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم والتقارير المالية السنوية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021.

**34.** رامز رمضان محمد حسين، **استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة**، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، المجلد 10، العدد 04، 2019.

**35.** رزكار علي أحمد وآخرون، **المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية ودورها في تحسين نوعية الخدمات المصرفية**، المجلة العلمية، المجلد 02، العدد 01، 2018.

**36.** رشيد حفصي، **تأثير مؤشرات الأداء المالي على القيمة السوقية للسهم**، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 09، العدد 03، 2019.

**37.** سامي نصر أبو شمالة، **العوامل المؤثرة في الأداء المالي للشركات المدرجة في بورصة فلسطين**، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد 25، العدد 03، 2018.

**38.** سعاد شدري معمر، فضيلة زواوي، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على الأداء الاستراتيجي للمؤسسة**، مجلة أبحاث اقتصادية، المجلد 11، العدد 01، 2021.

**39.** سعد مرزوق، مصطفى يونسي، **الالتزام بأخلاقيات التسويق كآلية لترسيخ أبعاد المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الجزائرية**، مجلة العلوم التجارية، المجلد 18، العدد 02، 2019.

**40.** سعدي عبد الحق، نعيمة زعرور، **محاسبة المسؤولية الاجتماعية وأثرها على أداء العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021.

**41.** سعود جايد مشكور، علي نعيم جاسم، **القياس والإفصاح المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في الوحدات الاقتصادية**، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 01، العدد01، 2011.

**42.** سعيد مخلد النعيمات، فارس جميل الصوفي، **دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 28، 2011.

**43.** سعيدي يحيى، غفصي توفيق، **تقييم أداء البنوك العمومية الجزائرية باستخدام النسب المالية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 06، العدد 09، 2013.

**44.** سمرود زبيدة، سحنون جمال الدين، **دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي عن طريق مؤشرات التوازن**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 06، العدد 03، 2020.

**45.** السيد محمود الحناوى، **العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي للشركة في ظل التأثير المعدل لمراحل دورة حياة الشركة**، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 04، العدد 01، 2020.

**46.** شالور وسام، ملياني حكيم، **تقييم الأداء المالي للمصارف الإسلامية المطبقة لمعايير المحاسبة الإسلامية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير العلوم التجارية، المجلد 12، العدد 01، 2019.

**47.** شنين عبد النور، زرقون محمد، **دراسة قدرة المؤشرات التقليدية والحديثة على تفسير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية المسعرة في البورصة**، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، العدد 01، 2015.

**48.** صدام محمد محمود وآخرون، **أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وانعكاسه في بيان دور المنشآت في تحقيق الرفاهية الاجتماعية**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 02، العدد 42، 2018.

**49.** طارق حماد، محمد سامي علي الظهراوي، **أثر إفصاح شركات قطاع الصناعات الاستخراجية والتعدينية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للقطاع**، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الإسلامي، المجلد 19، العدد 55، 2015.

**50.** طرشي محمد، يخلف إيمان، **الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من منظور محاسبي**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 03، العدد 02، 2017.

**51.** عباس حميد يحي التميمي، دجلة عبد الحسين عبد، **عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 83، 2015.

**52.** عبد الباقي بضياف وآخرون، **تحليل العوامل المؤثرة على الأداء المالي للبنوك التجارية**، مجلة الباحث، المجلد 18، العدد 01، 2018.

**53.** عبد الحق سعدي، نعيمة زعرور، **استخدام محاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحسين المعلومة المحاسبية**، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 11، العدد 02، 2020.

**54.** عبد الرحمن محمد رشوان، محمد عبد الله أبو رحمة، **دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في قياس الأداء المالي للمشروعات الصغيرة**، مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد 03، 2019.

**55.** عبد الرحيم محمد، **قياس الأداء المتوازن وإدارة التميز في القطاع الحكومي**، مجلة دراسات أمنية، العدد 05، 2011.

**56.** عبد الرؤوف عز الدين، **أدوات تشخيص القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية ودورها في توفير معلومات للتنبؤ بالتعثر المالي**، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07، العدد 01، 2022.

**57.** عبد الزهرة عطية عودي الأسدي، اشرف عبد ربه أحمد، **مدى إمكانية تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الصحية**، مجلة جامعة ذي قار، المجلد 12، العدد 03، 2017.

**58.** عبد الستار عبد الجبار الكبيسي، مصطفى عبد الله القضاة، **اثر النسب المالية على الأداء المالية للشركات المساهمة العامة الصناعية المدرجة في بورصة عمان المالي (2005-2011)**، مجلة المنارة، المجلد 21، العدد 01، 2015.

**59.** عبد العزيز حوسين سعد محمد، **مدى إمكانية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الليبية**، مجلة القرطاس، العدد 12، 2021.

**60.** عبد الغني خلادي، أنيس هزلة، **مساهمة النظام المحاسبي المالي SCF في قياس وتقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة الميادين الاقتصادية، المجلد 01، العدد 01، 2018.

**61.** عبد القادر حوة، **أبعاد ومعوقات محاسبة المسؤولية الاجتماعية والأساليب المحاسبية للإفصاح عنها**، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021.

**62.** عبد الكريم خيري، **مدى مساهمة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة (EVA) في تحديد القيمة السوقية للمؤسسات الاقتصادية المسعرة في البورصة**، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021.

**63.** عبد الله فرج الله رحمة الله، مصطفى نجم البشاري، **أثر تبني محاسبة المسؤولية الاجتماعية في زيادة قيمة المنشأة**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 20، العدد 02، 2019.

**64.** عبد المالك مهري، نوفل سمايلي، **واقع التزام الشركات النفطية في الجزائر بمبادئ وأبعاد المسؤولية الاجتماعية**، حوليات جامعة قالمة للعلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد 27، 2019.

**65.** عبد الوهاب دادن، رشيد حفصي، **تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام طريقة التحليل العاملي التمييزي (AFD) خلال الفترة 2006-2011**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 07، العدد 02، 2014.

**66.** عريوة محاد، خاوي محمد، **أهمية تطبيق أدوات مراقبة التسيير الحديثة في قياس وتقييم الأداء المستدام في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 02، العدد 04، 2017.

**67.** عقبي حمزة، بن عيشي بشير، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية**، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 17، العدد 02، 2017.

**68.** عقون شراف وآخرون، **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية (فلسفتها ومؤشرات قياسها)**، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 07، العدد 03، 2017.

**69.** عقون عبد السلام، نجاة بن تركية، **آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة الاقتصاد الإسلامي العالمية، العدد 69، 2018.

**70.** علاء احمد حسن، **مدى توافق المسؤولية الاجتماعية وأبعاد التوجه الاستراتيجي**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 24، 2012.

**71.** علي محمد السويح، سليمان علي النعاس، **مدى إدراك محاسبة المسؤولية الاجتماعية في المصارف التجارية الليبية**، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، المجلد 05، 2017.

**72.** فاطمة الزهراء بوطورة، ليندة رقام، **دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية**، المجلة الجزائرية للأمن والتنمية، المجلد 10، العدد 01، 2021.

**73.** فاطمة الزهراء بوطورة، ليندة رقام، **واقع الأداء المالي لمؤسسة الإسمنت (تبسة) من خلال أبعاد الأداء المتوازن**، مجلة المالية & الأسواق، المجلد 07، العدد 02، 2020.

**74.** الفائز محمد درار عبد الجبار، مصطفى نجم البشاري، **الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية**، مجلة معهد بحوث ودراسات العالم الإسلامي، العدد 13، 2016.

**75.** فضل الله احمد عبد ال حبيب، **مدى التزام الشركات المالية المساهمة العامة الأردنية بالإفصاح عن تكاليف محاسبة المسؤولية الاجتماعية**، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 25، 2018.

**76.** فضيلة بوطورة وآخرون، **دور تطبيق الحوكمة في تحقيق المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد 02، العدد 08، 2019.

**77.** لطرش وليد، الهاشمي بن واضح، **دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء سوق متعاملي الهاتف النقال في الجزائر**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 10، العدد 03، 2016.

**78.** لواج عبد الرحيم، لطرش بلال، **تقييم الأداء وفق بطاقة الأداء المتوازن**، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، المجلد 01، العدد 01، 2017.

**79.** مجيد عبد الحسين هاتف، **إدراك المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية العراقية والإفصاح عنها في التقارير المالية الخارجية**، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 08، العدد 04، 2006.

**80.** مجيد عبد الحسين هاتف، حميدة كريم شعلان، **دور المقارنة المرجعية في تحسين الأداء المالي للشركات الإنتاجية**، مجلة الفري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 15، العدد 04، 2018.

**81.** محفوظ أحمد جودة، **تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألمنيوم الأردنية**، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد 11، العدد 02، 2008.

**82.** محمد المعتز المجتبي إبراهيم، رانية نور الدين عثمان محمد، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي لأنشطة المسؤولية الاجتماعية على فاعلية وجودة التقارير المالية**، مجلة أماراباك، المجلد 07، العدد 21، 2016.

**83.** محمد فلاق وآخرون، **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة كأداة لتعزيز الممارسات التسويقية المستدامة**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 04، العدد 01، 2018.

**84.** مزياني نور الدين، بلاسكة صالح، **أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في القيادة الإستراتجية للمؤسسة**، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 01، العدد 01، 2013.

**85.** مشري حسناء، **دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهم المسؤولية الاجتماعية**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 14، العدد 14، 2014.

**86.** مقدود وهيبة، **المسؤولية الاجتماعية (المسار الجديد لاستراتيجيات المنظمات الاقتصادية وبوادر الاهتمام بها في الجزائر)**، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 08، العدد 01، 2018.

**87.** محمد جمال عبد الناصر رجب حسن، **العلاقة بين أنشطة المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لمنظمات الأعمال: دراسة نظرية**، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 01، 2021.

**88.** منصف شرفي، عميروش بوشلاغم، **دور تحليل القوائم المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات**، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 31، العدد 01، 2020.

**89.** منير بوعظم، محمد العربي غزي، **أسس ومتطلبات الإفصاح عن القوائم المالية بين النظام المحاسبي المالية ومعيار المحاسبة الدولي رقم (01)**، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 07، العدد 01، 2021.

**90.** مولود فتحي، قطاف عبد القادر، **دراسة تحليلية لأثر الهيكل التمويلي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 02، العدد 04، 2018.

**91.** نادر حمد الجيران، **التكلفة المحاسبية للمسؤولية الاجتماعية للبنوك ودورها في التخفيف من الآثار السلبية**، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، العدد 11، 2015.

**92.** نبيل بن عامر، حسام لعمش، **تفعيل دور المسؤولية الاجتماعية للتسويق في ترقية الخدمة الصحية**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 03، 2015.

**93.** نجوم قمازي، مراد كواشي، **تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتعظيم قيمة المؤسسة الاقتصادية**، مجلة دراسات، المجلد 07، العدد 03، 2016.

**94.** نهاد نادر، سمير رافي مقديسيان، **تأثير تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية على الأداء المالي للمصارف**، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 42، العدد 06، 2020.

**95.** نوال بن عمارة، **طرق الإفصاح والقياس في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 01، 2010.

**96.** هدى محمد العجوزي، نجيب سالم بيوض، **أثر تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي لشركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية**، مجلة آفاق اقتصادية، المجلد 05، العدد 10، 2019.

**97.** هشام شلغام، عبد الهادي خمقاني، **أخلاقيات الأعمال وارتباطها بمحاسبة المسؤولية الاجتماعية**، مجلة مينا للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 04، 2019.

**98.** هلايلي إسلام، أحمد قايد نور الدين، **دور قائمة التدفقات النقدية للخزينة كإحدى مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 14، العدد 01، 2020.

**99.** هواري سويسي، **دراسة تحليلية لمؤشرات قياس أداء المؤسسات من منظور خلق القيمة**، مجلة الباحث، المجلد 07، العدد 07، 2009.

**100.** هوام جمعة، بن العايش فاطمة، **دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة نموذج مقترح**، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 19، 2016.

**101.** وداد بوفافة، مريم نايت عطية، **أثر أداء المؤسسات اتجاه مسؤوليتها الاجتماعية على أداءها المالي**، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 09، العدد 01، 2018.

**102.** يوسف محمود جربوع، **مدى تطبيق القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة**، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 15، العدد 01، 2007.

**د- الملتقيات والمؤتمرات العلمية**

**1.** حارس العاني، **ورقة علمية بعنوان: دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية**، المؤتمر العلمي الرابع حول الريادة والإبداع (استراتيجيات الأعمال في مواجهة تحديات العولمة، كلية العلوم الإدارية والمالية)، كلية العلوم الإدارية والمالية، يومي: 15-16 مارس 2005، جامعة فيلادلفيا.

**2.** سعدون مهدي الساقي، عبد الناصر نور، **ورقة علمية بعنوان: محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال**، المؤتمر الدولي حول التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية)، 2006، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر.

**3.** عبد الرزاق مولاي لخضر، حسين شنيني، **ورقة علمية بعنوان: أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات**، الملتقى الدولي الثاني حول: الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، ط02، نمو المؤسسات والاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، يومي: 22-23 نوفمبر 201، جامعة ورقلة، الجزائر.

**4.** لخديمي عبد الحميد، أولاد حيمودة عبد اللطيف، **ورقة علمية بعنوان: مؤشرات التنمية والأداء الاجتماعي**، الملتقى الدولي الثالث حول: منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، يومي 15-16 فيفري 2012، جامعة بشار، الجزائر.

**5.** محمد نجيب دبابش، طارق قدوري، **ورقة علمية بعنوان: دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، ملتقى الوطني: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 05-06 ماي 2013، جامعة الوادي، الجزائر.

6. نبيلة جعيجع، **ورقة علمية بعنوان: المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية**، المؤتمر الدولي الأول: المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، يومي 04-05 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر.

## ثانيا: المراجع بالأجنبية

### A- Ouvrages

1. George Legros, **Mini manuel de finance d'entreprise**, Dunod, Paris, 2010.
2. Hubert de la Bruslerie, **Analyse financière, information financière et diagnostic et évaluatio**, 4e édition Dunod, Paris, 2010.
3. Milton Friedman, **capitalism and freedom**, the university of chicago press, the United States of America, 1982.
4. Peter F. Drucker, **Management (tasks, responsibilities, practices)**, Truman Talley books, e.p. Dutton, new york, 1986.

### B- Theses

1. Claire Gillet, **l'tude des déterminants de la vérification des informations sociétales dans le contexte francais**, these doctorat, univérsité toulouse, 2010.
2. Diane Gabrielle Tremblay, David Rolland, **Responsabilité sociale d'entreprise et finance responsable**, ED Presse de l'université du Québec, Canada, 2004.
3. Emal Ahmadi, **The Relationship between Corporate social responsibility and corporate financial performance**, master thesisi finance, school of economics and management, Tilburg university, 2014.
4. Evelyn Setiawan and Jiang Gupita J, **corporate social responsibility, Financial performance, and market perfermance: Evidence from Indonesian consumer goods industry**, master thesis not publish, department of accounting, pelito Harapanu university, surabaya, 2013.
5. Harmony J Palmer, **Corporate Social Responsibility and Financial Performance: Does it Pay to Be Good?**, CMC Senior Theses, 2012.
6. Hopolang Leeto N, **The impact of corporate social responsibility on the corporate financial performance of companies listed on the Johannesburg securities Exchange**, Master of Business Administration, Institute Gordan of business science, University of Pretoria, 2010.
7. Lisbert Van Der Smissen, **The value of coroporate social responsibility for consumers**, master of science in busniness administration programme, Faculteit Economie & Management, Universiteit Brussel, 2012.
8. Osino real Atieno, **The relatioship between corporate social responsibility and financial performance of small and medium entreprises in**

**Kenya**, Thesis of master of science in finance, university of nairobi, Kenya, 2013.

**9.** Rodic Ivana, **Responsabilité social des entreprises**, Mémoire présenté pour l'obtention du diplôme d'Etude approfondies en études européennes, Université de Genève, 2007.

**10.** Rutger Wissink, **A test of the virtuous cycle of corporate social responsibility: testing the ralation between corporate social performance and corporate financial performance**, Master thesis not published, Business Administration, University of Twente, 2012.

**11.** Tiago Ribiero Alves de Melo, **The impact of corporate social responsibility on organizational performance**, Thesis of Doctorat not published, Economie de l'entreprise, Faculté de l'économie de l'entreprise, Université de Salomanca, 2010.

**12.** Yingxi Jiao, Wenjum Xie, **How does CSR influence a firm's profitability?**, Bachelor's degree, faculty of engineering and sustainable development, Sandvick, 2013.

**13.** Zahary Cheers, **The corporate social responsibility debate,** Thesis of requirements for graduation in the honors program, Liberty University, Spain, 2011.

## C- Articles

**1.** American Accounting Association, **Report of the Committee on the Environmental Effects of Organizational Behavior**, the Accounting Review, Vol 48, 1973.

**2.** Archie B. Carroll, **corporate social responsibility: evolution of a definitional construct**, busness sosciety, Vol 38, N 03, 1999.

**3.** Archie B. Carroll, **The Pyramid of Corporate Social Responsibiiity: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders**, Business Horizons, 1991.

**4.** Ariane Berthoin Antal et al, **Corporate Social Reporting Revisited**, Journal of General Management, Vol 28, N 02, 2002.

**5.** Ayat Karaja et al, **Impact of applying social responsibility accounting on companies' financial performance**, European Journal of Business and Management, Vol 11, N 15, 2019.

**6.** Babalola Raphael Adesunloro et al, **Corporate Social Responsibility Reporting And Financial Performance**, Archives of Business Research, Vol 07, N 04, 2019.

**7.** Babalola Raphael Adesunloro et al, **Corporate Social Responsibility Reporting And Financial Performance- A Study Of Nigerian Breweries Plc**, Archives of Business Research, Vol 07, N 04, 2019.

**8.** Barakat Abdullah et al, **Accounting social responsibility in islamic banks**, International Journal of Economics, Commerce and Management, Vol 02, 2014.

**9.** Christine Mallin et al, **Corporate Social Responsibility and Financial Performance in Islamic Banks**, Journal of Economic Behavior Organization, Vol 103, 2014.

**10.** Ehioghiren Efe Efosa, Eneh Onyinye, **Corporate Social Responsibility Accounting and Financial Performance of Insurance Companies in Nigeria**, International Journal of Academic Accounting, Finance & Management Research, Vol 03, N 05, 2019.

**11.** Funda ÖZÇELİK et al, **Investigating the relationship between corporate social responsibility and financial performance in turkey**, Ataturk University Journal of Economics and Administrative Sciences, Vol 28, N 03, 2014.

**12.** Gérard Hirigoyen, Thierry Poulain R, **Relationships between Corporate Social Responsibility and Financial Performance: What is the Causality?**, Published by Science and Education Centre of North America, Journal of Business & Management, Vol 4, N 01, 2015.

**13.** Hasan El-Mousawi, Hussein Trabulsi, **Potentials of Applying Social Responsibility Accounting in the Banking Sector in Lebanon: An Empirical Study**, Journal of Finance and Accounting, Vol 07, N 02, 2019.

**14.** Hasan Fauzi, Kamil M, **The Relationship of CSR and Financial Performance: New Evidence From Indonesian Companies**, Social and environmental, Vol 03, N 01, 2010.

**15.** Ibrahim Aliyu Gololo, **Corporate Social Responsibility Disclosure and Financial Performance of Quoted Nigerian Cement Companies**, International Business and Accounting Research Journal, Vol 03, N 02, 2019.

**16.** Jean B. McGuire et al, **Corporate Social Responsibility and Firm Financial Performance**, The Academy of Management Journal, Vol 31, N 04, 1988.

**17.** John Peloza, **The challenge of mesuring financial impacts from investments in corporate social Performance**, Journal of management, Vol 36, N 06, 2009.

**18.** Joseph Bruno Njaya, **L'impact de la Responsabilite Sociale (RSE) sur la performance financiere des entreprises (pfe) au cameroun**, Revue Congolaise de Gestion, N 19, 2014.

**19.** Joshua D, James P, **Misery loves companies: Rethinking Social Iniatives by Business**, Journal of Administrative Science Quarterly, Vol 48, 2003.

**20.** Keith Davis, **can business afford to ignore social responsibilities?**, california management review, Vol 02, N 03, 1960.

**21.** Keith Davis, **The Case for and against Business Assumption of Social Respon-sibilities**, The Academy of Management Journal, Vol 16, N 02, 1973.

**22.** Manuel C, Lúcia L, **Positioning stakeholder theory within the debate on corporate social responsibility**, Electronic Journal of Business Ethics and Organization Studies, Vol 12, N 01, 2007.

**23.** Marc Orlitzky et al, **Corporate Social and financial performance: A Meta-analysis,** SAGE Publication, London, Vol 24, N 03, 2003.

**24.** Michael C. Jensen, **value maximization, stakholder theory and the corporate objective function**, Business Ethics Quarterly, Vol 12, N 02, 2002.

**25.** Micheal.L,Robert M, **Does it pay really good? Addressing the shape of the Relationship between social and financial performanc**, Strategic management Journal, N 33, 2012.

**26.** Milton Friedman, **The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits**, The New York Times Magazine, 1970.

**27.** Moez Ben yedder, férid Zaddem, **la Responsabilité Sociale de L'entreprises**, Revue multidisciplinaire sur l'emploi, le syndicalisme et le travail, Vol 04, N 01, 2009.

**28.** Muhammad Yassein Rahahleh, Jamal Adel Sharairi, **The Extent of Social Responsibility Accounting Application in the Qualified Industrial Zones in Jordan**, International Management Review, Vol 04 N 02, 2008.

**29.** N T thu hang, N T thanh loan, **factors impact on social responsibility accounting in vietnam plastic industry enterprises**, international journal of creative research thoughts, Vol 10, N 06, 2022.

**30.** Ogbonna G N et al, **Effect of social responsibility accounting on the performance of selected companies in rivers state nigeria**, Journal of Social and Policy Research Centre for Development Strategies in Africa Studies, Vol 08, N 01, 2014.

**31.** Olwari D, Fiedelis A, **The rhetoric of corporate social responsibility in the Niger Delta**, American International Journal of Contemporary Research, Vol 01, N 03, 2011.

**32.** Parab Narayan, Y. V. Reddy, **Impact of financial performance indicators on stock returns: evidence from india**, International Journal of Business and Society, Vol 19, N 03, 2018.

**33.** Sadoon M. AL.Saki et al, **Social Responsibility Accounting and its Role in the Assessment of the Social Performance of the Business Organizations**, European Journal of Business and Management, Vol 06, N 19, 2014.

**34.** Sajade Gholami et al, **Social Responsibility Accounting**, Journal of Basic and Applied Scientific Research, Vol 02, N 10, 2012.

**35.** Shafat Maqbool, **Does corporate social responsibility lead to superior financial performance? Evidence from BSE 100 index**, Indian Institute of Management Calcutta, Vol 46, N 03, 2019.

**36.** Sybil C, Mobley, **The challenges of Socio-Economic Accounting**, The Accounting Review, Vol 45, N 04, 1970.

**37.** Theodore Levitt, **the dangers of social responsibility**, haward business review, 1958.

**38.** Thomas LAMARCHE, **les nouvelles institutions de la MESURE de la RSE entre communication et évaluation**, responsible organization review, N 02, 2009.

**39.** Thomas M. Jones, **Corporate Social Responsibility Revisited**, Redefined, California Management Review, Vol 22, N 02, 1980.

**40.** United Nations publication, **From corporate social responsibility to corporate sustainability,** studies in trade and investment, 2013.

**41.** Victor Chiedu O, ACA, Fodio Inuwa M, **Financial slack and upper echelon traits as predictors of corporate philanthropy in Nigeria**, International Journal of Business and Social Science, Vol 03, N 18, 2012.

**42.** W.Gary S, theodor K, **The Link Between Corporate Social and Financial Performance: Evidence from the Banking Industry**, Journal of Business Ethics, Vol 35, N 02, 2002.

**43.** Woo Sung K, Sekyung O, **Corporate social responsibility, business groups and financial performance: a study of listed Indian firms**, economic research-ekonomska istrazivanja, V 32, N 01, 2019.

## D- seminars

**1.** José Allouche, Patrice Laroche, **Responsabilité sociale et performance financière des entreprises: une synthèse de la littérature**, Papier présenté au colloque Responsabilité sociale des entreprises: réalité, mythe ou mystification?, Nancy, France, hal.archives-ouvertes, 2005.

**2.** Kaya Ugur, Yayla Hilmi Erdogan, **Remembering Thirty-five Years of Social Accounting**, 1st international conference on accounting and auditing, 8-9 March 2007, Turkey, p 05.

**3.** Yilmaz Guney, **The Relationship Between Corporate Social and Financial Performance: DO Endogeneity, Non-Linearity and Adjustment Issues Matter?**, Proceedings of the FMA European Conference, Hamburg, 2010.

# الملاحق

## الملحق رقم (01): نموذج (EGFA) للأداء الاجتماعي للمؤسسات

**1- الأمن الصناعي:**

| مصدر الحوادث | الحوادث | | | | حالات الوفاة | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | معدل التكرار | | معدل شدة الحادث | | | |
| | N | N+1 | N | N+1 | N | N+1 |
| - استخدام الفحم. | XX | XX | XX | XX | XX | XX |
| - استخدام الغاز. | XX | XX | XX | XX | XX | XX |
| - استخدام مياه البحر. | XX | XX | XX | XX | XX | XX |
| **المتوسط في السنة** | **XX** | **XX** | **XX** | **XX** | **XX** | **XX** |

**2- توظيف الأقليات:**

| المستوى الوظيفي | مقارنة توظيف الأقليات | | | |
|---|---|---|---|---|
| | N | | N+1 | |
| | العدد | النسبة من إجمالي عدد العمال | العدد | النسبة من إجمالي عدد العمال |
| - الإداريين. | XX | XX% | XX | XX% |
| - المهنيين والفنيين. | XX | XX% | XX | XX% |
| - المهرة. | XX | XX% | XX | XX% |
| - غير المهرة. | XX | XX% | XX | XX% |
| **الإجمالي** | **XX** | **XX%** | **XX** | **XX%** |

**3- المساهمات الخيرية:**

| البيان | إجمالي المساهمات الخيرية | |
|---|---|---|
| | N | N+1 |
| - إجمالي قيمة المساهمات بالدولار. | XX | XX |
| - النسبة المئوية من الربح قبل الضريبة. | XX | XX |
| - نصيب كل سهم. | XX | XX |
| - نسبة الموزع على المؤسسات الصحية. | XX | XX |
| - نسبة الموزع على المؤسسات العلمية. | XX | XX |
| - نسبة الموزع على المؤسسات الحضارية. | XX | XX |

**4- المعاشات:**

| البيان | إجمالي المعاشات السنوية | |
|---|---|---|
| | N | N+1 |
| - المسدد لنقابات العمال. | XX | XX |
| - المسدد لجهات أخرى. | XX | XX |
| **الإجمالي** | **XX** | **XX** |

**5- مجالات أخرى:**

تهتم المؤسسة بالشؤون البيئية، إتباع المؤسسة برامج لضمان أمان استخدام المناجم بما يتمشى مع المعدلات المطلوبة.

**6- الأهداف المرغوب تحقيقها في السنة القادمة**

- زيادة النسبة العامة في الأمن الصناعي.
- زيادة نسبة توظيف الأقليات.
- زيادة قيمة المساهمات الخيرية.

**الملحق رقم (02): تقرير النشاط الاجتماعي حسب نموذج (SMFC)**

| الموجودات | المطلوبات |
|---|---|
| **فرص التوظيف:**<br>- لقد أدى توسع المؤسسة لنشاطها التشغيلي إلى خلق 10000 فرصة عمل جديدة.<br>**الخطط الأساسية للتطوير:**<br>- برنامج توفير فرص التوظيف للأقليات حيث ساعدت هذه البرامج على رفع نسبة الأقليات من 06% سنة 1962 إلى حوالي 19% سنة 1972.<br>- برامج تشغيل العجزة.<br>**حماية البيئة ومكافحة التلوث:**<br>- تم وضع جهاز لقياس درجة تلوث الجو بالدخان والرذاذ المتطاير من فتحات المصانع.<br>- قامت المؤسسة بتخصيص 01.30% من صافي الربح قبل الضرائب لتنظيف مجرى النهر في المدينة.<br>**التفاعل مع المجتمع:**<br>- كانت تبرعات المؤسسة للمؤسسات الخيرية في | - ترقية العاملين من الأقليات إلى مراكز أعلى لا تزال دون المستوى المطلوب.<br>- تمكين العجزة من كسب المهارات والخبرات لا تزال في الحدود الدنيا.<br>- لا تزال المؤسسة ترمي بنفاياتها من العمليات الإنتاجية في الأراضي الزراعية المجاورة.<br>- البرامج الخاصة بقيام المؤسسة في بناء مساكن لمحدودي الدخل غير فعالة بدرجة كافية قياسا بالوقت المستفيد بالبناء والمبالغ المنفقة عليها. |

| | |
|---|---|
| حدود 01.20% من صافي الربح قبل الضرائب خلال خمس سنوات الماضية. | |

**الملحق رقم (03): تقرير النشاط الاقتصادي-الاجتماعي حسب نموذج (Linowes)**

| **المؤسسة.....تقرير النشاط الاجتماعي للمؤسسة** | |
|---|---|
| **أولا: الأنشطة الخاصة بالأفراد** | |
| **المزايا:** | **المبالغ** |
| - برامج تدريبية للعمال. | xxxxx |
| - تبرعات للمؤسسات التعليمية والعلمية. | xxxxx |
| - تكاليف معالجة زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج التشغيل. | xxxxx |
| - تكلفة مدرسة الحضانة الخاصة بالعاملين. | xxxxx |
| **مجموع المزايا المتحققة للأفراد** | **xxxxx** |
| مطروحا منه الأضرار: | |
| - تأجيل إضافة أجهزة الأمان في آلات التقطيع. | xxxxx |
| **صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالأفراد** | **xxxxx** |
| **ثانيا الأنشطة الخاصة بالبيئة** | |
| **المزايا:** | |
| - تكلفة استصلاح واستزراع أرض المخلفات الخاصة بالمؤسسة. | xxxxx |
| - تكلفة إضافة أجهزة للرقابة على التلوث. | xxxxx |
| - تكلفة استبعاد المواد السامة من عمليات الإنتاج. | xxxxx |
| **مجموع المزايا المتحققة للبيئة** | **xxxxx** |
| مطروحا منه الأضرار: | |
| - التكلفة التي كان يجب تحملها لإعادة تشجير منطقة التعدين المستخدمة لهذا العام. | xxxxx |
| - التكاليف المقدرة لتطهير مجرى النهر. | xxxxx |
| **صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالبيئة** | **xxxxx** |
| **ثالثا: الأنشطة الخاصة بالإنتاج** | |
| **المزايا:** | |
| - رواتب لجان الأمن للمنتج. | xxxxx |
| - تكلفة التحويرات على المنتج لرفع الأمانة. | xxxxx |
| **مجموع المزايا المتحققة لإنتاج المؤسسة** | **xxxxx** |
| مطروحا منه الأضرار: | |

| | |
|---|---|
| – تكلفة جهاز الأمان الموصى باستخدامه من قبل لجان الأمان ولكن لم يضف أو يستخدم في عملية أمان المنتج. | xxxxx |
| **صافي المزايا أو الأضرار في الأنشطة الخاصة بالإنتاج** | **xxxxx** |
| صافي العجز الاجتماعي–الاقتصادي للسنة | xxxxx |
| +الرصيد المدور في 01/01/.. | xxxxx |
| **الصافي الكلي للأداء الاجتماعي–الاقتصادي للأنشطة في 12/31/..** | **xxxxx** |

**الملحق رقم (04): تقرير الأرباح والخسائر المالي–الاجتماعي حسب نموذج (عبد المجميد)**

| **تكاليف خاصة بالنشاط الاقتصادي:** | **المبالغ** | **إيرادات خاصة بالنشاط الاقتصادي:** | **المبالغ** |
|---|---|---|---|
| – فوائد السندات والقروض. | xxxxx | – إيراد أوراق مالية لشركات تابعة. | xxxxx |
| – استهلاكات (بيان أو كشف مرفق). | xxxxx | – إيراد أوراق مالية أخرى. | xxxxx |
| – خسائر أو مصاريف عرضية. | xxxxx | – إيرادات متنوعة. | xxxxx |
| – مخصصات (بيان أو كشف مرفق). | xxxxx | – إيرادات تخص سنة سابقة محول من مخصصات أو احتياطات. | xxxxx |
| – مصروفات تخص سنوات سابقة. | xxxxx | | |
| – مخصص الضرائب تخص سنوات سابقة. | xxxxx | | |
| **مجموع تكاليف النشاط الاقتصادي** | **xxxxx** | **مجموع إيرادات النشاط الاقتصادي** | **xxxxx** |
| **صافي الربح المحقق من الأنشطة الاقتصادية بقيمة: xxxxx** | | | |
| **تكاليف خاصة بالنشاط الاجتماعي:** | | | |
| ***أنشطة خاصة بالعاملين:** | | | |
| – استهلاك أصول ثابتة. | xxxxx | | |
| – تكاليف أخرى. | xxxxx | | |
| ***أنشطة اجتماعية أخرى:** | | | |
| – أنشطة خاصة بالتفاعل مع البيئة. | xxxxx | | |
| – أنشطة خاصة بحماية المستهلك. | xxxxx | | |
| –أنشطة خاصة بالرقابة على التلوث. | xxxxx | | |
| – استهلاك معدات رقابة التلوث. | xxxxx | | |
| – تكاليف أخرى. | xxxxx | | |
| – تكاليف علاج أضرار بيئية تخص السنة الحالية. | xxxxx | | |
| – غرامات مخالفة قوانين خاصة | xxxxx | | |

| | | | |
|---|---|---|---|
| بأمان العاملين وتلوث البيئة.<br>– مخصص التزامات اجتماعية.<br>– تكاليف علاج أضرار بيئية تخص سنوات سابقة. | <br>xxxxx<br>xxxxx | | |
| **مجموع تكاليف النشاط الاجتماعي** | **xxxxx** | | |
| **صافي الربح الاقتصادي–الاجتماعي القابل للتوزيع بقيمة: xxxxx** | | | |

**الملحق رقم (05): تقرير التأثير الاجتماعي حسب نموذج (Estes)**

| **تقرير التأثير الاجتماعي لمؤسسة.....عن السنة المنتهية في N/12/31** | |
|---|---|
| **المنافع الاجتماعية:** | **المبالغ** |
| – السلع والخدمات التي تم توفيرها للمؤسسة. | xxxxx |
| **مدفوعات للعناصر الأخرى في المجتمع:** | |
| – عمالة موظفة. | xxxxx |
| – مدفوعات السلع وخدمات أخرى. | xxxxx |
| – ضرائب مسددة. | xxxxx |
| – تبرعات وإعانات. | xxxxx |
| – توزيعات وفوائد مدفوعة. | xxxxx |
| – قروض للغير ومدفوعات أخرى. | xxxxx |
| – منافع إضافية مباشرة للعاملين. | xxxxx |
| – خدمات ومعدات وتسهيلات ممنوحة للغير. | xxxxx |
| – تحسينات للبيئة. | xxxxx |
| – منافع أخرى. | xxxxx |
| **مجموع المنافع الاجتماعية** | **xxxxx** |
| **يطرح منه التكاليف الاجتماعية:** | |
| – سلع ومواد أولية تم الحصول عليها من المجتمع. | xxxxx |
| – مباني ومعداة مشتراة. | xxxxx |
| – عمل وخدمات مستخدمة. | xxxxx |
| **تفرقة عنصرية:** | |
| – في التعيين (تمييز خارجي). | xxxxx |
| – في تحديد الوظائف وفي الترقية (تعيين داخلي). | xxxxx |
| – إصابات وأمراض العمل. | xxxxx |

| | |
|---|---|
| – خدمات عامة وتسهيلات مستخدمة. | xxxxx |
| **أضرار للبيئة:** | |
| – أضرار الأرض. | xxxxx |
| – تلوث الهواء. | xxxxx |
| – تلوث المياه. | xxxxx |
| – ضوضاء. | xxxxx |
| – مخلفات. | xxxxx |
| – تشويه جمال البيئة. | xxxxx |
| – أضرار أخرى للبيئة. | xxxxx |
| – تكاليف أخرى. | xxxxx |
| **مجموع التكاليف الاجتماعية** | **xxxxx** |
| الفائض أو العجز الاجتماعي للسنة. | xxxxx |
| +الفائض أو العجز أول مدة. | xxxxx |
| **الفائض المتراكم أو العجز المتراكم في 12/31/....** | **xxxxx** |

**الملحق رقم (06): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الغير هادفة للربح**

| تقرير الدخل المالي | المبالغ | تقرير الدخل الاجتماعي | المبالغ |
|---|---|---|---|
| **الإيرادات:** | | **المنافع الاجتماعية:** | |
| – الرسوم التي يسددها الطالب. | xxxxx | – منافع التعليم على المجتمع. | xxxxx |
| – منح أبحاث. | xxxxx | – منافع البحوث على المجتمع. | xxxxx |
| – إعانة الدولة. | | | |
| **مجموع الإيرادات** | **xxxxx** | **مجموع المنافع الاجتماعية** | **xxxxx** |
| **التكاليف:** | | **التكاليف الاجتماعية:** | |
| – تكاليف التعليم. | xxxxx | – الرسوم التي يسددها الطلاب للجامعة. | xxxxx |
| – تكاليف البحوث. | xxxxx | – تكاليف البحوث. | xxxxx |
| – مساعدات طلابية. | xxxxx | – بحوث الدولة. | xxxxx |
| – تكاليف إضافية. | xxxxx | – عناصر أخرى. | xxxxx |
| **مجموع التكاليف** | **xxxxx** | **مجموع التكاليف الاجتماعية** | **xxxxx** |
| **صافي الربح أو الخسارة** | **xxxxx** | **صافي الدخل أو العجز الاجتماعي** | **xxxxx** |

**الملحق رقم (07): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح**

| القيمة المضافة من النشاط الاقتصادي | المبالغ |
|---|---|
| | **xxxxx** |
| +مخرجات مرغوبة اجتماعيا ولا يمكن بيعها. | xxxxx |
| -أثار غير مرغوبة اجتماعيا ولم يسدد مقابل لها. | xxxxx |
| **صافي الدخل الاقتصادي-الاجتماعي** | **xxxxx** |

**الملحق رقم (08):قائمة المركز المالي الاجتماعي حسب نموذج (Abt)**

**(الميزانية المالية الاجتماعية)**

| **الأصول:** | **المبالغ** |
|---|---|
| - موارد بشرية. | xxxxx |
| - أصول تنظيمية. | xxxxx |
| - خدمات عامة متاحة للمجتمع. | xxxxx |
| - أصول مالية (متداولة طويلة الأجل). | xxxxx |
| - أصول ثابتة (مادية). | xxxxx |
| **مجموع الأصول** | **Xxxxx** |
| **الالتزامات:** | |
| - موارد بشرية. | xxxxx |
| - التزامات تنظيمية. | xxxxx |
| - التزامات عامة. | xxxxx |
| - التزامات مالية. | xxxxx |
| - حقوق المجتمعّ. | xxxxx |
| **مجموع الالتزامات** | **xxxxx** |

**(قائمة الدخل المالية الاجتماعية)**

| الفئات الاجتماعية المستفيدة | المنافع | التكاليف | الصافي |
|---|---|---|---|
| **- الشركة وحملة الأسهم.** | xxxxx | xxxxx | xxxxx |
| **- العاملون.** | xxxxx | xxxxx | xxxxx |
| **- العملاء .** | xxxxx | xxxxx | xxxxx |
| **- باقي المجتمع.** | xxxxx | xxxxx | xxxxx |
| **إجمالي المنافع والتكاليف وصافي الفائض** | **xxxxx** | **xxxxx** | **xxxxx** |

**الملحق رقم (09): قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية**

| صافي الربح المحاسبي | المبالغ |
|---|---|
| | xxxxx |
| **يضاف إليه:** | |
| **1-أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية** | |
| **مجال المساهمة البيئية:** | |
| - تكلفة عمليات الرقابة على تلوث الهواء. | xxxxx |
| - تكلفة معالجة المخلفات السائلة. | xxxxx |
| - تكلفة تحسين المظهر الجمالي للبيئة. | xxxxx |
| **مجال المساهمات العامة:** | |
| - فروق توظيف عمالة زائدة. | xxxxx |
| - فروق توظيف معوقين. | xxxxx |
| - إعانات ومنح إضافية للعاملين. | xxxxx |
| - فروق خدمات النقل والمواصلات. | xxxxx |
| - تكلفة خدمات إسكان للعاملين. | xxxxx |
| - تكلفة مركز حضانة أطفال العاملين. | xxxxx |
| - خسائر التسعيرة الجبرية. | xxxxx |
| **مجال الموارد البشرية:** | |
| - تكلفة تدرج العاملين. | xxxxx |
| - تكلفة اشتراطات الأمن الصناعي. | xxxxx |
| **مجال المنتج:** | |
| - تكلفة الرقابة على المواصفات القياسية للجودة. | xxxxx |
| - تكلفة اختبار أمان المنتج. | xxxxx |
| **إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية** | xxxxx |
| **2-أعباء المسؤولية الاجتماعية الاختيارية** | |
| **مجال المساهمات البيئية:** | |
| - تكلفة عمليات الرقابة الإضافية لتلوث الهواء. | xxxxx |
| - تكلفة المعالجة الإضافية للمخلفات السائلة. | xxxxx |
| - تكلفة التحسينات الإضافية للمظهر الجمالي للبيئة. | xxxxx |
| **مجال المساهمات العامة:** | |
| - مقابل تدعيم هيئات ومؤسسات الخدمة العامة. | xxxxx |

| | |
|---|---|
| – تكلفة خدمات ترفيهية لسكان المنطقة. | **xxxxx** |
| – تكلفة خدمات صحية لسكان المنطقة. | **xxxxx** |
| – تكلفة خدمات إسكان. | **xxxxx** |
| – تكلفة خدمات نقل ومواصلات. | **xxxxx** |
| – إعانات منح إضافية للعاملين. | **xxxxx** |
| **مجال الموارد البشرية:** | |
| – تكلفة خدمات تعليمية للعاملين. | **xxxxx** |
| – تكلفة خدمات صحية للعاملين. | **xxxxx** |
| – تكلفة تدريب غير العاملين. | **xxxxx** |
| **مجال مساهمات المنتج:** | |
| – تكلفة عمليات الرقابة الإضافية على الجودة. | **xxxxx** |
| – تكاليف اختبارات إضافية لأمان المنتج. | **xxxxx** |
| **إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الاختيارية** | **xxxxx** |
| **إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية والاختيارية** | **xxxxx** |
| **صافي الربح المعدل (عائد الوظيفة الاقتصادية) بالأعباء الإجبارية والاختيارية** | **xxxxx** |

**الملحق رقم (10): قائمة المركز المالي المعدلة بتأثيرات المساهمة الاجتماعية**

| مجموع الأصول | المبالغ | مجموع الخصوم | المبالغ |
|---|---|---|---|
| | **xxxxx** | | **xxxxx** |
| **يخصم منه:** | | **يخصم منه:** | |
| **صافي الأصول الخاصة بمجال** | | | |
| **المساهمات البيئية:** | | | |
| – مباني وإنشاءات الرقابة على التلوث. | **xxxxx** | | |
| – أجهزة الرقابة على تلوث الهواء. | **xxxxx** | | |
| – معدات تقنية للمخلفات السائلة. | **xxxxx** | | |
| – نفقات تحسين المظهر الجمالي للبيئة. | **xxxxx** | | |
| – مخزون مواد تنقية المخلفات الصناعية. | **xxxxx** | | |
| **صافي الأصول الخاصة بمجال** | | | |
| **المساهمات العامة:** | **xxxxx** | | |
| – مباني وإنشاءات مركز رعاية الطفولة. | **xxxxx** | | |
| – مباني سكنية للعاملين. | **xxxxx** | | |

| | | | |
|---|---|---|---|
| – منشآت ووسائل الترفيه. | xxxxx | | |
| – وسائل نقل ومواصلات. | xxxxx | | |
| – معدات وأجهزة طبية. | xxxxx | | |
| – مخزون المستلزمات الطبية. | | | |
| **صافي الأصول الخاصة بمجال الموارد البشرية:** | xxxxx | | |
| – مباني وإنشاءات مركز التدريب. | xxxxx | | |
| – وسائل ومعدات التدريب. | xxxxx | | |
| – معدات وأجهزة رقابة بيئة العمل. | xxxxx | | |
| – مخزون مهمات وقاية العاملين. | | | |
| **صافي الأصول الخاصة بمجال المنتج:** | xxxxx | | |
| – أجهزة الرقابة على جودة المنتج. | xxxxx | | |
| – أجهزة اختبار أمان المنتج. | xxxxx | | |
| – مخزون ملصقات ونشرات. | | | |
| **مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة البيئية والاجتماعية** | xxxxx | **مقابل صافي الأصول الخاصة بالأنشطة البيئية والاجتماعية** | xxxxx |
| **مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة الاقتصادية** | xxxxx | **مجموع صافي الخصوم الخاصة بالأنشطة الاقتصادية** | xxxxx |

**الملحق رقم (11): استبيان الدراسة**

جامعة محمد بوضياف –المسيلة–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

# استبيان

**سيدي/ سيدتي المحترم (ة)**

**السلام عليكم ورحمة الله وبركاته**

**تحية طيبة وبعد...**

نضع بين أيديكم استبيانا يتعلق بدراسة علمية تدخل ضمن متطلبات الحصول على **درجة الدكتوراه** في العلوم المالية والمحاسبة بعنوان: "**أثر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي–دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية–**"، بهدف معرفة آرائكم حول ما تضمنه من عبارات، نرجو من حضرتكم التكرم بملء الاستبيان كون نتائج الدراسة مبنية على موضوعية إجاباتكم، ونحيطكم علما أن ما تدلون به من معلومات يستخدم لأغراض البحث العلمي.

في الأخير تفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير.

**الطالب/ بوسعدية مسعود** messaoud.boussadia@univ-msila.dz **المشرف/ د. قمان مصطفى**

**المحور الأول: مدى تطبيق القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة**

**"يرجى وضع علامة (x) في المكان المناسب لكل عبارة من وجهة نظركم في المؤسسة التي تعملون فيها"**

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | موافق بدرجة أقل | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **أساس فعال للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| **01** | يحظى القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي–البيئي في المؤسسة بالقدر الكافي من الاهتمام مقارنة بالأداء الاقتصادي لها. | | | | | |
| **02** | يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| **03** | يوجد على مستوى المؤسسة محاسبون قادرون على اختيار المقياس المناسب للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| **04** | تخصص المؤسسة برامج تكوينية للمحاسبون حول كيفية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 05 | لديك إطلاع على المصطلحات المستخدمة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على غرار: تكاليف المسؤولية الاجتماعية، عوائد المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| **آليات القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| 06 | يتضمن النظام المحاسبي المالي القواعد المحاسبية اللازمة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة. | | | | | |
| 07 | تعتمد المؤسسة على أساليب محددة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تساعد في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| 08 | تعتمد المؤسسة على مبادئ المحاسبة المالية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| 09 | يتم على مستوى المؤسسة مسك سجلات خاصة تسجل فيها كافة الأنشطة الخاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | | | | | |
| 10 | تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| **قياس تكاليف المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| 11 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | | | | | |
| 12 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة. | | | | | |
| 13 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | | | | | |
| 14 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | | | | | |
| 15 | توفر المؤسسة مؤشرات كمية غير نقدية تعبر عن مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | | | | | |
| **قياس عوائد المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| 16 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | | | | | |
| 17 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة. | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 18 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | | | | | |
| 19 | تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | | | | | |
| 20 | توفر المؤسسة معلومات وصفية غير كمية تعبر عن العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها لعدم إمكانية قياسها بقيم نقدية. | | | | | |

**المحور الثاني: مدى تطبيق الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة**

**"يرجى وضع علامة (x) في المكان المناسب لكل عبارة من وجهة نظركم في المؤسسة التي تعملون فيها"**

| الرقم | العبارات | موافق بشدة | موافق | موافق بدرجة أقل | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **أساس فعال للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| 01 | يحظى الإفصاح عن الأداء الاجتماعي–البيئي بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي في المؤسسة. | | | | | |
| 02 | وجود قرارات من مجلس إدارة المؤسسة تشجع على الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| 03 | يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| 04 | يوجد بالمؤسسة محاسبون قادرون على إعداد تقارير خاصة عن تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية. | | | | | |
| 05 | لديك اطلاع حول النماذج المطورة في الميدان المحاسبي الدولي الخاص بالإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي–البيئي. | | | | | |
| **متطلبات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| 06 | يوفر النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسة التقارير اللازمة عن مسؤوليتها الاجتماعية. | | | | | |
| 07 | تقوم المؤسسة بإتباع طريقة واضحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية. | | | | | |
| 08 | يوجد بالمؤسسة قواعد خاصة توضح كيفية إعداد تقارير خاصة بالمسؤولية الاجتماعية. | | | | | |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 09 | يتم على مستوى المؤسسة إعداد تقارير دورية خاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | | | | | |
| 10 | تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. | | | | | |
| **الإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| 11 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | | | | | |
| 12 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | | | | | |
| 13 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | | | | | |
| 14 | تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | | | | | |
| 15 | تفصح المؤسسة عن المؤشرات الكمية الغير نقدية التي تعبر على مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | | | | | |
| **الإفصاح عن عوائد المسؤولية الاجتماعية** | | | | | | |
| 16 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | | | | | |
| 17 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | | | | | |
| 18 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | | | | | |
| 19 | تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | | | | | |
| 20 | تفصح المؤسسة عن المعلومات الوصفية الغير كمية التي تعبر على العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها. | | | | | |

**المحور الثالث: مستوى الأداء المالي في المؤسسة**

**يرجى وضع علامة (x) في المكان المناسب لكل عبارة من وجهة نظركم في المؤسسة التي تعملون فيها "مقارنة بمؤسسات القطاع"**

| الرقم | العبارات | مرتفعة جدا | مرتفعة | متوسطة | منخفضة | منخفضة جدا |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | **العائد على الاستثمار** | | | | | |
| **01** | صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من حقوق الملكية. | | | | | |
| **02** | صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من الديون طويلة الأجل. | | | | | |
| | **العائد على الأصول** | | | | | |
| **03** | صافي أرباح المؤسسة من الأصول الجارية (قصيرة الأجل). | | | | | |
| **04** | صافي أرباح المؤسسة من الأصول غير الجارية (طويلة الأجل). | | | | | |
| | **العائد على المبيعات** | | | | | |
| **05** | صافي أرباح المؤسسة من المبيعات. | | | | | |
| **06** | إجمالي أرباح المؤسسة من المبيعات. | | | | | |

**المحور الرابع: البيانات العامة**

- **الشكل القانوني للمؤسسة:** EURL ☐ SARL ☐ SPA ☐
- **حجم المؤسسة:** صغيرة (أقل من 50 عامل) ☐ متوسطة (من50 إلى250 عامل) ☐ كبيرة (أكثر من 250 عامل) ☐
- **المركز الوظيفي:** رئيس مصلحة المالية والمحاسبة ☐ مدير مالي ☐ نائب مدير مالي ☐
- **عدد سنوات الخبرة:** أقل من 5سنوات ☐ من 5 إلى 15سنة ☐ أكثر من 15سنة ☐

**الملحق رقم (12): قائمة المحكمين للاستبيان**

| الأستاذ | الرتبة | الجامعة |
|---|---|---|
| عزي الأخضر | أستاذ التعليم العالي | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |
| سعيدي يحيى | أستاذ التعليم العالي | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |
| عريوة رشيد | أستاذ محاضر – أ – | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |
| طويرات رابح | أستاذ محاضر – أ – | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |
| سبتي إسماعيل | أستاذ محاضر – أ – | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |
| حوحو مصطفى | أستاذ محاضر – أ – | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |
| رزيقات بوبكر | أستاذ محاضر – أ – | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |
| مشري حسناء | أستاذ محاضر – أ – | جامعة فرحات عباس – سطيف – |
| بلفيطح ريمة | أستاذ مساعد – أ – | جامعة محمد بوضياف – المسيلة – |

**الملحق رقم (13): قائمة المؤسسات التي شملتها الدراسة**

| الرقم | المؤسسة | الشكل القانوني | المقر الاجتماعي |
|---|---|---|---|
| **01** | SONELGAZ | SPA | المسيلة |
| **02** | NAFTAL | SPA | المسيلة |
| **03** | COSIDER | SPA | المسيلة |
| **04** | LAFARGE | SPA | المسيلة |
| **05** | GROUP AGRODIV | SPA | المسيلة |
| **06** | HODNA LAIT | SARL | المسيلة |
| **07** | HODNA MITAL | SARL | المسيلة |
| **08** | ALGAL PLUS | SARL | المسيلة |
| **09** | MAGHREB PIPE | SARL | المسيلة |
| **10** | COMODA | EURL | المسيلة |
| **11** | CONDOR | SPA | برج بوعريريج |
| **12** | Géant | SARL | برج بوعريريج |
| **13** | COBRA | SARL | برج بوعريريج |
| **14** | GRAFIL | SARL | برج بوعريريج |
| **15** | MCA | SARL | برج بوعريريج |
| **16** | POLYBEN | SARL | برج بوعريريج |
| **17** | **BORDJ STEEL** | SPA | برج بوعريريج |
| **18** | MAMI | SPA | سطيف |
| **19** | IRIS | EURL | سطيف |
| **20** | ACED | SPA | سطيف |
| **21** | SIPLAST | SPA | سطيف |
| **22** | SOFIPLAST | SPA | سطيف |
| **23** | CHIALI PROFIPLAST | SPA | سطيف |
| **24** | EL BARAKA | SARL | سطيف |
| **25** | AIN EL KEBIRA | SPA | سطيف |
| **26** | GROUPE SDI | SARL | سطيف |
| **27** | ENPEC | SPA | سطيف |
| **28** | EL-FATH | SPA | البليدة |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 29 | SAIDAL | SPA | الجزائر |
| 30 | ROUIBA | SPA | الجزائر |
| 31 | ETRHB HADDAD | SPA | الجزائر |
| 32 | SIDAL GAZ | SPA | الجزائر |
| 33 | EPE ANABIB | SPA | الجزائر |
| 34 | HYDRO | SPA | الجزائر |
| 35 | EL-HILAL | SARL | الجزائر |
| 36 | GCB | SPA | الجزائر |
| 37 | ALWIN | SARL | الجزائر |
| 38 | IMPOMED | SARL | الجزائر |
| 39 | CUMMINS ENERGIE | SPA | الجزائر |
| 40 | AMM DIVINDUS | SPA | الجزائر |
| 41 | CATEL | SPA | الجزائر |
| 42 | MAM-Plastique | SARL | الجزائر |
| 43 | CONCORDAL | SPA | الجزائر |
| 44 | ACG | SARL | الجزائر |
| 45 | UNIVERSAL DISC | SARL | الجزائر |
| 46 | MERINAL | SARL | الجزائر |
| 47 | GROUP Génie Rural | SPA | الجزائر |
| 48 | NGAOUS | SPA | باتنة |
| 49 | AIN TOUTA | SPA | باتنة |
| 50 | HIGH-PLAST | EURL | باتنة |
| 51 | TEXALG | SPA | الأغواط |
| 52 | SONATRACH | SPA | بسكرة |
| 53 | PCH BISKRA | SPA | بسكرة |
| 54 | BISKRIA CIMENT | SPA | بسكرة |
| 55 | Souf Semoule | SARL | واد سوف |
| 56 | algerie telecom | SPA | ورقلة |
| 57 | شركة مقاولة للآبار | SARL | ورقلة |

# الملحق رقم (14): مخرجات برنامج (SPSS)

## أولا: الاتساق الداخلي لمحاور الاستبيان

### 1-الاتساق الداخلي للمحور الأول

| | | A1 |
|---|---|---|
| يحظى القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي في المؤسسة بالقدر الكافي من الاهتمام مقارنة بالأداء الاقتصادي لها. | Pearson Correlation | ,704 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,575 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| يوجد على مستوى المؤسسة محاسبون قادرون على اختيار المقياس المناسب للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,541 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تخصص المؤسسة برامج تكوينية للمحاسبون حول كيفية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,680 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| لديك إطلاع على المصطلحات المستخدمة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على غرار: تكاليف المسؤولية الاجتماعية، عوائد المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,577 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | A2 |
|---|---|---|
| يتضمن النظام المحاسبي المالي القواعد المحاسبية اللازمة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة. | Pearson Correlation | ,655 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تعتمد المؤسسة على أساليب محددة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تساعد في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,491 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تعتمد المؤسسة على مبادئ المحاسبة المالية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,574 |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 57 |
| يتم على مستوى المؤسسة مسك سجلات خاصة تسجل فيها كافة الأنشطة الخاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,690 |
| | Sig. (2-tailed) | ,008 |
| | N | 57 |
| تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,588 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | A3 |
|---|---|---|
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | Pearson Correlation | ,653 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | Pearson Correlation | ,864 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | Pearson Correlation | ,801 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | Pearson Correlation | ,777 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| توفر المؤسسة مؤشرات كمية غير نقدية تعبر عن مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | Pearson Correlation | ,428 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | A4 |
|---|---|---|
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | Pearson Correlation | ,580 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | Pearson Correlation | ,444 |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 57 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | Pearson Correlation | ,506 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | Pearson Correlation | ,556 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| توفر المؤسسة معلومات وصفية غير كمية تعبر عن العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها لعدم إمكانية قياسها بقيم نقدية. | Pearson Correlation | ,469 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | |
|---|---|---|
| A1 | Pearson Correlation | ,806 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| A2 | Pearson Correlation | ,503 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| A3 | Pearson Correlation | ,662 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |

| | | |
|---|---|---|
| A4 | N | 57 |
| | Pearson Correlation | ,506 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

## 2-الاتساق الداخلي للمحور الثاني

| | | B1 |
|---|---|---|
| يحظى الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي في المؤسسة. | Pearson Correlation | ,303 |
| | Sig. (2-tailed) | ,022 |
| | N | 57 |
| وجود قرارات من مجلس إدارة المؤسسة تشجع على الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,556 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,502 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| يوجد بالمؤسسة محاسبون قادرون على إعداد تقارير خاصة عن تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,596 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| لديك اطلاع حول النماذج المطورة في الميدان المحاسبي الدولي الخاص بالإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي-البيئي. | Pearson Correlation | ,506 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | B2 |
|---|---|---|
| يوفر النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسة التقارير اللازمة عن مسؤوليتها الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,511 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تقوم المؤسسة بإتباع طريقة واضحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية. | Pearson Correlation | ,787 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| يوجد بالمؤسسة قواعد خاصة توضح كيفية إعداد تقارير خاصة بالمسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,679 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| يتم على مستوى المؤسسة إعداد تقارير دورية خاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,697 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. | Pearson Correlation | ,739 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | B3 |
|---|---|---|
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | Pearson Correlation | ,496 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | Pearson Correlation | ,511 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | Pearson Correlation | ,663 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | Pearson Correlation | ,681 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن المؤشرات الكمية الغير نقدية التي تعبر على مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | Pearson Correlation | ,540 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | B4 |
|---|---|---|
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | Pearson Correlation | ,731 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | Pearson Correlation | ,474 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | Pearson Correlation | ,659 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | Pearson Correlation | ,534 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| تفصح المؤسسة عن المعلومات الوصفية الغير كمية التي تعبر على العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها. | Pearson Correlation | ,427 |
| | Sig. (2-tailed) | ,001 |
| | N | 57 |

| | B | |
|---|---|---|
| B1 | Pearson Correlation | ,629 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| B2 | Pearson Correlation | ,793 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| B3 | Pearson Correlation | ,482 |

| | | |
|---|---|---|
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| B4 | Pearson Correlation | ,612 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

## 3-الاتساق الداخلي للمحور الثالث

| | | C1 |
|---|---|---|
| صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من حقوق الملكية. | Pearson Correlation | ,687 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من الديون طويلة الأجل. | Pearson Correlation | ,767 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | C2 |
|---|---|---|
| صافي أرباح المؤسسة من الأصول الجارية (قصيرة الأجل). | Pearson Correlation | ,749 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| صافي أرباح المؤسسة من الأصول غير الجارية (طويلة الأجل). | Pearson Correlation | ,794 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | C3 |
|---|---|---|
| صافي أرباح المؤسسة من المبيعات. | Pearson Correlation | ,866 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| إجمالي أرباح المؤسسة من المبيعات. | Pearson Correlation | ,802 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

| | | |
|---|---|---|
| C1 | Pearson Correlation | ,710 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| C2 | Pearson Correlation | ,770 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |
| C3 | Pearson Correlation | ,780 |
| | Sig. (2-tailed) | ,000 |
| | N | 57 |

## ثانيا: معامل الثبات

### 1-معامل الثبات للمحور الأول

**Reliability Statistics**

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|---|---|
| ,622 | 20 |

### 2-معامل الثبات للمحور الثاني

**Reliability Statistics**

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|---|---|
| ,665 | 20 |

### 3-معامل الثبات للمحور الثالث

**Reliability Statistics**

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|---|---|
| ,610 | 6 |

### 4-معامل الثبات لمحاور الاستبيان ككل

**Reliability Statistics**

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|---|---|
| ,831 | 46 |

## ثالثا: البيانات العامة (التكرارات)

**1-الشكل القانوني للمؤسسة**

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---|---|---|---|---|---|
| Valid | EURL | 3 | 5,3 | 5,3 | 5,3 |
| | SARL | 24 | 42,1 | 42,1 | 47,4 |
| | SPA | 30 | 52,6 | 52,6 | 100,0 |
| | Total | 57 | 100,0 | 100,0 | |

**2-حجم المؤسسة**

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---|---|---|---|---|---|
| Valid | صغيرة (أقل من 50 عامل) | 6 | 10,5 | 10,5 | 10,5 |
| | متوسطة (من 50 إلى 250 عامل) | 17 | 29,8 | 29,8 | 40,4 |
| | كبيرة (أكثر من 250 عامل) | 34 | 59,6 | 59,6 | 100,0 |
| | Total | 57 | 100,0 | 100,0 | |

**3-المركز الوظيفي**

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---|---|---|---|---|---|
| Valid | رئيس مصلحة المالية والمحاسبة | 35 | 61,4 | 61,4 | 61,4 |
| | مدير مالي | 17 | 29,8 | 29,8 | 91,2 |
| | نائب مدير مالي | 5 | 8,8 | 8,8 | 100,0 |
| | Total | 57 | 100,0 | 100,0 | |

**4-عدد سنوات الخبرة**

| | | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---|---|---|---|---|---|
| Valid | أقل من 5 سنوات | 4 | 7,0 | 7,0 | 7,0 |
| | من 5 إلى 15 سنة | 24 | 42,1 | 42,1 | 49,1 |
| | أكثر من 15 سنة | 29 | 50,9 | 50,9 | 100,0 |
| | Total | 57 | 100,0 | 100,0 | |

## رابعا: المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعبارات وأبعاد محاور الاستبيان

### 1-المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعبارات وأبعاد المحور الأول

| | N | Mean | Std. Deviation |
|---|---|---|---|
| يحظى القياس المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي في المؤسسة بالقدر الكافي من الاهتمام مقارنة بالأداء الاقتصادي لها. | 57 | 4,23 | ,708 |
| يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 4,42 | ,565 |
| يوجد على مستوى المؤسسة محاسبون قادرون على اختيار المقياس المناسب للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 3,93 | ,884 |
| تخصص المؤسسة برامج تكوينية للمحاسبون حول كيفية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 3,81 | ,934 |
| لديك إطلاع على المصطلحات المستخدمة في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على غرار: تكاليف المسؤولية الاجتماعية، عوائد المسؤولية الاجتماعية | 57 | 3,63 | ,794 |
| يتضمن النظام المحاسبي المالي القواعد المحاسبية اللازمة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة. | 57 | 2,60 | 1,100 |
| تعتمد المؤسسة على أساليب محددة للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تساعد في تطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 3,39 | ,620 |
| تعتمد المؤسسة على مبادئ المحاسبة المالية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 4,28 | ,620 |
| يتم على مستوى المؤسسة مسك سجلات خاصة تسجل فيها كافة الأنشطة الخاصة بالمسؤولية الاجتماعية. | 57 | 4,65 | ,481 |
| تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 2,95 | ,811 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | 57 | 3,91 | ,714 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | 57 | 4,42 | ,680 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | 57 | 4,39 | ,675 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | 57 | 4,35 | ,551 |
| توفر المؤسسة مؤشرات كمية غير نقدية تعبر عن مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | 57 | 3,60 | ,623 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | 57 | 3,14 | ,743 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | 57 | 2,00 | ,926 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | 57 | 3,14 | ,833 |
| تقوم المؤسسة بالقياس النقدي للعوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | 57 | 4,02 | ,641 |
| توفر المؤسسة معلومات وصفية غير كمية تعبر عن العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها لعدم إمكانية قياسها بقيم نقدية. | 57 | 4,56 | ,627 |

| | N | Mean | Std. Deviation |
|---|---|---|---|
| A1 | 57 | 4,00 | ,479 |
| A2 | 57 | 3,57 | ,341 |
| A3 | 57 | 4,13 | ,431 |
| A4 | 57 | 3,37 | ,383 |

## 2-المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعبارات وأبعاد المحور الثاني

| | N | Mean | Std. Deviation |
|---|---|---|---|
| يحظى الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي-البيئي بنفس الأهمية المعطاة للأداء الاقتصادي في المؤسسة. | 57 | 3,86 | ,581 |
| وجود قرارات من مجلس إدارة المؤسسة تشجع على الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 3,95 | ,548 |
| يدرك المكلفين بالمحاسبة في المؤسسة أهمية الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 4,09 | ,635 |
| يوجد بالمؤسسة محاسبون قادرون على إعداد تقارير خاصة عن تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية. | 57 | 3,61 | ,774 |
| لديك اطلاع حول النماذج المطورة في الميدان المحاسبي الدولي الخاص بالإفصاح عن المعلومات ذات الطابع الاجتماعي-البيئي. | 57 | 3,96 | ,680 |
| يوفر النظام المحاسبي المالي المطبق لدى المؤسسة التقارير اللازمة عن مسؤوليتها الاجتماعية. | 57 | 3,91 | ,474 |
| تقوم المؤسسة بإتباع طريقة واضحة للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية السنوية. | 57 | 3,89 | ,699 |
| يوجد بالمؤسسة قواعد خاصة توضح كيفية إعداد تقارير خاصة بالمسؤولية الاجتماعية. | 57 | 3,86 | ,581 |
| يتم على مستوى المؤسسة إعداد تقارير دورية خاصة بمسؤوليتها الاجتماعية. | 57 | 3,49 | ,710 |
| تعتمد المؤسسة على المعايير المحاسبية الدولية في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. | 57 | 3,33 | ,664 |
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه العاملين بها. | 57 | 3,86 | ,639 |
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها تجاه البيئة المحيطة بها. | 57 | 4,14 | ,480 |
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية المجتمع التي تعمل فيه. | 57 | 4,47 | ,538 |
| تفصح المؤسسة عن تكاليف مسؤوليتها الاجتماعية التي تتحملها لتنمية الخدمات المقدمة للعملاء. | 57 | 4,35 | ,582 |
| تفصح المؤسسة عن المؤشرات الكمية الغير نقدية التي تعبر على مدى مساهمتها في الأنشطة الاجتماعية من خلال ما تنفقه من تكاليف. | 57 | 3,84 | ,621 |
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه العاملين بها. | 57 | 3,49 | ,759 |
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه البيئة المحيطة بها. | 57 | 3,09 | ,851 |
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه المجتمع التي تعمل فيه. | 57 | 3,11 | ,646 |
| تفصح المؤسسة عن العوائد التي تحصل عليها نتيجة تحمل مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه عملاءها. | 57 | 4,28 | ,620 |
| تفصح المؤسسة عن المعلومات الوصفية الغير كمية التي تعبر على العوائد الاجتماعية التي تحصل عليها. | 57 | 4,51 | ,710 |

| | N | Mean | Std. Deviation |
|---|---|---|---|
| B1 | 57 | 3,89 | ,321 |
| B2 | 57 | 3,70 | ,434 |
| B3 | 57 | 4,13 | ,330 |
| B4 | 57 | 3,69 | ,404 |

## 3-المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعبارات وأبعاد المحور الثالث

| | N | Mean | Std. Deviation |
|---|---|---|---|
| صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من حقوق الملكية. | 57 | 3,70 | ,778 |
| صافي أرباح المؤسسة من الأموال المتاحة لديها من الديون طويلة الأجل. | 57 | 2,84 | ,882 |
| صافي أرباح المؤسسة من الأصول الجارية (قصيرة الأجل). | 57 | 4,16 | ,797 |
| صافي أرباح المؤسسة من الأصول غير الجارية (طويلة الأجل). | 57 | 4,18 | ,869 |
| صافي أرباح المؤسسة من المبيعات. | 57 | 4,14 | ,766 |
| إجمالي أرباح المؤسسة من المبيعات. | 57 | 4,26 | ,642 |

| | N | Mean | Std. Deviation |
|---|---|---|---|
| C1 | 57 | 3,27 | ,606 |
| C2 | 57 | 4,17 | ,643 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| C3 | 57 | 4,20 | ,589 |

## خامسا: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان

| | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| A | ,113 | 57 | ,068 | ,954 | 57 | ,028 |
| B | ,092 | 57 | ,200* | ,983 | 57 | ,608 |
| C | ,111 | 57 | ,076 | ,977 | 57 | ,333 |

## سادسا: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|---|---|---|---|---|
| A | 57 | 3,77 | ,259 | ,034 |
| B | 57 | 3,86 | ,238 | ,032 |

| | t | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | Lower | Upper |
| A | 22,427 | 56 | ,000 | ,770 | ,70 | ,84 |
| B | 27,125 | 56 | ,000 | ,855 | ,79 | ,92 |

## سابعا: نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|---|---|---|---|---|
| C | 57 | 3,88 | ,462 | ,061 |

| | t | Df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | Lower | Upper |
| C | 14,396 | 56 | ,000 | ,880 | ,76 | 1,00 |

## ثامنا: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

### 1-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| الشكل القانوني للمؤسسة | | Statistic | Df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| A | EURL | ,314 | 3 | . | ,893 | 3 | ,363 |
| | SARL | ,113 | 24 | ,200* | ,941 | 24 | ,168 |
| | SPA | ,135 | 30 | ,170 | ,951 | 30 | ,178 |

A

| | Sum of Squares | Df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | ,006 | 2 | ,003 | ,041 | ,960 |
| Within Groups | 3,759 | 54 | ,070 | | |
| Total | 3,764 | 56 | | | |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | حجم المؤسسة | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| A | (عامل 50 من أقل) صغيرة | ,219 | 6 | ,200* | ,895 | 6 | ,343 |
| | (عامل 250 إلى 50 من ) متوسطة | ,192 | 17 | ,095 | ,888 | 17 | ,043 |
| | (عامل 250 من أكثر) كبيرة | ,098 | 34 | ,200* | ,951 | 34 | ,136 |

| | A |
|---|---|
| Kruskal-Wallis H | 2,673 |
| df | 2 |
| Asymp. Sig. | ,263 |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | المركز الوظيفي | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| A | رئيس مصلحة المالية والمحاسبة | ,114 | 35 | ,200* | ,969 | 35 | ,429 |
| | مدير مالي | ,131 | 17 | ,200* | ,946 | 17 | ,394 |
| | نائب مدير مالي | ,290 | 5 | ,197 | ,852 | 5 | ,200 |

A

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | ,024 | 2 | ,012 | ,171 | ,844 |
| Within Groups | 3,741 | 54 | ,069 | | |
| Total | 3,764 | 56 | | | |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | عدد سنوات الخبرة | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| A | أقل من 5 سنوات | ,243 | 4 | . | ,905 | 4 | ,457 |
| | من 5 إلى 15 سنة | ,144 | 24 | ,200* | ,877 | 24 | ,007 |
| | أكثر من 15 سنة | ,125 | 29 | ,200* | ,964 | 29 | ,411 |

| | A |
|---|---|
| Kruskal-Wallis H | ,459 |
| Df | 2 |
| Asymp. Sig. | ,795 |

## 2-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | الشكل القانوني للمؤسسة | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| B | EURL | ,253 | 3 | . | ,964 | 3 | ,637 |
| | SARL | ,153 | 24 | ,154 | ,952 | 24 | ,298 |
| | SPA | ,098 | 30 | ,200* | ,965 | 30 | ,412 |

B

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | ,126 | 2 | ,063 | 1,115 | ,335 |
| Within Groups | 3,048 | 54 | ,056 | | |
| Total | 3,173 | 56 | | | |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | حجم المؤسسة | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| B | (عامل 50 من أقل) صغيرة | ,146 | 6 | ,200* | ,988 | 6 | ,985 |
| | (عامل 250 إلى 50 من ) متوسطة | ,116 | 17 | ,200* | ,973 | 17 | ,867 |
| | (عامل 250 من أكثر) كبيرة | ,138 | 34 | ,099 | ,976 | 34 | ,639 |

B

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | ,456 | 2 | ,228 | 4,530 | ,015 |
| Within Groups | 2,718 | 54 | ,050 | | |
| Total | 3,173 | 56 | | | |

Scheffe. B

| (I)حجم المؤسسة | (J)حجم المؤسسة | Mean Difference (I-J) | Std. Error | Sig. |
|---|---|---|---|---|
| صغيرة (أقل من 50 عامل) | متوسطة (من 50 إلى 250 عامل) | -,213 | ,107 | ,146 |
| | كبيرة (أكثر من 250 عامل) | -,294* | ,099 | ,017 |
| متوسطة (من 50 إلى 250 عامل) | صغيرة (أقل من 50 عامل) | ,213 | ,107 | ,146 |
| | كبيرة (أكثر من 250 عامل) | -,081 | ,067 | ,483 |
| كبيرة (أكثر من 250 عامل) | صغيرة (أقل من 50 عامل) | ,294* | ,099 | ,017 |
| | متوسطة (من 50 إلى 250 عامل) | ,081 | ,067 | ,483 |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | المركز الوظيفي | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| B | رئيس مصلحة المالية والمحاسبة | ,118 | 35 | ,200* | ,969 | 35 | ,430 |
| | مدير مالي | ,193 | 17 | ,092 | ,948 | 17 | ,429 |
| | نائب مدير مالي | ,349 | 5 | ,046 | ,771 | 5 | ,046 |

| | B |
|---|---|
| Kruskal-Wallis H | 2,506 |
| Df | 2 |
| Asymp. Sig. | ,286 |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| عدد سنوات الخبرة | | Statistic | Df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| B | سنوات 5 من أقل | ,358 | 4 | . | ,790 | 4 | ,085 |
| | سنة 15 إلى 5 من | ,171 | 24 | ,067 | ,943 | 24 | ,192 |
| | سنة 15 من أكثر | ,098 | 29 | ,200* | ,979 | 29 | ,821 |

B

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | ,054 | 2 | ,027 | ,466 | ,630 |
| Within Groups | 3,120 | 54 | ,058 | | |
| Total | 3,173 | 56 | | | |

## 3-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| للمؤسسة القانوني الشكل | | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| C | EURL | ,253 | 3 | . | ,964 | 3 | ,637 |
| | SARL | ,195 | 24 | ,018 | ,953 | 24 | ,318 |
| | SPA | ,200 | 30 | ,003 | ,918 | 30 | ,024 |

| | B |
|---|---|
| Kruskal-Wallis H | 3,511 |
| df | 2 |
| Asymp. Sig. | ,173 |

| | | Kolmogorov-Smirnova | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| حجم المؤسسة | | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| C | (عامل 50 من أقل) صغيرة | ,232 | 6 | ,200* | ,942 | 6 | ,677 |
| | (عامل 250 إلى 50 من ) متوسطة | ,142 | 17 | ,200* | ,968 | 17 | ,782 |
| | (عامل 250 من أكثر) كبيرة | ,142 | 34 | ,080 | ,942 | 34 | ,073 |

C

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | 1,572 | 2 | ,786 | 4,098 | ,022 |
| Within Groups | 10,359 | 54 | ,192 | | |
| Total | 11,931 | 56 | | | |

Scheffe. C

| | | Mean Difference | | |
|---|---|---|---|---|
| (I)حجم المؤسسة | (J)حجم المؤسسة | (I-J) | Std. Error | Sig. |
| (عامل 50 من أقل) صغيرة | (عامل 250 إلى 50 من ) متوسطة | -,446 | ,208 | ,110 |
| | (عامل 250 من أكثر) كبيرة | -,554* | ,194 | ,022 |
| (عامل 250 إلى 50 من ) متوسطة | (عامل 50 من أقل) صغيرة | ,446 | ,208 | ,110 |
| | (عامل 250 من أكثر) كبيرة | -,108 | ,130 | ,711 |
| (عامل 250 من أكثر) كبيرة | (عامل 50 من أقل) صغيرة | ,554* | ,194 | ,022 |
| | (عامل 250 إلى 50 من ) متوسطة | ,108 | ,130 | ,711 |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | المركز الوظيفي | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| C | رئيس مصلحة المالية والمحاسبة | ,158 | 35 | ,027 | ,966 | 35 | ,344 |
| | مدير مالي | ,218 | 17 | ,031 | ,904 | 17 | ,079 |
| | نائب مدير مالي | ,253 | 5 | ,200* | ,854 | 5 | ,207 |

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | ,055 | 2 | ,028 | ,126 | ,882 |
| Within Groups | 11,875 | 54 | ,220 | | |
| Total | 11,931 | 56 | | | |

| | | Kolmogorov-Smirnov[a] | | | Shapiro-Wilk | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | عدد سنوات الخبرة | Statistic | df | Sig. | Statistic | df | Sig. |
| C | أقل من 5 سنوات | ,192 | 4 | . | ,971 | 4 | ,850 |
| | من 5 إلى 15 سنة | ,185 | 24 | ,032 | ,928 | 24 | ,087 |
| | أكثر من 15 سنة | ,151 | 29 | ,088 | ,951 | 29 | ,197 |

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|
| Between Groups | ,370 | 2 | ,185 | ,863 | ,427 |
| Within Groups | 11,561 | 54 | ,214 | | |
| Total | 11,931 | 56 | | | |

## تاسعا: اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة

## 1-نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الرابعة

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | B, A[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,539[a] | ,290 | ,264 | ,520 | 1,799 |

a. Predictors: (Constant), B, A

b. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 5,961 | 2 | 2,980 | 11,043 | ,000[b] |
| | Residual | 14,574 | 54 | ,270 | | |
| | Total | 20,535 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

b. Predictors: (Constant), B, A

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | | Collinearity Statistics | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. | Tolerance | VIF |
| 1 | (Constant) | -2,332 | 1,201 | | -1,941 | ,057 | | |
| | A | ,702 | ,335 | ,301 | 2,095 | ,041 | ,638 | 1,567 |
| | B | ,767 | ,365 | ,301 | 2,101 | ,040 | ,638 | 1,567 |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

## 2-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | A[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,482[a] | ,232 | ,218 | ,535 | 1,649 |

a. Predictors: (Constant), A

b. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 4,770 | 1 | 4,770 | 16,640 | ,000[b] |
| | Residual | 15,765 | 55 | ,287 | | |
| | Total | 20,535 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

b. Predictors: (Constant), A

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. |
| 1 | (Constant) | -,972 | 1,043 | | -,932 | ,355 |
| | A | 1,126 | ,276 | ,482 | 4,079 | ,000 |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

## 3-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | B[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,482[a] | ,233 | ,219 | ,535 | 1,768 |

a. Predictors: (Constant), B

b. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 4,777 | 1 | 4,777 | 16,672 | ,000[b] |
| | Residual | 15,758 | 55 | ,287 | | |
| | Total | 20,535 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

b. Predictors: (Constant), B

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. |
| 1 | (Constant) | -1,458 | 1,161 | | -1,256 | ,214 |
| | B | 1,227 | ,300 | ,482 | 4,083 | ,000 |

a. Dependent Variable: العائد على الاستثمار

## عاشرا: اختبار الفرضية الرئيسية الخامسة

## 1-نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الخامسة

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | B, A[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,593[a] | ,351 | ,327 | ,528 | 1,739 |

a. Predictors: (Constant), B, A

b. Dependent Variable: العائد على الأصول

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 8,135 | 2 | 4,067 | 14,612 | ,000[b] |
| | Residual | 15,032 | 54 | ,278 | | |
| | Total | 23,167 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

b. Predictors: (Constant), B, A

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | | Collinearity Statistics | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. | Tolerance | VIF |
| 1 | (Constant) | -2,413 | 1,220 | | -1,978 | ,053 | | |
| | A | ,699 | ,340 | ,282 | 2,054 | ,045 | ,638 | 1,567 |
| | B | 1,023 | ,371 | ,379 | 2,760 | ,008 | ,638 | 1,567 |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

## 2-اختبار الفرضية الفرعية الأولى

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | A[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,510[a] | ,260 | ,246 | ,558 | 1,811 |

a. Predictors: (Constant), A

b. Dependent Variable:العائد على الأصول

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 6,015 | 1 | 6,015 | 19,288 | ,000[b] |
| | Residual | 17,152 | 55 | ,312 | | |
| | Total | 23,167 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

b. Predictors: (Constant), A

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. |
| 1 | (Constant) | -,599 | 1,088 | | -,551 | ,584 |
| | A | 1,264 | ,288 | ,510 | 4,392 | ,000 |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

## 3-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | B[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,548[a] | ,300 | ,288 | ,543 | 1,669 |

a. Predictors: (Constant), B

b. Dependent Variable: العائد على الأصول

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 6,961 | 1 | 6,961 | 23,624 | ,000[b] |
| | Residual | 16,206 | 55 | ,295 | | |
| | Total | 23,167 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

b. Predictors: (Constant), B

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients B | Unstandardized Coefficients Std. Error | Standardized Coefficients Beta | t | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | (Constant) | -1,543 | 1,177 | | -1,311 | ,195 |
| | B | 1,481 | ,305 | ,548 | 4,861 | ,000 |

a. Dependent Variable: العائد على الأصول

## حادي عشر: اختبار الفرضية الرئيسية السادسة

## 1-نتائج اختبار الفرضية الرئيسية السادسة

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | B, A[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,537[a] | ,288 | ,262 | ,506 | 2,105 |

a. Predictors: (Constant), B, A

b. Dependent Variable: العائد على المبيعات

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 5,600 | 2 | 2,800 | 10,933 | ,000[b] |
| | Residual | 13,830 | 54 | ,256 | | |
| | Total | 19,430 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات

b. Predictors: (Constant), B, A

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | | Collinearity Statistics | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. | Tolerance | VIF |
| 1 | (Constant) | -1,218 | 1,170 | | -1,041 | ,302 | | |
| | A | ,705 | ,327 | ,310 | 2,159 | ,035 | ,638 | 1,567 |
| | B | ,717 | ,356 | ,290 | 2,015 | ,049 | ,638 | 1,567 |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات

## 2-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | A[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,484[a] | ,235 | ,221 | ,520 | 2,007 |

a. Predictors: (Constant), A

b. Dependent Variable: العائد على المبيعات

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 4,560 | 1 | 4,560 | 16,865 | ,000[b] |
| | Residual | 14,870 | 55 | ,270 | | |
| | Total | 19,430 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات

b. Predictors: (Constant), A

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | B | Std. Error | Beta | t | Sig. |
| 1 | (Constant) | ,052 | 1,013 | | ,052 | ,959 |
| | A | 1,101 | ,268 | ,484 | 4,107 | ,000 |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات

## 3-نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

**Variables Entered/Removed[a]**

| Model | Variables Entered | Variables Removed | Method |
|---|---|---|---|
| 1 | B[b] | . | Enter |

a. Dependent Variable:العائد على المبيعات

b. All requested variables entered.

**Model Summary[b]**

| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | ,476[a] | ,227 | ,213 | ,523 | 2,080 |

a. Predictors: (Constant), B

b. Dependent Variable: العائد على المبيعات

**ANOVA[a]**

| Model | | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Regression | 4,406 | 1 | 4,406 | 16,132 | ,000[b] |
| | Residual | 15,023 | 55 | ,273 | | |
| | Total | 19,430 | 56 | | | |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات

b. Predictors: (Constant), B

**Coefficients[a]**

| Model | | Unstandardized Coefficients B | Unstandardized Coefficients Std. Error | Standardized Coefficients Beta | t | Sig. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | (Constant) | -,341 | 1,133 | | -,301 | ,764 |
| | B | 1,178 | ,293 | ,476 | 4,016 | ,000 |

a. Dependent Variable: العائد على المبيعات