

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي



UNIVERSITY BADJI MOKHTAR- ANNABA

جامعة باجي مختار - عنابة

UNIVERSITE BADJI MOKHTAR- ANNABA

كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير

قسم: العلوم المالية

مخبر: البحث في الابتكار والتحليل الاقتصادي و المالي LARIEF

شعبة: المالية، المحاسبة و التسويق في المؤسسات

أطروحة دكتوراه

**مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية
الإجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة
دراسة تحليلية وقياسية لعينة من مؤسسات كاك 40 للفترة
2016-2014**

ل: فاطمة بن العايش

مدير أطروحة التخرج: جمعة هوام أستاذة التعليم العالي جامعة باجي مختار - عنابة -

أمام أعضاء اللجنة:

رئيسا	أستاذ التعليم العالي	رضا جاوحدو
مقررا	أستاذة التعليم العالي	جمعة هوام
عضوا	أستاذة محاضرة - أ	لمياء أوضايفية
عضوا	أستاذة محاضرة - أ	عديلة مريميت
عضوا	أستاذة محاضرة - أ	سليمة طبايبية

جامعة باجي مختار - عنابة - جامعة باجي مختار - عنابة - جامعة باجي مختار - عنابة -
جامعة 8 ماي 1945 - قالمة - جامعة 8 ماي 1945 - قالمة - جامعة 8 ماي 1945 - قالمة -

السنة الجامعية: 2018/2017

التصريح

أنا الموقعة أدناه الطالبة بن العايش فاطمة، أصرح بشرفي بأن الأطروحة تحت مسؤوليتي الكاملة وهو عمل غير مقدم سواء جزء منه أو كله لمؤسسات علمية أخرى لنيل شهادة أكاديمية.

حرر بتاريخ: 2018/03/05

التوقيع

الملخص:

تهدف هذه الدراسة للكشف عن مدى تطبيق القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس حسب مؤشر كاك40 و تحقيق ذلك لتنمية مستدامة، وذلك اعتمادا على أسلوب تحليل محتوى القوائم المالية و تقارير المسؤولية الاجتماعية و تقارير التنمية المستدامة السنوية لهذه المؤسسات، لأجل بناء المؤشر المرجح للقياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه كل مجال من المجالات الأساسية الأربعة للمسؤولية الاجتماعية و المتمثلة في: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج، و محاولة التعبير عن المتغيرات التابعة و المستقلة بمؤشرات كمية.

وللإجابة على إشكالية الدراسة اعتمدنا عينة مكونة من 34 مؤسسة من المؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس للفترة (2014-2016) وذلك اعتمادا على جملة من الأدوات الإحصائية لاختبار فرضيات الدراسة و هي: تحليل التباين الأحادي، معامل الارتباط بيرسون، الانحدار المتعدد، اختبار فيشر واختبار هوسمان.

توصلت الدراسة إلى أن جميع المؤسسات محل الدراسة تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية و تقوم بتطبيق القياس و الإفصاح المحاسبي عن هذه المسؤولية في تقاريرها السنوية للمسؤولية الاجتماعية لكن مستوى هذا القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية يختلف من مؤسسة إلى أخرى تبعا لخصائص كل مؤسسة: حجمها، عمرها الإقتصادي، نوع القطاع الذي تنتمي إليه و كذلك تبعا لآليات الحوكمة المطبقة بها. كما أثبتت الدراسة أن تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية يحقق لها تنمية مستدامة: رحية، حماية البيئة، عدالة و رفاة اجتماعية.

الكلمات المفتاحية: المسؤولية الاجتماعية، القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، تنمية مستدامة.

Résumé :

Cette étude vise pour détecter l'étendue de la mesure et de la divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises françaises cotées au Bourse de Paris selon l'indice CAC 40 Et pour réaliser le développement durable, basé sur la méthode d'analyse de contenu des états financiers et les rapports de responsabilité sociale et les rapports de développement durable annuels de ces entreprises, pour la construction de l'indice pondéré de la mesure et la divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises envers chacun des quatre principaux domaines de responsabilité sociale, à savoir: les employés, l'environnement, la société, les clients et le développement de produits, et en essayant d'exprimer des variables dépendantes et indépendantes avec des indicateurs quantitatives.

Pour répondre au problème de l'étude, nous avons adopté un échantillon composé de 34 entreprises françaises cotées au bourse de paris pour la période (2014-2016), basé sur un ensemble d'outils statistiques pour tester les hypothèses de l'étude sont: l'analyse de la variance, le coefficient de corrélation de Pearson, régression multiple, test de Fisher et le test Hausman.

L'étude a révélé que toutes les entreprises étudiées assument leur responsabilité sociale et appliquent la mesure et la divulgation comptable de cette responsabilité dans leurs rapports annuels de responsabilité sociale, mais le niveau de cette mesure et divulgation comptable de la RSE varient d'une entreprise à l'autre selon les caractéristiques de chaque entreprise: taille, âge économique, le type de secteur auquel elles appartiennent et les mécanismes de gouvernance. L'étude a également montré que l'application de la mesure et la divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises françaises permet un développement durable: rentabilité, protection de l'environnement, justice et bien-être sociale.

Mots clés: responsabilité sociale, mesure comptable de la responsabilité sociale, divulgation comptable de la responsabilité sociale, développement durable.

Abstract :

This study aims to detect the extent of application of the measurement and accounting disclosure of the social responsibility of French companies listed on the Paris Stock Exchange according to the CAC 40 index And to achieve sustainable development, based on the method of analysis of financial statements and social responsibility reports and the annual sustainability reports of these companies, for the construction of the weighted index of the measure and the accounting disclosure of corporate social responsibility in each of the four main areas of social responsibility, namely: employees, the environment, society, customers and product development, and trying to express dependent and independent variables with quantitative indicators.

To answer the problem of the study, we adopted a sample of 34 companies from French companies listed on the Paris Stock Exchange for the period (2014-2016), based on a set of statistical tools to test the assumptions of the are: variance analysis, Pearson's correlation coefficient, multiple regression, Fisher's test and the Hausman test.

The study revealed that all companies studied assume social responsibility and apply the measurement and accounting disclosure of this responsibility in their annual corporate social responsibility reports, but the level of this measure and accounting disclosure of CSR vary from company to the other according to the characteristics of each enterprise: size, economic age, the type of sector to which they belong and the governance mechanisms. The study also showed that the application of the measure and the accounting disclosure of the social responsibility of French companies allows sustainable development: profitability, protection of the environment, justice and social well-being.

Key words: corporate social responsibility, accounting measure of social responsibility, accounting disclosure of social responsibility, sustainable development.

الإهداء

لحمد لله رب العالمين خالقي ومولاي العزيز الحكيم الذي وفقني و لم يخيب لي رجاء و لا دعاء و وهبني الصبر لمواصلة مشواري و أ نار لي درب العمل و المعرفة و الصلاة والسلام على رسول الله محمد أ فضل خلق الله.

أ هدي ثمرة جهدي الى التي حملتني وهنا على وهن وفتحت عيني على بسمتها و لمست الراحة في حجرها و اتخذت الحنان من بين أ حضائها أ نارت و لا تزال تنير دربي الى:
" أ مي الغالية " أ طال الله في عمرها

الى معلمي في الحياة و مثلي الأعلى في الصبر و الثبات له كل الاحترام و التقدير إلى:
" أ بي الغالي " " أ طال الله في عمره
إلى "أخواتي وأخي العزيز"

إلى الحاج "بن عيسى" وعائلته الكريمة

إلى "أصدقائي كل باسمه"

و لكل من ساهم في هذا العمل المتواضع بتوجيهاته من بعيد أو قريب

الشكر و التقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين وسيد الخلق أجمعين.
نشكر الله - عز وجل - الذي يسر لي اتمام هذا العمل،
ثم أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة المشرفة "هوام جمعة" التي لم تبخل علي بتوجيهاتها
وإرشاداتها القيمة طوال فترة إعداد الأطروحة.
كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا يد المساعدة من قريب أو بعيد.
كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر و الامتنان الى أعضاء اللجنة الموقرة لقبولهم مناقشة هذه
الأطروحة و تخصيصهم الوقت لقراءتها و إثرائها بملاحظاتهم القيمة.

قائمة الأشكال:

الترقيم	العنوان	الصفحة
(01-1)	هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية	45
(02-1)	إستراتيجيات تعامل المؤسسة مع المسؤولية الاجتماعية	64
(03-1)	أصحاب المصلحة الأساسيين	67
(04-1)	أصحاب المصلحة الثانويين	68
(05-1)	المراحل الثلاث للإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	75
(06-1)	العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال	86
(07-1)	التداخل بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال	88
(08-1)	خصائص حوكمة المؤسسات	91
(09-1)	المؤيدون والمعارضون لتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	99
(01-2)	العوامل المحددة لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية	158
(01-3)	أهم التطورات في مفهوم التنمية المستدامة	203
(02-3)	الأبعاد الأساسية للتنمية المستدامة	213
(03-3)	أهداف التنمية المستدامة	218
(04-3)	العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة	221
(05-3)	دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق تنمية إقتصادية	225
(06-3)	نموذج الإدارة البيئية	228
(07-3)	دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق تنمية بيئية	232
(08-3)	دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق تنمية إجتماعية	237
(09-3)	دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق تنمية مستدامة	238
(10-3)	عرض تخطيطي لمواصفة الإيزو 26000	243
(11-3)	نموذج BEST	248
(01-4)	العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة	258
(02-4)	النموذج الأول للدراسة	266
(03-4)	النموذج الثاني للدراسة	266
(04-4)	النموذج الثالث للدراسة	267
(05-4)	النموذج الرابع للدراسة	267
(06-4)	المدرج التكراري للتوزيع الطبيعي لبيانات النموذج الثاني للدراسة	322
(07-4)	إختبار التوزيع الطبيعي لبواقي نموذج الإنحدار التدريجي للنموذج الثاني للدراسة	322

323	شكل الإنتشار لبواقي إنحدار النموذج الثاني للدراسة	(08-4)
326	المدرج التكراري للتوزيع الطبيعي لبيانات النموذج الثالث للدراسة	(09-4)
326	إختبار التوزيع الطبيعي لبواقي نموذج الإنحدار التدريجي للنموذج الثالث للدراسة	(10-4)
327	شكل الإنتشار لبواقي إنحدار النموذج الرابع للدراسة	(11-4)
330	المدرج التكراري للتوزيع الطبيعي لبيانات النموذج الرابع للدراسة	(12-4)
330	إختبار التوزيع الطبيعي لبواقي نموذج الإنحدار التدريجي للنموذج الرابع للدراسة	(13-4)
331	شكل الإنتشار لبواقي إنحدار النموذج الرابع للدراسة	(14-4)

قائمة الجداول:

الترقيم	العنوان	الصفحة
(01-1)	أبعاد وعناصر للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة حسب نموذج "Caroll"	46
(02-1)	أصحاب المصالح في المؤسسة وأهدافهم	51
(03-1)	نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	52
(04-1)	توقعات أصحاب المصالح	69
(05-1)	مبادئ ومعايير أخلاقية للشركات والمديرين والعاملين والزبائن	84
(01-2)	عناصر الأداء الاجتماعي	128
(02-2)	نموذج ثلاثي لأبعاد الأداء الاجتماعي حسب "Caroll"	129
(03-2)	عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العاملين	144
(04-2)	عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العملاء وتطوير المنتج	145
(05-2)	عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع	145
(06-2)	عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه البيئة	146
(07-2)	نموذج تقرير وصفي للمسؤولية الاجتماعية	162
(08-2)	قائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية	164
(09-2)	قائمة النشاط الاجتماعي – الإقتصادي	165
(10-2)	قائمة الدخل الاجتماعي	166
(11-2)	قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 12/31/	168
(12-2)	قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية عن السنة المنتهية في 12/31/	170
(13-2)	قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمة الاجتماعية في 12/31	172
(14-2)	القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية في 12/31/	173
(15-2)	تقرير الأداء البيئي والاجتماعي	174-175
(16-2)	نموذج الأداء الاجتماعي للشركة (EGFA) خلال عام 2004	177
(17-2)	تقرير العمل الاجتماعي نموذج SMFC	179
(18-2)	نموذج Linowes تقرير النشاط الإقتصادي – الاجتماعي	181
(19-2)	نموذج Estes قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية	184
(20-2)	نموذج Seilder للوحدات الإقتصادية غير الهادفة للربح	186
(21-2)	نموذج Seilder للوحدات الإقتصادية الهادفة للربح	187

189	نموذج Abt قائمة المركز المالي الاجتماعي في 12/31/	(22-2)
189	نموذج Abt قائمة الدخل المالي الاجتماعي في 12/31/	(23-2)
223	سلسلة المواصفات القياسية لنظام إدارة الجودة الشاملة ISO 9000	(01-3)
231	سلسلة المواصفات القياسية الدولية الخاصة ISO 14000	(02-3)
242	هيكل مواصفة ISO 26000	(03-3)
247	تنظيم نموذج SIGMA	(04-3)
-267 268	تقديم لمتغيرات الدراسة المستقلة، التابعة وكيفية حسابها	(01-4)
271	المؤسسات عينة الدراسة	(02-4)
274	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة للدراسة	(03-4)
275	النتائج ومعامل تضخم التباين للمتغيرات المستقلة للنماذج	(04-4)
276	نتائج اختبار الارتباط الذاتي للمتغيرات المستقلة للدراسة	(05-4)
277	مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة	(06-4)
285	نتائج تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة للفترة 2014-2016	(07-4)
287	عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للفترة (2014-2016)	(08-4)
-289 290	عدد المؤسسات القائمة بقياسها وإفصاحها المحاسبي عن كل عنصر من عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للفترة (2014-2016)	(09-4)
293	نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة حسب نوع القطاع للفترة (2014-2016)	(10-4)
296	نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للقطاع الصناعي للفترة (2014-2016)	(11-4)
297	نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للقطاع غير الصناعي للفترة (2014-2016)	(12-4)
299	ترتيب المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة حسب نسبة مؤشر قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية لفترة الدراسة (2014-)	(13-4)

	(2016)	
301	نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة لفترة الدراسة(2014-2016)	(14-4)
302	نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة حسب القطاع لكل سنة من سنوات الدراسة	(15-4)
303	نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة حسب القطاع لفترة الدراسة(2014-2016)	(16-4)
305	الدراسة الوصفية لمتغيرات الدراسة	(17-4)
310	نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لحجم المؤسسات عينة الدراسة	(18-4)
311	نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا للعمر الإقتصادي للمؤسسات عينة الدراسة	(19-4)
312	نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا للقطاع الذي تنتمي إليه المؤسسات عينة الدراسة	(20-4)
313	نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة للمؤسسات عينة الدراسة	(21-4)
315	نتائج إختبار معامل بيرسون للعلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة والتنمية الاقتصادية	(22-4)
316	نتائج إختبار معامل بيرسون للعلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة والتنمية البيئية	(23-4)
317	نتائج إختبار معامل بيرسون للعلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة والتنمية الاجتماعية(الرفاهية والعدالة الاجتماعية)	(24-4)
319	إختبار عدم وجود ارتباط ذاتي وتفسير نسبة تغير المتغيرات المستقلة للمتغير التابع النموذج الثاني للدراسة	(25-4)
320	إختبار تحليل التباين للانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثاني للدراسة	(26-4)
321	معاملات معادلة الانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثاني للدراسة	(27-4)
321	المتغيرات المستبعدة من معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الثاني	(28-4)

	للدراسة	
322	تحليل البواقي للنموذج الثاني للدراسة	(29-4)
324	إختبار عدم وجود إرتباط ذاتي وتفسير نسبة تغير المتغيرات المستقلة للمتغير التابع للنموذج الثالث للدراسة	(30-4)
324	إختبار تحليل التباين للانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثالث للدراسة	(31-4)
325	معاملات معادلة الانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثالث للدراسة	(32-4)
325	المتغيرات المستبعدة من معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الثالث للدراسة	(33-4)
326	تحليل البواقي للنموذج الثالث للدراسة	(34-4)
328	إختبار عدم وجود إرتباط ذاتي وتفسير نسبة تغير المتغيرات المستقلة للمتغير التابع للنموذج الرابع للدراسة	(35-4)
328	إختبار تحليل التباين للانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الرابع للدراسة	(36-4)
329	معاملات معادلة الانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الرابع للدراسة	(37-4)
329	المتغيرات المستبعدة من معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الرابع للدراسة	(38-4)
330	تحليل البواقي للنموذج الرابع للدراسة	(39-4)
333	نتائج تقدير نموذج دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج الانحدار المجمع	(40-4)
334	نتائج تقدير نموذج دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج التأثيرات الثابتة (FEM)	(41-4)
335	نتائج تقدير نموذج دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج التأثيرات العشوائية (REM)	(42-4)
337	نتائج إختبار هوسمان Haussman	(43-4)

قائمة الرموز و المختصرات:

المختصر	معناه
ORSE	Observatoire de la responsabilité sociale des entreprises.
CE	commission européenne.
MNCs	Multinational Companies.
EGFA	Gaz & Fuel Associates Estern.
Smfc	Scovill manufacturing Company.
UIPN	Union International Pour la Protection de la Nature.
OECD	organisation for economic- coopération and développement.
FAO	organisation for Food and agriculture.
UICSN	union international conservation des ressources de la nature.
UIPN	Union International Pour la Protection de la Nature.
ICMM	International Council on Mining and Metals.
ISO	International Organization for Standardization.
OHSAS	Occupational Health and Satesfy Assessment Series.
BSI	British Standard Institute.
SA	Social Accountabiity.
GRI	Global Reprting Initiative.
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement Economiques.
CERES	Coalition for Environment Responsible Economies.
D ECO	Développement Economique.
ROA	Return Of Assets .
D SOC	Développement Social.
D ENV	Développement Environnemental.
IRSE EMP	Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers les employés.
IRSE SOC	Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers la communauté.
IRSE ENV	Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers l'environnement.
IRSE PROD-CLT	Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers les clients et les produits.
NRE	Nouvelles Régulations Economiques.
AAA	American Accounting Association.
SECT	Secteur.
GOV	Gouvernance.
AFEP	Association Française des Entreprises Privées.
MEDEF	Mouvement des Entreprises DE France.
AFNOR	Association Française de Normalisation .
PM	Pooled Regression Model.
FEM	Fixed Effects Model.
REM	Random Effects Model.
D.W	Durbin Watson.

قائمة المحتويات:

أ.....	التصريح
ب.....	ملخص اللغة العربية
ت.....	ملخص اللغة الفرنسية
ث.....	ملخص اللغة الإنجليزية
ج.....	الإهداء
ح.....	التقدير و الشكر
خ- د.....	قائمة الأشكال
ذ- س.....	قائمة الجداول
ش.....	قائمة الرموز و المختصرات
ص- ظ.....	قائمة المحتويات
22-2	المقدمة
23.....	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
24.....	تمهيد
25.....	أ. مدخل إلى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
39-25.....	1- ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
51-40.....	2- ممارسات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
53-51	3- مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات
54.....	II. تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية
64-54.....	1- دوافع و فوائد توجه المؤسسات نحو تبني مسؤوليتها الاجتماعية
74-64.....	2- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات و الأطراف ذات المصالح
75.....	III. الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

1- الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	75-82
2- علاقة المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات بأخلاقيات الأعمال و حوكمة المؤسسات.....	82-94
3- المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات: العراقيل، التأييد والمعارضة:.....	94-100
خلاصة الفصل.....	101
الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	102
تمهيد.....	103
I. الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	104
1- ماهية المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات	104-107
2- المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات: الافتراضات، الأهداف والمجالات.....	107-111
II. القياس المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	112
1- مدخل إلى القياس المحاسبي	112-117
2- الإطار النظري القياس المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	117-127
3- القياس المحاسبي عن الأداء الإجتماعي.....	127-147
III. الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	148
1- مدخل إلى الإفصاح المحاسبي.....	148-152
2- الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	152-159
3- إسهامات بعض المنظمات المهنية للإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	159-161
4- نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات.....	161-192
خلاصة الفصل.....	193
الفصل الثالث: دور القياس و الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة.....	195
تمهيد.....	196

1. الإطار المفاهيمي للتنمية المستدامة.....	196-206
1- ماهية التنمية المستدامة.....	194-204
2- خصائص، مقومات و مجالات التنمية المستدامة	207-211
3- أبعاد، مبادئ وأهداف التنمية المستدامة.....	211-218
II. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ضرورة حتمية لتجسيد أبعاد التنمية المستدامة.....	219
1- العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة	219-221
2- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أداة لتحقيق التنمية المستدامة.....	221-243
3- مبادرات المنظمات والجمعيات الدولية والمحلية لدعم دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق تنمية مستدامة.....	243-249
III. دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة.....	249
1- العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة.....	249-250
2- دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة.....	250-253
خلاصة الفصل.....	254
الفصل الرابع : مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية	
عينة الدراسة لتحقيق تنمية مستدامة.....	255
تمهيد.....	256
I. منهج الدراسة التطبيقية	257
1- الإطار النظري ومتغيرات الدراسة.....	257-263
2- أسلوب الدراسة المتبع لتحليل البيانات.....	263-264

3- النماذج الافتراضية للدراسة وكيفية حساب المتغيرات.....	264-270
4- عينة وأدوات الدراسة و إختبار إمكانية تطبيق نماذج الدراسة.....	270-280
II. دراسة وتحليل مؤشرات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية و مؤشرات التنمية المستدامة للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للفترة 2014-2016.....	
1- الجهود الفرنسية لتبني القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات و التنمية المستدامة	281-286
2- دراسة وتحليل مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة.....	286-301
2- دراسة وتحليل مدى مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة للفترة 2014-2016	301-305
III. إختبار فرضيات الدراسة وتقدير نماذج الدراسة.....	
1- إختبار الفرضية الرئيسية الأولى.....	306-310
2- إختبار الفرضية الرئيسية الثانية	310-316
3- إختبار الفرضية الرئيسية الثالثة.....	316-319
4- إختبار الفرضية الرئيسية الرابعة.....	319-333
5- بناء النموذج الأمثل للدراسة	334-339
خلاصة الفصل.....	
الخاتمة.....	
المصادر و المراجع.....	
الملاحق.....	

المقدمة

يلقى تأثير المؤسسات على المجتمع اهتماما عالميا مع تزايد تطلعات المستهلكين والموظفين والمستثمرين وشركاء الأعمال التجارية والمجتمعات المحلية فيما يتعلق بدور المؤسسات الاقتصادية في المجتمع وما يجري حاليا من وضع لمبادئ توجيهية ومدونات وقواعد لتنظيم سلوك المؤسسات، ومطالبة الحكومات والمنظمات غير الحكومية والمجتمعات المحلية بالمزيد من الشفافية والمساءلة على ألا يقتصر ذلك على العمليات اليومية التي تضطلع بها المؤسسات وأن تشمل كيفية تأثير تلك العمليات على المجتمع، ومع ظهور الفضاء المالي والمحاسبية ومالها من تأثير على أسواق رأس المال، أصبحت هذه الشواغل أكثر إلحاحا من ذي قبل، الأمر الذي يدفع بمنظمات الأعمال للبحث عن نظم أكثر سرعة وتأثيرا ليس فقط على العولمة لمواكبة التطور وإنما كذلك على النمو الاقتصادي وعلى البيئة الاجتماعية والطبيعية التي تعيش فيها، إذ أصبح الزاما و واجبا على هذه المؤسسات أن تبحث عن كل شيء يحكمها ويسير عملها وأن تتسجم والمعايير الاجتماعية في العمل خاصة في ظل تطور أساليب القياس والافصاح المحاسبي.

ففي ضوء المشاكل الاجتماعية المتفاقمة والتي جاءت متزامنة مع التطور العلمي والتكنولوجي أصبح من الضروري البحث عن الحلول العلمية لهذه المشاكل من جهة والإعتراف بالمسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال من جهة أخرى، الأمر الذي يتطلب تطوير النظرة نحو منظمات الأعمال وعدم حصر نشاطها بالجانب الاقتصادي فقط بل التفكير بما يمكن أن تؤديه اتجاه المشاكل الاجتماعية باعتبار أن لهذه المنظمات التزامات إضافة لحقوقها اتجاه المجتمع الذي يوفر لها متطلبات البيئة الاقتصادية الصحيحة.

إذ أصبح واجبا على المؤسسات أن تساهم في تحقيق رفاهية المجتمع عن طريق تحسين الظروف البيئية والحد من الآثار السلبية التي يسببها نشاطها للبيئة المحيطة عن طريق التقليل من التلوث وتحقيق التنمية الاقتصادية، وكما أن رعاية شؤون العاملين وتحقيق الرفاهية الاجتماعية لهم والاستقرار النفسي سيخلق عندهم الثقة وحسن الانتماء للمؤسسة، فيجعلهم أكثر إنتاجية من خلال قدراتهم الفنية والإنتاجية وتوفير الأمن الصناعي لهم، وذلك ما تطرق إليه في مؤتمر جوهانسبورغ 2002 حول التنمية المستدامة، الأمر الذي يوضح مدى الحاجة إلى أن تكون قرارات المؤسسات مؤطرة بإطار أخلاقي يحد من الآثار السلبية التي تؤثر في المجتمع، إذ زاد تطلع هذا الأخير إلى مساهمة هذه المؤسسات في زيادة رفاهيته والقيام بأنشطة اجتماعية كثيرة اتجاه مختلف فئاته لتساهم في تطوره وازدهاره، وهذا الأمر يتجسد بتحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية و دمجها ضمن الإستراتيجية العامة لها.

فلم يعد تقدم منظمات الأعمال يعتمد على ربحيتها فحسب، ولم تعد تلك المنظمات تعتمد في بناء سمعتها على مراكزها المالية فقط، بل ظهرت مفاهيم حديثة تساعد على خلق بيئة عمل قادرة على التعامل مع التطورات

المتسارعة في الجوانب الإقتصادية والتكنولوجية والإدارية عبر أنحاء العالم، كما تخلق هذه المفاهيم تنمية إقتصادية، بيئية وإجتماعية ولعل من أبرز هذه المفاهيم مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية أو ما يسمى "القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات" من خلال تحديد وقياس العوائد والتكاليف الإجتماعية نتيجة تحمل منظمات الأعمال لمسؤوليتها الإجتماعية، ثم الإفصاح المحاسبي عن معلومات التزامها بمسؤوليتها الإجتماعية تجاه أصحاب المصالح ضمن قوائمها المالية أو تقارير مسؤوليتها الإجتماعية السنوية والدورية بكل شفافية.

ولأن التنمية المستدامة لا تقتصر على الإقتصاديات فقط بل تشمل منظمات الأعمال التي أصبح دورها محوريا في عملية التنمية، وهو ما أثبتته النجاحات التي حققتها الإقتصاديات المتقدمة في هذا المجال بعد أن أدركت أنها غير معزولة عن المجتمع وتنبهت إلى ضرورة توسيع نشاطاتها لتشمل ما هو أكثر من النشاطات الإنتاجية لتحقيق منافع للمجتمع والبيئة، فعلى هذه المؤسسات تحمل مسؤوليتها الإجتماعية وتطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن هذه المسؤولية، مما سيكسبها ميزة تنافسية وصورة ذهنية وسمعة جيدتين لدى أفراد المجتمع مما سيحقق لها إستدامة بمقوماتها الثلاث: الإقتصاد، البيئة والمجتمع أي تحقيق تنمية مستدامة من خلال تحقيق ربحية ونمو إقتصادي، حماية للبيئة المحيطة وعدالة ورفاهية إجتماعية لأفراد المجتمع.

استنادا إلى ما تقدم توجهت الدراسة الحالية نحو تبيان مدى وفاء المؤسسات بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الإجتماعية ومدى مساهمة ذلك في تحقيق تنمية مستدامة لهذه المنظمات بعد أن أصبحت التطورات الإقتصادية المتسارعة تلزم المحيط المحاسبي بضرورة تعديل النموذج الإقتصادي التقليدي المبني على فلسفة تعظيم الربحية الفردية ليضم أبعاد إجتماعية تمثل الفصيل لبقاء واستمرارية تلك المؤسسات.

1: إشكالية الدراسة:

تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي، وقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للإزدياد المضطرب في حجم وقدرات المؤسسات التي لها تأثيرات مالية وإقتصادية وإجتماعية واسعة النطاق، مما أدى إلى الإهتمام بها من قبل المنظمات والجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية.

ولما كان الإطار الفكري المحاسبي يعاني من القصور لعدم قدرته على تقديم إجابات محددة لعدد من المشاكل التي تواجه المحاسب مثل قياس التكلفة والعائد الإجتماعي، وباقتحام مفهوم التنمية المستدامة عالم منظمات الأعمال أصبحت هذه الأخيرة مطالبة بالتحلي بمسؤوليتها الإجتماعية وذلك بالسعي نحو التوفيق بين الأهداف الإقتصادية والإجتماعية والبيئية.

إن هذا الطرح هو جوهر الإشكالية التي تحاول الدراسة الحالية التطرق إليها بالبحث والتي يمكن صياغتها في السؤال الرئيسي التالي:

"ما مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كاك 40 على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة؟"

ومن هذا التساؤل الرئيسي تنبثق جملة من الأسئلة الفرعية وهي:

1. ما مدى تحمل وتبني المؤسسات الإقتصادية لمسؤوليتها الاجتماعية؟
 2. ما مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؟
 3. هل هناك فروق جوهرية في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة ؟
 4. ما هو دور وأثر تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؟
- 2: فرضيات الدراسة:

ولكي يتم القيام بالدراسة يراعى فيها كل من الإشكالية المطروحة أعلاه والهدف المستهدف من الدراسة، فقد تمت صياغة الفرضية الرئيسية للدراسة على النحو التالي:

يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؛
حيث تتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: تطبق المؤسسات عينة الدراسة القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج؛

الفرضية الفرعية الثانية: هناك فروق جوهرية في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعاً لحجمها؛ عمرها الإقتصادي؛ نوع القطاع الذي تنتمي إليه وآليات حوكمتها؛

الفرضية الفرعية الثالثة: هناك علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق أبعاد التنمية المستدامة: الإقتصادية، الاجتماعية والبيئية؛

الفرضية الفرعية الرابعة: يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؛

3: أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في كوننا نتناول بالدراسة والتحليل أحد المواضيع الهامة و القديمة حديثة المطروحة خصوصا منذ العشرية الأخيرة من القرن الماضي، فالمؤسسة الاقتصادية باعتبارها المصدر الرئيسي للثروة والأداة الفاعلة في إقتصاد أي دولة معنية بتطبيق أبعاد التنمية المستدامة حيث أن ذلك يتيح لها خدمة الإقتصاد وخدمة التنمية في آن واحد عن طريق الإهتمام بالبيئة والمجتمع دون التفريط في هدفها الرئيسي الذي أنشئت من أجله وهو البعد الإقتصادي والمتمثل في تعظيم الأرباح.

إذ تتبع أهمية هذه الدراسة أصلا من أهمية الموضوع نفسه ويمكن ذكر النقاط التي تبين ذلك:

- الكشف وإزالة الغموض عن المفهوم الشامل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
- التعريف بأصحاب المصلحة الداخليين والخارجين للمؤسسات؛
- أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية باعتبارها أحدث مرحلة من مراحل تطور المحاسبة؛
- أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية المنشورة للمؤسسات؛
- معلومات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية مهمة للمحاسبين والمدققين لتطوير أدائهم في هذا المجال ليقوموا بالواجب المنوط بهم اتجاه المجتمع بقياس ومعالجة وتوصيل بيانات المسؤولية الاجتماعية لمستخدمي القوائم المالية وللأطراف ذات المصالح؛
- إبراز أهمية القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتفعيل البعد الاجتماعي في برامجها وخططها المستقبلية، بما يعنيه ذلك من تحقيق أهدافها الاقتصادية وأهداف المجتمع خدمة للتنمية المستدامة؛
- الكشف عن مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للفترة 2014-2016؛
- إبراز إمكانية تحقيق تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة لتنمية مستدامة: إقتصادية؛ بيئية واجتماعية.

4: أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- تأصيل المفاهيم الأساسية للمسؤولية الاجتماعية وتوعية المؤسسات بأهمية تبنيها نظرا لمساهمتها في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؛
- التعرف على واقع تبني المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات عينة الدراسة وإلى أي حد يمكن أن تلتزم هذه المؤسسات بها؛
- التعرف على أسس وأساليب ونماذج الإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية أو في تقارير المسؤولية الاجتماعية التي تقدمها المؤسسات؛
- إبراز دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية كعنصر أساسي في تحقيق أهداف المؤسسات وتحقيق النجاح والاستمرار وصولا إلى تحقيق تنمية مستدامة؛
- الارتقاء بمخرجات النظام المحاسبي ليشمل القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لكي تواكب هذه الأخيرة التغيرات المستمرة في البيئة المحيطة؛
- إتخاذ نموذج تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وتحقيقه لتنمية مستدامة في المؤسسات الفرنسية كنموذج مقترح للمؤسسات الجزائرية للاستفادة منه ومحاولة تطبيقه بعد موافقته مع ظروف البيئة الاقتصادية الجزائرية.

5: دواعي اختيار موضوع الدراسة:

- ترجع دواعي اختيار موضوع الدراسة إلى الدور الذي تلعبه المسؤولية الاجتماعية وأهدافها سابقة الذكر ويمكن إجمال أسباب إختيار هذا الموضوع العلمي إلى الدوافع التالية:
- حاجة ومتطلبات البيئة لمثل هذه الدراسات؛
 - إزالة الغموض وعدم الدراية الكافية من جانب كل من الأفراد والمؤسسات والمجتمع ككل حول مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأبعادها ومدى فعاليتها في تحقيق تنمية مستدامة.
 - الاتجاه المتزايد للمؤسسات الكبرى نحو تبني إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية ثم القيام بالقياس والإفصاح المحاسبي عن معلوماتها الاجتماعية للأطراف ذات المصالح باعتبارها أصبحت ضرورة حتمية لمواكبة تطورات العصر وتحقيق تنمية مستدامة وضمانا لبقائها واستمرارها في النشاط.
 - اتخاذ من الدراسة الحالية لموضوع القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لتحقيق تنمية مستدامة في المؤسسات الفرنسية كنموذج مقترح للمؤسسات الجزائرية.
 - توفر الرغبة والاهتمام الشخصي لدراسة الموضوع.

6: منهجية الدراسة:

يقوم البحث على استخدام العديد من المناهج العلمية، حيث تم استخدام **المنهج الوصفي والمنهج التاريخي** لإثراء الجانب النظري لموضوع الدراسة وذلك إعتقاداً على مجموعة من: الكتب، الرسائل العلمية، الأبحاث العلمية المحكمة ومواقع الأنترنت لأجل الإلمام والإحاطة بكافة الجوانب النظرية لموضوع الدراسة. وللكشف عن مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات الفرنسية محل الدراسة تم الإعتداد على **المنهج التحليلي المقارن** من خلال تحليل محتوى القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة السنوية لمؤسسات العينة. ولإختبار فرضيات الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة تطبيقياً تم الاعتماد على **الأسلوب الإحصائي** من خلال إستخدام معامل الارتباط بيرسون، تحليل التباين الأحادي، الإنحدار المتعدد، نموذج الإنحدار المجمع، نموذج الآثار الثابتة، نموذج الآثار العشوائية، إختبار فيشر وإختبار هوسمان.

7: حدود الدراسة:

ونميز بين الحدود الزمنية، المكانية والموضوعية:

❖ الحدود الزمنية:

انحصرت الدراسة الحالية على الفترة الممتدة من سنة 2014 إلى غاية 2016 وهي تعتبر فترة مقبولة عموماً لدراسة الإشكالية المطروحة بالدراسة الحالية؛

❖ الحدود المكانية:

شملت الدراسة الحالية مؤسسات فرنسية كبرى ومدرجة بالبورصة الفرنسية حسب المؤشر كاك 40 تنتمي للقطاعات الصناعي وغير الصناعي "المالي والخدمي" ومدرجة في البورصة خلال فترة الدراسة، إذ تعتبر هذه العينة من المؤسسات هي جوهر الإقتصاد الفرنسي علماً أنه تم تعمد أخذ أكبر نسبة للقطاع الصناعي ذلك أنه القطاع الأقرب لموضوع الدراسة الحالية بمجموع 23 مؤسسة من القطاع الصناعي و 11 مؤسسة من القطاع غير الصناعي "الخدمي والمالي"، لتمثل عينة الدراسة ما مجموعه 34 مؤسسة فرنسية.

❖ الحدود الموضوعية:

خلال الدراسة الحالية تمت محاولة تجسيد المتغيرات المستقلة والتابعة للدراسة بمتغيرات كمية، في أغلب الأحيان تم التعبير عنها بنسبة مئوية، حيث تمثلت **المتغيرات المستقلة** للدراسة الحالية في القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات **كمتغير رئيسي** و خصائص المؤسسات وآليات الحوكمة **كمتغيرات مستقلة ثانوية** أما **المتغير التابع** فيتمثل في التنمية المستدامة بأبعادها الثلاث.

8: صعوبات الدراسة:

واجهت الدراسة الحالية العديد من الصعوبات لعل أبرزها:

- عدم التوفيق في الحصول على بيانات الدراسة للسنوات المراد تطبيق الدراسة عليها وهي مدة عشر سنوات فأكثر، فقد واجهتنا مشكلة عدم تطابق بيانات تقارير المسؤولية الاجتماعية مع تقارير التنمية المستدامة لنفس السنوات لمؤسسات العينة، وتمكنا فقط من مطابقة بيانات مؤسسات العينة لفترة الدراسة.
- كذلك عدم إمكانية إسقاط موضوع الدراسة الحالية على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ذلك لعدم تحمل هذه الأخيرة لمسؤوليتها الاجتماعية و عدم التزامها بالقياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات هذه المسؤولية للأطراف ذات المصالح. لذا تم إسقاط موضوع الدراسة على مؤسسات فرنسية كاك 40 كنموذج مقترح للمؤسسات الجزائرية بعد محاولة تهيئة البيئة الاقتصادية الجزائرية وإصلاح النظام المحاسبي المالي بما يتوافق والمعايير الدولية.

9: الدراسات السابقة:

هناك العديد من الدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة والتي أمكن الحصول عليها والتي تناولت موضوع الدراسة الحالية من جوانب متعددة وفي أماكن مختلفة، سواء كانت بشكل مباشر أو غير مباشر، ومن خلال إجراء مسح للدراسات السابقة وجد أن معظم هذه الدراسات قد ركزت على أهمية "القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات" وسنعرض فيما يلي بعض هذه الدراسات التي تم عرضها من الأقدم إلى الأحدث:

أ. الدراسات العربية:

1. دراسة يوسف محمد الجربوع سنة 2007 بعنوان "مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة"⁽¹⁾: هدفت الدراسة إلى تحديد مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والتعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية التي تقدمها الشركات بقطاع غزة وتوفير المعلومات عن السياسات والبرامج الاجتماعية لهذه الشركات وإقتراح نموذج المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لم تحظ بالقدر الكافي من الاهتمام من جانب الجمعيات المهنية للمحاسبة والمراجعة في فلسطين، كما أظهرت الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية لهذه

⁽¹⁾ يوسف محمد الجربوع، (2007): مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة (دراسة استكشافية لآراء المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية المساهمة العامة في قطاع غزة- فلسطين، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)(العدد1).

الشركات نشاط يمكن تقنيه عن طريق تحديد فئاته ومجالاته وأهدافه ومتغيراته وبالتالي يمكن تحديد سبل قياسه والإفصاح عن نتائجه بشكل موضوعي. وقدمت الدراسة مجموعة من التوصيات منها ضرورة الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها هذه الشركات والتي لها آثار إجتماعية مثل: التعليم، صحة العاملين، تلوث البيئة، استهلاك البيئة.

2. دراسة الطاهر خامرة سنة 2007 بعنوان "المسؤولية البيئية والإجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الإقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة"⁽¹⁾: هدفت الدراسة إلى التوفيق بين الأهداف الإقتصادية والأهداف الإجتماعية للمؤسسات من خلال اعتراف هذه المؤسسات بالتزاماتها الإجتماعية والإفصاح عنها لتحقيق تنمية إقتصادية التي تأخذ في الاعتبار القيود الإجتماعية في سبيل تحقيق تنمية مستدامة.

توصلت الدراسة إلى أن المؤسسة الإقتصادية لتحقيق تنمية مستدامة عليها بتبني إستراتيجية تحمل المسؤولية الإجتماعية التي تفرضها ضغوط إقتصادية وإجتماعية، وفي وقتنا الراهن لم يحدد مفهوم المسؤولية الإجتماعية للمؤسسة بشكل يكتسب بموجبه قوة التزام قانونية وطنية أو دولية. ولاتزال هذه المسؤولية تستمد قوتها وقبولها وانتشارها من طبيعتها الطوعية.

3. دراسة حامد أحمد صالح أبو سمرة سنة 2009 بعنوان "معوقات الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية"⁽²⁾: هدفت الدراسة إلى التعرف إلى معوقات الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية والتعرف على واقع الإفصاح الإجتماعي مروراً بإبراز متطلبات الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية للشركات المساهمة العامة.

توصلت الدراسة إلى أن هناك العديد من المعوقات التي تعيق الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، من بينها ضعف التشريعات المتعلقة بالإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية وضعف ثقافة المؤسسات بالقضايا الإجتماعية مثل ضعف الإعلام في نشر ثقافة المسؤولية الإجتماعية للشركات المساهمة العامة كذلك عدم الإهتمام بمحاسبة المسؤولية الإجتماعية من قبل الجمعيات المهنية الفلسطينية.

(1) الطاهر خامرة، (2007): المسؤولية البيئية والإجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الإقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة- حالة سونطراك، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، الجزائر، ص 79.

(2) حامد أحمد صالح أبو سمرة، (2009): معوقات الإفصاح عن المسؤولية الإجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات و إدارات الشركات)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية- غزة، فلسطين، ص 46.

4. دراسة نوفان حامد محمد العليمات سنة 2010 بعنوان "القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية -حالة تطبيقية على شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة"⁽¹⁾: حددت هذه الدراسة الإشكالية في التساؤل التالي: "هل تقيس شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة التكاليف الاجتماعية، وتفصح عن تلك التكاليف في قوائمها المالية؟". إذ هدفت هذه الدراسة إلى وضع إطار عام مقترح لقياس التكاليف الاجتماعية من تكاليف تنمية العاملين، تكاليف المحافظة على البيئة، تكاليف جودة المنتج وحماية المستهلك وتكاليف خدمة المنتج المحلي. وقد نتج عن الدراسة جملة من النتائج، أهمها:

- لا يوجد تطبيق فعلي للقياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في شركة مصفاة البترول الأردنية؛
- النظام الحالي لمحاسبة التكاليف في الشركة يكفي بحصر وحساب عناصر التكاليف المرتبطة بنشاط المنشأة دون الأخذ في الاعتبار التكاليف الاجتماعية؛
- الشركة موضع الدراسة تلوث البيئة مما يؤدي إلى الإضرار بالعاملين، المجتمع، الغلاف الجوي وهدر للطاقات الإنتاجية الضائعة.

توصلت الدراسة لعدة توصيات نذكر منها:

- ضرورة تطوير النظام المحاسبي للشركة ليشمل البيانات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية؛
- ضرورة قيام شركة مصفاة البترول الأردنية بتركيب معدات فلاتر لتنقية الهواء، لتجنيب العاملين والمجتمع الأضرار الناجمة عن التلوث.

5. دراسة العايب عبد الرحمان سنة 2011 بعنوان "التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة"⁽²⁾: هدفت الدراسة إلى دراسة واقع التنمية المستدامة في المؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر من خلال دراسة إشكالية جد مهمة والتي تتمحور حول علاقة المؤسسات الاقتصادية بالتنمية المستدامة. إذ بات من الواضح أن أبعاد التنمية المستدامة جزء لا يتجزأ من انشغالات مدراء المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال السعي الدائم والمستمر بالإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات. ولقد كشفت الدراسة عن وجود فرق شاسع بين واقع مؤسسات القطاع العمومي لصناعة الاسمنت

(1) نوفان حامد محمد العليمات، (2008): العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية لشركات الصناعات البتروكيمياوية المساهمة الأردنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية المحاسبة، جامعة آل البيت، الأردن، ص ص 18-19.

(2) عبد الرحمان العايب، (2011): التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس - سطيف، الجزائر، ص 48.

كعينة مدروسة مع المتطلبات الضرورية اللازمة بالمسؤولية الاجتماعية لازال ضعيفا عند هذه المؤسسات والإفصاح الوحيد الذي تلجأ إليه هذه المؤسسات هو ذلك الذي يغطي الجانب المحاسبي فقط.

ترتبت عن هذه الدراسة جملة من الاقتراحات أهمها ضرورة انتهاز المؤسسات لممارسات إدارية تدفع نحو التميز كما هو حال المؤسسات الرائدة عالميا والتي أثبتت نجاحها بالتخلي بالمسؤولية الاجتماعية.

6. دراسة عبد الرزاق محمد سعيد الفرح و رياض محمد الهنداوي بعنوان "مدى الإفصاح المحاسبي عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات المساهمة العامة- دراسة حالة الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان لعامي 2007 و 2008"⁽¹⁾: هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات الأردنية الصناعية المدرجة في بورصة عمان لعامي 2007 و 2008 ومعرفة أثر كل من حجم الموجودات وحجم المبيعات في درجات الإفصاح اعتمادا على بناء مؤشر المسؤولية الاجتماعية باستخدام أسلوب تحليل المحتوى(المضمون)، حيث شملت عينة الدراسة 72 شركة صناعية.

توصلت الدراسة إلى وجود تفاوت في مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية بين الشركات، إلا أن الإفصاح مازال دون المستوى المطلوب، حيث لم تتجاوز النسبة المئوية للإفصاح 43% لعامي الدراسة 2007 و 2008 أي أقل من المتوسط وأعلى نسبة إفصاح كانت الإفصاح عن حماية البيئة، وعدم وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لحجم الموجودات وحجم المبيعات في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

7. دراسة فهد راعي الفحماة بعنوان "مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية"⁽²⁾: هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم وطبيعة المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة العامة الكويتية، وأهميتها، وتحديد أسباب ودوافع الشركات في الاهتمام بدراسة الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ومدى التزام المؤسسات الكويتية بالإفصاح عن بنود المسؤولية الاجتماعية. كذلك هدفت الدراسة إلى التعرف على أسس وأساليب الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية في الشركات المساهمة العامة الكويتية.

ترتبت عن هذه الدراسة جملة من النتائج من بينها التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية العامة بالإفصاح عن تكاليف المسؤولية الاجتماعية وأن هذا الالتزام كان بدرجة مرتفعة.

(1) عبد الرزاق محمد سعيد الفرح و رياض محمد الهنداوي، (2011): مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية لشركات المساهمة العامة - دراسة حالة الشركات الصناعية المدرجة ببورصة عمان لعامي 2007 و 2008، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال (العدد2).

(2) فهد راعي الفحماة، (2012): مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.

- **فيم يتعلق بحماية المستهلك:** حيث أن هذه الشركات تحرص على تقديم منتجات من السهل الحصول عليها من جانب المستهلكين وبأسعار مناسبة، كما تقوم الشركة بوضع إرشادات واضحة بأن استخدام المنتج، وتقوم بالإفصاح على تكلفة الحصول على برنامج السلامة العامة ووقاية الزبائن نتيجة تقديم السلعة.

- **فيما يتعلق بخدمة المجتمع:** إذ تقوم هذه الشركات بالإفصاح عن تكاليف مبادراتها المتعلقة بتعزيز العلاقة مع المجتمع، كما تبين أن الشركة تفصح عن التكاليف دعم الأنشطة الاجتماعية والمراكز العلمية ومؤسسات التعليم.

8. دراسة مقدم وهيبة سنة 2014 تحمل عنوان "تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية-دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري"⁽¹⁾: حاولت هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية الرئيسية التالية: "ما تقييم ممارسة المؤسسات الجزائرية لبرنامج المسؤولية الاجتماعية؟" حيث هدفت هذه الدراسة إلى دراسة واقع ممارسة المسؤولية الاجتماعية في عينة من المؤسسات الاقتصادية الواقعة في الغرب الجزائري. حيث توصلت الدراسة إلى:

- غياب أي فلسفة أو رؤية واضحة تجاه المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة؛
- تمارس بعض المؤسسات الاقتصادية التي شملتها الدراسة برامج ذات طابع خيري وتطوعي، لكنها لا ترتبط بالمفهوم الحقيقي للمسؤولية الاجتماعية.

كما توصلت الدراسة إلى جملة من التوصيات نذكر منها:

- على المؤسسات تضمين سياسة المسؤولية الاجتماعية في رسالتها الاستراتيجية؛
- إنشاء قسم متخصص بإدارة المسؤولية الاجتماعية، يتولى تخطيط وتنفيذ وتقييم برامج المسؤولية الاجتماعية؛
- ترتيب أولويات التنمية الاجتماعية التي يتعين على قطاع الأعمال استهدافها وفقا لإحتياجات المجتمع؛
- ضرورة إهتمام الدولة والجامعات ووسائل الإعلام بنشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية ومبادئها الصحيحة.

9. دراسة مسان كرومية سنة 2014 بعنوان "المسؤولية الاجتماعية وحماية المستهلك في الجزائر - دراسة حالة المؤسسات العاملة بولاية سعيدة"⁽²⁾: هدفت الدراسة إلى بحث مدى التزام المؤسسات الإنتاجية (العاملة بولاية سعيدة، غرب الجزائر) بالمسؤولية الاجتماعية وعلاقة هذه الأخيرة بحماية المستهلك والحفاظ على حقوقه وتحقيق رضاه. وقد بينت الدراسة أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بأبعادها الثلاث (المجتمع والبيئة، المورد

⁽¹⁾ وهيبة مقدم، (2014): تقييم مدى استجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية- دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر، ص ص 77-78.

⁽²⁾ كرومية مسان، (2014): المسؤولية الاجتماعية وحماية المستهلك في الجزائر دراسة حالة المؤسسات العاملة بولاية تلمسان، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان، الجزائر.

البشري، العملاء والمستهلكين) تؤثر على درجة رضا وتوفير حقوق المستهلكين. كما خلصت الدراسة إلى تقديم مجموعة من التوصيات أهمها:

- ضرورة انتقال المؤسسات إلى تطبيق فلسفة المسؤولية الاجتماعية بشكل رسمي، وذلك من خلال الحصول على شهادة الإيزو 26000 مثلا؛

- منح تحفيزات لتشجيع تبني المسؤولية الاجتماعية من طرف القطاع الخاص كالتحفيزات الضريبية؛

- تطوير دور المجتمع المدني وجمعيات حماية المستهلك بشكل خاص لتكون شريكا للمؤسسات في برامج المسؤولية الاجتماعية.

10. دراسة إيمان بن عزوز و إلياس بن ساسي سنة 2015 تحت عنوان "أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للفترة 2009-2013"⁽¹⁾: هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على الأداء المالي لعينة مكونة من 51 مؤسسة إقتصادية جزائرية خلال الفترة 2009 إلى غاية 2013. حيث تم قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال أربع عناصر هي: المحافظة على البيئة، الإهتمام بالعاملين، التفاعل مع المجتمع وأخيرا حماية المستهلك. وتم التعبير عن الأداء المالي بالعائد على الأصول.

تلخصت نتائج الدراسة في وجود علاقة سلبية بين المحافظة على البيئة والعائد على الأصول، في حين لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عناصر المسؤولية الاجتماعية الثلاث (الإهتمام بالعاملين، التفاعل مع المجتمع وحماية المستهلك) والعائد على الأصول. وأخيرا إقترحت الدراسة ضرورة إهتمام المؤسسات الجزائرية بمبدأ المسؤولية الاجتماعية وتوفير الإمكانات المادية والبشرية للحصول على الأثر الإيجابي لها على الأداء المالي.

11. دراسة محمد بولصنام و بن فرج زوينة تحت عنوان "العوامل المؤثرة على الإفصاح الإجمالي - دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة"⁽²⁾: هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن العوامل المؤثرة على الإفصاح الإجمالي في شركة البوتاس العربية المساهمة العامة، ومن بين العوامل التي استخدمتها هذه الدراسة: حجم الشركة، الربحية، حجم مجلس الإدارة، عمر الشركة.

⁽¹⁾ إيمان بن عزوز و إلياس بن ساسي، (2015): أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات (دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خلال الفترة 2009-2013)، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية (العدد 7).

⁽²⁾ محمد بولصنام و زوينة بن فرج، (2012): العوامل المؤثرة على الإفصاح الإجمالي - دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة.

أثبتت هذه الدراسة عدم وجود علاقة بين جميع هذه المتغيرات والإفصاح الاجتماعي في شركة البوتاس العربية المساهمة العامة.

12. دراسة سليمان بن عبدالله بن محمد الزامل بعنوان "مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية - دراسة تحليلية للتقارير المالية السنوية لشركات الإسمنت والبتر وكيموايات" لسنة 2015⁽¹⁾: هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات الصناعية المساهمة السعودية (قطاعي البتر وكيموايات والإسمنت) والمدرجة في السوق المالي السعودي لعام 2013 والبالغ عددها 27 شركة. كذلك هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن العلاقة بين مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية وبعض خصائص الشركات وآليات الحوكمة اعتماداً على بناء مؤشر للمسؤولية الاجتماعية لقياس مستوى الإفصاح الاجتماعي باستخدام أسلوب تحليل المحتوى.

توصلت الدراسة إلى وجود تباين في مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية بين شركات العينة لكن مستوى الإفصاح الاجتماعي كان ضعيفاً، وأعلى مرتبة إفصاح كان الإفصاح عن مجال المجتمع، كذلك وجود علاقة إيجابية بين مستوى الإفصاح وإجمالي المبيعات وإجمالي الأصول في حين كانت العلاقة عكسية بين مستوى الإفصاح الاجتماعي وكل من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين وعدد لجان مجلس الإدارة. كما أثبتت هذه الدراسة عدم وجود علاقة بين مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية وكل من: عدد أعضاء مجلس الإدارة، عدد إجتماعات مجلس الإدارة وعمر الشركة. و وجود فرق في مستوى الإفصاح الاجتماعي تبعاً للموقع الجغرافي للشركة.

ب. الدراسات الأجنبية:

1. دراسة Amel Ben Rhouma⁽²⁾ سنة 2006 قدمت الباحثة دراسة بعنوان "قياس جودة الإفصاح الاجتماعي للشركات الفرنسية" **Mesure de la qualité de la divulgation sociétale des entreprises françaises**: هدفت الدراسة إلى تبيان جودة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات الفرنسية اعتماداً على أسلوب تحليل المحتوى للقوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية.

⁽¹⁾ سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، (2015): مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية-دراسة تحليلية للتقارير السنوية لشركات الاسمنت و البتر وكيموايات، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية الشريعة والدراسات الإسلامية قسم المحاسبة، جامعة أم القرى، السعودية.

⁽²⁾ Amel Ben Rhouma, (2006) : mesure de la qualité de la divulgation sociétale des entreprises françaises, comptabilité contrôle audit et institutions, Tunisie.

نتج عن هذه الدراسة وجود تقدم وتطور في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس cac40.

2. دراسة Ayadi selma damack⁽¹⁾ عام 2004 تحت عنوان " تحليل العوامل التفسيرية لإعداد التقارير عن المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها من طرف المؤسسات الفرنسية"

" La publication des rapports sociétaux par les entreprises française"

تناولت الدراسة الإشكالية المتعلقة بالممارسات الموجودة في فرنسا الخاصة بإعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية والإفصاح عنها. لقد تمحور السؤال الرئيسي حول العوامل التي تفسر الرغبة الملحة من طرف المؤسسات الفرنسية عن الإفصاح عن نشاطها البيئي والاجتماعي بعيدا عن الجوانب الإلزامية الناتجة عن أن صدر قانون اللوائح الإقتصادية الجديدة سنة 2002 **regulations économiques la loi sur les nouvelles** "NRE" باعتبار أن هذا القانون يجبر كل المؤسسات الكبيرة المدرجة بالبورصة على إلزامية الإبلاغ عن معلوماتها الاجتماعية في تقاريرها السنوية، وقد شملت الدراسة عينة مكونة من 82 شركة فرنسية.

توصلت الدراسة إلى أنه توجد طرق مختلفة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، فإمكان الشركات القيام بإعداد التقارير والإفصاح عنها بوسائلها وإمكانياتها الخاصة كما يمكن لها أن تلجأ إلى خدمات هيئات خارجية. بغض النظر عن ما يتوجب القيام به من ناحية الإفصاح من طرف الشركات الفرنسية، فإن معظم هذه الأخيرة أصبحت تقوم سنويا بإعداد تقارير حول حصيلة نشاطها الاجتماعي، وتسمى بتقارير التنمية المستدامة أو تقارير الإستدامة. إن أهم نتيجة توصلت إليها الدراسة هو أن الرغبة في اللجوء للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تعود إلى ثلاثة عناصر أساسية أولها حجم المؤسسة ثم يليها السمعة التي يتمتع بها قطاع النشاط الذي تنتمي إليه المؤسسة وأخيرا جدية الحوار مع أصحاب المصالح.

3. دراسة Tarik El Malki⁽²⁾ سنة 2010 تحت عنوان "بيئة المؤسسات المسؤولة اجتماعيا والأداء- تحليل

تجريبي في حالة المغرب" **Environnement des entreprises responsable sociale et performance**

analyse empirique dans le cas du MAROC: هدفت هذه الدراسة إلى إستكشاف العلاقة المحتملة بين بيئات مختلفة من شركات التصنيع المغربية الخارجية (المؤسسية والتنظيمية) والداخلية (العلاقات مع أصحاب

⁽¹⁾ Salma Damek Ayadi, (2006) : **Analyse des facteurs explicatifs de la publication des rapports sociétaux en France**, Comptabilité contrôle audit Association Francophone de Comptabilité, Vuibert.

⁽²⁾ Tarik El Malki, (2010) : **Environnement des entreprises responsable sociale et performance analyse empirique dans le cas du MAROC** , thèse de doctorat, Faculté économique et de gestion d'AIX-MARSEILLE, Université de la méditerranée AIX MARSEILLE.

المصالح) وأدائها الإقتصادي وتم قياسه بنسب الربحية، فالهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو قياس مدى التزام الشركات المغربية بالمسؤولية الاجتماعية من خلال قياس الأداء.

توصلت الدراسة إلى أن إهتمام الشركات المغربية بالمسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين هي أكثر بعدا تهتم به ثم فيما بعد يأتي الإهتمام ببقية الأبعاد (البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج).

4. دراسة Holder-Webb and David-Wood cohen,Jeffrey R and Nath Leda⁽¹⁾ : "الإفصاح عن

معلومات المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات العامة المدرجة ببورصة أندونيسيا"

The Supply of Corporate Social Responsibility Disclosures among U.S.

هدفت هذه الدراسة للكشف عن الإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية في التقارير السنوية للشركات العامة المدرجة في بورصة أندونيسيا، أجريت الدراسة على عينة من 343 مؤسسة مدرجة ببورصة أندونيسيا اعتمادا على تحليل محتوى هذه التقارير باستخدام أسلوب تحليل المحتوى وبناء مؤشر الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية.

أظهرت نتائج هذه الدراسة أن الإفصاح عن العاملين هو من تصدر المرتبة الأولى بنسبة 51.60% ليأتي فيما بعد الإفصاح عن العملاء في المرتبة الثانية بنسبة 19.40% ثم الإفصاح عن المجالات المتبقية (البيئة والمجتمع).

5. دراسة Fernando Llena Macarulla and Mohammad Ahmad Talalweh⁽²⁾ سنة 2012

"الإفصاح الإجتماعي الطوعي- دراسة حالة السعودية" Voluntary Corporate social responsibility

disclosure- a case of Saudi Arabia : هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن الإفصاح الإجتماعي الطوعي الإختياري لدى الشركات السعودية اعتمادا على بناء ثلاث مؤشرات للمسؤولية الاجتماعية: الإفصاح عن العاملين، الإفصاح عن البيئة والإفصاح عن المجتمع، أجريت الدراسة على 132 شركة مدرجة في بورصة الرياض مقسمة على ستة قطاعات: الخدمي، المالي، الطاقة، البناء، الفلاحة والقطاع الصناعي. كما هدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين خصائص الشركات: الحجم، الربحية، نوع القطاع على الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات محل الدراسة.

⁽¹⁾ Holder-Webb, L.Cohen, Jeffrey R, Nath, Leda and David.Wood, (2009): The Supply of Corporate Social Responsibility Disclosures among U.S. Firms. **Journal of Business Ethics** (N=°4).

⁽²⁾ Fernando Llena Macarulla and Mohammad Ahmad Talalweh,(2012): Voluntary corporate social responsibility disclosure: a case study of Saudi-Arabia, **Jordan Journal of business Administration** (N=°4).

نتج عن هذه الدراسة وجود أثر بين خصائص مؤسسات العينة: الحجم ونوع القطاع وبين الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، كما اتضح من الدراسة أن الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع أكثر من الإفصاح الاجتماعي تجاه البيئة والعاملين، إذ إهتمت الشركات السعودية بالأعمال الخيرية تجاه المجتمع وذلك يرجع للخصائص الثقافية في المجتمع السعودي كمجتمع إسلامي يميل إلى فعل الخير ومساعدة أفراد المجتمع وتقديم التبرعات والمساعدات لهم لأجل تحسين ظروف معيشتهم ثم الإفصاح عن هذه المعلومات في تقاريرها السنوية.

6. دراسة Habib Affes et Ikhlas Hentati Klila⁽¹⁾ سنة 2012 "محددات العرض الطوعي للمعلومات الاجتماعية و تحليل مستوى الإفصاح - حالة الشركات الكندية" "Les déterminants de l'offre volontaire des informations sociales et l'analyse du niveau de divulgation :cas des entreprises canadiennes" حاولت هذه الدراسة تحديد محددات مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على مستوى التقارير السنوية للمسؤولية الاجتماعية لـ 60 شركة كندية مدرجة بالبورصة، حيث تم دراسة العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وبعض العوامل المؤثرة على تقارير المسؤولية الاجتماعية وتم دراسة هذه العلاقة اعتماداً على الانحدار المتعدد.

توصلت هذه الدراسة إلى أن هيكل الملكية، مستوى الدين، تكلفة رأس المال والصناعة هي من محددات الإفصاح الاجتماعي، كما نتج من هذه الدراسة أن الأداء المالي ليس له تأثير على الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية.

7. دراسة Barakat Firas S.Q ,Lopez Perez,M Victoria et Rodriguez Ariza Lazaro

⁽²⁾"الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية: المحددات في الشركات الفلسطينية "

"Corporate social responsibility disclosure determinants of listed companies in palestine" تناول هؤلاء الباحثون في هذه الدراسة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في فلسطين والأردن وتحديد العوامل التي يمكن أن تؤثر على الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث أجريت الدراسة على عينة من 101 شركة في فلسطين والأردن لعام 2011.

⁽¹⁾ Habib Affes, Ikhlas Hentati Klila, (2012): Les déterminants de l'offre volontaire des informations sociétales et l'analyse du niveau de divulgation: cas des entreprises canadiennes, Comptabilité et innovation, Grenoble, France

⁽²⁾ Barakat Firas S.Q ,Lopez Perez, M Victoria and Rodriguez Ariza Lazaro, corporate social responsibility disclosure(CSRD) determinants of listed companies in Palestine(PXE) and Jordan(ASE).

أظهرت نتائج هذه الدراسة أن مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الأردن أعلى من مستوى الإفصاح للشركات في فلسطين لكن يبقى مستوى الإفصاح منخفضاً في كلا البلدين بالمقارنة مع البلدان المتقدمة، كذلك توصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والنظام القانوني، شركات التدقيق وحوكمة الشركات.

8. دراسة Wisutorn Jitaree "الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي: حالة تايلندا"⁽¹⁾

Corporate responsibility disclosure and Financial performance :evidence from Thailand

هدفت الدراسة للتحقق من وجود إفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات التايلندية العامة خاصة في الممارسات الحالية لفترة الدراسة للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وإبراز العلاقة بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي، حيث أجريت الدراسة على عينة من 323 شركة مدرجة ببورصة تايلندا للفترة 2009-2011 باستخدام أسلوب تحليل المحتوى لتقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية لبناء مؤشر الإفصاح عن أبعاد المسؤولية الاجتماعية.

من أهم ما خلصت إليه هذه الدراسة وجود تأثير لخصائص الشركات على الإفصاح الاجتماعي وهناك علاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي على مستوى الشركات العامة المدرجة ببورصة تايلندا.

9. دراسة Enas Abu Farha and Mahmoud Alkhalaileh⁽²⁾ سنة 2016 بعنوان "الإفصاح عن

المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لعينة من الشركات الفلسطينية والأردنية"

The relationship corporate social responsibility disclosure and financial performance :an empirical study of Jordanain companies listed on Amman Stock Exchange

هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للشركات والأداء المالي وذلك باستخدام معدل العائد على الأصول للتعبير عن الأداء المالي للشركات، أجريت الدراسة على عينة من 76 مؤسسة صناعية و 59 مؤسسة خدمات مدرجة ببورصة عمان خلال الفترة (2006-2011).

⁽¹⁾ Wisutorn Jitaree, (2015) : **Corporate responsibility disclosure and financial performance : évidence from Thailand**, doctor of philosophy thesis, University of Wollongong.

⁽²⁾ Enas Abu Farha and Mahmoud Alkhalaileh,(2016) : The relationship between Corporate social responsibility disclosure and financial performance : An Empirical study of Jordanain companies listed on Amman Stock Exchange, **Jordan Journal of busniss administration** (N=°2).

بينت نتائج هذه الدراسة أن مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية منخفض نسبياً قدر بـ 32% فقط، ودرجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لشركات التصنيع بلغت 39% وهي أعلى بكثير من درجة إفصاح مؤسسات القطاع الخدمي والتي بلغت 23%. من أبرز نتائج هذه الدراسة وجود علاقة إيجابية بين مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والعائد على الأصول.

❖ ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة هو جمعها بين متغيرات درست من قبل بصفة متفرقة، فجميع الدراسات السابقة تناولت متغيرات الدراسة كل على حدى لكن الدراسة الحالية جمعت بين هذه المتغيرات، فهناك دراسات تناولت الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وعلاقته بخصائص المؤسسات، ودراسات أخرى تناولت العلاقة بين الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والأداء المالي لكن الدراسة الحالية تتناول القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية وعلاقته بالتنمية المستدامة بأبعادها الثلاث: تنمية اقتصادية، تنمية بيئية وتنمية إجتماعية. كذلك المؤسسات محل الدراسة هي مؤسسات فرنسية مدرجة في البورصة الفرنسية وهي تختلف عن الدراسات السابقة التي معظمها درست في المجتمعات العربية التي لا يزال تطبيقها للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية بصفة طوعية إختيارية دون قوانين ملزمة وضابطة لهذا الإفصاح، لتكون الدراسة الحالية نموذج مقترح للمؤسسات العربية وخاصة الجزائرية لتطبيق هذا النموذج مستقبلاً.

10: هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار فرضيات الدراسة، تم تقسيم الدراسة إلى أربعة فصول ثلاثة منها نظرية وفصل تطبيقي تتقدمهم مقدمة تتضمن صورة عامة عن الدراسة وتليهم خاتمة تستعرض أهم النتائج النظرية والتطبيقية المتوصل لها وذلك وفقاً لما يلي:

الفصل الأول تحت عنوان "الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات": يتناول مدخل إلى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث حاولنا من خلال **المبحث الأول** التعرف على الإطار النظري للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال تناول نشأة وتطور المسؤولية الاجتماعية، مفهومها، تعريفها، مبادئها، أبعادها وأبرز نظرياتها. ويعرض **المبحث الثاني** تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية من خلال التعرض إلى دوافع وفوائد توجه المؤسسات نحو مسؤوليتها الاجتماعية، الفوائد المتأتية من هذا التبنى، إستراتيجيات تعامل المؤسسات مع مسؤوليتها الاجتماعية، ثم محاولة التعريف بأصحاب المصلحة، تصنيفهم، مختلف توقعاتهم،

المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات اتجاههم. لنختتم هذا الفصل بالمبحث الثالث بتناول الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بمختلف مراحلها، علاقة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بأخلاقيات الأعمال والحوكمة، وأخيرا العراقيل المواجهة لتحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية و وجهات النظر المؤيدة والمعارضة لها؛

الفصل الثاني المعنون ب "القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات": يضم هذا الفصل المبحث الأول حول الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال تناول ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من إفتراضات، أهداف ومجالات، ويقدم المبحث الثاني القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ليتم تناول فيه مدخل تعريفى للقياس المحاسبي ثم الإطار النظري للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية، وتقديم نموذج عن القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال قياس التكاليف والعوائد الاجتماعية، أما المبحث الثالث يتناول الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال تناول مدخل إلى الإفصاح المحاسبي ومختلف نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

الفصل الثالث تحت عنوان "دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة": يتضمن هذا الفصل المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتنمية المستدامة من خلال التطرق إلى نشأة ومفهوم التنمية المستدامة، خصائصها، مقوماتها، مبادئها وأهدافها. أما المبحث الثاني: المسؤولية الاجتماعية ضرورة حتمية لتجسيد أبعاد التنمية المستدامة فيتناول العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة، المسؤولية الاجتماعية أداة لتحقيق تنمية إقتصادية، بيئية واجتماعية مستدامة، والأدوات والمواصفات المحلية والدولية الداعمة لتطبيق المسؤولية الاجتماعية كأداة لتحقيق التنمية المستدامة؛ وأخيرا في المبحث الثالث: دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة، نقدم في هذا المبحث العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة.

الفصل الرابع المعنون ب "مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة لتحقيق تنمية مستدامة خلال الفترة 2014-2016": بعد التطرق في الفصول السابقة إلى المفاهيم النظرية ذات الصلة بموضوع الدراسة، حاولنا في هذا الفصل إعطاء نظرة حول واقع الموضوع على مستوى المؤسسات الفرنسية لتكون نموذج للمؤسسات الجزائرية، حيث يتكون هذا الفصل من ثلاثة مباحث: يتناول المبحث الأول منهجية الدراسة التطبيقية الذي يتضمن المنهج العام المتبع في الدراسة

التطبيقية، **المبحث الثاني** قياس وتحليل مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لتحقيق تنمية مستدامة وذلك من خلال تحليل مدى تطبيق مؤسسات العينة للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة اعتماداً على بناء مؤشر للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية تجاه العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج، ومدى تحقيق هذا الإفصاح لتنمية مستدامة على مستوى هذه المؤسسات. أما **المبحث الثالث** فيتناول دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على تحقيق تنمية مستدامة لمؤسسات العينة من تنمية إقتصادية، تنمية بيئية وتنمية إجتماعية؛ وفي **الأخير** تم تقديم نتائج الدراسة النظرية والتطبيقية، وبعض التوصيات ثم فتح آفاق لدراسات مستقبلية مقترحة.

الفصل الأول :

الإطار المفاهيمي للمسؤولية

الاجتماعية للمؤسسات

تمهيد:

في ظل إقتصاد السوق انشغلت المؤسسات ببلوغ أكبر العوائد المالية، ونست أو تناست جوانبا أخرى أكثر أهمية، وقد يكون غياب الرقابة الذاتية أو الخارجية وغياب الأخلاق سببا في إهمال المؤسسات للأخلاقيات الإدارية ومسؤولياتها تجاه المجتمع. من هنا تبلورت فكرة وجوب تذكير المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية والأخلاقية حتى لا يكون تحقيق الربح عائدا عن أمور غير مقبولة أخلاقيا أو قانونيا كنتشغيل الأطفال والإخلال بالمساواة في الأجور وظروف العمل والحرمان من الحقوق الأساسية للفرد. علاوة على ذلك، فإن الدور الرئيس الذي تلعبه المؤسسات كونها المصدر الرئيس للثروة والتحديث وتوليد فرص العمل، يحتم عليها القيام بواجباتها الاجتماعية وفقا للمفاهيم الحديثة، كما أن التطورات الإقتصادية والاجتماعية والبيئية في عصر يتسم بالتغير السريع تحتم عليها ذلك أيضا.

ومن خلال هذا الفصل سيتم التعرض بشكل مفصل إلى كل الجوانب المتعلقة بالإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وذلك من خلال ثلاثة مباحث أساسية:

I. مدخل إلى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وفيه سيتم عرض ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، حيث تم ذكر مراحل تطور إهتمام المؤسسات بمفهوم المسؤولية الاجتماعية ثم إعطاء مفهوما وتعريفا شاملا للمسؤولية الاجتماعية مركزين على أهميتها، مبادئها، أبعادها، نظرياتها ومجالاتها؛

II. تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، سنبرز من خلاله تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، من خلال التعرض إلى دوافع ومبررات تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية، والفوائد المترتبة عن هذا التبني، إستراتيجيات تعامل هذه المؤسسات مع مسؤوليتها الاجتماعية ثم إبراز الأطراف ذات المصالح للمؤسسات وتحمل المؤسسات للمسؤولية الاجتماعية تجاههم؛

III. الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، يتم التطرق لمفهوم الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ومن ثم ذكر مختلف المراحل لدمج المسؤولية الاجتماعية ضمن إدارة هذه المؤسسات، كذلك الإشارة إلى علاقة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بكل من أخلاقيات الأعمال والحوكمة، وفي نهاية هذا المبحث تم التعرض للمعوقات التي تحول دون تحمل منظمات الأعمال لمسؤوليتها الاجتماعية.

1. مدخل إلى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

لقد نمت وتطورت المسؤولية الاجتماعية كنتيجة طبيعية لإخفاق المؤسسات في الإستجابة لإحتياجات بيئتها الاجتماعية ولمصالح الأطراف الأخرى فيها، فهي نتاج المشكلات الكثيرة والأزمات العديدة التي ارتبطت بحرية الأعمال ونظرتها الضيقة لمصلحتها الذاتية على حساب المجتمع الذي تعمل فيه، لهذا لم يعد ممكنا الإستمرار في حرية المؤسسات خاصة بعد أن بدأت هذه المؤسسات تواجه ظروفًا جديدة ووعيا اجتماعيا وبيئيا ومفاهيم جديدة تقوم على المسؤولية الاجتماعية من أجل مراعاة مصالح الأطراف الأخرى ومصلحة المجتمع ككل. إذ سيتناول هذا المبحث معارف نظرية ترتبط بمفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال ثلاثة مطالب هي:

1. ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛

2. مبادئ وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛

3. مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

1. ماهية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

لقد تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية بشكل ملحوظ منذ أن بدأ يأخذ مكانا عام 1950م، حتى أصبح يظهر جليا في العقد الأخير، بحيث بدأت المؤسسات في إظهار مسؤولياتها الاجتماعية بشكل أكثر جدية.

1.1. الجذور التاريخية لظهور فكرة المسؤولية الاجتماعية: إن المسؤولية الاجتماعية بطبيعتها ليست جامدة، بل لها الصفة الديناميكية والواقعية والتطور المستمر كي تتواءم بسرعة وفق مصالحها وبحسب المتغيرات الإقتصادية، السياسية، الاجتماعية والإيكولوجية، ورغم ذلك يصعب تحديد مراحل دقيقة لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وذلك لتداخل الأحداث وتأثيراتها المتبادلة. والمتتبع لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية واتصافها بالشمولية الواسعة، أظهر أن مفهوم هذه الأخيرة قديم منذ زمن بعيد، لذا سنحاول في هذا المطلب استعراض أهم المراحل الزمنية لتطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ملخصة في ستة مراحل أساسية، نذكرها كما يلي:

أ. الثورة الصناعية والإدارة العلمية: تمثل الثورة الصناعية حدثا بارزا في تاريخ الإنسانية حيث بدأ استخدام المخترعات العلمية في المؤسسات وكانت هذه الأخيرة تركز جهودها فقط على تحسين الأداء الإقتصادي من خلال الإهتمام بالبيئة الداخلية لتحقيق الأرباح لإعادة إستثمارها دون الإهتمام بالعاملين والمجتمع، ففي هذه⁽¹⁾

(1) عبد الغفور دادان و الرشيد حفصي، (لا توجد سنة نشر): المؤسسة بين التنافسية ومحددات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، الملتقى الوطني المؤسسة بين التنافسية ومحددات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، ص 4.

الفترة كان هناك إستغلال غير إعتيادي لجهود العاملين والموارد البشرية بشكل عام، حيث تم تشغيل الأطفال والنساء لساعات طويلة في ظل ظروف عمل قاسية وأجور متدنية. إذ يمكن القول أن المستفيدين بالدرجة الأساس هم المالكون، ولا إهتمام بالعاملين أو المجتمع، وبدافع زيادة كفاءة إستغلال الموارد وخصوصا القوى العاملة إندفع بعض رجال الأعمال لدراسة كيفية تحسين إنتاجية العاملين عن طريق دراسة الوقت والحركة وطريقة إنجاز العمل الأفضل مع التركيز على تحفيز العاملين بالوسائل المادية. وأمام هذه الوضعية، نستطيع القول أن إدارات المؤسسات قد وعت جانبا من المسؤولية الاجتماعية تجسد في تحسين أجور العاملين لكن مقابل جهد كبير يبذلونه لإعطاء إنتاج أكبر⁽¹⁾.

ب. مرحلة العلاقات الإنسانية وتجارب هورثون: إن تزايد إستغلال العاملين وإصابات العمل الكثيرة بالإضافة إلى الوفيات الناتجة عن تشغيل الأطفال والنساء، في ظل الظروف المزرية، قد ولد شعورا لدى المدراء بضرورة الإهتمام وإعادة النظر في ظروف العمل. وقد كان ثمرة هذا الشعور التجارب الشهيرة التي أجريت في مصانع هورثون، والتي هي بإختصار محاولة لدراسة تأثير الإهتمام بالعاملين وبظروف العمل على الإنتاج والإنتاجية. إذ يمثل هذا نقلة نوعية في تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث بدأ الإهتمام بالمستفيد الأول والأقرب للمالكين وهم العاملين. فقد تبارت كثير من المنظمات الرائدة في ذلك الوقت في إجراء دراسات متشابهة للاهتمام بالعاملين وتحسين ظروف عملهم، وهنا بدأ الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية في المنظمات وخاصة ظروف العمل لغرض زيادة الأرباح.

ت. مرحلة ظهور خطوط الإنتاج وتضخم حجم المنظمات: إن التطورات التي أدخلها "هنري فورد" بابتكاره لخط الإنتاج والذي ترتب عليه إنتاج كميات كبيرة من السيارات أدى إلى تضخم حجم الشركات الصناعية وزيادة عدد العاملين فيها. وقد استخدمت خطوط الإنتاج في بداية ظهورها عددا كبيرا من العاملين بما فيهم صغار السن وذلك لسهولة أداء العمل. حيث يتخصص العامل بجزء بسيط من العمل ولا يحتاج إلى تدريب طويل لكي يتقنه. إن هذا الأمر يعني عدم مراعاة للمسؤولية الاجتماعية في المنشأة الصناعية فضلا عن زيادة الغازات المنبعثة ونسب التلوث في الهواء.

ث. مرحلة تأثير الأفكار الاشتراكية: تعد الأفكار الاشتراكية والشيوعية من العلامات البارزة التي دفعت منشآت الأعمال في الغرب إلى تبني الكثير من عناصر المسؤولية الاجتماعية التي تخص المستفيدين بإختلاف أنواعهم. فبالنسبة للعاملين وما يتعلق بظروف العمل والتقاعد والضمان الإجتماعي وإصابات العمل والإستقرار⁽²⁾

(1) عبد الغفور دادان و الرشيد حفصي، المصدر سبق ذكره، ص 4.

(2) طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: الأعمال والمجتمع، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 56.

الوظيفي كانت من أبرز المطالب التي ينادي بها العاملون في الغرب وإن كان بعضها اعتمدته بعض الشركات الأمريكية قبل ظهور الأفكار الاشتراكية والشيوعية.

ج. مرحلة الكساد الإقتصادي الكبير والنظرية الكينزية: إن إهمال إدارات المنظمات الصناعية لمسؤوليتها إتجاه بعض الأطراف المتعددة جعلها في تضاد مع مصالح هؤلاء، حيث كان هدفها تسويق أكبر كمية من المنتجات دون الأخذ بعين الاعتبار رغبات وميول المستهلكين ومصلحه المتعددة، ما أدى إلى الكساد العالمي الكبير الذي أفرز انهيار كبير للشركات وبالتبعية تسريح آلاف العاملين. وفي هذه الفترة كانت المسؤولية الاجتماعية للشركات في أدنى مستوياتها ما نجم عنها ظهور دعوات مهمة لتدخل الدولة لحماية مصالح العاملين، ومع ظهور نظرية "كينز" التي دعت بوجود تدخل الدولة بحد معقول لإعادة التوازن الإقتصادي، أدى إلى بناء أرضية لتأصيل أفكار وتحديد عناصر المسؤولية الاجتماعية من خلال تعزيز دور النقابات. وتعالق الأصوات بالمطالبة بتحسين ظروف العمل، وسن قوانين جديدة، وتحديد الحد الأدنى للأجور وإشراك العاملين بالإدارة. وقد ظهر هذا بعد الحرب العالمية الثانية والتوسع الصناعي، وهنا بدأت المسؤولية الاجتماعية تأخذ مكانة هامة في إستراتيجية المؤسسة⁽¹⁾.

ح. مرحلة ما بعد الحرب العالمية الثانية والتوسع الصناعي: تعزز في هذه المرحلة دور النقابات والضغط بالمطالبة بتحسين ظروف العمل وسن القوانين التي تحمي العاملين وتعزز مشاركتهم في مجلس الإدارة إن هذه الأحداث انعكست بشكل كبير على المؤسسات. حيث تم تحديد حد أدنى للأجور وإشراك العاملين بالإدارة ونظم التأمين الإجتماعي والصحي وقوانين معالجة حوادث العمل وظهور جمعيات حماية المستهلك خاصة في الدول الغربية، وهذا ما يفسر نقلة نوعية في تبني المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات وليس طرعا نظريا فقط.

خ. مرحلة جماعات الضغط: تجسدت الإحتجاجات في المراحل السابقة إلى بروز جماعات الضغط، حيث أصبحت في الفترة الأخيرة قوة لا يستهان بها من حيث تأثيرها في قرارات المؤسسات، حيث تمثل جماعات الضغط مصالح شريحة واسعة من المستفيدين كجمعيات حماية المستهلك، جمعيات حماية البيئة، جمعيات السلام الأخضر... الخ. إن 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⁽²⁾.

(1) طاهر محسن منصور ألبالي وصالح مهدي محسن العامري، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: الأعمال والمجتمع، المصدر سبق ذكره، ص 57.

(2) الطاهر خامرة، (2007): المسؤولية البيئية والاجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الإقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة - حالة سونطراك، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، ص 79.

أصبحت المسؤولية الاجتماعية في هذه المرحلة أكثر تجسيدا حيث تم تطوير معايير واضحة ومؤشرات قياس كمية تطلبها كثير من المنظمات الدولية خصوصا تلك التي تتعلق بالتنمية المستدامة.

د. مرحلة إقتصاد المعرفة وعصر المعلوماتية: تتسم هذه المرحلة بتغير طبيعة الإقتصاد وبروز ظواهر مثل العولمة والخصخصة واتساع نمو قطاع الخدمات وازدهار تكنولوجيا المعلومات وانتشار شبكات المعلومات، حيث ولدت صناعة المعلوماتية وشبكة الأنترنت قيما وجرائم جديدة وأنواعا من الانتهاكات والتجاوزات التي ترتبط بالطبيعة الرقمية للإقتصاد الجديد. كل هذا أدى بالمؤسسات الإقتصادية باتجاه تطوير مبادراتها الاجتماعية خصوصا وأن بعض المؤسسات العملاقة في الإقتصاد الأمريكي مثل "انرون" نتيجة عدم التزامها بالمسؤولية الاجتماعية من حيث الإفصاح المحاسبي عن موقفها المالي وأصول حقيقية وتضخيمها بهدف تعظيم قيمة السهم بشكل غير صحيح، الأمر الذي ألحق أضرارا بالمالكين والمستهلكين والمجتمع على حد سواء⁽¹⁾.

2.1. مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: تعرضت الشركات في النصف الأول من القرن العشرين إلى تأثيرات و ضغوطات من المجتمع، مما أدى إلى تطور مسؤوليتها تجاهه، وأدت التأثيرات والضغوطات إلى تبني الكثير من المؤسسات للالتزامات الاجتماعية سواء القانونية أو التطوعية لإرضاء المجتمع، فعدم رضا المجتمع لما تقدمه المؤسسات وعدم تفاعلها مع البيئة المحيطة بها، أدى إلى ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية، إلا أن تطبيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بشكل متكامل ليس بالعملية السهلة، وذلك بسبب تعدد أهداف أصحاب المصالح وتباين هذه الأهداف وتناقضها، أما السبب الآخر فهو الفجوة الواقعة بين توقعات المجتمع من المؤسسات وبين رغبة هذه المؤسسات وقدرتها في تحقيق توقعاته، وقد تم تضيق هذه الفجوة من خلال الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسات وبالتالي زيادة ثقة المجتمع بها. إذ يمكن القول أن سبب ظهور مفهوم المسؤولية الاجتماعية هو الترابط بين المؤسسات والمجتمع فالعاملون في المؤسسات هم جزء من المجتمع، والمستهلكون لمنتجاتها أيضا جزء من المجتمع، حتى البيئة التي تستفيد المؤسسات من موارها هي جزء مهم في حياة أفراد المجتمع. وهذا ما يفرض على المؤسسة بشكل تدريجي أن تخضع لطلباته وتلبي إحتياجاته، مما أدى إلى وجود مسؤولية وواجب للمجتمع على المؤسسات الذي لا غنى عنه لضمان استمرارها ونموها. ولتوضيح مفهوم المسؤولية الاجتماعية لابد من مناقشة المفاهيم التالية:⁽²⁾

أ. المفهوم الكلاسيكي التقليدي: ظهر مفهوم المسؤولية الاجتماعية نتيجة لأفكار العالم الإقتصادي "آدم سميث"، التي تقوم على قيام الشركات بتحقيق الأرباح من خلال تقديم أجود السلع وأفضل الخدمات للمجتمع،

(1) الطاهر خامرة، المرجع سبق ذكره، ص 79.

(2) فانت أمين النعيمي، (2015): المسؤولية الاجتماعية وأثرها على تكلفة رأس المال في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية الدراسات العليا في المحاسبة، جامعة الزرقاء-الزرقاء، الأردن، ص 10.

مع مراعاة عدم مخالفة القوانين والقواعد الأخلاقية، وتقيس هذه المؤسسات كفاءتها من خلال الأرباح المتحققة، أي تحليل الكلفة على العائد من الأداء الاجتماعي، وهذا يعني ارتباط تعظيم الأرباح بتلبية إحتياجات المجتمع، إذ أن الترابط بين المؤسسة والمجتمع يفرض عليها أن تقدم أفضل السلع والخدمات له وتحقق الرضا للعاملين فيها والمحافظة على البيئة من خلال احترامها للقوانين المنصوص عليها من الدولة للمحافظة على البيئة وحماية المستهلك، على فرض أن المجتمع سيؤدي إلى استمرارها وتعظيم أرباحها.

وأشار العالم الاقتصادي "ميلتون فريدمان" أن المؤسسات تحقق أرباحها على المدى البعيد من خلال قيامها بمسؤوليتها الاجتماعية، وتم تطوير هذا الإتجاه من قبل الباحثين "دافيد" و"ستيوارت مارشال"، فالمؤسسات تقدم السلع والخدمات للمجتمع، وبزيادة المنافسة بين المؤسسات سيؤدي إلى زيادة فاعلية الأداء، وبالتالي تخفيض التكاليف مما سيؤدي إلى عرض السلع والخدمات بسعر منخفض، حيث يعد هذا مساهمة في تحقيق المسؤولية الاجتماعية. وقد اعتمد المفهوم الكلاسيكي في التعبير عن المسؤولية الاجتماعية على سلوك مديري الأعمال، وقيمهم الشخصية ومعتقداتهم. لكن بالرغم من بقاء هذا المفهوم حتى الثلث الأول من هذا القرن الماضي، إلا أن ظهور العديد من المنشآت في نفس السوق وزيادة حدة المنافسة بينها، كل ذلك أدى إلى وجود وظهور أهداف أخرى ترافق هدف تعظيم الربح ومنها هدف النمو للشركة، وإمتلاك حصة سوقية، وتكوين وخلق صورة إيجابية للشركة في أذهان المجتمع، وكل هذا يتمثل في المفهوم الإداري.

ب. المفهوم الإداري: مع التطورات الحاصلة والطبيعة الجديدة للمؤسسات ظهرت فجوة كبيرة فيما يخص المفهوم الكلاسيكي للمسؤولية الاجتماعية والأهداف التي تطمح المؤسسة الوصول إليها (كالحصول على أكبر حصة سوقية خلق صورة وسمعة للمؤسسة... الخ)، وفي هذا الصدد قام العديد من الباحثين بعدة دراسات وتحاليل كان أولها التحليل الذي قام به كل من "Berle et Means" من خلاله وصلا إلى "أن قوة صنع القرار المتعلقة بحدود المسؤولية الاجتماعية يجب أن ترتبط بالمسيرين أكثر من إرتباطهما بالمستثمرين". وفي بحث آخر أجراه العالم **Frances.XSutton** عام 1956م أشار فيه إلى: "كون المسؤولية الاجتماعية تظهر في المؤسسات من خلال موازنة إدارة المؤسسة فيما بين عدد العناصر المتفاعلة معها والتي لها تأثير كبير في مساعدة المسيرين لتقديم المزيد من المنافع العامة نحو المجتمع"، ويضيف العالم الاقتصادي **Paul Samuelson** ⁽¹⁾ أن المؤسسات الكبيرة هذه الأيام لا تتعهد بتحقيق مسؤوليتها الاجتماعية فقط، بل إنها يجب أن تحاول وبشكل تام عمل ما هو أفضل". وبتبلور الأفكار إتخذ المفهوم الإداري للمسؤولية الاجتماعية بعدا وعمقا في تحديده، وقد تعزز هذا المفهوم بمجموعة الأفكار التي طرحتها لجنة التطوير الإقتصادي كونه "يمثل علاقة المؤسسة بالزبائن

(1) فانت أمين النعيمي، المرجع سبق ذكره، ص 11.

والمجتمع ككل"، فهو يقوم على فكرة أن المؤسسة نظام مفتوح تحقق منفعتها الذاتية مع تحقيق منافع أخرى كإرضاء حاجات الأفراد والإهتمام بالعمال كتوفير الأمن، السلامة، الرعاية الصحية... إلخ. فالمفهوم الإداري للمسؤولية الاجتماعية ركز على المستثمرين والملاك في مجال مسؤولية المؤسسات حيث أدركت الإدارة مسؤوليتها أمام المستثمرين والملاك أيضا من خلال تعظيم الأرباح فليس المنطق أن تكون المسؤولية تجاه المجتمع على حساب الملاك.

ت. المفهوم البيئي: أدرك الاقتصاديون أن المسؤولية الاجتماعية ليست تحقيق عوائد مالية وإقتصادية فقط بل تشمل جوانب بيئية وإجتماعية، ناشئة عن ارتباط المؤسسات مع أطرافها الخارجية وهي البيئة والمجتمع، فالمشاكل التي يعاني منها العالم وتتمثل في ندرة الموارد الطبيعية وسوء تخلص المؤسسات من مخلفاتها، تحتاج إلى مساعدة هذه المؤسسات في حلها من خلال الإستخدام الرشيد للموارد الطبيعية، والتخلص من الفضلات بشكل سليم وحماية البيئة من الآثار السلبية الناتجة من نشاطاتها من خلال تقليص الممارسات التي تكون لها آثار سلبية مستقبلا على البيئة⁽¹⁾.

(1) فانت أمين النعيمي، المرجع سبق ذكره، ص 11.

3.1. تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يصادف كل من يبحث في مجال المسؤولية الاجتماعية للشركات العشرات من التعاريف صادرة من توجّهين: التوجه الأول وهو ما تتفق حوله الدراسات الأكاديمية، أما التوجه الثاني وهو ما اجتمعت حوله التعاريف الصادرة من المنظمات والهيئات المحلية والدولية، وبطبيعة الحال إن معظمها مختلف باختلاف وجهات نظر من قام بتقديمها.

1.3.1. التعاريف الأكاديمية: بالنسبة للتعاريف التي اقترحتها الأكاديميون الممثلون في علماء الاقتصاد والإدارة، فقد صدر لآرشي كارول "Archie B. Carrol"⁽¹⁾ بحثاً يؤكد فيه أنه لحد سنة 2010 تم إحصاء أكثر من 37 تعريفاً أكاديمياً قدم للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. فقد عرف "بيتر دروكر" Peter Drucker المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أنها "إلتزام منظمة الأعمال تجاه المجتمع الذي تعمل فيه"⁽²⁾. وقد عرفها بشكل غير مباشر الاقتصادي الليبرالي "ميلتون فريدمان" Milton Friedman سنة 1970 في مقال صدر بجريدة نيويورك تايمز "على أنها" إستعمال المؤسسة لمواردها والقيام بأنشطة موجهة لتعظيم أرباحها شريطة أن تحترم قواعد اللعبة أي بالاعتماد على التنافس الحر في السوق دون اللجوء إلى الطرق المغشوشة وإلى التحايل"⁽³⁾.

ومن وجهة نظر أخرى والتي يعد من أبرز أنصارها ومؤيديها رجل الاقتصاد المعروف "بول سامويلسن Paul Samuelson" الذي يرى "أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية يمثل البعدين الاقتصادي والاجتماعي معاً، كما يشير إلى أن المؤسسات الاقتصادية في عالم اليوم يجب ألا تكتفي بالارتباط بالمسؤولية الاجتماعية بل يجب أن تعوض في أعماقها، وأن تسعى نحو الإبداع في تبنيتها. إذ أن إبداعها في هذا المجال من شأنه أن يحقق للمنظمة أرباحاً على المدى الطويل، ويعزز مركزها لدى أصحاب المصالح كما يساعدها على تجنب الضغوط الحكومية بشكل كبير". ويرى "كيث دافيس" المسؤولية الاجتماعية أنها: "تتمثل في تحقيق التوازن بين الأهداف الاجتماعية والأهداف الاقتصادية وذلك من خلال مواجهة التحديات الاجتماعية المختلفة"، أما الباحث "كارول" فقد أعطى تعريفاً للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات معتبراً إياها "ما يتوقعه المجتمع من المنظمات في النواحي الاقتصادية، التشريعية، الأخلاقية والتقديرية".

وأخيراً عرفها الأكاديمي الفرنسي المختص في مجالات علاقة المؤسسة الاقتصادية بالتنمية المستدامة "كريستيان برودهاق" على أنها "الأخذ بعين الاعتبار بصفة طوعية الإهتمامات الاجتماعية والبيئية من طرف المؤسسات أثناء أدائها لأنشطتها التجارية وكذلك في علاقاتها مع أصحاب المصالح، فالمسؤولية الاجتماعية لا

⁽¹⁾ Archie B CAROLL et Kareem M SHABANA,(2010): The business case for corporate social responsibility:a review of concepts, research and practice, International journal of Management review:USA ,p : 86.

⁽²⁾ Archie B CAROLL,(1999): Corporate Social responsibility: evolution of a defitional construct, **Business Society**(n°3), p : 286 .

⁽³⁾ Milton Friedman, (1970): The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits, **The New York Times Magazine**, p :50.

تعني فقط المطابقة لكل ما هو إلتزامات قانونية سارية المفعول ولكن أيضا الذهاب إلى ما هو أبعد من ذلك ويكون بالاستثمار في الرأسمال البشري وفي البيئة وفي العلاقات بين أصحاب المصالح".

2.3.1. تعريف المنظمات والهيئات الدولية: أما التعاريف المقدمة من طرف المنظمات والهيئات الدولية، فيمكن تقديم جملة منها كما يلي:

أ. تعريف المرصد الفرنسي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات "ORSE": المسؤولية الاجتماعية هي "تجنيد كل طاقات المؤسسة كي تساهم بشكل إيجابي إلى جانب كل الفاعلين العموميين في التنمية المستدامة ويكون ذلك بإدماج الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في أنشطتهم وهذا حتى تصبح متوائمة مع أهداف التنمية المستدامة".

ب. تعريف الاتحاد الأوروبي "CE": المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي "الطريقة التي يجب أن تعمل بها الشركات والمؤسسات لدمج الإهتمامات والقضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في صنع القرار وإستراتيجيات وسياسات وقيم وثقافة الشركة والعمليات والأنشطة داخل الشركة وبشفافية ومحاسبة ليتم تطبيق أحسن الممارسات، وتعمل على تطبيق القوانين والتعليمات التي لها علاقة بمكافحة الفساد والرشوة، وتلتزم بالحفاظ على الصحة والسلامة وحماية البيئة وحقوق الإنسان والعمال".

ت. تعريف مجلس الأعمال العالمي للتنمية المستدامة: المسؤولية الاجتماعية هي "الإلتزام المستمر من قبل شركات الأعمال بالتصرف أخلاقيا والمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية والعمل على تحسين نوعية الظروف المعيشية للقوى العاملة وعلاقاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل"⁽¹⁾.

ث. تعريف المنتدى الدولي لقادة الأعمال: تعني المسؤولية الاجتماعية للشركات "ممارسات الأعمال التجارية المتسمة بالإنفتاح والشفافية والقائمة على مبادئ أخلاقية وإحترام الموظفين والمجتمع والبيئة. وصممت تلك المسؤولية الاجتماعية لإتاحة قيمة مستدامة للمجتمع عامة، إضافة إلى المساهمين".

ج. تعريف معهد الأمم المتحدة لبحوث التنمية الاجتماعية: المسؤولية الاجتماعية "هي السلوك الأخلاقي لشركة ما تجاه المجتمع وتشمل سلوك الإدارة المسؤول في تعاملها مع الأطراف المعنية التي لها مصلحة شرعية في مؤسسة الأعمال وليس مجرد حاملي الأسهم"⁽²⁾.

* ORSE: Observatoire de la responsabilité sociale des entreprises.

** CE: commission européenne.

⁽¹⁾ عبد الرحمان العايب، (2011): التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس - سطيف، الجزائر، ص 48.

⁽²⁾ روبنز ريكوير، (2004): كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع: الإتجاهات والقضايا الراهنة، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، جنيف، سويسرا، ص ص 27 - 29.

ح. تعريف الغرفة التجارية الدولية للمسؤولية الاجتماعية: تعرف المسؤولية الاجتماعية على أنها "جميع المحاولات التي تساهم في تطوع الشركات لتحقيق تنمية بسبب اعتبارات أخلاقية واجتماعية، ما يجعل المسؤولية الاجتماعية تعتمد على المبادرات من رجال الأعمال دون وجود إجراءات ملزمة قانونياً، لذلك فإن المسؤولية الاجتماعية تتحقق من خلال الإقناع والتعليم"⁽¹⁾.

خ. تعريف البنك الدولي: المسؤولية الاجتماعية هي "التزام أصحاب النشاطات الاقتصادية بالمساهمة في التنمية المستدامة من خلال العمل مع موظفيهم وعائلاتهم والمجتمع المحلي والمجتمع ككل، لتحسين مستوى معيشة السكان بأسلوب يخدم الاقتصاد والتنمية في آن واحد"⁽²⁾.

د. تعريف مواصفة الإيزو 26000 الصادرة عن المنظمة العالمية للمعايرة: المسؤولية الاجتماعية هي "ترجمة لقراراتها ونشاطاتها تجاه المجتمع والبيئة من خلال تبني سلوك شفاف وأخلاقي:

■ يساهم في تحقيق التنمية المستدامة بما في ذلك الصحة والرفاه في المجتمع؛

■ يأخذ في الاعتبار توقعات أصحاب المصالح؛

■ يحترم القوانين السارية، ويتوافق مع المعايير الدولية؛

■ يدمج في المنظمة ككل ويتم ممارسته وتطبيقه في مستوياتها الإدارية المختلفة"⁽³⁾.

من دراسة التعاريف الأكاديمية للمسؤولية الاجتماعية للشركات يلاحظ أن الذي يميزها هو أنها حاولت كلها إعطاء إطار عام يمكن للمؤسسات الاقتصادية أن تستنبط منه توجهها وتحدد على أساسها أهدافها الإستراتيجية التي تسمح لها بتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. إن هذه الملاحظة سارية المفعول على كل التعاريف قديمها وحديثها. أما بالنسبة للتعاريف المقدمة من طرف المنظمات والهيئات، فيلاحظ فيها ثلاثة أمور:

- أنه لا يوجد نقاط توافق بينها، أي أن كل منها يركز على موضوع لم يتناوله تعريف آخر؛

- أن معظمها يركز على مسألة الحد الأدنى وهو الذهاب إلى أبعد مما تفرضه القوانين والتشريعات؛

- أن معظم المنظمات والهيئات تعرف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وفق ما يليبى رغبة أصحاب المصالح الفاعلين، وهنا نجد أن كل التعاريف المقدمة أعلاه ذكرت فئة معينة من أصحاب المصالح وهم الموظفين والمجتمع والبيئة والمساهمين.

إذ يمكن الإشادة إلى نقاط التوافق بينها على النحو التالي:

(1) بلال خلف السكارنة، (2009): أخلاقيات العمل، دار المسيرة للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 162.

(2) Michel Capron et Françoise Quairel- Lanoizelée, (2007) : **la responsabilité d'entreprise**, édition la découverte: Paris, France, P 23.

(3) Site AFNOR ,La norme ISO 26000en quelques mots,http://www.afnor.org/profils/centre-d-interet/rse-iso-26000/la-norme-iso-26000-en-quelques-mots, 10/11/2014.

- إن القاسم المشترك بين أكثرية التعاريف هي أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مفهوم تدرج بموجبه المؤسسات المسائل الاجتماعية والبيئية في أنشطتها قصد تحسين أثرها في المجتمع؛
- يتفق الجميع على أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي مراعاة الإهتمامات الاجتماعية في تسييرها وفي إدارة علاقاتها مع أصحاب المصالح والغاية من ذلك هو إشباع رغباتهم وبالتالي يمكن القول أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لا تختلف عن الأهداف الأساسية للتنمية المستدامة؛
- إن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي بمثابة تذكير للمؤسسات بمسؤولياتها وواجباتها إزاء مجتمعها الذي تنتسب إليه؛
- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مفهوم يشتمل على خمسة جوانب رئيسية، الأول يتمثل بالمسؤولية الاقتصادية والثاني بالمسؤولية القانونية والثالث بالمسؤولية الخيرة والرابع بالمسؤولية الأخلاقية والخامس بالمسؤولية البيئية؛
- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي إلزام بالإسهام في التنمية المستدامة بهدف خدمة الاقتصاد وخدمة التنمية في آن واحد عن طريق الإهتمام أيضا بالبيئة وبالمجتمع جنبا إلى جنب إهتمامها بتحقيق أهدافها الاقتصادية؛
- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي أن تتحمل المؤسسات الاقتصادية المسؤولية عن الأثر البيئي والاجتماعي لعملياتها وأنشطتها؛
- المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي جزء لا يتجزأ من نشاطات المؤسسات الاقتصادية، فهي تتجاوز مجرد الامتثال لشرط أو متطلب قانوني بحيث يتعين ويتحتم عليها أن تأخذ مزيدا من الخطوات لتحسين علاقاتها مع أصحاب المصالح؛
- في تطبيق المسؤولية الاجتماعية لا تكفي بما ينص عليه القانون بل لا بد من انتهاز مبادرات طوعية أخرى. ففي حقيقة الأمر التوقف عند تطبيق النصوص القانونية يعتبر مسؤولية اجتماعية في حدودها الدنيا لأن خرقها يضع المؤسسة أمام مساءلة قانونية، وكلما أرادت أن تكون ذات توجه اجتماعي كلما زادت مبادراتها الطوعية.
- أما من جهتنا، فإننا ننبني جميع الأفكار التي تناولتها فئتا التعريفين المذكورين سابقا، ونعتبر أن المسؤولية الاجتماعية تمثل نشاطا مرتبطا ببعدين أساسيين أحدهما داخلي ويتمثل في إسهام الإدارة في تطوير وتحسين ظروف العمل، من خلال الإهتمام بكل المجالات التي تؤدي إلى إشباع رغبات الموارد البشرية للمؤسسة من صحة وسلامة مهنية وتكوين وتدريب وحوافز مادية ومعنوية. أما البعد الثاني فهو خارجي وينعكس في مبادرات

المؤسسة إتجاه البيئة الخارجية وجميع مكوناتها وذلك بالمساهمة في إشباع رغبات أصحاب المصالح الخارجيين وعلى رأسها السعي نحو تحسين حياة المجتمع من خلال تناول المشكلات البيئية والاجتماعية والأخلاقية وإيجاد حلول عملية لها.

3.3.1. تعريف المسؤولية الاجتماعية من منظور إسلامي: مما لا شك فيه أن الإسلام قد تناول مظاهر المسؤولية الاجتماعية بمختلف مجالاتها وأبعادها قبل أكثر من ألف وأربعمائة سنة، وكان له السبق في ترسيخ مفهوم المسؤولية الاجتماعية، فقد ورد هذا المفهوم في التشريع الإسلامي تحت ألفاظ ومسميات عديدة منها ما كان تحت مسمى التكافل الاجتماعي، ومنها ما كان تحت مسمى الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، ومنها ما كان من باب رفع الضرر والالتزام بالممارسات الأخلاقية. وقد اهتمت الشريعة الإسلامية بمجالات المسؤولية الاجتماعية المختلفة أيما اهتمام، ومن ذلك الإهتمام بالعمال، والبيئة، والمجتمع المحيط، وجميعها قد ورد في حقها إما نص قرآني أو حديث نبوي شريف. فالمؤسسة التي تتبع مبادئ الشريعة الإسلامية وهي تؤدي أعمالها وتمارس أنشطتها وتقدم منتجاتها تراعي في كل ذلك الإلتزام بالأعمال الصالحة، كالمبادرة إلى فعل الخيرات والحرص على مصلحة الجماعة والقيام بالأعمال والخطط والبرامج الاجتماعية. بناء على ذلك فإن المسؤولية⁽¹⁾ الاجتماعية في الفكر الإسلامي يمكن النظر إليها على أنها "التزام المنظمة بالمشاركة في عمل الصالحات عند ممارسة أنشطتها تجاه مختلف الأطراف التي لها علاقة بها نتيجة التكليف الذي ارتضته في ضوء مبادئ الشريعة الإسلامية بهدف النهوض بالمجتمع الإسلامي بمراعاة عناصر الإستطاعة والشمول والإتزان.

وعليه ف رؤية الإسلام للمسؤولية الاجتماعية تنطلق من التكافل الاجتماعي؛ أي أنها ليست تفضلاً أو إحساناً من الأغنياء على الفقراء، بل هي من الحقوق الاجتماعية والتكاليف الدينية التي فرضها الإسلام للناس في الأموال (الزكاة الشرعية)، وهذا التكافل لا يقتصر على التكافل المادي فقط بل هو شامل لنواحي عديدة منها: الجانب المادي، والنفسي، والمعنوي "كالنصح والمشاركة في الأفراح والأحزان". كذلك أن ملكية المال في الإسلام لله عز وجل، استخلف الإنسان فيه، ومن ثم فإن لله سبحانه حقاً في المال، وحق الله هو حق المجتمع لقوله تعالى "وَأَنزَلْنَاهُ مِن مَّالِ اللَّهِ الَّذِي آتَاكُمْ" (النور: 23). وتحمل المسؤولية الاجتماعية هو من أداء الحق لله تعالى، قال سبحانه "أَلَمْ يَعْلَمُوا أَن اللَّهَ هُوَ يَقْبَلُ التَّوْبَةَ عَنْ عِبَادِهِ وَيَأْخُذُ الصَّدَقَاتِ وَأَنَّ اللَّهَ هُوَ التَّوَّابُ الرَّحِيمُ". (التوبة: 104)، وحين يكون الأداء الاجتماعي على سبيل الاستحباب والتطوع لا على سبيل الوجوب⁽¹⁾

⁽¹⁾ سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، (2015): مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية - دراسة تحليلية للتقارير السنوية لشركات الإسمنت والبتر وكيمائيات، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية الشريعة والدراسات الإسلامية قسم المحاسبة، جامعة أم القرى، السعودية، ص 45.

فهو يستند إلى الأخوة الإيمانية والتعاون كما قال تعالى "وَتَعَاوَنُوا عَلَى الْبِرِّ وَالتَّقْوَىٰ وَلَا تَعَاوَنُوا عَلَى الْإِثْمِ وَالْعُدْوَانِ". (المائدة:2)، وقوله صلى الله عليه وسلم "مَثَلُ الْمُؤْمِنِينَ فِي تَوَادِهِمْ وَتَرَاحِمِهِمْ وَتَعَاطُفِهِمْ مَثَلُ الْجَسَدِ الواحد؛ إِذَا اشْتَكَى مِنْهُ عُضْوٌ تَدَاعَىٰ لَهُ سَائِرُ الْجَسَدِ بِالسَّهَرِ وَالْحُمَىٰ" أخرجه صحيح البخاري.

ولسعة موضوع المسؤولية الاجتماعية في الشريعة الإسلامية، فسوف نتناول الموضوع من خلال بيان شمولية الإسلام وإهتمامه بمجالات وأبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كما يلي:

أ. **المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه ملاكها:** من المعلوم أن مسؤولية الإدارة تجاه أصحابها هي أن تتصرف بإدارة أموالهم بما يكفل لهم حفظها واستثمارها على نحو يحقق لهم النفع والفائدة، وإن من حق الملاك معرفة الكيفية التي تدار بها أموالهم، ومن المنظور الإسلامي يتوجب أن تعمل المنشآت في إطار مفهوم الأمانة، وأن تتم إدارة المؤسسة على أساس التوافق وانطلاقاً من مبدأ الشورى، وأن تكون المعاملات التجارية بعيدة عن الغش والتدليس وخاضعة للمساءلة، وأن يتم تدوين الاتفاقيات بين المنشأة والملاك لتجنب أي خلاف لاحقاً. ومن الآيات الدالة على عظم الأمانة ووجوب أدائها لأهلها قوله تعالى "إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا". (نساء:58)

ب. **المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين:** إهتمت الشريعة الإسلامية بحفظ وضمان حقوق العاملين، وأن الإسلام قد سبق كل النظم السائدة اليوم بالعناية بالعامل، ويتجلى ذلك في صور شتى منها:

- الحث على إعطاء العاملين حقوقهم كاملة دون بخس أو نقص وعلى قدر كافٍ تضمن لهم الحصول على حاجاتهم وحاجات أسرهم بكرامة، قال تعالى: "وَلَا تَبْخَسُوا النَّاسَ أَشْيَاءَهُمْ" (الأعراف:85)، ومن أوضح النصوص الشرعية التي وردت في الحث على إعطاء العاملين حقوقهم قول النبي صلى الله عليه وسلم "من كان لنا عاملاً، فلم يكن له زوجة، فليكتسب له زوجة، فإن لم يكن له خادم فليكتسب له خادماً، فإن لم يكن له مسكن، فليكتسب مسكناً، من اتخذ غير ذلك فهو غال أو سارق". (أخرجه أحمد).

- إعطاء العامل أجره فور انتهاء عمله، لقوله صلى الله عليه وسلم: "أعطوا الأجير أجره قبل أن يجف عرقه". (أخرجه ابن ماجه)

- حق العامل في إبداء الرأي والمشاركة في اتخاذ القرارات تطبيقاً لمبدأ الشورى قال تعالى: "وَأْمُرْهُمْ شُورَىٰ بَيْنَهُمْ". (الشورى: 38)⁽¹⁾

⁽¹⁾ فتحي أحمد ذياب عواد (2012): إدارة الأعمال ووظائف المدير في المؤسسات المعاصرة، الطبعة 1، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع: عمان، الأردن،

- معاملة العامل باللطف وعدم المشقة وعدم تكليفه بما لا طاقة له به، والحرص على حصوله على ما يستحق من الراحة، عملاً بقوله تعالى: "وَمَا أَرِيدُ أَنْ أُشْقَ عَلَيْكَ". (القصص: 27)
- الحرص على العدل بين العاملين لما له من فوائد جليلة في تحسين العلاقة بين العاملين وتعزيز الأخوة بينهم، وإبعاد كل ما من شأنه إثارة الحسد والحقد فيما بينهم من ناحية، وبين صاحب العمل من ناحية أخرى عملاً بقوله تعالى: "وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ النَّاسِ أَنْ تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ". (النساء: 58)⁽¹⁾
- ت.المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه المجتمع: إن الإسلام حرص على أن يكون للمجتمع الذي تمارس فيه المنشأة نشاطها حق ونصيب مما قد تناله المنشأة نتيجة ممارستها لأنشطتها. ومن أعمال الخير التي حث الإسلام أرباب الأموال على فعلها، بناء المساجد، والمدارس، والصدقات الجارية، والأوقاف، وكل ذلك داخل في قوله صلى الله عليه وسلم "إذا مات الإنسان انقطع عنه عمله إلا من ثلاثة: إلا من صدقة جارية، أو علم ينتفع به، أو ولد صالح يدعو له" أخرج مسلم عن أبي هريرة رضي الله عنه.
- ث.المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة المحيطة: يتجلى اهتمام الشريعة الإسلامية في المحافظة على البيئة من خلال نماذج كثيرة منها:
- المحافظة على الموارد الطبيعية وحفظ حق الأجيال في إستغلالها: كثيرة هي النصوص الشرعية التي تحث على المحافظة على المصالح العامة وعدم الإسراف في إستخدامها، ومن ذلك الثروات والموارد الطبيعية، وذلك داخل في عموم قوله تعالى: "وَكُلُوا وَاشْرَبُوا وَلَا تُسْرِفُوا إِنَّهُ لَا يُحِبُّ الْمُسْرِفِينَ" (الأعراف: 31).
- ومن الأدلة التي تحث على حفظ حق الأجيال القادمة، عن النعمان بن بشير أن النبي صلى الله عليه وسلم قال: " مثل القائم في حدود الله والواقع فيها كمثل قوم استهموا على سفينة فأصاب بعضهم أعلاها وبعضهم أسفلها فكان الذين في أسفلها إذا استقوا من الماء مروا على من فوقهم فقالوا: لو أنا خرقنا في نصيبنا خرقاً ولم نؤذ من فوقنا، فإن يتركوهم وما أرادوا هلكوا جميعاً وإن أخذوا على أيديهم نجوا ونجوا جميعاً" أخرج البخاري. وأما قطع الأشجار لمجرد العبث والاعتداء عليها بغير حق فهو من الفساد في الأرض ومما ينافي إعمار الأرض، كما ورد النهي عن قتل ما لا حاجة للإنسان به من حيوان أو طير.
- المحافظة على نظافة البيئة: ومن ذلك الحرص على عدم تلويثها بما يقذف فيها من عناصر مسمومة، كالمخلفات الصناعية وملوثات الهواء، والحرص على طهارة الشارع والأماكن العامة، ومما يتميز به المسلم طهارة لقوله تعالى: "إِنَّ اللَّهَ يُحِبُّ التَّوَّابِينَ وَيُحِبُّ الْمُتَطَهِّرِينَ" (البقرة: 222). كما أن من المحافظة على البيئة⁽²⁾

(1) فتحي أحمد ذياب عواد، المصدر سبق ذكره، ص 151.

(2) سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص ص 48-49.

إزالة كل ما من شأنه إيذاء الآخرين؛ فقد جاء في صحيح مسلم من حديث أبي هريرة رضي الله عنه عن النبي صلى الله عليه وسلم قال: "لقد رأيت رجلاً يتقلب في الجنة في شجرة قطعها من ظهر الطريق كانت تؤذي الناس" أخرجه مسلم.

- الحرص على زراعة الأرض واستصلاحها:حث الإسلام على الإعتناء بأمر النبات وزراعة الأرض؛ لأنه مصدر قوت الإنسان، فهو يوفر الغذاء الأساسي لكفاية حياته وحياة الطيور والحيوانات، فضلاً عما يحدثه من توازن بيئي كتأمين الأكسجين والهواء النقي، وتخفيف سرعة الرياح، وامتصاص الغازات الضارة، إلى غير ذلك، ومن الأحاديث الدالة على شرف الزراعة واستصلاح الأراضي قوله صلى الله عليه وسلم "ما من مسلم يغرس غرساً، أو يزرع زرعاً، فيأكل منه طير، أو إنسان، أو بهيمة إلا كان له به صدقة" أخرجه البخاري.

ج.المسؤولية الاجتماعية تجاه المستهلك: حمت الشريعة الإسلامية المستهلك من الغش وحثت التجار على تحمل الأمانة في البيع والشراء، وعملت على فرض العقوبات الدنيوية والتخويف بعقوبة الآخرة عند الله سبحانه وتعالى عند الإخلال بهذه الأمانة ومن ذلك:

- الحث على جودة الإنتاج: فيحرص المنتج على الإنتاج بجودة عالية ويجتهد في إختيار أحسن المواد الخام للإنتاج، والإلتقان في التركيب، فقد روت أم المؤمنين عائشة رضي الله عنها أن النبي صلى الله عليه وسلم قال "إن الله تعالى يحب إذا عمل أحدكم عملاً أن يتقنه".

- تحريم الغش: كما حرمت الشريعة الإسلامية الغش بكافة أشكاله، فجاءت الآيات والأحاديث الكثيرة في بيان خطورة هذا الأمر ومنها: قوله صلى الله عليه وسلم "لا تصروا الإبل والغنم فمن ابتاعها بعد فإنه بخير النظرين بعد أن يحتلبها إن شاء أمسك وإن شاء ردها وصاع تمر" أخرجه البخاري⁽¹⁾.

4.1. حصر تعريف شامل للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: بعد إستعراض جملة من التعريفات المتعلقة بمفهوم المسؤولية الاجتماعية يمكن أن نخلص إلى تعريف جامع، حيث يتلخص مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في أداء المؤسسات لالتزاماتها الإقتصادية والقانونية والاجتماعية والأخلاقية والبيئية تجاه أصحاب المصلحة، ونذكر منهم: المساهمون، الموظفون، العملاء، الموردون، الحكومة والمجتمع بما يحتويه من أطراف فاعلة والبيئة. فإذا كانت الإلتزامات الإقتصادية والمتمثلة في الربح المادي واجبة التحقيق باعتبارها الهدف الرئيس من إنشاء المؤسسات وإذا كانت الإلتزامات القانونية كدفع الضرائب ومراعاة حقوق العمال واجبة التنفيذ لتجنب المتابعات القضائية، فإن الإلتزامات الاجتماعية لا تمتلك قوة الإلزام، لذلك تعتبر أعمالاً طوعية تعتمد بشكل أساسي على ثقافة المؤسسة ودرجة وعيها بمسؤوليتها الاجتماعية. وتتضمن المسؤولية الاجتماعية

(1) سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص ص 48-49.

للمؤسسات عدة ممارسات من أهمها: تبني أساليب عمل أخلاقية والحفاظ على الحقوق، ومراعاة أخلاقيات الأعمال وحقوق العمال، المنافسة الشريفة، محاربة الفساد، الحفاظ على الموارد المختلفة وحماية البيئة. وتتعدى المسؤولية الاجتماعية ذلك لتشمل مساهمة المؤسسات في الأعمال الخيرية وتوفير الدعم والمساندة من قبل إدارتها العليا ومجالس إدارتها من أجل التوصل إلى التنمية المستدامة في المجتمعات التي تعمل بها سواء محلياً أو عالمياً⁽¹⁾.

وعليه ومما تقدم، يمكن أن نعرف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي كل ما تقوم به المؤسسات، أياً كان حجمها أو مجال عملها، طوعية من أجل تعظيم قيمتها المضافة للمجتمع ككل. والمسؤولية الاجتماعية هي مسؤولية كل شخص بالمؤسسة وليست مسؤولية إدارة واحدة أو مدير واحد. وتبدأ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من التزام المؤسسات بالقوانين المختلفة خاصة ما يتعلق بحقوق العاملين، والحفاظ على البيئة، وتنمية المجتمع. كما أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي التزام أخلاقي بين المؤسسات والمجتمع تسعى من خلاله المؤسسات إلى تقوية الروابط بينها وبين المجتمع بما من شأنه تعزيز مكانتها في أذهان المستهلكين والمجتمع بشكل عام والذي ينعكس بدوره على نجاحها وتحسين أدائها المستقبلي.

2. ممارسات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

1.2. مبادئ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: عند تناول وممارسة المسؤولية الاجتماعية يتعين علينا إقرار وملاحظة عدة مبادئ مترابطة وشاملة، تلك المبادئ يجب على كل مؤسسة أن تقوم بتطبيقها بشكل ملائم على سياساتها وقراراتها وأنشطتها. ويجب أن يحترم تطبيق تلك المبادئ العوامل الثقافية والدينية وألا ينتهك الإلتزامات القانونية الخاصة بالمؤسسة وعلى المؤسسات أن تبذل كل ما بوسعها لتعزيز الوعي بأهمية تلك المبادئ. وفيما يلي نذكر أهم مبادئ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

1.1.2. مبدأ القابلية للمساءلة: ينبغي على المؤسسة أن تقبل وتوافق على الفحص والتدقيق الملائمين وأن توافق أيضاً على مسؤوليتها في التجاوب مع هذا الفحص والتدقيق. تفرض هذه المسؤولية التزاماً على الإدارة لتكون قابلة للمسائلة بخصوص الاهتمامات الكبرى للمنشأة وتفرض أيضاً التزاماً على المنشأة أن تكون قابلة للمسائلة من قبل الهيئات القانونية فيما يتعلق بالقوانين واللوائح. وينبغي عليها أيضاً أن تكشف وتبرر بشكل منتظم للجهات المتحكمة والسلطات القانونية والأطراف المعنية بطريقة واضحة وحيادية وأمانة وإلى حد ملائم⁽²⁾

⁽¹⁾ سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص ص 50-51.

⁽²⁾ أسامة المليجي، (2009): ندوة المسؤولية المجتمعية والمواصفة الدولية ISO 26000، وزارة الاستثمار والمركز المصري لمسؤولية الشركات: مصر،

السياسات والقرارات والإجراءات - ومن ضمنها الإجراءات التصحيحية - التي تتحمل مسؤوليتها بشكل مباشر وأيضا الآثار المتوقعة لما سبق على الرفاهية المجتمعية وعلى التنمية المستدامة .

2.1.2. مبدأ الشفافية: ينبغي أن تتحلى المؤسسة بالشفافية في قراراتها وأنشطتها التي تؤثر على المجتمع والبيئة. كما ينبغي عليها أن تفصح على نحو واضح ودقيق وتام عن سياساتها وقراراتها وأنشطتها التي تكون مسؤولة عنها. ويجب أن تكون هذه المعلومات متاحة للأشخاص المتأثرين أو المحتمل تأثرهم بشكل جوهري من قبل المنشأة. وينبغي أن تقدم هذه المعلومات في الوقت المناسب وأن تكون معلومات فعلية وينبغي أن تتاح على نحو واضح وموضوعي. كما يجب على المنشأة أن تكشف للأطراف المعنية بشكل ملائم عن هيكلها الداخلي وسياساتها وقوانينها وسياساتها الحمائية ومسؤولياتها وعمليات اتخاذ القرار وغيرها من المعلومات المتعلقة بالرفاهية المجتمعية والتنمية المستدامة. ويجب أن يكون ذلك التواصل بشكل فوري من خلال القنوات المتفق عليها والتي تتلاءم مع الترابط الهادف والملائم مع الأطراف المعنية.

3.1.2. مبدأ السلوك الأخلاقي: يجب أن تتصرف المنشأة بشكل أخلاقي في جميع الأوقات. وينبغي أن يبنى سلوك المؤسسة على أخلاقيات الأمانة والعدل والتكامل وذلك فيما يتعلق بالأشخاص والحيوانات والبيئة والالتزام بتناول مصالح الأطراف المعنية. وينبغي على المؤسسة أن تعمل بشكل فعال على تعزيز السلوك الأخلاقي من:

- وضع هيكل حوكمي يساعد على تعزيز السلوك الأخلاقي داخل المنشأة وفي تفاعلها مع الآخرين؛
- تحديد وتبني وتطبيق معايير السلوك الأخلاقية التي تتلاءم مع غرضها وأنشطتها؛
- تشجيع وتعزيز مراعاة معايير السلوك الأخلاقي الخاص بها؛
- تحديد معايير السلوك الأخلاقي المتوقعة من موظفيها؛
- منع حدوث أي تضارب في المصالح عبر المنشأة من شأنه إحداث سلوكا غير أخلاقي والعمل على مواجهة ذلك وحله في حالة حدوثه؛
- إنشاء آليات رقابية لمراقبة وتطبيق السلوك الأخلاقي؛
- إنشاء آليات لتسهيل عملية تقديم التقارير حول المخالفات الخاصة بالسلوك الأخلاقي لتفادي الخوف أو الانتقام⁽¹⁾.

4.1.2. إحترام مصالح الأطراف المعنية: يجب على المؤسسة إقرار وقبول أن هناك مجموعة من الأطراف المعنية لها مصالح متنوعة في أنشطتها ومنتجاتها الرئيسية والثانوية وغيرها من العناصر التي قد تؤثر على تلك الأطراف المعنية. يجب على المنشأة أن تحترم وتضع في اعتبارها وتتجاوب مع مصالح أطرافها المعنية.

(1) أسامة المليجي، المصدر سبق ذكره، ص 22.

ينبغي أن تقوم المنشأة بما يلي:

- أن تحدد أطرافها المعنية؛

- أن تكون على دراية بمصالح وحاجات أطرافها المعنية وأن تحترم هذه المصالح؛

- أن تعترف بالحقوق القانونية والمصالح الشرعية لأطرافها المعنية؛

- أن تضع في الاعتبار العلاقة بين مصالح الأطراف المعنية المصالح الأكبر الخاصة بالمجتمع والمتعلقة بالتنمية المستدامة بالإضافة إلى طبيعة علاقة الأطراف المعنية بالمؤسسة؛

- أن تضع في اعتبارها الرؤى الخاصة بالأطراف المعنية التي قد تتأثر بقرار ما، حتى لو لم يكن لهم دورا رسميا في حوكمة المؤسسة أو لم يكونوا على دراية بمصلحتهم في قرارات وأنشطة المؤسسة.

5.1.2. احترام سلطة القانون: ينبغي على المؤسسة أن توافق على احترامها لسلطة القانون بشكل إلزامي. ويجب أن تلتزم بجميع القوانين واللوائح السارية " المحلية والدولية " ويتضمن ذلك الإلتزام الراسخ بالقوانين واللوائح السارية والإلمام بها وضرورة الإعلان عنها وملاحظتها داخل إطار المؤسسة. ويقصد بسلطة القانون سيادته حيث أنه لا يحق لأي فرد أو منشأة أن يكون فوق القانون الذي تخضع له الحكومة. وفي سياق المسؤولية الاجتماعية، فإن احترام سلطة القانون يعني أن تتصاع المنشأة لكافة القوانين واللوائح المطبقة. ويعني ذلك أن المؤسسة ينبغي أن تحذو خطوات تجاه درايتها بالقوانين واللوائح المطبقة لكي تخبرها للأشخاص المسؤولين عن المسؤولية المجتمعية داخل المنشأة حتى يراعوها وليتأكدوا من حدوث ذلك. أما إذا وجدت المؤسسة أن القوانين واللوائح أو تطبيقهم لا يدعم بشكل ملائم أغراض المسؤولية الاجتماعية فعلى المؤسسة الرجوع إلى المعايير المتعارف عليها دوليا.

6.1.2. مبدأ احترام الأعراف الدولية للسلوك: ينبغي على المؤسسة أن تحترم الأعراف الدولية للسلوك مع الإلتزام بمبدأ احترام سلطة القانون.

- فيما يتعلق بالبلدان التي يكون قانونها الداخلي أو تطبيقه لا يوفر الحد الأدنى من حماية المجتمع والبيئة، ينبغي على المؤسسة أن تسعى جاهدة إلى احترام الأعراف الدولية للسلوك؛

- وإذا كان القانون الداخلي أو تطبيقه يمنع المؤسسة من احترام الأعراف الدولية للسلوك، ينبغي على المؤسسة أن تبذل قصارى جهدها لاحترام هذه الأعراف؛

- وفي حالة تضارب الأعراف الدولية للسلوك وفي حالة ما إذا كان عدم إتباع هذه الأعراف غير مؤثرا بشكل جوهري، ينبغي على المؤسسة كلما أمكن مراجعة طبيعتها وأنشطتها وعلاقاتها داخل هذا النطاق القانوني⁽¹⁾؛

⁽¹⁾ المواصفة القياسية الدولية إيزو 26000 (2010): دليل ارشادي حول المسؤولية المجتمعية، أمانة المركز ISO سويسرا، ص ص 11-12.

- ينبغي على المنظمة أن تضع في اعتبارها القنوات التشريعية الهادفة إلى التأثير على المنشآت والهيئات لعلاج أي تعارض مثل هذا مع القانون الداخلي وتطبيقه.

7.1.2. مبدأ احترام حقوق الإنسان: يجب أن تتخذ المؤسسة السياسات والممارسات التي من شأنها إحترام الحقوق الموجودة في الإعلان العالمي لحقوق الإنسان. وينبغي على المؤسسة أن تحترم حقوق الإنسان وأن تعترف بأهمية هذه الحقوق وعموميتها. كما ينبغي على المنشأة القيام بما يلي:

- إحترام وتعزيز الحقوق الموضوعية في الميثاق الدولي لحقوق الإنسان؛
- القبول بأن هذه الحقوق تعد عالمية وعامة وتعد جزءاً لا يتجزأ من الحقوق المطبقة في كافة الدول والثقافات والمواقف؛

- أن تحذو خطوات نحو العمل على احترام حقوق الإنسان في البلاد التي لا تحمي فيها حقوق الإنسان؛
- أن تلتزم بمبادئ احترام الأعراف الدولية للسلوك إذا كان القانون الوطني أو تطبيقه لا يوفر حماية كافية لحقوق الإنسان⁽¹⁾.

2.2. أبعاد المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: مع التطور الحاصل في بيئة عمل المؤسسات ومع تصاعد وتأثير قوى الضغط المختلفة عليها، فإنها من جانبها قد طورت من التزاماتها أمام الطلب الاجتماعي المتزايد، وبالتالي فإنها قد بررت مشروعيتها تواجدها عبر المراحل الزمنية المختلفة بمنهجيات متباينة للنظر إلى طبيعة العقد الضمني المبرم مع المجتمع. ومن خلال مراجعة أدبيات المسؤولية الاجتماعية، يلاحظ وجود مناهج متعددة في دراسة محتوى المسؤولية الاجتماعية وأبعادها، يمكن إجمالها كالآتي:

1.2.2. المنهج الأول: والذي يقوم على أساس تحديد ثلاثة أبعاد مختلفة لتبني المسؤولية الاجتماعية من قبل المؤسسات وهي:

أ. البعد الإقتصادي: أو ما يعرف ببعد المسؤولية الإقتصادية والذي يقوم أساساً على هدف تعظيم الأرباح بغض النظر عن أي مساهمة إجتماعية والتي يمكن أن تتولد كعامل محصل للهدف الأساسي وتعتبر نتائج ثانوية. من أهم أنصار هذا البعد "فريدمان" والذي يرى أن المديرين هم محترفون وليسوا مالكين للأعمال التي يديرونها وبهذا فهم يمثلون مصالح المالكين التي يفترض أن تنجز بأحسن الطرق لتعظيم الأرباح⁽²⁾.

ب. البعد الإجتماعي: مناقض تماماً للبعد الأول إذ يجعل من المؤسسات الإقتصادية وحدات إجتماعية بدرجة كبيرة غايتها الأولى المجتمع ومتطلباته، وهذا أمر يتسم بدرجة عالية من الصعوبة لموازنة الأداء الإقتصادي

⁽¹⁾ المواصفة القياسية الدولية إيزو 26000، المصدر سبق ذكره، ص 13.

⁽²⁾ طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: الأعمال والمجتمع، المصدر سبق ذكره، ص 82.

والتزامات الإتجاه الإجتماعي على الصعيدين الداخلي والخارجي، خاصة مع تزايد مطالب المجتمعات المعاصرة. ومن أهم مناصري هذا البعد جماعات السلام الأخضر والأحزاب الإجتماعية.

ت. **البعد المتوازن (إقتصادي - إجتماعي):** تقارب وجهات النظر بشكل أكثر موضوعية وواقعية أدى لبروز النموذج المتوازن للمسؤولية الاجتماعية، إذ يركز على البعدين الإقتصادي، والإجتماعي على حد سواء بحكم أن المؤسسات تمثل جملة من المصالح لأطراف متعددة واتساع رقعة الخصخصة ساهمت في الترويج لهذا النمط إذ تطمح المجتمعات أن المؤسسات الخاصة بمسؤولياتها إلى جانب الحكومات التي أثقل كاهلها متطلبات المجتمع المتزايدة اللامتناهية، فباتت تبحث عن شريك فعلي، لذلك في حقيقة الأمر يبدو طبيعياً لشركات العالم المتقدم لكن يعد مشكلة من أكبر المشاكل في الدول النامية بحكم أن الهاجس الأول لمؤسساتها الخاصة هي تحقيق أقصى الأرباح، ومتطلبات وطموحات أفراد المجتمع تلقى على عاتق المؤسسات العمومية التي قد يجرفها التيار الإجتماعي إلى أبعد الحدود مضاعفاً بذلك أداؤها الإقتصادي.

2.2.2. المنهج الثاني: تمثل الأبحاث الرائدة للكاتب "كارول" Archie B.Caroll في إطار المسؤولية الاجتماعية نقلة مهمة، حيث قدم تعريفاً شاملاً للمسؤولية الاجتماعية بين فيه أهم أبعادها حيث أنها "هي مجموع من التزامات خيرية". وقد وظف هذه الأبعاد بشكل هرمي متسلسل لتوضيح الترابط بينها من جانب، ومن جانب آخر فإن إستناد أي بعد على بعد آخر يمثل حالة واقعية، حيث لا يمكن أن تتوقع من المؤسسات مبادرات خيرية إذا لم تكن هذه المنظمات قد قطعت شوطاً في إطار تحملها لمسؤوليتها الإقتصادية والقانونية والأخلاقية اتجاه المجتمعات التي تعمل فيها. فقد ميز "كارول" بين أربعة أبعاد رئيسية لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، نذكرها كما يلي:

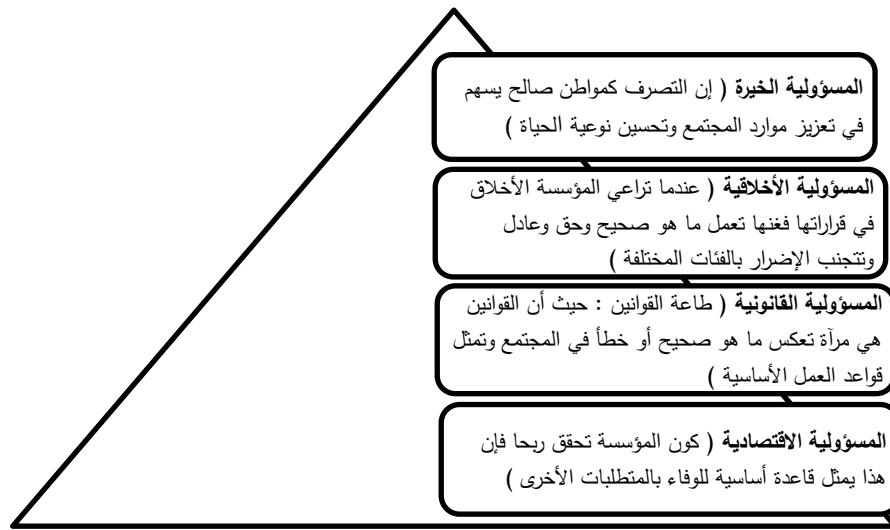
- أ. **المسؤولية الإقتصادية:** وهنا فإن المؤسسة تمارس أنشطة إقتصادية في إطار الكفاءة والفاعلية وبذلك فإن المؤسسة التي تستخدم الموارد بشكل رشيد لتنتج سلعا وخدمات بنوعية راقية وتوزع العوائد بشكل عادل على عوامل الإنتاج المختلفة، قد تحملت مسؤولية إقتصادية أفضل من غيرها التي لا تراعي هذا الجانب.
- ب. **المسؤولية القانونية:** حيث يندرج ضمن إطار هذا البعد الالتزام الواعي والطوعي بالقوانين والتشريعات من طرف المؤسسة لمختلف الجوانب في المجتمع سواء كان هذا في الاستثمار أو الأجور أو العمل أو البيئة أو المنافسة أو غيرها⁽¹⁾.

(1) طاهر محسن منصور الغالبي و صالح مهدي محسن العامري ، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: الأعمال والمجتمع، المصدر سبق ذكره، ص 84.

ت. **المسؤولية الخيرية:** والذي يشتمل على مجمل التبرعات والهبات والإحسان للمؤسسات التي تخدم المجتمع ولا تهدف للربح، وفي إطار هذا البعد قد تتبنى المؤسسة قضية أساسية من قضايا المجتمع وتعمل على دعمها باستمرار.

ث. **المسؤولية الأخلاقية:** والتي تراعي من خلاله منظمة الأعمال الأخلاق وإحترامها في مجمل قراراتها وبذلك فإنها تعمل ما هو صحيح وعادل وحق، وتتجنب الإضرار بأي من فئات المجتمع المختلفة. إن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تمثل واجب إنساني والتزام أخلاقي طوعي من جانب هذه الاجتماعية تجاه المجتمع بفئاته المختلفة، آخذة بعين الاعتبار توقعات هذه الفئات بعيدة الأمد ومجسدة لها بمعايير ملموسة ومقاسة من قبيل الاهتمام بالزبائن والعاملين والبيئة أو أي مفردة أخرى شرط أن يكون هذا الالتزام الطوعي متجاوزا لما تنص عليه القوانين ومساهما في رفع مستوى رفاة المجتمع. وفي هذا الإطار طور "Carroll" مصفوفة هرمية بين فيها هذه الأبعاد الأربع وكيفية تأثير كل واحد على الآخر⁽¹⁾. والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (1-1): هرم "كارول" للمسؤولية الاجتماعية



المصدر: طاهر محسن منصور أألغالي وصالح محسن العامري، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، الطبعة 2، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 93.

إن المسؤولية الاجتماعية هي حاصل مجموع أبعادها الأربعة ويمكن كتابتها بشكل معادلة :

$$\text{المسؤولية الاجتماعية} = \text{المسؤولية الاقتصادية} + \text{المسؤولية القانونية} + \text{المسؤولية الأخلاقية} + \text{المسؤولية الخيرية}$$

⁽¹⁾ نور أحمد عماد الدين أنور، (2010): المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل الأزمة الاقتصادية العالمية، مركز المديرين المصري، ورقة بحثية مقدمة لمسابقة الأبحاث السنوية، ص ص 13-14.

وتجدر الإشارة إلى أن وجهات نظر الفئات ذات المصلحة الأساسية حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وفق هذه المكونات الأربعة تتباين من ناحية الأهمية التي تعكس مصلحتها، فمثلاً يركز بالدرجة الأولى على البعد الإقتصادي في حين يركز الزبائن على البعد الأخلاقي أما الموظفين فما يهمهم هو البعد القانوني أما المجتمع المدني فيعطي أهمية كبرى للبعد الخير من المسؤولية.⁽¹⁾ وفي الجدول التالي حوصلة لأكثر الممارسات شيوعاً والتي يمكن اعتبارها أساسية للمسؤولية الاجتماعية اتجاه الأطراف المستفيدين:

الجدول رقم (1-01): أبعاد وعناصر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة حسب نموذج "Carroll"

البعد	العناصر الرئيسية	العناصر الفرعية
الإقتصادي	المنافسة العادلة	منع الاحتكار وعدم الإضرار بالمستهلكين. احترام قواعد المنافسة و عدم إلحاق الأذى بالمنافسين.
	التكنولوجيا	استفادة المجتمع من التقدم التكنولوجي. استخدام التكنولوجيا في معالجة أضرار المجتمع.
القانوني	قوانين حماية المستهلك	عدم المتاجرة بالمواد المضرة. حماية الأطفال صحياً وثقافياً. حماية المستهلك من المواد المضرة.
	حماية البيئة	منع التلوث منع الاستخدام التعسفي للموارد. صيانة الموارد.
	السلامة والعدالة	منع التمييز على أساس العرق أو الجنس أو الدين. ظروف العمل. إصابات العمل. التقاعد وخطط الضمان الإجتماعي. عمل المرأة. عمل المعوقين
الأخلاقي	المعايير الأخلاقية	مراعاة الجوانب الأخلاقية في الاستهلاك. مراعاة حقوق الإنسان.
	الأعراف والأخلاق الاجتماعية	احترام العادات والتقاليد. مكافحة المخدرات والممارسات اللا أخلاقية.
الخير	نوعية الحياة	نوع التغذية، الملابس، الخدمات، النقل العام، الذوق العام.

المصدر: طاهر محسن منصور ألبالي و صالح مهدي محسن العامري، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال:

الأعمال والمجتمع، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 82.

3.2.2. المنهج الثالث: تعد التنمية المستدامة الإطار العام للمسؤولية الاجتماعية وبذلك تستمد هذه الأخيرة اتجاهاتها من الإتجاهات والأبعاد الأساسية للتنمية المستدامة، إذ تهتم بشكل أساسي بالجانب الإقتصادي، الجانب الإجتماعي وكذلك الجانب البيئي. ومن بين الباحثين الذين اعتمدوا على إدماج أبعاد التنمية المستدامة في المؤسسة الإقتصادية الباحث John El Kington عام 1999 مؤسس شركة الإستشارات الأولى

⁽¹⁾ طاهر محسن منصور ألبالي و صالح مهدي محسن العامري، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: الأعمال والمجتمع، المصدر سبق ذكره، ص 82.

لإستراتيجية التنمية المستدامة في بريطانيا(1994)، وقد أعطاهما مصطلح **The Triple résultat** أو **triple bottom line** أو "ثلاثي النتائج"، وهذا يعني أن المؤسسة المسؤولة إجتماعيا يجب أن تتميز بالأداء الجيد في ثلاثة أبعاد: الإقتصادية، الإجتماعية والبيئية أو ما يصطلح عليه بـ **Trois P** (**Planète, Personnes, profit**) وفيما يلي أبعاد المسؤولية الاجتماعية تبعا للدراسات والأبحاث التي جاء بها **Enderle et Tavis** سنة 1998 والأبحاث التي جاء بها **El Kington** سنة 1999.

أ. **البعد الاقتصادي**: يمثل جميع العمليات والأنشطة ذات الطبيعة الإقتصادية، والذي تأخذ بعين الاعتبار التوجه الإجتماعي أو الالتزام الإجتماعي للمؤسسة المترتب عليها، ويوجه البعد نحو تحقيق الأداء الإقتصادي للمؤسسة الإقتصادية المتمثل بزيادة المبيعات وتحسين الإنتاجية، ومن أهم أصحاب المصالح الذين نستطيع إشباع رغباتهم تحت هذا البعد:

• **المساهمين**: من بين أهم متطلبات هذه الفئة والتي يمكن أن تعتبر مقاييس للأداء الإجتماعي ما يلي:

- تحقيق أكبر ربح ممكن؛

- رسم صورة محترمة للمؤسسة؛

- زيادة حجم المبيعات؛

- تحقيق نسب نمو عالية؛

- تحقيق سبق في مجال النوعية.

• **العملاء**: يجب أن تقوم المؤسسات بدراسات حول هذه الفئة لمعرفة متطلباتها وأسلوب تلبيةها، ومن أهم متطلباتها:

- منتجات بأسعار مناسبة؛

- منتجات بنوعية جيدة؛

- إمكانية و سهولة الحصول على المنتجات؛

- إرشادات واضحة بشأن استخدام المنتج والتخلص منه بعد الاستعمال؛

- التزام أخلاقي بعدم خرق قواعد العمل في السوق مثل الاحتكار⁽¹⁾.

• **الموردون**: تتوقع هذه الفئة أن تحترم المؤسسات تطلعاتهم ومطالبهم المشروعة والتي يمكن أن تكون كالتالي:

- الاستمرار في التجهيز والإمداد خاصة لبعض أنواع المواد الأولية اللازمة للعمليات الإنتاجية، أسعار عادلة ومقبولة للمواد المجهزة؛

⁽¹⁾ Diane-Gabrielle Tremblay et David Rolland, (2004) : Responsabilité sociale d'entreprise et finance responsable: quels enjeux, presses de l'université du Québec, Québec, Canada , pp:10-11.

- تطوير استخدام المواد المجهزة للمؤسسات؛
 - تسديد الالتزامات والصدق في التعامل؛
 - تدريب الموردين على مختلف أساليب وطرق تطوير العمل من أجل ضمان جودة المواد المسلمة.
- ب. البعد الاجتماعي:** هو مجموعة من الأنشطة والعمليات ذات الطبيعة الموجهة نحو الإستجابة إلى متطلبات ورغبات فئة معينة من أصحاب المصالح ذات العلاقة المباشرة بعمل المؤسسة من أجل تكوين أداء اجتماعي يساند النشاطات الاقتصادية للمؤسسة، ومن بين أهم أصحاب المصالح الذين نستطيع إشباع رغباتهم:
- **العمال:** يجب أن تلتزم المؤسسة ببعض الالتزامات إتجاه هذه الفئة أهمها:
 - أجور ومرتبات مجزية؛
 - فرص ترقية متاحة وجيدة؛
 - تدريب و تطوير مستمر، إضافة إلى ظروف عمل صحية ومناسبة؛
 - المشاركة في القرارات؛
 - الشفافية في العمل وتقليل الإتصالات غير الرسمية السلبية.
 - **المجتمع المحلي:** من أهم الأساليب والطرق التي تعزز العلاقة مع المجتمع ما يلي:
 - المساهمة في دعم البنى التحتية للمجتمع؛
 - دعم مؤسسات المجتمع المدني المتمثلة في مجموعة كبيرة من الجمعيات والمؤسسات الأخرى؛
 - احترام العادات والتقاليد السائدة في المجتمع وعدم خرق الآداب العامة والسلوك الإيجابي.
- ت. البعد البيئي:** يتعلق بمجموعة من الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة من أجل الحفاظ على البيئة، وتعد البيئة الطبيعية صاحب المصلحة الأساسي الذي يتم إشباع رغباته، ومن بين أهم المعايير التي يمكن من خلالها الحكم على المؤسسات في هذا المجال:
- وجود نظام الإدارة البيئية؛
 - المواد والطاقة واستخدام المياه؛
 - الوقاية من التلوث وأنشطة إعادة التدوير؛
 - وجود سياسة بيئية؛
 - الإنبعاثات البيئية⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Diane-Gabrielle Tremblay et David Rolland, op.cit, p :10.

3.2. نظريات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: تباينت واختلقت النظريات المفسرة للدور الاجتماعي للمؤسسة من إقتصادي لآخر ومن مدرسة إدارية لأخرى ومن نظرية لأخرى ويدور النقاش لهذه الأفكار حول المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وفي حقيقة الأمر انحصر بين نظريتين النظرية الكلاسيكية التي ترفض أي فكرة تتعلق بالمسؤولية الاجتماعية والنظرية المعاصرة التي تؤيد وتدعم وجود هذه المسؤولية .

وباعتبار المؤسسات كيانات إقتصادية إجتماعية فإن أي تقارب بين مصلحة المؤسسة ومصلحة المجتمع إما مؤكد أو غير موجود وعليه يمكن أن نميز بين ثلاثة تيارات، الأول يدعو المؤسسة للعمل بطريقة مسؤولة اجتماعيا لأن ذلك يعتبر واجبا أخلاقيا إذ ينسب للمؤسسة وضعية أخلاقية قادرة على تمييز الجيد من السيئ، وقد أطلق على هذا التيار بـ"تيار أخلاقيات الأعمال"، أما التيار الثاني "تيار الأعمال التجارية والمجتمع أو التيار الاجتماعي" الذي يرى أنه لا يوجد حواجز بين المؤسسة والمجتمع باعتبارها جزء منه تجمعها علاقات لا تقتصر فقط على السوق بل هي علاقات تفاعلية وولدت ما يسمى "بالعقد الاجتماعي" بين قطاع العمال والمجتمع، حيث توجد رقابة إجتماعية من طرف هذا الأخير تمكنه من معاقبة المؤسسة التي تتجاهل العقد. وتوضح نظرية العقد الاجتماعي المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة وتعطيها حظها في سياستها الإقتصادية والاجتماعية وتفرض عليها تبني قواعد الحماية الاجتماعية من خلال زيادة توليد مناصب الشغل إن أمكن لها ذلك أو الحفاظ عليها والاستثمار في تكوين الموارد البشرية. أما بالنسبة للتيار الأخير "تيار إدارة المساءلة الاجتماعية" أو "الأداة الإستراتيجية" والذي يقترح تزويد المسيرين بوسائل لتحسين كفاءة المؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار جميع توقعات الأطراف الفاعلة للمجتمع، إذ أن هذا التيار يقدم نهجا للبيئة التي لا تعتبر إقتصادية بحتة وإنما إجتماعية سياسية أيضا حيث يوسع نطاق الأطراف وآفاق القرارات.

في الواقع هذه التيارات الثلاثة لا تتعارض وإنما كل واحد يعزز الآخر حيث تتقاسم فكرة واحدة وهي أن نشاط المؤسسة يجب أن ينخرط تحت إطار المصلحة العامة. ومن أهم النظريات الممهدة للتأصيل العلمي والشرح الاصطلاحي لمفهوم المسؤولية الاجتماعية نذكر ما يلي:

1.3.2. نظرية المساهم (النظرية النيوكلاسيكية) نموذج Sharholder: تنحصر النظرية النيوكلاسيكية للمسؤولية الاجتماعية في تحقيق المكسب المادي. فالمسؤولية الاجتماعية وفقا للنظرية النيوكلاسيكية هي تحقيق أقصى قدر من الأرباح للمساهمين، والوظيفة الوحيدة للمؤسسة هي إستخدام مواردها والمشاركة في الأنشطة الرامية إلى زيادة الأرباح. هذا الموقف مؤسس على فكرة تعظيم الثروة يعني تحقيق الرفاه الاجتماعي. وبالتالي تشير نظرية المساهم إلى أن المؤسسات ليست لديها مسؤوليات إجتماعية، حتى لو كانت هي سبب المشكلة المطروحة. ويعتبر الإقتصادي "ميلتون فريدمان" هو المنظر لهذه النظرية، ففي سنة 1970م عبر عن نظريته

للمسؤولية الاجتماعية من خلال قوله أن المؤسسة لها مسؤولية اجتماعية وحيدة هي توظيف الموارد في النشاطات التي من شأنها زيادة الأرباح شرط احترام قواعد اللعبة والمتمثلة في المنافسة الحرة والمفتوحة⁽¹⁾ والإبتعاد عن الغش والتدليس. فأصبح **ميلتون فريدمان** رائد المبدأ النيوكلاسيكي والذي يعتبر الريح هو المقياس الأساسي لكل القيم. كما انتقد الموجة الجديدة الداعية إلى دمج المسؤولية الاجتماعية في إستراتيجيات المؤسسات مؤكدا أن المسيرين بهذه الطريقة يحطمون أسس المنظمة الحرة. فهو يرى أن عليهم - أي المسيرين - أن يعظموا قيمة الأرباح للمساهمين فقط⁽¹⁾.

2.3.2. نظرية أصحاب المصلحة "Stakeholder": إن مفهوم أصحاب المصالح يرتبط ارتباطا وثيقا بنظرية أصحاب المصلحة، هذه النظرية التي مازالت تشكل عملية أبحاث ودراسات للعديد من المفكرين والباحثين. ويعتبر "ادوارد فريمان" المنظر البارز لهذه النظرية، حيث اقترح العلاقة مع أصحاب المصالح وفق ثلاثة أبعاد:

- استهداف التعريف بأصحاب المصالح وتوقعاتهم؛

- ترتيب أصحاب المصالح وفقا للأهمية التي يمثلونها اتجاه المؤسسة؛
- العمل على تنفيذ رغبات أصحاب المصالح من خلال القيام ببعض الأساليب (التفاعل، التفاوض، الإدارة والمشاركة) في مختلف المراحل الإستراتيجية (صياغة، تنفيذ ومراقبة)⁽²⁾.

3.3.2. من نظرية أصحاب المصلحة إلى المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: ساهمت نظرية أصحاب المصلحة بشكل بارز في تطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية حيث منح مؤسسو نظرية أصحاب المصلحة إطارا نظريا لتطوير مفهوم المسؤولية الاجتماعية. كما اتفقوا على قضيتين رئيسيتين تشكل رؤيتهن للمسؤولية الاجتماعية. فمن جهة لا يعتبر المساهمون المجموعة الوحيدة التي من أجلها يجب أن تحقق المؤسسة الأرباح. فلا يجب أن يكون الربح هو الهدف الوحيد للمؤسسة. ومن جهة أخرى يجب التعامل مع أصحاب المصالح بحسب ترتيب درجة السلطة لديهم وشرعيتهم وحاجتهم المستعجلة ومتطلباتهم. وهذا التعامل يكون مبنيا على التصرفات الاجتماعية الأخلاقية المسؤولة. ويوضح الجدول الموالي بعض أصحاب المصالح وتطلعاتهم التي تلزم المؤسسة المسؤولة اجتماعيا بأدائها⁽³⁾.

⁽¹⁾ نوال ضيافي، (2010): المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد- تلمسان، الجزائر، ص 13.

⁽¹⁾ نوال ضيافي، المصدر سبق ذكره، ص 13.

⁽²⁾ عمر بوسلامي، (2013): دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مجمع صيدال- وحدة الدار البيضاء-الجزائر العاصمة، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، ص 62-63.

⁽³⁾ وهيبه مقدم، (2014): تقييم مدى إستجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية-دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر، ص 77-78.

الجدول رقم (1-02): أصحاب المصالح في المؤسسة وأهدافهم

الطرف المستفيد	أمثلة عن بعض أهدافهم و منافعهم
الإدارة العليا	الحاكمية، ثقافة المؤسسة، الإستراتيجيات، المسؤولية المحلية، الكفاءة والأداء، الأجور...
الملاك/المساهمون	الربح، قيمة السهم في البورصة، المعلومات، الإستراتيجيات....
الزبائن	خصائص المنتج، نوعية الخدمة المقدمة، إحترام ثقافة الزبون...
الدولة (الحكومة)	ضمان التموينات، السيادة، أمن المجتمع، الإستقلال في مجال الطاقة، إحترام القوانين، دفع الضرائب...
المجتمع (المحلي خاصة)	الآثار البيئية والاجتماعية (التوظيف)، دفع الرسوم والمساهمة المالية....
العمال	الأجر، الأمن الوظيفي، ظروف العمل، الرضا الوظيفي...
التقابات	التفاوض، الأجور، ظروف العمل، الأمن من حوادث العمل...
الموردون/المتعاقدون	سعر و حجم الشراء، الإستمرارية، الشراكة...
البنوك	أنظمة الدفع ومرونتها، إمكانية الإقراض...
المستثمرون	معلومات حول السيولة وقابلية الاسترداد...
شركات التأمين	مستوى التعاون مع المؤسسة في مجال التأمينات...

المصدر: عبد القادر بابا و وهيبه مقدم، (2008): المسؤولية الاجتماعية ميزة إستراتيجية خالقة للقيمة-دراسة حالة شركة

سوناطراك، مجلة الإقتصاد والإدارة *revue economie et management* (لا يوجد رقم العدد)، ص ص 5-6.

4.3.2. المسؤولية الاجتماعية والنتيجة الثلاثية: أطلق الأنجلوساكسون تسمية قاعدة الأساس الثلاثي على "الجهود التي تقوم بها المنظمة لتحقيق إلتزاماتها ليس فقط نحو تحقيق المكسب الإقتصادي وإنما أيضا لتحسين الأداء الإقتصادي والبيئي". وهذا يعني أن تقييم أداء المؤسسة المسؤولة إجتماعيا يتم من خلال ثلاث جوانب هي: المردودية الإقتصادية، إحترام البيئة والعدالة الإجتماعية.⁽¹⁾

3. مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

1.3. نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: تغطي برامج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات مجالات متعددة: إقتصادية، إجتماعية، ثقافية، بيئية وقانونية، كما أن أشكال الإلتزام الإجتماعي متعددة ولا حصر لها. والجدول الآتي يبين نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

⁽¹⁾ وهيبه مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 78.

الجدول رقم (1-03): نطاق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

الجانب	الإلتزامات
الثقافي	- دعم التطور الثقافي والحضاري؛ - نشر ثقافة الإلتزام بالأنظمة والقوانين في المجتمع؛ - تعزيز الثقافة الوطنية والتاريخية و دعم التواصل الثقافي العالمي؛
الاجتماعي	- إحترام الأنظمة والقوانين والثقافات المختلفة؛ - تعزيز القيم الأخلاقية والتكافل الإجتماعي؛ - مواجهة الكوارث والأزمات؛ - دعم الأنشطة الرياضية والصحية؛
البيئي	- الممارسات البيئية الصحيحة في العملية الإنتاجية؛ - تطوير بيئة العمل؛ - الإلتزام البيئي على المستوى المحلي و العالمي؛
الإقتصادي	- دعم الأنشطة الإقتصادية الإجتماعية؛ - الإلتزام بالأنظمة والقوانين في ممارسة العملية الإقتصادية؛ - الإهتمام بالموظفين (التدريب، مبدأ تكافؤ الفرص والمساواة)؛
القانوني	- الإلتزام بالقوانين المحلية والدولية أثناء ممارسة النشاط الإقتصادي؛ - الشفافية في نشر التقارير للاطلاع عليها.

المصدر: صالح السحبياتي، (2009): المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية المستدامة، المؤتمر الدولي لدور القطاع الخاص في التنمية المنعقد يومي 22 و 23 مارس 2009، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة بيروت، لبنان، ص ص 7-8.

2.3. الأطراف المعنية ببرامج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات "أصحاب المصالح": بالحديث عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات نتحدث بالضرورة عن مسؤوليات المؤسسات تجاه المجتمع الذي تنتمي إليه، ويتكون هذا الأخير من أفراد وجماعات لها علاقة مباشرة مع المؤسسة، حيث تؤثر فيها وتتأثر بمختلف نشاطاتها وممارساتها. يطلق على هؤلاء الفاعلين بـ "أصحاب المصلحة"، وبالفرنسية " **Les parties prenantes** " أما بالإنجليزية يسمون بـ **The Stakeholders**، يجب على المؤسسة أخذ أصحاب المصلحة بعين الاعتبار أثناء ممارستها لنشاطاتها نظرا للتداخل الملحوظ بينها وبينهم في المصالح والحصص. وفي المبحث الموالي نتطرق بالتفصيل للأطراف ذات المصالح ومختلف توقعاتهم والإلتزامات المؤسسات تجاههم في إطار تحمل مسؤوليتها الاجتماعية⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Acquier A, Gond J.P et J. Igalens ;(2001): **Des fondements religieux de la responsabilité sociale de l'entreprise à la responsabilité sociale de l'entreprise comme religion** ;Centre de R-Frankental. P ;MCB University Press ;West Yorkshire ;p :18.

مما سبق، يمكن القول بأن تعاريف المسؤولية الاجتماعية قد تباينت في محتواها ومضامينها والجوانب التي تم التركيز عليها من التعاريف الأكاديمية إلى تعاريف الهيئات والمنظمات الدولية لكن جميعها تصب في مفهوم واحد يخلص إلى مراعاة منظمات الأعمال وتفاعلها لخدمة المجتمع وأفراده وحماية البيئة المحيطة بها، والإلتزام تجاه جميع الأطراف ذات المصالح المرتبطة بمنظمات الأعمال.

II. تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

إن المسؤولية الاجتماعية والمعروفة أيضا بالأداء الاجتماعي تم إدماجها في السياسات العامة للمؤسسة، إذ أصبحت تعد آلية للتنظيم الذاتي والتي يمكن من خلالها العمل على ضمان التزام المؤسسات بالضوابط واللوائح القانونية والمعايير الأخلاقية والإنسانية المعترف بها دوليا. إذ أصبحت المؤسسات تنتهج إستراتيجية إستباقية أي تبادر في الأنشطة الاجتماعية وتعزز المصلحة العامة عن طريق تشجيع نمو وتطور المجتمع والإستجابة لمتطلباته والقضاء على الممارسات اللاإنسانية والأخلاقية التي تضر المجال العام وتخالف المفهوم العام لفكرة "المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات". ومنه سيتناول هذا المبحث تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال مطلبين هما:

1. دوافع وفوائد توجه المؤسسات نحو مسؤوليتها الاجتماعية؛

2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأطراف ذات المصالح.

1. دوافع و فوائد توجه المؤسسات نحو تبني مسؤوليتها الاجتماعية:

1.1. أسباب ودوافع توجه المؤسسات نحو تبني إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية: إزداد الاهتمام في نهاية القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بالتركيز على الدور الاجتماعي والبيئي الذي يجب أن تقوم به المؤسسات في المجتمع المعاصر وفي المحيط الذي تنشط فيه، خاصة بعد التراجع الذي عرفه دور الدولة في الحياة الإقتصادية وتوسع القطاع الخاص في دوره الريادي في تحريك عجلة التنمية الإقتصادية والاجتماعية في ظل العولمة، وكذلك تبني الخصائص الثقافية والعادات الاجتماعية لتصبح محركات داخلية للمسؤولية الاجتماعية ورجال الأعمال، بالإضافة إلى دور المنظمات الدولية والحكومات المانحة، والتي تعتبر محركات خارجية للمسؤولية الاجتماعية، ويمكن تلخيص أهم أسباب تنامي الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية إلى بعدين هما:

1.1.1. البعد الكلي: يمثل المتغيرات الكلية ونذكر منها ما يلي:

أ. العولمة⁽¹⁾: تعد من أهم القوى الدافعة لتبني المنظمات لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، حيث أضحت العديد من الشركات متعددة الجنسيات (MNCs)* ترفع شعار المسؤولية الاجتماعية، وأصبحت تركز في حملاتها

(1) محمد غردي، (2013): دور مبادئ وأسس الحوكمة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الإقتصادية، مجلة الإقتصاد الجديد(العدد 09)، ص

الترويجية 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.

ب. الكوارث والفضائح الأخلاقية: حيث تعرضت الكثير من المنظمات العالمية لقضايا أخلاقية، مما جعلها تتكبد أموالاً طائلة كتعويضات للضحايا أو خسائر نتيجة المنتجات المعيبة، كما حدث في كارثة التلوث النفطي للمياه في ساحل ألا سكا والتي تسببت فيها شركة "أكسون فالداس" (Exxon Valdez) النفطية، أو كما حدث في فضيحتي الرشوة في شركتي "إي بي أم" و"البنك الوطني" (IBM & Banco Nacion) في الأرجنتين. وفضيحة رشوة "لوكيد" (Lockheed) أمريكا، الأمر الذي دعا السلطات الأمريكية إلى سن قانون ينظم التعامل مع قضايا الرشوة. ومن الكوارث الأخلاقية كذلك كارثة معمل "كارايد" في بوبال بالهند الذي أودى بحياة أكثر من 6000 شخص، إضافة إلى فضائح الرشوة للشركات العالمية والمخالفات في حق الإنسانية.

ت. تزايد الضغوط الحكومية والشعبية: إن لمن أهم أسباب إلزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية هي الضغوطات الناتجة من المجتمع كالمنظمات غير الحكومية وجمعيات حماية المستهلك والنقابات التي لها تأثير واسع بحشد الرأي العام ضد الممارسات غير الإنسانية وغير الأخلاقية لبعض المؤسسات. وقد أظهرت دراسة أجريت على بعض منظمات الأعمال الكندية التي تتبنى المسؤولية الاجتماعية وتمارس أدائها الاجتماعي أن مجمل النتائج التي حققتها هذه المؤسسات شملت تحسين شهرة وصورة المؤسسة وخاصة أمام المستثمرين، العاملين والعملاء نظراً للعلاقة المباشرة بينهم، وكذا تحسين ظروف العمل وخلق مناخ من التعاون والترابط والاستقرار الاجتماعي نتيجة لتوفر العدالة الاجتماعية وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وبذلك تحسين نوعية الحياة في المجتمع⁽¹⁾.

ث. التطورات التكنولوجية المتسارعة: والتي صاحبته تحديات عديدة أمام المؤسسات فرضت عليها ضرورة الالتزام بتطوير المنتجات، وتطوير مهارات العاملين، وضرورة الإهتمام بالتغيرات في أذواق المستهلكين وتنمية مهارات متخذي القرار. خاصة في ظل التحول من الإقتصاد الصناعي إلى إقتصاد قائم على المعلومات والمعرفة، وزيادة الإهتمام برأس المال البشري بدرجة أكبر من رأس المال المادي. وبالتالي نجد أنه مع تغير بيئة العمل العالمية، فإن متطلبات النجاح والمنافسة تغيرت أيضاً، إذ أصبح لزاماً على منظمات الأعمال أن⁽²⁾

⁽¹⁾ عبد المطلب الأسرج، (2014): المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص ودورها في التنمية المستدامة للمملكة العربية السعودية، على الموقع:

http://mpr.ub.uni.muenchen.de/54977/MPRA_PaperNo.54977 بتاريخ أبريل 2014 11:17

⁽²⁾ طارق محمد العربي و لمين تغليسية، (2012): حوكمة الشركات وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري المنعقد يومي 6 و 7 ماي 2012، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص ص 11-10.

تضاعف جهودها، وأن تسعى نحو بناء علاقات إستراتيجية أكثر عمقا مع المستهلكين والعاملين وشركاء العمل ودعاة حماية البيئة والمجتمعات المحلية والمستثمرين، حتى تتمكن من المنافسة والبقاء في السوق. حيث أن بناء هذه العلاقات من شأنه أن يعمل على تكوين أساس لإستراتيجية جديدة تركز على أفراد المجتمع، وبالتالي تتمكن منظمات الأعمال من مواجهة التحديات التي تتعرض لها في عصرنا الراهن.

2.1.1. البعد الجزئي: بمعنى المتغيرات الخاصة بالمؤسسة في حد ذاتها ونذكر منها ما يلي:

أ. **تغير هدف المؤسسة:** إن هدف الريح لم يعد كافيا حتى تتمكن المؤسسة من الإستجابة لمطالب المجتمع والحفاظ على بقائها وبالتالي تحول هدفها إلى السعي لإشباع الحاجات الإجتماعية.

ب. **تغير دور الإدارة:** لم تعد الإدارة (إدارة المؤسسة) مسئولة عن تحقيق رغبات ومصالح فئة واحدة فقط وهم الملاك وحملة الأسهم، بل أصبحت مسئولة عن تحقيق التوازن المستمر بين مصالح العديد من الفئات ذوي العلاقة مثل العملاء والرأي العام والنقابات والممولين⁽¹⁾.

2.1. أهمية وفوائد تبني المؤسسات لإستراتيجية المسؤولية الاجتماعية:

1.2.1. **أهمية تبني المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات:** من شأن الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية تحقيق عدة مزايا بالنسبة للمجتمع والدولة والمؤسسة، وأهمها:

أ. بالنسبة للمجتمع:

- الاستقرار الإجتماعي نتيجة لتوفر نوع من العدالة وسيادة مبدأ تكافؤ الفرص وهو جوهر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة؛

- تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمجتمع؛

- إزدياد الوعي بأهمية الاندماج التام بين المؤسسات ومختلف الفئات ذات المصالح؛

- الإرتقاء بالتنمية انطلاقا من زيادة التنقيف والوعي الاجتماعي على مستوى الأفراد وهذا يساهم بالإستقرار السياسي والشعور بالعدالة الاجتماعية.

ب. بالنسبة للدولة:

- تخفيف الأعباء التي تتحملها الدولة في سبيل أداء مهماتها وخدماتها الصحية والتعليمية والثقافية والاجتماعية الأخرى⁽²⁾؛

⁽¹⁾ مريم بن جيمة و نصيرة بن جيمة، (2012): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الإدارة، الملتقى الدولي الثالث لمنظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، ص ص 5-10.

⁽²⁾ الطاهر خامرة، المصدر سبق ذكره ، ص ص 81-82.

- يؤدي الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية إلى تعظيم عوائد الدولة بسبب وعي المؤسسات بأهمية المساهمة العادلة والصحيحة في تحمل التكاليف الاجتماعية؛
- المساهمة في التطور التكنولوجي والقضاء على البطالة وغيرها من المجالات التي تجد الدولة الحديثة نفسها غير قادرة على القيام بأعبائها جميعاً بعيداً عن تحمل المؤسسات الاقتصادية الخاصة بدورها في هذا الإطار⁽¹⁾.
- ت. بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية: إن انتهاج المؤسسة الاقتصادية للمسؤولية الاجتماعية بإمكانه أن يمنحها جملة من الإمتيازات:
- تحقيق توازن بين مصلحة المساهمين ومصالح الفئات الأخرى، وهذا بدوره يخلق نوعاً من الإنصاف والعدالة، كما يخلق الرضا لأفراد المجتمع؛
- تحقيق الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة ولن يكون ذلك بمعزل عن التأثيرات الاجتماعية السائدة في المجتمع؛
- إن المجتمع من خلال عناصره وفئاته المختلفة يعتبر صاحب الفضل الأول في نجاح المؤسسة وتحقيقها للأرباح، فلا أقل من مراعاة عدالة الإهتمام بهذه العناصر والفئات ليستمر للمؤسسة نجاحها وتحافظ على تحقيق أرباحها؛
- تعظم الأرباح في الأجل القصير واستمرار هذه الأرباح في التطور بمعدلات مناسبة، مما يسمح بتحسين سمعة المؤسسة في الأجل الطويل، وهذا بدوره يؤدي إلى توطيد العلاقات مع مختلف الأطراف؛
- إستفادة العمال من الأرباح التي تحققها المؤسسة، مما يحقق لهم الرقي والرفاهية باعتبارهم عنصراً من العناصر الرئيسية التي ساعدت في تحقيق هذه الأرباح؛
- استمرار المصالح الخارجيين في التعامل مع المؤسسة، ذلك أنها توفر لهم الشعور بالأمن والأمان والسلامة، والذي يحقق ذلك هو إمداد هؤلاء بالمعلومات الصحيحة والدقيقة؛
- أن تطبيق المسؤولية الاجتماعية من شأنه أن يُعرف الشركة بحاجات المجتمع والعمل على توفيرها والتكيف معها ؛
- تخفيف العبء على الدولة وخصوصاً عند تبني الشركات لبرامج صحية وتعليمية وثقافية على مستوى عالٍ، كذلك المساهمة في تخفيض نسب البطالة والفقر⁽²⁾.

2.2.1. فوائد ومزايا تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية: إن وفاء المؤسسة بالمسؤولية الاجتماعية يحقق لها العديد من الفوائد، في مقدمتها تحسين صورة المؤسسة بالمجتمع وترسيخ المظهر الإيجابي لدى العملاء

⁽¹⁾ مريم بن جيمة و نصيرة بن جيمة، المصدر سبق ذكره، ص 10.

⁽²⁾ عبد الرحمان العايب ، المصدر سبق ذكره، ص 68.

والعاملين وأفراد المجتمع. إذ يمكن توضيح عدة أوجه إيجابية لإدراك المسؤولية الاجتماعية تتجسد فوائدها من خلال ما يلي:

أ. **تحسين سمعة المؤسسات:** من أهم الفوائد التي تحققها الشركات القائمة بمسؤوليتها الاجتماعية تحسين وتعزيز سمعتها في المجتمع، وتبنى على أساس الكفاءة في الأداء، والنجاح في تقديم الخدمات والثقة المتبادلة بين المؤسسات وأصحاب المصالح ومستوى الشفافية الذي تتعامل به هذه المؤسسات، ومدى مراعاتها للاعتبارات البيئية واهتمامها بالاستثمار البشري. فالسمعة الطيبة هي القيمة التي تسعى إدارات المؤسسات لاكتسابها وتعدّها من أهم معايير نجاحها. ولقد أشارت الدراسة الصادرة عن المنتدى الإقتصادي العالمي بعنوان **Voice of the Leaders Survey** والتي أجريت في أواخر عام 2003 إلى أن سمعة الشركة تعد من أهم معايير نجاحها. وتشير نتائج الدراسة التي تم توزيعها على 1500 مدير في أكثر من 1000 شركة عالمية كبرى إلى أن 60% تقريباً ممن شملتهم الدراسة يرون أن السمعة الجيدة يمكن أن تسهم بنحو 40% من القيمة السوقية لأسهم الشركات. كما تسهم السمعة الجيدة في قدرة الشركة على مواصلة تحقيق الأرباح والأداء الجيد، وذلك وفقاً لدراسة الأداء الخاص بألف شركة التي صدرت عن **Fortune** خلال الثمانينات والتسعينات من القرن الماضي⁽¹⁾.

ب. **زيادة الإنتاجية والربحية للمؤسسات:** في الغالب أن إضطلاع الشركة وإهتمامها بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه العاملين وإشراكهم في صنع القرار؛ يؤدي إلى الزيادة في الإنتاج وتقليل معدل الخطأ وتعزيز الفعالية والكفاءة عن طريق تحسين ظروف العمل وزيادة مشاركة الموظفين في صنع القرار. إذ أشارت إستطلاعات للرأي إلى أن 73% من قادة الأعمال في أوروبا يؤمنون أن الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية يمكن أن يساهم بشكل فعال في زيادة الإنتاجية والربحية للمؤسسات التي لديها برامج المسؤولية الاجتماعية. كذلك تشير التقارير الإقتصادية الدولية إلى أن المؤسسات التي تحقق مفهوم المسؤولية الاجتماعية يزيد معدل الربحية فيها 18% عن تلك التي ليس لديها برامج في المسؤولية الاجتماعية.

كما أشارت الدراسات التي قامت بها "منظمة تسخير الأعمال التجارية لصالح المسؤولية الاجتماعية" في الولايات المتحدة الأمريكية إلى أن المؤسسات التي توازن بين مصالحها ومصالح حاملي الأسهم حققت معدلات نمو ومعدلات تولي عمالة ماهرة تفوق المؤسسات الأخرى بنسبة أربعة أضعاف⁽²⁾.

(1) نجلاء إبراهيم يحي عبد الرحمن: دور الآليات الداخلية للحكومة في تحسين الإفصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال السعودية، مجلة المحاسبة والمراجعة **AUJAA** (العدد2)، ص ص 184-185.

(2) مدحت محمد أبو النصر، (2015): المسؤولية الاجتماعية للشركات والمنظمات الموصفة القياسية ISO 26000، الطبعة 1، المجموعة العربية للتوزيع والنشر: القاهرة، مصر، ص ص 43-44.

ت. زيادة المبيعات وتحسين صورة المنتجات والخدمات: إنتاج الشركات لمنتجات صحية أو ذات تأثير بيئي منخفض، أو الإنتاج بدون استخدام المواد الكيماوية أو المبيدات الضارة، أو الإنتاج الخالي من المعدلات الوراثية، كل ذلك من مجالات المسؤولية الاجتماعية المنوطة بالمؤسسة والذي من شأنه أن يزيد من عدد المستهلكين لمنتجات الشركة ومن ثم زيادة حجم مبيعات الشركة. فالمؤسسات التي لا تهتم بتقديم برامج المسؤولية الاجتماعية و التي لا تراعي البعد الأخلاقي في أنشطتها والتي لا تحافظ على البيئة من التلوث أو أمراضا... إلخ، فإن المجتمع وخاصة العملاء أو المستهلكين يتخذون ضد هذه المؤسسات مواقف سلبية، مثل اللوم والانتقادات والمقاطعة والتحول إلى منتجات المؤسسات الأخرى⁽¹⁾

ث. زيادة القدرة على اجتذاب العاملين والاحتفاظ بهم: تعمل الشركات المهمة بالمسؤولية الاجتماعية على تحقيق رضا العاملين نتيجة تبنيها للقضايا الاجتماعية التي تهمهم، ومن ثم فهي تتمكن من إستقطاب العاملين ذوي المهارات والكفاءات العالية والقدرة على الاحتفاظ بهم ولا شك في أن أي باحث عن عمل سوف يسعى جاهدا للعمل في مؤسسة تتمتع بسمعة جيدة من ناحية المسؤولية الاجتماعية؛ لأن ذلك يؤدي إلى إرتفاع الروح المعنوية لديه⁽²⁾. إذ أشارت إحدى الدراسات التي قام بها أحد المعاهد البحثية الدولية الخاصة، إلى أن الطلاب الجامعيين عندما يفكرون في الوظيفة بعد إنهاء دراستهم يكونون أكثر سعيًا للعمل في شركات تتمتع بسمعة جيدة من ناحية المسؤولية الاجتماعية. ومن الملاحظ عادة ارتفاع الروح المعنوية للعاملين لدى الشركات التي تطبق برامج فعالة لمواطنة الشركات. كما لاحظت دراسات أخرى أن المؤسسات التي تبنت برامج موجهة لتحسين ظروف معيشة المستخدمين، كالتأمينات والتسهيلات المختلفة قد أسهمت في خفض مدة الغياب عن العمل، وحسنت القدرة على الاحتفاظ بالموظفين الأكفاء، وساهمت في زيادة الإنتاجية المتوسطة للعاملين، وقلصت بالتالي تكلفة التوظيف الجديد والتكوين، ولقد برهنت دراسات أخرى على أن جهود المنظمات في مجال تحسين ظروف العمل وإشراك العاملين في عملية صنع القرار تؤدي في الغالب إلى زيادة الإنتاجية وتقليل الأخطاء. كما وجدت دراسة أخرى أن برامج الرعاية الصحية تزيد إنتاجية العاملين وتخفف تكلفة التغيب عن العمل أو تركه، وتقلل دعاوى الإصابة بالإعاقة، أو الدعاوى الخاصة بالرعاية الصحية بنسبة 30%⁽³⁾.

(1) سليمان بن عبد الله محمد الزامل، المصدر سبق ذكره ، ص ص 24-25

(2) Reynaud. E, Développement durable et entreprise: Vers une relation symbiotique, Journée AIMS Atelier développement, ESSCA, Angers, pp: 11-15.

(3) مدحت محمد أبو النصر، المصدر سبق ذكره، ص 45.

ج. ترشيد تكاليف التشغيل وتحسين الكفاءة التشغيلية: هناك مبادرات كثيرة تستهدف تحسين الأداء البيئي وتؤدي إلى خفض التكاليف مثل تقليل انبعاثات الغازات التي تسبب تغير المناخ العالمي أو تقليل استخدام المواد الكيميائية الزراعية، كما يمكن تقليل تكاليف التخلص من النفايات من خلال الموارد البشرية مثل جداول العمل المرنة والتناوب على الوظائف وغير ذلك من البرامج مما يؤدي إلى خفض نسبة غياب العاملين وزيادة الإحتفاظ بعدد كبير من الموظفين شديدي الحماس للعمل، والفعالية والكفاءة الإنتاجية وخفض تكاليف التوظيف والتدريب. فكثير من الشركات، خاصة تلك التي تعمل في آسيا واليابان وأمريكا اللاتينية، تضع الكفاءة التشغيلية كقيمة مضافة لأنشطة المسؤولية الاجتماعية للشركات. وقد قالت إحدى هذه الشركات "إن الإستدامة بالنسبة لنا - ولكل عملاتنا- تعني توفير الطاقة، الإستخدام الأمثل للموارد الطبيعية، الحد من التأثيرات البيئية الضارة والخطيرة وبالإضافة لذلك فإنها تلعب دور إيجابي في كل ما نقوم به من أعمال، لذلك نحن مرحب بنا في المجتمعات التي نعمل بها ونمّثل مقصدا جاذبا للموظفين والاستثمار السليم". إن أنشطة المسؤولية الاجتماعية كذلك تنتج توفير في التكاليف، على سبيل المثال، انخفاض معدل دورات التوظيف، وانخفاض أقساط التأمين، والتعرض لأقل العقوبات والغرامات، وانخفاض نسبة المقاضاة أمام المحاكم.

ح. تحسين فرص الحصول على رؤوس الأموال: إن أهمية السمعة الجيدة في جعل أداء الشركة مستداما تعد ميزة أخرى من مزايا الممارسات المؤسسات المسؤولة اجتماعيا الأمر الذي يؤدي إلى تحسين وضع المؤسسة في أسواق الإقراض، فمن المؤكد أن الشركات التي تشعر بالمسؤولية تجاه مجتمعاتها تستطيع جذب المزيد من الأموال وتقليل التكاليف الإجمالية للإقتراض وتسهيل الحصول عليه خاصة في ضوء إستحداث بعض المؤشرات التي تؤثر على القرار الإئتماني للبنوك، وتتضمن هذه المؤشرات مؤشر "داو جونز" للإستدامة والذي أطلق عام 1999م ويعنى بترتيب الشركات العالمية وفقا لدرجة مراعاتها للأبعاد الاجتماعية ولإعتبارات البيئية خلال ممارستها لنشاطها الإقتصادي.

خ. تحسين إدارة المخاطر الاجتماعية: حسن إدارة المخاطر الاجتماعية التي تترتب على قيام المؤسسات بنشاطها الإقتصادي، خاصة في إطار العولمة. وتتمثل هذه المخاطر في الإلتزام البيئي واحترام قوانين العمل وتطبيق المواصفات القياسية، والتي تمثل تحديا للمؤسسات. فالمشاركة في برامج المسؤولية الاجتماعية والجهود المبذولة لتحسين الأوضاع البيئية من شأنها تخفيض حجم الغرامات وتخفيض الأحكام الصادرة ضد الشركات⁽¹⁾ التي تخالف القانون. فالشركة التي تتعرض لغرامات نتيجة رفع دعاوى قضائية ضدها يمكنها تخفيف هذه

(1) عبد الرزاق مولاي لخضرو حسين شني، (2011): أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، الملتقى الدولي نمو المؤسسات والإقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي المنعقد يومي 22 و 23 نوفمبر 2011، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، ص ص 17-18.

الغرامات إلى حد كبير إذا ما أظهرت أنها تقوم بجهود مشتركة لتجنب المشاكل التي عرضتها لهذه الغرامات. والمواطنون يكونون على استعداد أكبر لمغفرة الخطأ عندما يتبينوا أن الشركة لم تقم بإجراءات غير مسؤولة ولم تعمل على إخفاء أفعالها، بل فعلت كل ما في وسعها لمنع المشكلة من الحدوث. إذ أشارت دراسة شملت الشركات المسؤولة عن إدارة الصناديق الإستثمارية في أوروبا والمحللين الماليين، ومسؤولي العلاقات مع المستثمرين إلى أن 50% من كبار المستثمرين يرون أن الإعتبارات الاجتماعية والبيئية سوف تصبح من السمات البارزة في القرارات الإستثمارية السائدة خلال العامين القادمين. كما تزداد أهمية المخاطر غير المالية في العملية الإستثمارية، حيث يرى ما يزيد عن 50% أن الشركات المتخصصة في إدارة الإستثمار قد بدأت تأخذ في اعتبارها الإدارة الرشيدة للشركات وإدارة المخاطر، إلى جانب العلاقات مع العملاء.

خ. تحسين الاداء المالي للمؤسسات: أظهرت معظم الدراسات التي أجريت على المنظمات التي تتبنى المسؤولية الاجتماعية وجود علاقة ايجابية وقوية بين الأداء الاجتماعي والأداء البيئي والأداء المالي للمؤسسة، بمعنى أنه إذا تحسن الأداء الاجتماعي على سبيل المثال فإنه يحدث تحسن في الأداء البيئي والأداء المالي للمؤسسة. فقد لاحظت إحدى الدراسات التي أجريت عام 1999 أن المنظمات التي قامت بالالتزام بصورة معلنة بقواعد أخلاقية محددة قد فاقت في أدائها المنظمات المثلثة التي لم تعلن مثل هذا الالتزام بمقدار 2 إلى 3 مرات وذلك بالمقارنة مع قيمة أسهمها السوقية⁽¹⁾.

د. تحقيق تنمية مستدامة للمؤسسات: إن قيام المنظمات بدورها اتجاه المسؤولية الاجتماعية يضمن إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والإعتراف بممارساتها والمساهمة في إنجاح خططها وأهدافها، علاوة على المساهمة في سد احتياجات المجتمع المتغيرة ومتطلباته الضرورية، إضافة إلى خلق مناصب عمل جديدة من خلال إقامة المشاريع الخيرية والاجتماعية ذات الطابع التنموي، حيث أن كبار المسؤولين التنفيذيين الذين شملهم إستقصاء المنتدى الإقتصاد العالمي، شددوا على العلاقة التبادلية بين المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات والأداء 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 الشركات في الأسواق الناشئة، وبالتالي زيادة حجم الحصة السوقية على المدى الطويل⁽²⁾.

(1) عبد الرزاق مولاي لخضرو شنيني حسين، المصدر سبق ذكره، ص ص 18-19

(2) أحمد عبد الكريم عبد الرحمن، (1997): المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، مجالاتها، معوقات الوفاء بها - دراسة ميدانية، مجلة البحوث التجارية المعاصرة (العدد2)، عمان، الأردن، ص ص 10-11.

ذ. علاقات قوية مع الحكومات وتخفيض الرقابة التنظيمية: المؤسسات التي تقي بمتطلبات المسؤولية الاجتماعية تُعطى قدراً أكبر من حرية التصرف من جانب كيانات الحكومة الوطنية أو المحلية. ومثل هذه الشركات قد تخضع لقدر أقل من عمليات التفتيش والمراسلات الخطية، وقد تُمنح الأفضلية أو معاملة سريعة عندما تقدم طلبات للحصول على تراخيص عمل أو تغيير مناطق العمل أو غير ذلك من التصاريح الحكومية. كذلك قد تساعد الحكومة في حل المشكلات أو النزاعات القانونية التي قد تتعرض لها المؤسسات أثناء ممارستها لنشاطها الإقتصادي، فالأخيرة تكون أكثر إستعداداً لمنحها مزايا وأفضليات إضافية مثل الإعفاءات والتخفيضات على الرسوم والضرائب بدلا من إخضاعها للرقابة الصارمة.

وفيما يلي بعض الأمثلة عن تبني أو عدم تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية:

- عام 1989م: وجهت انتقادات كثيرة لشركة "إكسون" لبطء استجابتها لتطهير الكارثة التي تسبب فيها تسرب الزيت، واتهمها المجتمع بالتخاذل نظرا لعدم إستجابتها بشكل كاف لهذه الأزمة.
- عام 1995: هبطت مبيعات مؤسسة "شل" في ألمانيا بنسبة 70% بعد حملات السلام الأخضر "جرين بيس" التي شنت ضدها بسبب منظمة البترول الخاصة بها في بحر الشمال.
- عام 1997: تعالت الدعوات بمقاطعة منتجات شركة "تايك" ردا على تشغيلها للأطفال وتسخيرها للعمالة.
- عام 1999: شهدت أسهم شركة "مونسانتو" هبوطا حادا في أعقاب الإحتجاجات العامة ضد منتجاتها المعدلة وراثيا⁽¹⁾.
- أشارت أحدث دراسة بعنوان "المرصد السنوي للمسؤولية الاجتماعية للشركات" أن 27% من المستهلكين في 25 دولة عاقبوا المؤسسات على الممارسات التجارية غير المسؤولة وأن 27% منهم فكروا في القيام بذلك.
- كما أشارت دراسة أخرى أجرتها شركة أسترالية تعمل في مجال استعلامات التسويق إلى أن 68 من المستهلكين الأستراليين عاقبوا المؤسسات عن السلوك غير الأخلاقي، وغالبا ما يأخذ العقاب شكل تحول المستهلكين لمنتجات شركة منافسة⁽²⁾.

3.1. إستراتيجيات تعامل المؤسسات مع مسؤوليتها الاجتماعية: بناءً على التحليل البيئي الذي تقوم به المؤسسة لقضايا المسؤولية الاجتماعية من أجل إبراز نقاط القوة والضعف التي تعثر بها وتحدد الفرص والتهديدات المحيطة بها، فإن المؤسسة عادة ما تتعامل مع هذه القضايا بأربعة إستراتيجيات رئيسية، هي:

⁽¹⁾ الآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية، على الموقع الإلكتروني:

<http://www.startimes.com/?t=11299324> بتاريخ: 2016/04/11 الساعة: 11.25.

⁽²⁾ مدحت محمد أبو النصر، المصدر سبق ذكره، ص 45.

1.3.1. الإستراتيجية الممانعة (المعركة): بموجب هذه الإستراتيجية فإن المؤسسة تتجنب الإلتزام بأي دور إجتماعي وبيئي، وتجنب الإنفاق على الأنشطة الاجتماعية والبيئية، ويتم التركيز على الأولويات الاقتصادية. إذ أن المؤسسة التي تتبنى هذه الإستراتيجية تقوم بترك المشاكل دون حل إلى أن يعلم الجمهور وعند ذلك تستجيب لمعالجة المشكلة المطروحة رغم انكارها لمسؤولياتها تجاه تلك المشاكل والأخطاء والتقليل من التأثير السلبي لها، وتسعى نحو إمتصاص غضب أصحاب المصالح.

2.3.1. الإستراتيجية الدفاعية: تهتم المؤسسة وفقاً لهذه الإستراتيجية بالقيام بأقل ما مطلوب منها قانونياً، أي الحد الأدنى القانوني المفروض كدور إجتماعي وبيئي، من خلال مواجهة المسؤوليات الاقتصادية والقانونية. فمع زيادة الضغوط التنافسية والسوقية وزيادة الأصوات التي تتادي بحماية المستهلك والبيئة، تلجأ إدارة المؤسسة إلى المناورات القانونية كتكتيك للمحاولة من تقليل أو تحاشي الإلتزامات المرتبطة بالمشاكل التي تسببها المؤسسة، وبالتالي حمايتها من الوقوع في مسائل قانونية.

3.3.1. الإستراتيجية التكيفية: تستخدم المؤسسات هذا النوع من الإستراتيجيات التوفيقية والتي تشير إلى تبني الحد الأدنى من المتطلبات الأخلاقية، من خلال الإلتزام بالمسؤوليات الاقتصادية والقانونية وكذا الأخلاقية. وتتطلق المؤسسة لهذا النوع من الإستراتيجيات من فرضية المسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها في عدم تجاوز التشريعات الحكومية حتى لا تتعرض للمساءلة القانونية. وسلوك المؤسسة في هذا المستوى يكون منسجماً مع المعايير السائدة بالمجتمع والقيم والتوقعات السائدة، ولكن في أحيان أخرى قد ينشأ هذا السلوك نتيجة للضغوط الخارجية فقط وليس نابعا من ثقافة المؤسسة⁽¹⁾.

4.3.1. الإستراتيجية المبادرة "التطوعية": تتبنى المؤسسات بموجب هذه الإستراتيجية دوراً إجتماعياً وبيئياً واسعاً جداً، بحيث تأخذ مصالح المجتمع وتطلعاته وحماية البيئة في جميع قراراتها. وهذا النوع من الإستراتيجيات يحمل في طياته المسؤولية الخيرة، حيث يأخذ زمام المبادرة في توفير المتطلبات الاجتماعية والبيئية علاوة على بناء قاعدته بكل المسؤوليات الاقتصادية والقانونية والأخلاقية. كما تمكن هذه الإستراتيجية المؤسسة الإستعداد للتعامل مع المسائل الموجهة إليها بكل مرونة، وكذا إمكانية الإستجابة للضغوط الخارجية والتهديدات وكذا التشريعات الحكومية⁽²⁾.

والشكل رقم (1-02) يبين مستويات الإستراتيجيات سالفة الذكر:

(1) فؤاد محمد حسين الحمدي، (2003): الأبعاد التسويقية للمسؤولية الاجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة المستنصرية، اليم، ص ص 69-70.

(2) طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، (2007): الإدارة والأعمال، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 100.

الشكل رقم (1- 02): إستراتيجيات تعامل المؤسسة مع المسؤولية الاجتماعية



المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، (2007): الادارة والأعمال، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 100.

وتجدر الإشارة إلى أن إتباع المؤسسة لأي من تلك الإستراتيجيات يعتمد في الأساس على مدى قناعة إدارة المؤسسة بالدور الملقى على عاتقها تجاه المجتمع، وبضرورة أن ينعكس ذلك الدور على كافة أنشطتها وقراراتها إلى الحد الذي يكون هناك نوع من التكامل بين إستراتيجية المؤسسة والمسؤولية الاجتماعية. وهذا من شأنه أن يذهب إلى حد أبعد مما أشار إليه "بيتر دراكر" في كتابه "مستقبل الرجل الصناعي" والذي نشر عام 1912م إلى أن منظمات الأعمال يجب أن تهتم بالبعد الاجتماعي بنفس القدر الذي تهتم بالبعد الاقتصادي. وهنا يرى مجلس النرويج الأوروبي أن المسؤولية الاجتماعية ليست مقتصرة على انجاز التوقعات والمطالب المحلية، بل تمتد لتشمل إستثمار رأس المال الفكري، وكذا العلاقة مع أصحاب المصالح والجماعات البيئية. وأن تنفيذ قرارات تلك المؤسسات يستلزم عادة تحقيق التوازن بين المتطلبات والأسبقيات.

2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والأطراف ذات المصالح:

1.2 مفهوم أصحاب المصالح: ظهر مفهوم أصحاب المصالح لأول مرة ضمن أبحاث معهد ستونفورد سنة 1963، من قبل أنسوف Ansoff وستيوارد Stewart، حيث استعمل Ansoff مصطلح أصحاب المصالح في مجال الإدارة الإستراتيجية لتحديد أهداف المؤسسة، موضحاً بذلك أن مسؤولية المؤسسة تقضي تحقيق أو تلبية مطالب وإحتياجات مختلف المجموعات ذات العلاقة مع المؤسسة، وحددها في المديرين، العمال، المساهمين، الموردين والموزعين. فعلى المؤسسة تعديل أهدافها بما يحقق رضا كل مجموعة.⁽¹⁾

⁽¹⁾ G.Ferrone et H.Darcimoles, (2002) :le développement durable :des enjeux stratégiques pour l'entreprise, édition d'organisation : Paris, France, p :88.

بيد أنه يمكن إرجاع الفضل في نشر مفهوم أصحاب المصالح إلى فريمان Freeman سنة 1984، من خلال نشر كتابه المعنون بـ "الإدارة الإستراتيجية": نظرية أصحاب المصالح إذ عمل على توسيع المفهوم الضيق الذي طرحه أنسوف، معرّفاً بذلك أصحاب المصالح "كل شخص أو مجموعة تتوفر فيهم القدرة على التأثير والتأثر بالمؤسسة الاقتصادية في تحقيق أهدافها"⁽¹⁾. وعلى غرار تعريف فريمان برزت عدة تعريف لأصحاب المصالح، حيث يمكن تعريف أصحاب المصلحة بحسب ما جاء في المذكرة البحثية لمعهد ستونفورد للأبحاث سنة 1963، بأنهم "تلك الجماعات التي دون دعمها تتوقف المؤسسة الاقتصادية عن الوجود"⁽²⁾. كما عرف أصحاب المصالح على أنهم "الأفراد والعناصر المكونة والتي تتدخل بصفة إرادية أو غير إرادية في قدرة المؤسسة الاقتصادية على خلق القيمة وفي نشاطاتها، هم المستفيدون الأساسيون والمتحملون للمخاطر"⁽³⁾. إضافة إلى ذلك، يعرف أصحاب المصالح على أنهم الأشخاص أو الجماعات التي تستطيع التأثير والتأثر بشكل مباشر أو غير مباشر في المدى القصير أو البعيد بإستراتيجيات وقرارات المؤسسة التي تضعها من أجل تحقيق أهدافهم"⁽⁴⁾.

2.2. أهمية الحوار مع أصحاب المصالح: إن إشراك أصحاب المصالح في مختلف أنشطة المؤسسة تتجم عنه فوائد جمة، نوجزها في النقاط التالية:

- توسيع الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية؛
- تحسين سمعة المؤسسة الاقتصادية من وجهة نظر كافة أصحاب المصالح؛
- إبداع؛
- توقع المخاطر الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية؛
- التعرف على مختلف إحتياجات أصحاب المصالح؛
- تلبية الإحتياجات والمطالب الحالية والمستقبلية⁽⁵⁾؛

⁽¹⁾ Samuel Mercier ;(2001) :L'apport de la théorie des prenantes au management stratégique ; une synthèse de la littérature ;10^{ème} conférence de l'association international de management stratégique AIMS le 13-15 juin 2001 ;faculté des sciences de l'administration ;université Laval ;Québec ;Canada ;P :3.

⁽²⁾ S.Mercier et J.P Gond,(2005) :la théorie des parties prenantes,FARGO centre de recherche en finance,architecture et gouvernance des organisations,cahier du FARGO n=°1050502 ,P :3

⁽³⁾ E.Bousoura et O.Z.Benslim Samuel Mercier ;(2001) :L'apport de la théorie des prenantes au management stratégique ; une synthèse de la littérature ;10^{ème} conférence de l'association international de management stratégique AIMS le 13-15 juin 2001 ;faculté des sciences de l'administration ;université Laval ;Québec ;Canada ;P :3.ane,(2008) :la Stakeholder theory permet-elle d'appréhender le concept de RSE ?,AIMS,P :6.

⁽⁴⁾ A.Jounot,(2010) :100 question pour comprendre et agir RSE et développement durable,éditionAFNOR :Paris,P :76.

⁽⁵⁾ مريم بولمخال ، (2012): إدماج أبعاد التنمية المستدامة في الإدارة الإستراتيجية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية- دراسة حالة مؤسسة الإسمنت لعين الكبيرة، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس- سطيف، الجزائر، ص 88.

- توضيح التغيرات للأجراء؛

- تحفيز العمال؛

- تشكيل أو تكوين رأس المال الاجتماعي؛

- تخفيض المخاطر؛

- الحث على الإبداع⁽¹⁾.

3.2. تصنيف أصحاب المصلحة: يمكن تصنيف أصحاب المصالح إلى عدة تصنيفات؛ ذلك لأن هناك عدد

كبير من الباحثين قاموا بوضع هذه التصنيفات كل حسب وجهة نظره، ومن هذه التصنيفات نذكر:

أولاً: هناك من يصنف أصحاب المصالح إلى أصحاب مصالح مباشرين، وأصحاب مصالح غير مباشرين.

- **أصحاب المصالح المباشرين:** يتم تصنيفهم إلى أصحاب مصالح مباشرين لأنهم على علاقة مباشرة بالمؤسسة الاقتصادية ويتأثرون بأنشطتها، ويشملون المساهمين، العمال، المقرضين، العملاء، الموردين، الجماعات المحلية...

- **أصحاب المصالح غير المباشرين:** فهم أصحاب مصالح لا تربطهم علاقة مباشرة بالمؤسسة، وإنما يتأثرون بمدى نجاحها أو فشلها، ومن أمثلتهم على سبيل الذكر لا الحصر المنافسين، مصلحة الضرائب، التشريعات والقوانين المعمول بها⁽²⁾.

ثانياً: كما يصنفون أيضاً إلى أصحاب مصالح داخليين وأصحاب مصالح خارجيين، بناء على نوع العلاقة القائمة بينهم وبين المؤسسة الاقتصادية:

- **أصحاب المصالح الداخليين:** يتعاملون مع المؤسسة الاقتصادية بصورة مباشرة، مثل المساهمين، العمال...

- **أصحاب المصالح الخارجيين:** تربطهم علاقة غير مباشرة مع المؤسسة، وهم العملاء، المنافسين، الموردين، الموزعين، الجماعات المحلية، السلطات العمومية، المؤسسات المالية، وسائل الإعلام، البيئة الطبيعية...⁽³⁾

وهناك من يصنفهم وفقاً لعلاقة التأثير والتأثير بالمؤسسة، فيمكن أن نجد بعض أصحاب المصالح الذين

يتأثرون ويؤثرون في أنشطة، أهداف، قرارات، واستراتيجيات المؤسسة مثل العمال، العملاء، الموردين...، في

حين نجد مجموعة أخرى من أصحاب المصالح يتأثرون فقط بقرارات المؤسسة، دون القدرة على التأثير فيها،⁽⁴⁾

⁽¹⁾ مريم بولمخال، المصدر سبق ذكره، ص 88.

⁽²⁾ J.J. Pluchart et D.G. Ater, Le changement organisationnel des entreprises socialement responsables (ESR), **XIXe Conférence internationale de l'AIMS**, Luxembourg, du 1er au 4 Juin 2010, p :3.

⁽³⁾ A.Jounot,op.cit.P :76.

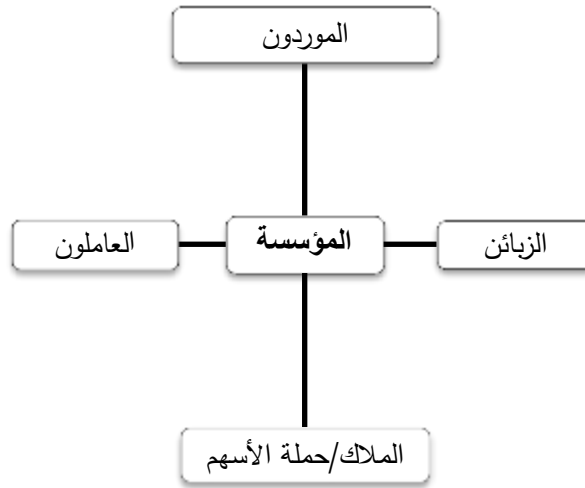
⁽⁴⁾ J. Ernult, A. Ashta,(2007) : Développement durable, responsabilité sociétale de l'entreprise, théorie des parties prenantes :Evolution et perspectives, Cahiers du CEREN 21, p :2.

مثل الطالبين للعمل، وعلى عكس هذه المجموعة توجد نوع آخر من أصحاب المصالح تتوفر لديهم القدرة على التأثير في المؤسسة دون أن يتأثرون بها ومثال ذلك وسائل الإعلام⁽¹⁾.

أما "فريدمان" فإن قائمة أصحاب المصلحة هم: الزبائن، الموردون، العمال، المساهمون، الدولة والجماعات المحلية، كما قام "كارول" بإضافة أطراف أخرى تشمل: النقابات، الحكومة، الإعلام، مؤسسات المجتمع المحلي، جماعات الضغط والبيئة الطبيعية. حيث ينقسم أصحاب المصالح إلى نوعين:

النوع الأول: أصحاب المصلحة الأساسيين: وهم الذين يرتبط بقاء المؤسسة بإرضائهم وهم: حملة الأسهم والمستخدمون والمستهلكون والموردون⁽²⁾. وهم موضحين من خلال الشكل الآتي:

الشكل رقم (1-03): أصحاب المصلحة الأساسيون



Source: Didier Cazal, (2005): RSE et parties presentes: quels fondement conceptuels? les cahiers de la recherche, centre lilois d'analyse et de recherche sur l'évolution des entreprises, p:5.

النوع الثاني: أصحاب المصلحة غير الأساسيين (الثانويين): لا يؤثرون على استمرار المؤسسة وبقائها غير أنهم يمارسون تأثيرا عليها أو يخضعون لتأثيرها عليهم بشكل غير مباشر، من دون أن يرتبطوا معها من خلال تعاملات أو علاقات دائمة منتظمة أو رسمية. وبخلاف أصحاب المصلحة الأساسيين فإنه لا يوجد إجماع من طرف كتاب الادارة على تحديد أصحاب المصلحة الثانويين بدقة⁽³⁾.

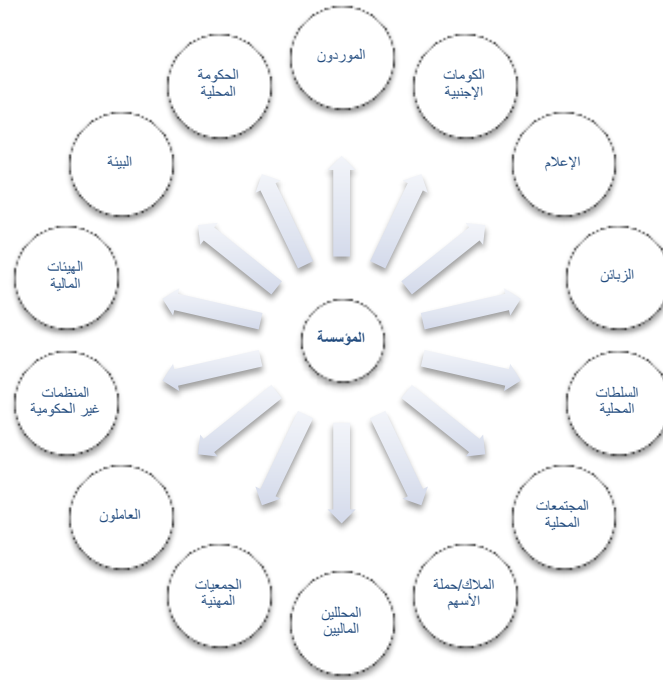
ويعرض الشكل رقم (1-04) مثالا عن أصحاب المصالح الثانويين:

⁽¹⁾ J. Ernult, A. Ashta, op.cit, p: 2.

⁽²⁾ وهيبية مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 76

⁽³⁾ المصدر نفسه، ص 76

الشكل رقم (1-04): أصحاب المصالح الثانويين



Source: Didier Cazal, (2005): RSE et parties presentes: quels fondement conceptuels? les cahiers de la recherche, centre lillois d'analyse et de recherche sur l'évolution des entreprises, p:6.

4.2. توقعات أصحاب المصالح: لقد أصبح من المهم أن تقوم المؤسسات بالاهتمام أكثر بأصحاب المصالح وإشراكهم في إستراتيجياتها والتحاور معهم وإعلامهم بكل ما يخص المؤسسة وتطورها، وبالتالي فإن أصحاب المصالح يتوقعون من المؤسسة ومسيريتها العديد من التطلعات. وفيما يلي أبرز توقعات أصحاب المصالح إجتماعيا، إقتصاديا وبيئيا.⁽¹⁾ كما هو مبين بالجدول رقم (1-05) الآتي:

⁽¹⁾ Essmae Belkaid ;Chikh Nadjat et Ben Habib Abderrazek ;(2008) :Stakeholders et développement de l'entreprise cas de NAFTAL algerie, **colloque international de développement durable et exploitation nationale des ressources** le 04-07 avril 2008;Université de Ferhat Abbas Setif ; Algerie ;P.14.

الجدول رقم(1-04): توقعات أصحاب المصالح

أصحاب المصالح	إقتصادي	بيئي	إجتماعي
زبائن/مستهلكين	الضمان، الجودة، سعر عادل	احترام البيئة، إعلام	أخلاق، تجارة عادلة، احترام القانون الإجتماعي
العمال/النقابات	مساواة ، ترقية	احترام البيئة المحلية	الحوافز، تشاور داخلي، تكوين، تطوير، إحداث فرص العمل
الموردين	علاقات شراكة على المدى الطويل	إدارة المخاطر البيئية، إدارة الآثار المالية	توقع احتياجات إعادة التصنيف من أجل الحد من التكاليف
الموزعين	مراقبة التكاليف، المنافسة	الحد من نفائات التغليف والنقل مع الأخذ بعين الاعتبار الجوانب البيئية	تطوير المنتجات أخلاقيا
مساهمين/ملاك	نتائج مالية	أخلاق، التحكم في المخاطر، التوقع، الشفافية	التحكم في المخاطر المرتبطة بالصورة، إدارة الأزمات
السلطات العامة	المساهمة في الثروة وطنيا	الامتثال للأنظمة البيئية	التقيد للوائح قانون العمل
المنافسين	احترام المعايير	احترام قواعد الحماية	احترام قواعد المنافسة، الأخلاق، انعدام الإنحراف الإجتماعي
المؤمنين	الإصلاح، تكاليف	التحكم في المخاطر	حوادث العمل
الجماعات المحلية و الإقليمية	استمرارية المؤسسة	الحد من الإزعاج، شفافية المعلومات	الأخذ بعين الاعتبار التوقعات المحلية: المشاركة في الحياة المحلية و توفير العمل

Source: Essmae Belkaid; Chikh Nadjet et Ben Habib Abderrazek : (2008) :Stakeholders et développement de l'entreprise cas de NAFTAL algerie, colloque international de développement durable et exploitation nationale des ressources le 04-07 avril 2008; Université de Ferhat Abbas ; Setif; Algerie; P: 14.

5.2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه أصحاب المصالح:

أ. المسؤولية تجاه العاملين: يمثل الإنفاق على الموارد البشرية في المؤسسة إستثماراً حقيقياً، تجني المؤسسة ثماره في الأجلين القصير والبعيد، حيث تمثل العمالة مجالاً داخلياً من مجالات المسؤولية الاجتماعية، تلتزم المؤسسة فيه بتوفير الخدمات اللازمة لتحسين جودة حياة العاملين ورضاهم الوظيفي، وذلك من خلال:

- توفير البرامج التدريبية اللازمة بالداخل والخارج، لزيادة مهارات العاملين وقدراتهم والإنفاق على بعض العمال الراغبين في إكمال دراستهم العليا وذلك لتنمية مهاراتهم الفنية والإدارية⁽¹⁾؛
- المساهمة في التأمينات الاجتماعية عن العاملين بنسبة معينة من رواتبهم وأجورهم للحصول على مرتب تقاعد مناسب؛

⁽¹⁾ طارق راشي، (2013): دور تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم ريادة وتنافسية منظمات الأعمال، المؤتمر العلمي العالمي التاسع النمو والعدالة والإستقرار من منظور إسلامي المنعقد يومي 9 و10 سبتمبر 2013، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، إستنبول، تركيا، ص ص 5-6.

- توفير سياسة ترقية تعترف بقدرات العاملين وتضمن مجهوداتهم وتحقق لهم الفرص المتساوية؛
- وضع نظام تأميني خاص بالمشاركة مع العاملين؛
- وضع نظم للرعاية الصحية والعلاج بالمستشفيات، ودفع نفقات الأدوية الطبية للعاملين؛
- منح للعاملين أجور ومرتبات تحقق لهم مستوى معيشي مناسب؛
- وضع نظم للحوافز والمكافآت اللازمة، والتي تعود على أداء العمال؛
- إقامة سكن للعاملين أو على الأقل مساعدتهم مادياً في الحصول على سكن مناسب؛
- توفير وسائل النقل من مناطق السكن إلى أماكن العمل والعكس؛
- توفير الأمن الصناعي والعمل على تفادي الحوادث وتوفير بيئة نظيفة خالية من التلوث؛
- توزيع حصة على العاملين من الأرباح السنوية الموزعة؛
- المساعدة مادياً في تأدية المناسك الدينية مثل الحج أو العمرة؛
- إقامة مصايف للعاملين أو مساعدتهم مادياً في القيام برحلات ترفيهية ورياضية⁽¹⁾.

ومن أمثلة تطبيق ممارسات المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، ما قامت به شركة (SAS Institute)

وهي إحدى أكبر شركات البرمجيات في العالم تهتم بموظفيها بشكل واضح، حيث يتلقى موظفوها فيمقرها الرئيسي في كارولينا الشمالية في الولايات المتحدة كثيراً من المزايا مثل الرعاية الصحية في الموقع ومرافق رياضية و رياض أطفال لأبنائهم. كما تتمتع هذه الشركة بمعدل تبديل موظفين منخفض. كما أطلقت شركة أبو ظبي للمطارات أول مسابقة داخلية لتشجيع موظفي الشركة على ممارسة التمارين الرياضية. وفي إطار رفع مستوى الوعي حول ضرورة التخلص الآمن من المواد الخطرة وإعادة تدوير النفايات الإلكترونية، أجرت الشركة سلسلة من الاتصالات الداخلية والرسائل مدعومة بحملة لتشجيع العاملين على إعادة تدوير هواتفهم المحمولة القديمة.

ب. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه العملاء أو المستهلكين: إكتسب موضوع حماية المستهلك أهمية كبيرة في السنوات الأخيرة، وبرزت متطلبات حمايته كقضية هامة ضمن قضايا المسؤولية الاجتماعية الواجب على المؤسسة أخذها في الحسبان عند وضع الخطط واتخاذ القرارات. فتحسين جودة التعامل مع العملاء، يزيد من أرباح المؤسسة ويحسن سمعتها في قطاع الأعمال. ومن أهم الأنشطة التي تقدمها المؤسسة للعملاء والمستهلكين ما يلي⁽²⁾:

(1) طارق راشي، المصدر سبق ذكره، ص 6.

(2) وهيبه مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 84.

- القيام بالبحوث التسويقية لتحديد احتياجات المستهلكين وتطلعاتهم؛
 - توفير المعلومات الصادقة والكافية عن السلع والخدمات للمساعدة في اتخاذ قرار الشراء؛
 - توفير منتجات وخدمات عالية الجودة مع مراعاة الصحة والسلامة؛
 - الإعلان والترويج الصادق الذي يعكس حقيقة منتجات وخدمات المؤسسة؛
 - حسن التعامل من العميل من طرف رجال البيع؛
 - توفير خدمة ما بعد البيع، والالتزام بتاريخ الضمان؛
 - إصدار فواتير صحيحة بالمواصفات الحقيقية للمنتج؛
 - الإستماع لشكاوي العملاء ودراساتها والتعامل معها بجدية ومحاولة حلها.
- ومن الأمثلة التي تعكس أهمية الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية تجاه المستهلكين، ما حدث لشركة سلسلة مطاعم (McDonalds) بعد أن واجهت في التسعينات انخفاضا كبيرا في مبيعاتها، دفعها إلى إعادة مراجعة سياساتها تجاه المستهلكين. وذلك من خلال: الحرص على وضع عبارة (Recycled paper) على عبوتها، مراعاة الجوانب الصحية في الأطعمة التي تقدمها.
- ت. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه الموردين: لما كان الموردون مصدر مهم من مصادر المعلومات التي تحصل عليها المؤسسة من جهة، والممون الأساسي لها بمختلف حاجياتها من المواد الأولية والتجهيزات والأموال، وتربطهم علاقات مصالح متبادلة، فإنه يجب على المؤسسات احترام مطالبهم المشروعة وتقوية الروابط معهم لنشر ثقافة المسؤولية الاجتماعية بينهم. ومن مسؤولية المؤسسة تجاههم:
- اختيار أفضل مورد يمكنه منح تسهيلات في الدفع قد لا تحصل عليها المؤسسات المنافسة؛
 - توطيد العلاقة بين المؤسسة وبين مورديها بحرصها على الالتزام بالإتفاقات المبرمة؛
 - تحسين الشروط التفاوضية مع الموردين وسداد مستحقاتهم في الوقت المتفق عليه؛
 - منح التسهيلات المتبادلة بين الطرفين لضمان استمرار التعامل بينهما لأطول فترة ممكنة⁽¹⁾.
- ث. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه المساهمين: حملة الأسهم هم الملاك أو أصحاب رؤوس الأموال الذين يعملون على تزويد المنظمة برأس المال الضروري لنشاطها، حيث تعتبر فئة المساهمين فئة مهمة من أصحاب المصالح المستفيدين من نشاط المؤسسة، وللمؤسسات مسؤولية قانونية تجاه المساهمين قبل أن تكون أدبية وأخلاقية وهي تتمثل في⁽²⁾ :

(1) وهيبة مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 84.

(2) طارق راشي، المصدر سبق ذكره، ص 7.

- الحصول على المعلومات الخاصة بالمؤسسة في الوقت المناسب وبصورة منتظمة؛
 - السماح لهم بالمشاركة الفعالة والتصويت في الاجتماعات العامة للمساهمين وإحاطتهم علماً بالقواعد التي تحكم اجتماعاتهم من أهمها قواعد التصويت؛
 - معاملة المساهمين معاملة متكافئة ومنحهم حقوقهم المالية بكل شفافية؛
 - الحق في المشاركة والحصول على معلومات عن القرارات المتصلة بالتغيرات في المؤسسات⁽¹⁾.
- ج. المساهمات الاجتماعية للمؤسسة تجاه المجتمع:** يتمثل هذا النوع من الأنشطة في الخدمات التي تقدم النفع العام لأفراد المجتمع، والمشاركة مع الحكومة في تقديم تلك الأنشطة بغرض القضاء على المشكلات الاجتماعية، منها:
- خلق حوار مشترك بين المؤسسات والقوى الفاعلة في المجتمعات المحلية بحيث تتحقق شراكة كاملة؛
 - تسعى للحفاظ على حقوق كافة الأفراد؛
 - التبرع للمؤسسات والجمعيات الخيرية والمنظمات غير الحكومية؛
 - المساهمة في مجالات التعليم كإقامة معاهد تعليمية وفنية لرفع كفاءة الخريجين الجدد وإعدادهم للدخول في سوق العمل، وكذلك التبرعات للطلبة المحتاجين وتشجيعهم على مواصلة دراساتهم العليا في الداخل والخارج وإقامة مختبرات بحث في الجامعات؛
 - المساهمة في المجالات الثقافية كإقامة المكتبات في المناطق الفقيرة ونشر الكتب وتمويل المعارض، وإصدار مجلات علمية وثقافية توزع في الندوات والمؤتمرات، وحماية التراث الثقافي مثل الآثار؛
 - المشاركة في دعم الأنشطة الرياضية من خلال تمويل الأندية الرياضية، والمساهمة في توفير البنى التحتية ومرافق الملاعب الرياضية والمنتزهات لصالح الأطفال والنساء وكبار السن؛
 - المساهمة في الأنشطة البيئية مثل إقامة الحدائق الخضراء للحفاظ على البيئة؛
 - المساعدة المادية في حالة الكوارث الطبيعية مثل الزلازل والفيضانات و الحرائق⁽²⁾.
- وهناك الكثير من الأمثلة الحية عن بعض الممارسات المسؤولة التي تقوم بها المؤسسات تجاه المجتمع، ومنها⁽³⁾:

(1) طارق راشي، المصدر سبق ذكره، ص 7.

(2) طارق عبد العال حماد، (2005): حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، تطبيقات الحوكمة في المصارف)، بدون رقم طبعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع: مصر، ص 40.

(3) طارق راشي، المصدر نفسه، ص 7.

■ أطلقت شركة (Nestle) عددا من المبادرات التنموية منها برنامج نستله العالمي من أجل أطفال أصحاء، في محاولة منها لمضاعفة عدد البلدان التي تطبق فيها المشاريع التربوية المتعلقة بالتغذية والنشاط الجسدي. أما المبادرة الثانية، وهي افتتاح مركز أبيدجان للأبحاث والتطوير في ساحل العاج، والذي يهدف إلى تحقيق التنمية الريفية في القارة الإفريقية.

■ تقوم شركة بترول أبو ظبي الوطنية (ADNOC) سنويا برعاية ودعم الأنشطة الاجتماعية والتعليمية والثقافية والرياضية. ففي مجال التعليم تقوم المؤسسة بتزويد المجتمع بكوادر وطنية مؤهلة من خلال نظام البعثات ومعهد (ADNOC) للتدريب والمعهد البترولي وبرنامج واحة المتميزين. كما تقوم (ADNOC) بتقديم الدعم المادي لعدة فئات في المجتمع، منها: مركز المعاقين، المؤسسات التعليمية والأندية الرياضية.

ح. المسؤولية تجاه البيئة: حماية البيئة هي أحد المحددات الأساسية لتحقيق التنمية المستدامة، وهي أيضا جزء لا يتجزأ من المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات حفاظا على الموارد الطبيعية من التدهور وضمانا لحق الأجيال القادمة في نصيب عادل من تلك الموارد. يمكن للمؤسسات أن تلعب دورا بارزا في حماية البيئة، من خلال تحسين أدائها البيئي واستخدام تقنيات وأساليب الحد من التلوث. ومن بين الأنشطة البيئية:

- استخدام تكنولوجيا أكثر تطورا لا تؤثر بالمحيط والحد من انبعاث الغازات؛
- استخدام قوانين البيئة للحد من التدهور البيئي؛
- إيجاد وسائل بديلة أو طاقة بديلة للمحروقات مثل الطاقة الشمسية وغيرها؛
- الحيلولة دون تدهور طبقة الأوزون.

ومن الأمثلة المهمة لقيام المؤسسات بمسؤولياتها الاجتماعية تجاه البيئة، الجهود التي تقوم بها شركة (Shell) في مجال حماية البيئة. حيث تعمل بالتنسيق مع الإتحاد الدولي لحفظ الطبيعة والموارد الطبيعية لضمان سلامة البيئة. كما أنها أول شركة عاملة في مجال الطاقة تقوم بوضع معيار للتنوع البيولوجي⁽¹⁾.

ج. المسؤولية تجاه جماعات الضغط: تمثل جماعات الضغط فئات كثيرة وعديدة ازدادت بسبب التقدم التكنولوجي والسياسي والثقافي والاجتماعي في أي بلد من البلدان، وتطالب هذه الجماعات من المؤسسات الاقتصادية بالعديد من المطالب بعضها خاص بجماعة معينة والآخر أكثر شمولية للجماعات الأخرى، ومن أهم المطالب التعامل الجيد مع جمعيات حماية المستهلك والتعامل الصادق مع الصحافة ووسائل الإعلام الأخرى⁽²⁾.

⁽¹⁾ طارق راشي، المصدر سبق ذكره، ص 7.

⁽²⁾ عمر بوسلامي، المرجع سبق ذكره، ص 76.

د. المسؤولية تجاه الحكومة: تمثل الحكومة فئة من المستفيدين، وتعتبر لها المؤسسات الاقتصادية أهمية كبيرة باعتبارها الممثل القانوني للدولة.

ذ. المسؤولية تجاه المنافسون: تنتظر المؤسسات الاقتصادية المتنافسة من بعضها البعض عدالة المنافسة ووضوح آلياتها والاتفاق على إجراءاتها وأن لا تكون منافسة غير عادلة وشريفة.

ر. المسؤولية تجاه الأقليات وذوي الاحتياجات الخاصة: لا يخلو مجتمع من المجتمعات من وجود أقليات عرقية أو دينية أو مذهبية أو أي نوع آخر من الأقليات، كذلك توجد شرائح ذوي الاحتياجات الخاصة سواء كانت شريحة النساء أو الشباب أو الأطفال أو كبار السن؛ وتنتظر هذه الشرائح من المؤسسات أدواراً مختلفة تجاهها تساهم في تلبية هذه الاحتياجات الخاصة⁽¹⁾.

وأخيراً يمكن القول أن هناك العديد من الدوافع والمبررات التي تدعو المؤسسات الاقتصادية اليوم لتحمل مسؤوليتها الاجتماعية خاصة في ظل عصر يتسم بالعولمة وتزايد الأزمات، إذ أصبحت درجة نجاح منظمات الأعمال تقاس تبعاً لدرجة تكيفها مع البيئة وخدمة أفراد المجتمع، كذلك تحقيق رضا العملاء وتطوير المنتجات والخدمات المقدمة من طرف هذه المؤسسات والعمل على تلبية إهتمامات جميع الأطراف ذات المصالح، وكل هذا يتحقق بتبني هذه المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية والتي أصبحت شرطاً أساسياً لوجودها واستمرارها وبقائها.

(1) عمر بوسلامي، المصدر سبق ذكره، ص 77

III. الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

لا يكفي الإيمان بأهمية تبني المسؤولية الاجتماعية والإقتناع بأنها ثقافة وسلوك إنساني لا بد منه، إنما على المؤسسات أن تسعى بشكل حثيث للمضي قدماً في الإعداد والتخطيط لدمج مسؤوليتها الاجتماعية في صلب العملية الإدارية، بحيث تصبح جزء لا يتجزأ منها والعمل على تخصيص كل مواردها البشرية والمالية والمادية لإنجاح عملية الإدارة الاستراتيجية لمسؤوليتها الاجتماعية حتى تكون أكثر فعالية وتأثيراً ونجاعة. وهذا ما سنتطرق إليه من خلال هذا المبحث والذي يضم المطالب الثلاث التالية:

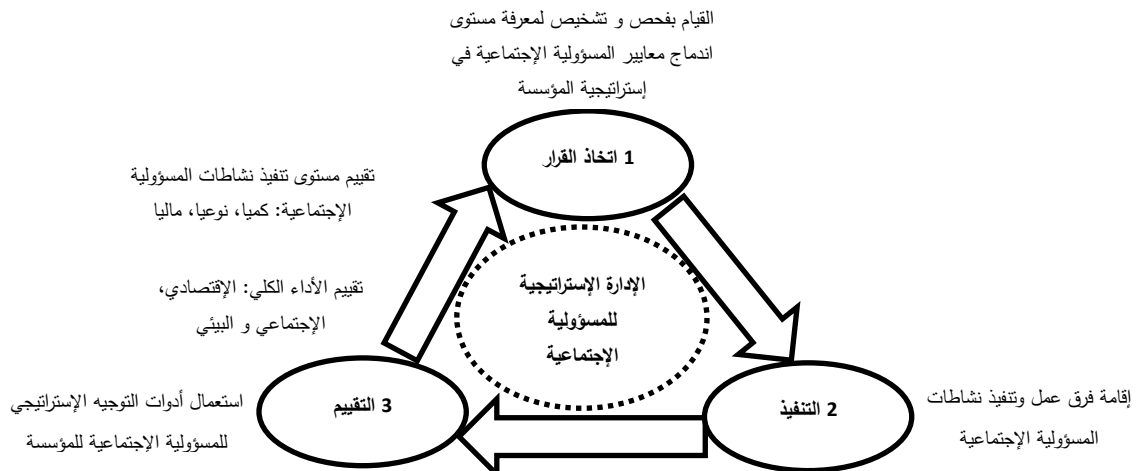
1. الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
2. علاقة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بأخلاقيات الأعمال وحوكمة الشركات؛
3. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: المعوقات، التأييد والمعارضة.

1. الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

1.1. مفهوم الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: نقصد بالإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية الدمج الكامل لبرامج المسؤولية الاجتماعية في الاستراتيجية العامة للمؤسسة واعتبارها جزء لا يتجزأ من أهداف المؤسسة، ولا تقل أهمية عن الأهداف الاقتصادية. ولا نعني بها إلزام إجتماعي معين نتيجة تأثير داخلي أو خارجي كممارسة المسؤولية الاجتماعية كرد فعل لضغوطات المجتمع مثلاً⁽¹⁾.

2.1. مراحل الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يمكن أن نميز بين ثلاثة مراحل للإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية، وهي: مرحلة التخطيط، مرحلة التنفيذ، مرحلة التقييم.

الشكل رقم (1-05): المراحل الثلاثة للإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات



Source :Floriane Bouyoud,(2010) :le management stratégique de la responsabilité sociale des entreprises, thèses pour l'obtention du titre docteur en sciences de gestion ,conservatoire national des arts et métiers. France .p: 137.

⁽¹⁾ Quichet devenir une entreprise socialement responsable ,www.quichet-public.lu/fr ,le 12/04/2014,heure :14 :01.

أولاً: مرحلة التخطيط لدمج المسؤولية الاجتماعية:

1. تحديد الأهداف من إقامة نظام إستراتيجي للمسؤولية الاجتماعية: من أجل صياغة وتنفيذ سياسة عامة للمسؤولية الاجتماعية لا يكفي مجرد التعبير عنها أو الإبلاغ عنها إعلامياً، بل يجب أن تتم من خلال ممارسات فعلية تتطلب التجديد والتغيير التنظيمي. ففي البدء يتعين على الإدارة العامة ومجلس الإدارة تحديد الحاجات المراد تحقيقها من وراء تبني الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية، أي تحديد أسباب وأهداف تبني آلية المسؤولية الاجتماعية، حيث على المؤسسة أن تعلن عن رغبتها في تبني نظام للإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية وتحديد سبب هذه الرغبة. إذ خلال هذه المرحلة يتم تحديد مختلف الأهداف المراد تحقيقها نتيجة إلتزام المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية ومراعاة في ذلك أهداف كل أصحاب المصالح في المؤسسة.

2. التفكير الإستراتيجي: يمكن إستعمال التحليل الإستراتيجي أي تحليل الموقف أو ما يسمى بتحليل «SWOT»، حيث يتم تحليل نشاط المؤسسة بالإعتماد على مصفوفة SWOT وذلك لتحديد نقاط الضعف والقوة للمؤسسة (أي التشخيص الداخلي) والفرص والتهديدات التي تواجهها (أي التشخيص الخارجي). فبعد تحديد الغايات المراد بلوغها من تبني برامج المسؤولية الاجتماعية، تبدأ مرحلة التفكير الإستراتيجي والغرض منها الموازنة بين إحتياجات برامج المسؤولية الاجتماعية المالية والبشرية وبين الإمكانات البشرية والمادية المتاحة لتحقيق ذلك، حيث يجب تبني برامج المسؤولية الاجتماعية بشكل مدروس ومتوازن بين إمكانات المنشأة وإحتياجات أصحاب المصلحة⁽¹⁾.

3. السياسة العامة للمسؤولية الاجتماعية: تمثل السياسة العامة الخطوط العريضة لأهم المحاور المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية على المدى البعيد. وقبل صياغتها يجب مراعاة بعض المرجعيات التي تسهل التوجيه نحو مجالات الإلتزام الإجتماعي من أهمها الإطار القانوني الذي يحدد نشاط المؤسسة. إذ على المؤسسة أن تلائم نشاطاتها مع القوانين السائدة في البلد الذي تعمل فيه، قد تتعلق هذه القوانين بحقوق العاملين أو بحماية البيئة أو حماية المستهلك. فعند إعدادها لخطط المسؤولية الاجتماعية يجب أن تشمل هذه الخطط الحد الأدنى المطلوب والمتمثل في إحترام القوانين بالإضافة لمراعاة جوانب أخرى، نتعرف عليها كما يلي⁽²⁾:

1.3. مراحل صياغة السياسة العامة للمؤسسة تجاه مسؤوليتها الاجتماعية: تتضمن هذه المرحلة ثلاث خطوات أساسية هي:

⁽¹⁾ موسى سهام و مينة العمودي، (2010): تحليل مصادر الميزة التنافسية في المؤسسات الصناعية PMI في ظل التغيرات التكنولوجية الحديثة (تكنولوجيا الأنترنت)، الملتقى الدولي الرابع المنافسة والإستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية المنعقد يومي 09 و10 نوفمبر 2010، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي - الشلف، الجزائر، ص13.

⁽²⁾ وهيبة مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 136.

أ. المواءمة بين إمكانيات المؤسسة والحاجات ذات الأولوية في قطاعات المستفيدين: من المهم التعرف على حاجات أصحاب المصالح قبل صياغة رسالة المؤسسة في مجال المسؤولية الاجتماعية، ويمكن الاستعانة بنموذج "هرم كارول للمسؤولية الاجتماعية" لتحديد هذه الحاجات، وعلى المؤسسة تحليل واقعها تجاه المسؤولية الاجتماعية وتقييم برامجها الاجتماعية الحالية.

ب. وضع رسالة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة: تتضمن هذه الرسالة الصورة المستقبلية للمؤسسة ومجال المسؤولية الاجتماعية، إذ تعبر عن الحالة المثالية التي من خلالها تحقق المؤسسة تطلعاتها الاجتماعية ومن ثم أبعاد هذه الرسالة:

- **النطاق:** أي النطاق الذي تستهدفه برامج المسؤولية الاجتماعية؛
 - **مجالات العمل:** أي مجال عمل هذه البرامج؛
 - **فلسفة العمل:** وتمثل أبرز مقومات النجاح التي تقوم عليها برامج المسؤولية الاجتماعية؛
 - **الشريحة المستهدفة:** أي الفئات المستهدفة من البرامج؛
 - **وصف الخدمات:** أي أبرز الخدمات التي ستقدمها المؤسسة في إطار برامج المسؤولية الاجتماعية.⁽¹⁾
- ت. وضع الأهداف الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية: انطلاقاً من الرسالة تحدد الأهداف الاستراتيجية تجاه كل فئة من أصحاب المصلحة، تساعد هذه الأهداف في صياغة الأهداف الفرعية التشغيلية وتحديد برامج العمل.

2.3. ربط برامج المسؤولية الاجتماعية بقضايا المجتمع الفعلية: أهم تحدي يجب أن تأخذه المؤسسة بعين الاعتبار عند إعداد سياستها العامة هو القدرة على ربط برامج المسؤولية الاجتماعية بقضايا المجتمع. إذ أنه من أهم المشكلات التي تواجهها المؤسسات حين إعدادها لتوجهاتها الاستراتيجية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية هي إنفصال برامجها الاجتماعية إما عن طبيعة نشاطاتها أو عن الإحتياجات الفعلية للمجتمع.

3.3. الحوار مع أصحاب المصلحة من خلال خلق "نموذج للتواصل التنظيمي": عملية إدارة الحوار يتم ترتيبها من خلال: تحديد وإختيار أصحاب المصلحة المعنيين، تحديد محاور الحوار، وضع مناهج وقواعد للحوار. إذ من المهم خلق منافذ تواصل مع أصحاب المصلحة من داخل وخارج المؤسسة ومتابعة إهتماماتهم وما الذي يودون بلوغه من حيث الإهتمامات الاجتماعية ومحاولة اشراكهم فيها وإعلامهم بكل جديد على مستوى المسؤولية الاجتماعية للمنشأة، وكل ذلك يتم في إطار وضع نموذج للتواصل التنظيمي داخل المؤسسة.⁽²⁾

⁽¹⁾ وهيبية مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 136.

⁽²⁾ Michel Capron, Françoise Quairel et Lanoi Zelée: Mythes et réalités de l'entreprise responsable (acteur, enjeux, stratégies), p :145.

4.3. توافق السياسة العامة للمسؤولية الاجتماعية مع الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة: تعكس الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة الطموح بعيد المدى الذي تريد أن تصل إليه المؤسسة. إذ يجب أن تتوافق سياسة وبرامج وخطط المسؤولية الاجتماعية مع الرؤية الإستراتيجية للمؤسسة، بل أكثر من ذلك يجب أن تخدمها وتسهم في تحقيقها. وبذلك نضمن أن الالتزام الاجتماعي لن يخلق أي مشكلات لاحقة للمؤسسة أو يؤجل تحقيق رؤيتها ورسالتها وأهدافها الإستراتيجية.

4. خلق مصلحة إدارية تعنى بالمسؤولية الاجتماعية: في المؤسسات التي تتبنى خطط المسؤولية الاجتماعية على نطاق ضيق، قد لا تبادر إلى تخصيص وظيفة إدارية مستقلة لخطط و برامج المسؤولية الاجتماعية. إذ يتم ذلك على مستوى الإدارة العامة ومجالس الإدارة، أو يمكن أن تعنى وظيفة العلاقات العامة بذلك. أما في المؤسسات التي تعتبر في مرحلة متقدمة من الممارسات الاجتماعية غالباً ما تعتبر برامج وخطط المسؤولية الاجتماعية جزءاً من المهام الأساسية لوظيفة التنمية المستدامة بالمؤسسة. غير أن الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية تتطلب وجود وظيفة إدارية مستقلة، يكون على رأسها مدير مسؤول عن المسؤولية الاجتماعية صياغة وتطبيقاً. ومن المهم منح درجة عالية من السلطة لهذا المسؤول على أن يشاركه في هذه المسؤولية الإدارية العليا وأعضاء مجلس الإدارة. وتكون هذه الإدارة تحت سلطة مباشرة من الإدارة العليا. علماً أن أفضل تنفيذ لبرامج المسؤولية الاجتماعية يتم من خلال الجهود الجماعية المبذولة من مختلف الوظائف في المنظمة الواحدة. أما في حالة عدم وجود إدارة خاصة بالمسؤولية الاجتماعية يمكن تشكيل لجنة خاصة بإدارة المسؤولية الاجتماعية. ويتم إختيار أعضاء من جميع الإدارات ذات العلاقة ببرامج المسؤولية الاجتماعية، كما يمكن للمؤسسة التعاقد مع جهة استشارية لتقوم بإدارة مشاريع المسؤولية الاجتماعية وتنفيذها و وضع الهيكل التنظيمي المرافق لها غير أن هذا القرار يحتاج إلى تمويل كبير.

5. إصدار مدونة سلوك لتوضح نهج المؤسسة في مجال أخلاقيات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية:

مدونة الأخلاق: هي وثيقة تصدرها المؤسسة تتضمن مجموعة القيم ذات العلاقة بما هو مرغوب وما هو غير مرغوب فيه من السلوكيات في المؤسسة. وهي تحتوي مجموعة من القواعد الأخلاقية التي تساعد على التعامل مع المشكلات الأخلاقية. بعض المؤسسات تصدر هذه المدونات في كراسة للتعريف بها، وفي أحيان أخرى يكون الإطلاع عليها رسمياً يأخذ توقيع العاملين لضمان الالتزام بها. وفي بعض المؤسسات تشكل لجنة الأخلاق التي تقوم بدراسة حالة الأخلاقيات السائدة في المؤسسة⁽¹⁾.

(1) وهيبية مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 137

6. تخصيص ميزانية مستقلة لبرامج المسؤولية الاجتماعية: يجب تخصيص ميزانيات محددة وبشكل منتظم لدعم أنشطة المسؤولية الاجتماعية وإعطائها الإستقلالية لدعم برامجها مع فصل هذه الميزانيات عن الميزانية الأساسية لكي لا تتأثر بعوامل الربح والخسارة لكي لا يتم إيقافها في حالات الخسارة.

ثانيا : مرحلة تنفيذ برامج المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة:

يحدد التنفيذ نجاح أو فشل الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية، ويتم من خلال عدة خطوات:

1. تطوير أنظمة المعلومات الإدارية في المؤسسة: من أجل دراسة إحتياجات أصحاب المصلحة تحتاج المؤسسة إلى نظام معلومات متطور داخلي وخارجي، فالمعلومات الدقيقة مهمة لوضع إستراتيجية لدمج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة.

2. إدارة التغيير التنظيمي في المؤسسة: إذ تعتبر الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية عملية تنظيمية جديدة و تغييرا تنظيميا في المؤسسة يجب إدارته. فقد حدد كل من (R.Ackerman et Bauer) ثلاث مراحل كبرى من أجل دمج الجانب الاجتماعي في المؤسسات وتحديد المؤسسات الكبيرة ذات الفروع المتعددة:

المرحلة الأولى: تتطلب وجود وعي بأهمية عملية التغيير التنظيمي من جانب المسير (القائد الإداري) المعني بصياغة مبادئ السياسة العامة للمسؤولية الاجتماعية. خلال هذه المرحلة يكون هناك سوء فهم للأبعاد التقنية والإقتصادية والاجتماعية الناجمة عن التغيير. كما أن الأثر الملموس لعملية التغيير لا يكون مفهوما، وقد يتردد مسيرو الوحدات التابعة للمؤسسة في الإلتزام بسبب غياب الكفاءة وغياب الموارد المتخصصة لمسائل غير مضمونة النتائج.

المرحلة الثانية: وهي مرحلة التعلم، خلالها يتم التركيز على طبيعة السياسة المراد تبنيها في الجانب الاجتماعي (مثلا: المساواة في العمل، مشكلة التلوث الصناعي...) وتوضيحها للعاملين وتوضيح كيفية تطبيقها. خلال هذه المرحلة يجب خلق وظيفة مختصة في المؤسسة يرأسها خبير يعمل على توصيف البرنامج وتحديد الأشخاص وطرق العمل المرتبطة به.

المرحلة الثالثة: وهي مرحلة المشاركة والإلتزام التنظيمي: إن التحدي والرهان للمؤسسات هو تعميم عملية التغيير التنظيمي و وضعها حيز التطبيق، حيث يقوم المسير بإرسال إشارات واضحة للبدء في التنفيذ ثم يتولى شخصا القرارات الصعبة ويركز على وضع الإجراءات اللازمة وتخصيص الموارد على مختلف الأقسام وتغيير أنظمة التقييم وتطوير المهنة⁽¹⁾.

(1) وهيبه مقدم، المصدر سبق ذكره، ص ص 138-139.

3. غرس ثقافة المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة: أصبحت ثقافة المسؤولية الاجتماعية قاعدة تنطلق منها كل جهود المؤسسات في مجال العمل الخيري والإنساني والاجتماعي، ذلك أن المسؤولية الاجتماعية اليوم لم تعد ترفاً اجتماعياً تمارسه المؤسسة بصفة طوعية إنما أصبحت واجباً تمليه عليها واجبات المواطنة التي اكتسبتها من وجودها في المجتمع وإرتباطها به وتأثيرها عليه وتأثرها به. إذ تختلف ثقافة المسؤولية الاجتماعية باختلاف البلدان وتوجهاتها الثقافية والاجتماعية، فمثلاً ثقافة العمل الجماعي السائدة في بعض البلدان مثل: الصين والمكسيك وفنزويلا تحقق استجابة جيدة تجاه المسؤولية الاجتماعية، عكس البلدان التي تتميز بالثقافة الفردية مثل: أمريكا وهولندا ونيوزيلندا. كما أن المؤسسة في المجتمع تختلف من دولة لأخرى.

ففي فرنسا تعتبر الدولة وليس المؤسسات هي المسؤول الأول عن الرعاية الاجتماعية أما في أمريكا تتحمل المؤسسات المسؤولية المعنوية والمادية تجاه المجتمع الذي تعمل فيه.

4. تحويل برامج المسؤولية الاجتماعية إلى خطط وظيفية وتنفيذية قابلة للقياس والتقييم: إن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ليست أداة إتصال فحسب، بل نمط عمل لممارسة النشاط وتتبع داخلياً على كافة الإدارات. لذلك فإن صياغة البرامج المتعلقة بها تستدعي تغييرات تنظيمية و وظيفية في المحيط الداخلي أو الخارجي للمؤسسة ويشمل الأمر الهياكل والسلوكات والمهام. بعد تجاوز مرحلة الصياغة تتوفر لدى المؤسسة محاور إستراتيجية تتعلق بسياساتها العامة تجاه المسؤولية الاجتماعية. فمن أجل أن تتحول هذه المحاور إلى خطط تنفيذية يتم صياغتها في شكل أهداف إستراتيجية. حيث يمثل كل هدف إستراتيجي أحد برامج المسؤولية الاجتماعية المراد تحقيقها.

5. تشكيل فرق عمل لإدارة المشروع مع أهمية إشراك كل العاملين في عملية التنفيذ: يحتاج مشروع دمج المسؤولية الاجتماعية في قلب إدارة المؤسسات إلى عدد من الفرق لمتابعة التقدم و تطبيق البرامج وخطط العمل و النشاطات المرتبطة بهذه البرامج. تكون هذه الفرق تحت قيادة المسؤول الإداري عن قسم المسؤولية الاجتماعية مع إشراك جميع العاملين لضمان نجاح هذه البرامج. كما أن مساهمتهم في التصميم والتنفيذ تقلل من مشكلة مقاومة التغيير وتدفع بهم إلى التجديد والإبتكار.

6. تنفيذ برامج المسؤولية الاجتماعية: خلال هذه المرحلة يتم التنفيذ الفعلي للخطط التشغيلية المكونة من برامج ومبادرات المسؤولية الاجتماعية على أرض الواقع⁽¹⁾.

(1) مقدم وهيبية، المصدر سبق ذكره، ص ص 139-140.

7. متابعة تنفيذ برامج المسؤولية الاجتماعية: يمكن للمؤسسة أن تلجأ لعدة أدوات إدارية من أجل متابعة تنفيذ برامج المسؤولية الاجتماعية مثل: لوحة القيادة، بطاقة الأداء المتوازن، إدارة المخاطر، كما يمكن أن تلجأ إلى أنظمة الإدارة الصادرة من المنظمات الدولية مثل: إيزو 26000، إيزو 14001 وإيزو 9004⁽¹⁾.

ثالثا : مرحلة تقييم الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية: آخر مرحلة من مراحل الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية هي مرحلة التقييم والتعديل. حيث تمر عملية التقييم بالمرحلة التالية:

1. مرحلة اختيار المعايير: بغض النظر عن النظام المستعمل في عملية القياس: قياس محاسبي، لوحة القيادة، بطاقة الأداء المتوازن، إدارة المخاطر، الميزانية الاجتماعية وغيرها من أنظمة القياس المستعملة، فإنها تعتمد بشكل أساسي من أجل عملية القياس على تشكيل مجموعة من المعايير (مؤشرات) تساعد في عملية القياس. ويجب أن تشمل هذه المعايير: مؤشرات مالية لقياس الأداء المالي، مؤشرات اجتماعية لقياس الأثر الاجتماعي، مؤشرات لقياس التنمية المستدامة.

2. تجميع المعلومات: من أجل أن تعبر المعايير عن قياسات سليمة وصحيحة يجب أن تكون المعلومات المرتبطة بها تتمتع بالدقة العالية، وأن تكون نهاية الحصول عليها غير مكلفة، موثوق بها من طرف المستعملين.

3. عملية القياس: بعد إختيار عدد من المؤشرات التي يمكن إستخدامها في قياس الدور الاجتماعي للمؤسسات وذلك من خلال مقارنة المعايير المرجعية خلال الفترة التي سبقت دمج نظام المسؤولية الاجتماعية ضمن الإدارة الاستراتيجية للمؤسسة خلال فترة زمنية سابقة مع المعايير المحققة بعد تنفيذ النظام للوقوف على تطوير الأداء.

4. تحليل النتائج والإستفادة من نظام التغذية العكسية: بعد عملية القياس تأتي مرحلة تحليل النتائج، حيث تقيم المؤسسة أدائها الاجتماعي وتعرف مدى فعالية دمج الإدارة الاستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية في المؤسسة. وتقييم النتائج لا يجب أن يركز فقط على النتائج الكمية من خلال المؤشرات فحسب، إنما يتعداه ليشمل اجراء إستبيان أو مقابلات مع أصحاب المصلحة ومعرفة ما إذا كانت البرامج الاجتماعية قد حققت مبتغاها أم لا. وكذا لإستقصاء النقائص من أجل محاولة تفاديها في التجارب القادمة.

5. إعداد تقرير بالنتائج المحققة "تقرير المسؤولية الاجتماعية": تقرير المسؤولية الاجتماعية هو "تقرير عام وغير مالي تفصح المؤسسة من خلاله عن برامجها الاجتماعية ومدى التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه"⁽²⁾

(1) مقدم وهيبة، المصدر سبق ذكره، ص 140

(2) Aurélien Acquier et Thibault Daudigeos et Bertrand Valiorgue, (2009) :la responsabilité sociale de l'entreprise « RSE » comme enjeu organisationnel et managérial: l'héritage oublié du courant corporate social responsiveness ,communication présentée au 17ème conférence internationale de management stratégique, présentée le 2au3 juin2009,Grenoble,France,p :15-16.

المجتمع ومختلف أصحاب المصلحة والبيئة التي تعمل بها". إذ يجب على المؤسسات القيام بالإفصاح المحاسبي عن أدائها الاجتماعي والبيئي بصورة منتظمة، من خلال تقدير تقارير سنوية ويفضل أن يتحقق منها مراجعو حسابات خارجيون.⁽¹⁾

2. علاقة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بأخلاقيات الأعمال وحوكمة المؤسسات:

1.2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وأخلاقيات الأعمال:

1.1.2. مفهوم أخلاقيات الأعمال: إن الاهتمام بأخلاقيات الأعمال ينطلق من ضرورة الالتزام بالمبادئ أو القيم السلوكية الأخلاقية الصحيحة على الصعيد الفردي في الوظيفة أو المهنة، فهي سلسلة من المعايير والمبادئ المحددة مسبقاً، والتي تصف ما يجب أن يقوم به الفرد وما لا يجب القيام به، ونميز بين التصرفات الصائبة والخاطئة لذلك الفرد. وعليه فتلك المعايير تعكس توقعات المؤسسة حول كيفية التعامل مع الآخرين ومعاملتهم هم لها، وبالتالي فإن مدراء الأعمال اليوم يواجهون العديد من المواقف التي تتطلب اتخاذ قرارات صائبة، ولا تحدث ضرراً مقصوداً لفئات أصحاب المصالح أو البيئة الطبيعية التي تعمل فيها. لذلك فهؤلاء المدراء توجه سلوكياتهم وقراراتهم معايير ومبادئ وقيم أخلاقية ومهنية محددة وواضحة تعكس صورة منظماتهم جراء اتخاذ بعض التصرفات والقرارات⁽²⁾. فأخلاقيات الأعمال "هي تلك القيم والمعايير الأخلاقية التي تستند لها المؤسسة لغرض التمييز بين ما هو صحيح وما هو خطأ في المواقف المختلفة، لأنها ببساطة تؤثر في توجه وصناعة القرارات، من خلال تمكين المديرين من التفرقة بين الصحيح والجيد وما هو خاطئ وسيء في الأعمال". وبالتالي فهي "تلك الدراسة والتحليل المنهجي للعمليات التي يتم من خلالها تطور القرارات الإدارية، بحيث تكون هذه الأخيرة أخلاقية تأخذ بعين الاعتبار ما هو صحيح وجيد للفرد والمجموعة والمؤسسة ككل"⁽³⁾. كما تعرف أخلاقيات الأعمال بكونها تتمثل في مجموعة من الأسس المعنوية والأخلاقية التي تميز بين ما هو صحيح وما هو خاطئ، فهي مجال معياري لأنها تصف ما على الشخص فعله وما عليه الابتعاد عن فعله، وقد تصبح أخلاقيات الأعمال مرادفاً لأخلاقيات الإدارة أو أخلاقيات التنظيم عندما تمثل بكل بساطة الحدود التي تنص عليها وتحدد القواعد المرجعية للمؤسسات. وعليه يمكن القول وبصورة شاملة أن أخلاقيات الأعمال هي تحري القيم الإنسانية في كل ممارسات منظمات الأعمال في بيئتها الداخلية والخارجية⁽⁴⁾.

⁽¹⁾ Aurélien Acquier et Thibault Daudigeos et Bertrand Valiorgue, op.cit, p16.

⁽²⁾ الطاهر محسن منصور الغالي ومهدي محسن العامري، (2008): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، المصدر سبق ذكره، ص 102

⁽³⁾ Rafik Issa Beekun, « Islamic business ethics », University of Nevada and Islamic training foundation : www.ethics.com.

⁽⁴⁾ سناء عبد الكريم الخناق، (2009): المسؤولية الأخلاقية لأصحاب المشاريع الريادية والصغيرة، الملتقى الدولي الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات المنعقد يومي 18 و 19 نوفمبر 2009، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، ص 4.

2.1.2. أهمية أخلاقيات الأعمال: تكمن أهمية أخلاقيات الأعمال سواء بالنسبة للمؤسسة أو الأفراد العاملين الذين ينتمون إليها أو للأطراف ذات المصلحة في أنها تعد أمراً مهماً في تقوية مدى الالتزام بمبادئ العمل الصحيح والصائب، والذي بإمكانه توجيه المؤسسة نحو مفهوم أوسع يبرر وجودها، ويحقق لها مجموعة من الفوائد المهمة من بينها:

- تسهيل عملية صنع القرار؛

- توليد الشعور بالثقة والفخر والانتماء لدى العاملين ومن ثم تحقيق ولائهم؛

- تقادي الدعاوي القضائية والجريمة الأخلاقية؛

- تعزيز سمعة المؤسسة على الصعيد المحلي والإقليمي والدولي؛

- تقادي تضارب المصالح الخاصة والعامة بالاعتماد على المصلحة الذاتية المستتيرة وغيرها.

كما أن الحصول على شهادات الإيزو أو جوائز الجودة الشاملة يقترن بالالتزام من قبل المؤسسة بالعديد من المعايير الأخلاقية في إطار الإنتاج والتوزيع والإستهلاك والاستخدام والإعتراف بالخصوصيات والعمل الصادق والثقة المتبادلة ودقة وصحة المعلومات، بعبارة أخرى فإن الشهادة الدولية بالالتزام بالمعايير الفنية في إنتاج السلع والخدمات تحمل في طياتها اعترافاً بمضمون أخلاقي واجتماعي مهم أظهرته المؤسسة⁽¹⁾.

3.1.2. مبادئ أخلاقيات الأعمال: تتمثل المبادئ الأخلاقية للأعمال في الخصائص والقيم التي تتجلى في الأمانة والاستقامة وحفظ الوعد والإخلاص والعدالة والإهتمام بالآخرين، والشفافية والمساءلة (تحمل مسؤولية القرارات... وغيرها)، والتي يجب أن تتوفر في السلوك الأخلاقي لكافة الأفراد في المجتمع والعاملين في مختلف المؤسسات، وكذلك تؤخذ بعين الاعتبار عند وضع موانئ أخلاقيات الأعمال، وعليه فإن تنزيل هذه المبادئ في الفضاء الاقتصادي يجعل منه فضاءاً إنسانياً محصناً ضد الرذيلة والمنكر والفساد والانحراف. وتبني الفرد والمجموعة والمؤسسة لهذا الميثاق الأخلاقي يعتبر عنصر نجاح للعملية الاقتصادية في كل مستوياتها⁽²⁾.

وهكذا فقد أصبح هناك مبادئ ومعايير أخلاقية بالنسبة للشركات والمديرين والعاملين والزبائن، ممثلة في

الجدول رقم (1-06):

⁽¹⁾ تيجاني بالرقى وعبد الرحمان العايب، (2009): إشكالية حوكمة الشركات والزامية احترام أخلاقيات الأعمال في ظل الأزمة الاقتصادية الراهنة، الملتقى الدولي الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات المنعقد يومي 18 و 19 نوفمبر 2009، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، ص 7.

⁽²⁾ صفاء محمد سرور، (2005): دور المنهج الإسلامي في زيادة فعالية حوكمة الشركات، الملتقى العلمي الخامس حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية المنعقد يومي 8 و 10 سبتمبر 2005، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الإسكندرية، ص 294-295.

الجدول رقم (1-05): مبادئ ومعايير أخلاقية الشركات والمديرين والعاملين والزبائن

مبادئ للشركات	مبادئ للمديرين	مبادئ للعاملين	مبادئ للعملاء
- أن تضع كل مؤسسة مدونة أخلاقية والإطلاع الرسمي للعاملين عليها؛ - تسمية لجنة الأخلاق في المؤسسة لتقديم المشورة الأخلاقية والبت الأخلاقي في القضايا المحيرة؛ - تحديد المنطقة الرمادية والتصرفات التي تدخل فيها وتحديد موقف المؤسسة منها؛ - التقييم الدوري للمستوى الأخلاقي للمؤسسة؛ - انتقاء المديرين وفق معايير أخلاقية إلى جانب معايير الكفاءة؛ - وضع الحوافز للتصرفات المدعمة للسمعة الأخلاقية للمؤسسة؛ - حق المعرفة للعاملين والزبائن وغيرهم بالمخاطر والأضرار المحتملة الناجمة عن عمل المؤسسة؛ - المبادرة الأخلاقية داخل المؤسسة وخارجها.	- اعتبار المعايير الأخلاقية ذات قيمة موازية للمعايير المادية المتعلقة بتعظيم الربح. - الانفتاح على الحياة الاجتماعية وتمنية الوعي بقضايا المجتمع؛ - التطوير المستمر للمدونة الأخلاقية والعمل بموجبها؛ - تحديد للمنطقة الرمادية في مجال عمل كل مدير وتحديد الموقف الأخلاقي الملائم في كل حالة؛ - العمل وفق أولويات: مصلحة المجتمع أولاً، مصلحة المؤسسة ثانياً، ومن ثم المصلحة الشخصية؛ - التقييم الدوري للمستوى الأخلاقي لإدارته والعاملين معها؛ - الالتزام بالمعايير الأخلاقية في التعامل مع المديرين الآخرين؛ - المنافسة الشريفة مع المنافسين في السوق.	- مع مراعاة عدم العمل من أجل مصلحة شخصية غير مشروعة؛ - يجب العمل وفق أولويات: مصلحة المجتمع أولاً، مصلحة الشركة ثانياً، ومن ثم المصلحة الشخصية؛ - عدم إطاعة الأوامر عندما تتعارض مع القانون أو المدونة الأخلاقية للشركة؛ - الالتزام بالمعايير الأخلاقية عند التعامل مع الأعلى والزلاء والمرؤوسين؛ - إقضاء الحقيقة في المواقف التي تهم وتضر الجمهور وذات العلاقة بعمله.	- مبدأ الحد من النزعة الاستهلاكية؛ - مطالبة الشركات بوضع مدونات أخلاقية والالتزام بها؛ - مطالبة الشركات بمبدأ الشفافية وإطلاع الزبائن على المخاطر والأضرار الناجمة عن سلعها وخدماتها؛ - توخي المنفعة المشتركة وعدم الضرر أو الإيذاء بالزبائن الآخرين أو المجتمع؛ - مبدأ المواطنة الأخلاقية.

المصدر: نجم عبود نجم، (2006): أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال، الوراق للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 61.

4.1.2. العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال:

أولاً: طبيعة العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: لا شك أن هناك علاقة قوية بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، حيث أدت هذه العلاقة في كثير من الأحيان إلى الربط والتداخل بين المفهومين، كما أن الحديث عن أحدهما يرتبط بشكل صريح وضمني بالحديث عن الآخر، والسؤال المطروح هو هل العلاقة بينهما هي علاقة تطابق أو تكامل؟ في البداية لا بد من التأكيد على أن الأخلاقيات أسبق لدى الأفراد في المؤسسات من مفهوم المسؤولية الاجتماعية. فوصية (لا تسرق، لا تغش) كانت في الماضي ومازالت حتى وقتنا الحاضر، في حين أن الكثير من المفاهيم المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية ظهرت مع التطورات الحديثة لبيئة الأعمال. ومنه يمكن أن الاستنتاج أنه في الأصل مفهوم المسؤولية الاجتماعية هو وليد⁽¹⁾

(1) نجم عبود نجم، (2006): أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال، الوراق للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 141-142.

المصلحة الذاتية وليس نتاجا عن رؤية أخلاقية. فالمسؤولية الاجتماعية وليدة النموذج الإقتصادي القائم على الكفاءة (تعظيم الربح)، وسرعان ما ظهرت الأبعاد السلبية لهذا المفهوم على مختلف الأطراف، مما أدى بالمؤسسات إلى التحول إلى نمط المصلحة الذاتية المستتيرة بالأخلاقيات الأكثر توازنا بين مختلف الأطراف، وهذا يمكن ملاحظته من خلال:

1. لقد أصبح واضحا لدى المؤسسات أن الإخلال بالمسؤولية الاجتماعية والإلتزامات في المجتمع ليس في صالح المؤسسة، فالمحاكم يمكن أن تجعل المؤسسات المخلة بمسؤولياتها الاجتماعية في دوامة طويلة وأمام تكاليف وأعباء ضخمة مقارنة مع التكاليف التي تتحملها عند قيامها بالإلتزامات الاجتماعية. مما يؤكد أن المسؤولية الاجتماعية هي حقا نتائج تحليل رشيد للمنفعة العائدة في ظل الظروف الجديدة.

2. منذ بداية هذا القرن، صدرت عدة قوانين في الدول الصناعية توضح حقيقة مهمة للمؤسسات، هي أنها كانت تعمل أولا لمصلحتها الإقتصادية الصرفة لتأتي المسؤولية الاجتماعية لتجبرها على إعادة النظر في ذلك سواء الإلتزام بالقوانين الجديدة أو تنفيذ القوانين القائمة.

3. إن التحليل الإقتصادي لمنظمات الأعمال، يوضح أن المسؤولية الاجتماعية يمكن أن تدفع أية مؤسسة أن تكون لها عوائد مقابل نفقاتها. وهذا ما يجعلها مقبولة، فهي وسيلة فعالة لتعزيز سمعة المؤسسة والشعور الودي والصورة الذهنية الملائمة لدى الزبائن⁽¹⁾.

ثانيا: مستويات العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: ينعكس تبني كلا المفهومين "المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال" في ثلاث مستويات:

أ. المستوى الكلي: ويتمثل في مدى مساهمة المؤسسة في النمو الإقتصادي و مدى مشاركتها في حل مشاكل المجتمع وذلك على الصعيد المحلي والدولي بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات، من خلال العدالة والمساواة وعدم تضليل الزبائن مهما كانت العلاقة بين المؤسسات والدول.

ب. المستوى الجزئي: إن تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية على المستوى الجزئي يؤدي بالمؤسسة ومختلف أصحاب المصالح إلى تفادي الكثير من مشاكل الأخلاقيات.

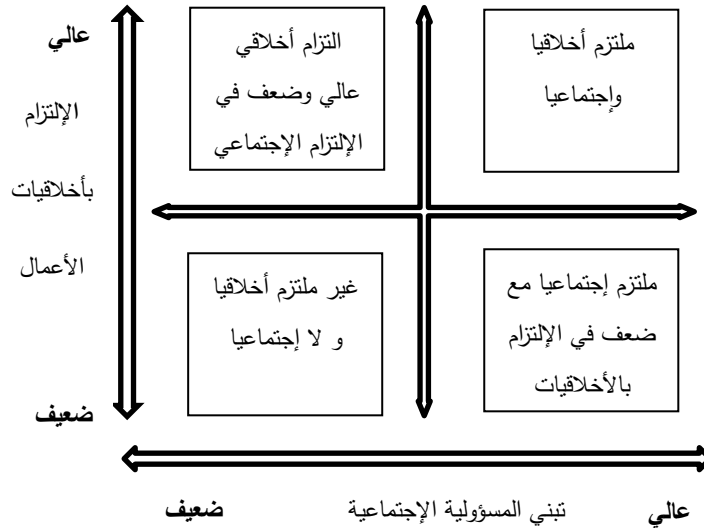
ت. المستوى الفردي: يتمثل في مختلف سلوكيات المديرين والموظفين وحملة الأسهم أثناء القيام بأنشطة المؤسسة، حيث تنعكس أخلاقيات كل من المدراء وحملة الأسهم أثناء اتخاذ القرارات الإستراتيجية للمؤسسة⁽²⁾

⁽¹⁾ نجم عبود نجم، (2006): أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال، الوراق للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 143.

⁽²⁾ Jerry Johnson , Kivan Scholes , Richard Whittington et Frederic Freny, (2005): Stratégique , 7 eme édition, édition Pearson Education : France, P: 226 .

أما بالنسبة للموظفين فتعكس أخلاقياتهم أثناء تنفيذهم للقرارات وقيامهم بأعمالهم لإنتاج السلع والخدمات التي سيستفيد منها المجتمع عامة والزبون بصفة خاصة. ومنه يمكن القول أنه إذا ما تم أخذ أخلاقيات الأعمال بعين الاعتبار أثناء القيام بمختلف أنشطة المؤسسة سيكون حتماً للمؤسسة دور إيجابي لصالح المجتمع، وهذا ما يهدف إليه مفهوم المسؤولية الاجتماعية. وللتوضيح أكثر نستعين بالشكل الآتي:

الشكل رقم (1-06): العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال



المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، (2005): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال، الطبعة 1، وائل للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 197.

يبين الشكل رقم (1-06) أنه من الممكن أن نجد مؤسسة ذات توجه إجتماعي وإلتزام أخلاقي عالي، وفي هذه الحالة فإن المؤسسة ملزمة أخلاقيا واجتماعيا في مخرجاتها وسلوكياتها من مجمل الجوانب القانونية منها وغير القانونية. كما قد نجد مؤسسات أخرى في الاتجاه المعاكس لهذا الموقف غير ملتزمة أخلاقية وغير مبادرة في تبني أي مسؤوليات إجتماعية تجاه مختلف الأطراف، وتبقى الحالات الأخرى من المؤسسات، نجد فيها من يلتزم بمسؤولية إجتماعية كبيرة لكنها أقل التزاما بجوانب الأخلاقيات والسلوكيات المقبولة في قراراتها، حتى قد يصل الأمر بالبعض منها إلى تمويل هذه اللتزامات الإجتماعية بما تحصل عليه من عوائد نتيجة من السلوكيات غير الأخلاقية. أما الحالات الأخرى والتي تكون فيها المؤسسات ملتزمة بالأخلاقيات بحدود كبيرة لكنها تقصر في دورها الإجتماعي إلا بما يفرضه القانون.

وكما أشرنا سابقا، أن للمسؤولية الاجتماعية عدة أبعاد ومن بينها البعد الأخلاقي، والمتمثل في الأنشطة والسلوكيات المقبولة من المجتمع. ويتطلب الأمر من المؤسسات أن لا تجعل من المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال كرد فعل يتجاوب مع القضايا المطروحة، بل يفترض أن تكون المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال قاعدة أساسية ومكون مهم لإستراتيجيات المؤسسة، وأن تأخذها بعين الاعتبار لتجسيدها

في عملياتها اليومية. ومنه يمكن الإجابة على السؤال المطروح سلفا وهو أن العلاقة بين أخلاقيات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية تتمثل في **علاقة تكامل** فلا يمكن أن يتحقق أحدهما دون تبني المفهوم الآخر، والدليل على ذلك هو أن أخلاقيات الأعمال هي بمثابة أحد أبعاد المسؤولية الاجتماعية، والالتزام بأخلاقيات الأعمال سيكون له حتما نتائج ايجابية على المجتمع وخاصة الزبائن. وهذه المسؤولية تأخذ بعين الاعتبار جميع شركاء المؤسسة إقتصاديا وإجتماعيا، الموظفين، الزبائن، الموردين، المنظمات الحكومية أو السلطات المحلية التي لديهم مصلحة مباشرة وهم أصحاب المصلحة⁽¹⁾.

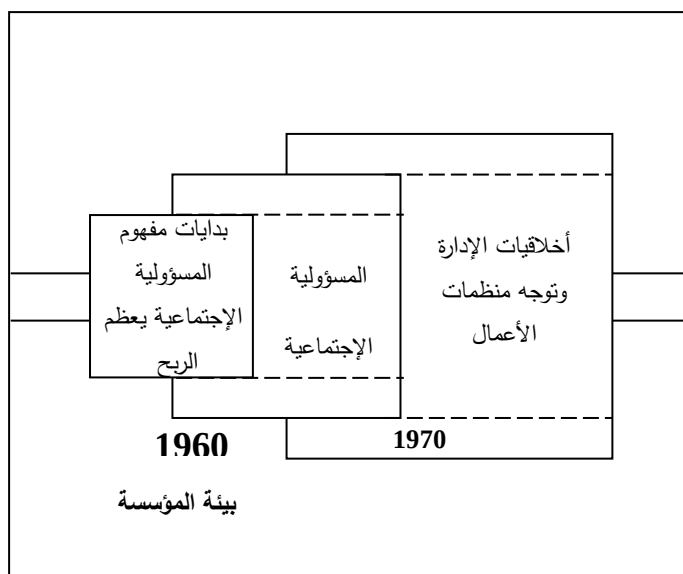
5.1.2. التداخل بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال:

يمكن القول أن أخلاقيات العمل هي الإطار الشامل الذي يحكم التصرفات والأفعال تجاه شيء ما، وتوضح ما هو مقبول أو صحيح وما هو مرفوض أو خاطئ بشكل نسبي في ضوء المعايير السائدة في المجتمع بحكم العرف والقانون، والذي تلعب فيه ثقافة المنظمة والقيم وأنظمة المنظمة وأصحاب المصالح دورا أساسيا في تحديده. وهذا ما يحتسب على مفهوم المسؤوليات الأخلاقية والتميزة، فالمسؤوليات الأخلاقية تشمل سلوكا متوقعا يتجاوز الإلتزامات القانونية والمسؤوليات المتميزة تشمل سلوكيات محددة سابقة للفعل لحماية رفاة المكونات الرئيسية. فإدراك المسؤوليات الأخلاقية والتميزة للأعمال ليس لديها التزامات بيئية وقانونية فالأعمال ليست مسؤولة فقط عن مالكيها ولكن عن موظفيها وزبائنهم والمجتمع بشكل عام، إضافة إلى مجاميع أخرى ونتيجة لذلك فإن زيادة الأرباح يجب أن تكون الهدف الوحيد للأعمال ويجب أن تسود القناعة بأن الأموال المحولة إلى أفعال إجتماعية في المدى القصير سينتج عنها تحسينات في المجتمع تجعل من السهل بقاء الأعمال والتمتع بأرباح طويلة الأمد⁽²⁾. والشكل الآتي يوضح أبعاد هذا التداخل:

(1) Nabile Yilmaz , (2006) :« La démarche éthique , autorégulatrice de l'économiques-gestion », Université Clermont Ferrand , P: 7.

(2) ليث سعد الله حسين و ريم سعد الجميل، (2009): المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين وإنعكاسها على أخلاقيات الأعمال: دراسة لآراء عينة من منتسبي بعض مستشفيات مدينة الموصل، الملتقى العلمي الثالث إدارة منظمات الأعمال: التحديات العالمية المعاصرة المنعقد يومي 27 و29 ديسمبر 2009، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، الأردن، ص 11.

الشكل رقم (1-07): التداخل بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الإدارة



المصدر: ليث سعد الله حسين و ريم سعد الجميل، المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين وانعكاسها على أخلاقيات

الأعمال: دراسة لآراء عينة من منتسبي بعض مستشفيات مدينة الموصل، جامعة الموصل، ص 11.

إن الأخلاقيات في السلوك العام للأفراد في المؤسسة تعمل على دعم المسؤولية الاجتماعية كما تمثل الأساس لتطور مفاهيم جديدة لأخلاقيات الإدارة التي تطورت بدورها فيما بعد. فالمسؤولية الاجتماعية، التي تتمثل ببعد رسمي ضمن القانون من جانب يكون لها بعد آخر أخلاقي من جانب آخر يتمثل في الالتزام بالمبادرات الاجتماعية الطوعية التي تعبر عن النزعات الأخلاقية أكثر من الإمتثال لقانون مفروض.

يمكن إستنتاج من خلال ما تقدم أن هناك علاقة متداخلة بين المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات العمل. إذ أن أولوية الكفاءة في تعظيم موارد المؤسسة من أرباح وما شابه ذلك كانت في المرحلة الأولى ولغاية ستينات القرن العشرين في حين يلاحظ في المرحلة الثانية كان التركيز على المسؤولية الاجتماعية في الأدبيات الإدارية إلى جانب التأكيد على الكفاءة خلال سنوات السبعينات ومن ثم الانتقال أو التحرك إلى التركيز على أخلاقيات الإدارة إلى جانب المسؤولية الاجتماعية والكفاءة. إذن يمكن القول أن هنالك تداخل كبير بين المفاهيم وبالتحديد بدايات ممارسة شكل من أشكال المسؤولية الاجتماعية منذ الثورة الصناعية وبدايات القرن العشرين داخل المصانع ومن خلال الإهتمام بظروف وبيئة العمل ونوعيتها وهكذا وبعد السبعينات أصبح للمسؤولية الاجتماعية بعد أخلاقي جعلها تتداخل مع أخلاقيات الإدارة عموماً.

2.2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والحوكمة:

1.2.2. ماهية الحوكمة:

أ. مفهوم الحوكمة لغويا: لفظ الحوكمة مستمد من الحوكمة، وهو ما يعني الانضباط والسيطرة والحُكم بكل ما تعني هذه الكلمة من معاني وعليه فلفظ الحوكمة يتضمن العديد من الجوانب منه:

- الحِكمة: ما تقتضيه من التوجيه والإرشاد.
- الحُكم: ما يقتضيه من السيطرة على الأمور بوضع الضوابط والقواعد التي تتحكم في السلوك.
- الإحتكام: وما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية وثقافية وإلى خبرات ثم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.
- التَحَاكُم: طلبا للعدالة خاصة عند انحراف سلطة الإدارة وتلاعبها بمصالح المساهمين.

ب. مفهوم الحوكمة اصطلاحا: تعرض مصطلح الحوكمة للكثير من الغموض إلا أنه لا يوجد تعريف قاطع وواحد لهذا المفهوم، فهناك من ينظر له من الناحية الإقتصادية، الناحية القانونية والإجتماعية وهكذا لذلك فهذا المفهوم ما يزال طور التكوين وما زالت الكثير من قواعده ومعاييره في مرحلة المراجعة والتطوير. يعتبر الباحثان الأمريكيان **Means et Berle** أول من اهتم بمفهوم الحوكمة، حيث قاما سنة 1932 بدراسة تركيبية لكبريات منظمات الأعمال الأمريكية وتوصلا لضرورة فرض رقابة على تصرفات المسيرين حماية لحقوق صغار المساهمين.

Corporate governance مصطلح لم يتم التوصل إلى مرادف يعادله في اللغة العربية، فقد ظهر كمصطلح الحكم الراشد، الحاكمية، الإدارة الجيدة وغيرها من المصطلحات ولكن معظم المحاولات للاقتصاديين والقانونيين والمهنيين اقترحوا مصطلح الحوكمة، لذلك فقد اختلفت وتعددت تعاريف الحوكمة وفق الهدف والجهة التي تهتم بمعالجتها وكذا قواعد الحوكمة.⁽¹⁾

ت. تعريف حوكمة المؤسسات: الحوكمة تضم مجموعة من الميكانزمات التي من المفترض أن تؤدي إلى عقلنة في القرارات المتخذة من طرف المسيرين والقادة وتضمن الشفافية اللازمة لذلك مثل إلزامية الإفصاح عن الحسابات. وتعرف على أنها ذلك الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها، وتركز على مختلف العلاقات⁽²⁾

⁽¹⁾ Gerard Charreaux, (1996) : vers une théorie de gouvernance d'entreprises, IAE Dijon-CRCOG/latec, p :3.

⁽²⁾ مراد سكاك و فارس هباش، (2009): دور التدقيق الإجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة إجتماعيا في ظل الإنفتاح الخارجي، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والإقتصادية الدولية والحوكمة العالمية المنعقد يومي 20 و 21 أكتوبر 2009، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص 4.

الموجودة بين أفراد المؤسسة والمساهمين، أعضاء مجلس الإدارة، وأصحاب المصالح و واضعي التنظيمات والتشريعات وكيفية التفاعل بين كل هذه الأطراف في الإشراف على عمليات المؤسسة.

وعرفت لجنة "Cade bury" حوكمة المؤسسات على أنها ذلك النظام الذي وفقا له يتم تسيير ورقابة المؤسسة وتعتني بإعطاء الوسائل اللازمة التي تسمح بإيجاد التوازن المنطقي للسلطة لتفادي كل الانحرافات الشخصية وتقوم على ثلاثة ركائز أساسية وهي: مجلس الإدارة، التدقيق وإدارة أعمال المؤسسة. منذ 1991، عرف نادي روما الحوكمة على أنها "ميكانزم لقيادة النظام الاجتماعي وتطبيقاته من أجل تحقيق الأمن، الرفاهية والإزدهار، التناسق، التنظيم والإستمرار لهذا النظام. وفي سنة 1997 يضيف إلى ذلك جامس روسنو James Rosenau على أن الحوكمة هي "نظام رقابة وقيادة".

أخيرا يمكن القول أن حوكمة الشركات هي القواعد والنظم والإجراءات التي تحقق أفضل حماية وتوازن بين مصالح مالكي المؤسسة والمديرين ومختلف الأطراف ذات المصلحة الأخرى علما أن هذه القواعد والنصوص ليست قواعد قانونية أمرة واجبة التنفيذ إنما هي تنظيم وبيان للسلوك الجيد وفقا للمعايير والأساليب الدولية التي تحقق توازنا بين الأطراف المختلفة⁽¹⁾.

2.2.2. خصائص ومبادئ حوكمة المؤسسات: تتميز بالخصائص التالية:

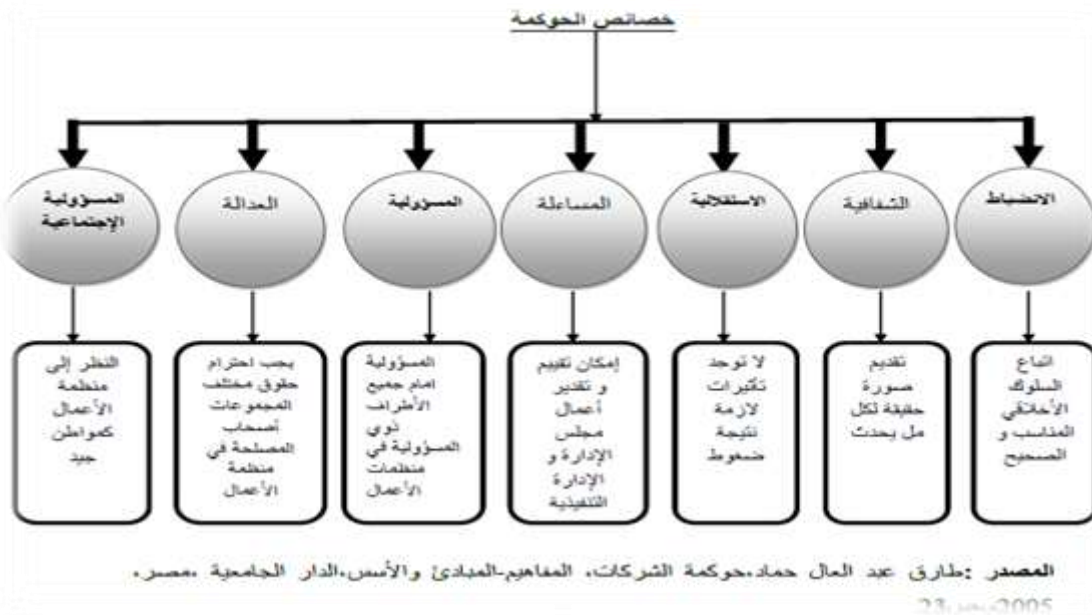
- تعزيز أداء المؤسسات وتعظيم قيمتها؛
- المساءلة المحاسبية لإدارة المؤسسات
- تأكيد التفاعل بين الأنظمة الداخلية والخارجية المسيرة لأعمال المؤسسات؛
- التوازن في العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة المؤسسات والأطراف الأخرى؛
- الوصول لأفضل ممارسات للسلطة في المؤسسات ؛
- توفير الضمانات التي تكفل الحد من الفساد المالي والإداري؛
- حماية أموال المستثمرين من المخاطر التشغيلية والمالية؛
- تجنب مظاهر سوء اقتناء واستخدام الموارد الإنتاجية والتي تتمتع بالندرة النسبية؛
- تفعيل مسؤوليات كل من مجلس الإدارة والإشرافي ومجلس الإدارة التنفيذي؛
- تغيير الدور التقليدي للمراجعة الداخلية، وإحداث الثقة في أنشطتها من مجرد الحماية، الدقة⁽²⁾؛
- الكفاءة والإلتزام إلى المشاركة في التنبؤ بسلوك الأداء المستقبلي للمؤسسات؛

⁽¹⁾ مراد سكاك و فارس هباش، المصدر سبق ذكره، ص 4.

⁽²⁾ محمد عبد الفتاح إبراهيم، (لاتوجد سنة نشر): نموذج مقترح لتفعيل قواعد حوكمة الشركات في إطار المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم التجارية، جامعة المنوف، مصر، ص 04.

- توزيع الحقوق والمسؤوليات على مختلف الأطراف المشاركة في المنظمة بما في ذلك مجلس الإدارة الإشرافي ومجلس الإدارة التنفيذي والمساهمين وأصحاب المصالح الأخرى؛
 - تجنب مساوئ وعيوب كل من هياكل الملكية المركزية وهياكل الملكية المشتتة⁽¹⁾.
- يمكن أن نلخص ما سبق ذكره في الشكل الموالي:

الشكل رقم (1-08): خصائص حوكمة المؤسسات



من خلال الشكل السابق يتضح الخصائص الأساسية للحوكمة والمتمثلة في كل من الإنضباط، الشفافية، الإستقلالية، المساءلة، المسؤولية، العدالة والمسؤولية الاجتماعية، والتي تعد مبادئاً لحوكمة المؤسسات، والتي نصلها كما يلي:

1-الانضباط:

- بيانات واضحة للجمهور تعطي أولوية لحوكمة الشركات؛
- وجود حوافز لدى الإدارة؛
- الالتزام بالأعمال الرئيسية المحددة بوضوح؛
- وجود تقدير سليم لممتلكات المؤسسة؛
- تأكيد إمكانية التحكم في الدين ، واستخدامه في مشروعات ذات عائد بالنسبة للمؤسسة؛
- بحث موضوع حوكمة الشركات في التقرير السنوي⁽²⁾.

⁽¹⁾ محمد عبد الفتاح إبراهيم، المصدر سبق ذكره، ص 4.

⁽²⁾ مراد سكاك وفارس هباش، المصدر سبق ذكره، ص 4.

2- الشفافية:

- الإفصاح عن الأهداف المالية؛
- نشر التقارير السنوية والدورية في الوقت المناسب وفي موعدها؛
- وضع موقع على شبكة الانترنت يجري فيه تحديث الإعلانات بسرعة؛
- تقديم الحسابات طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية؛
- الإفصاح بوضوح عن النتائج.

3- الإستقلال:

- وجود لجنة للمراجعة أو التدقيق يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل؛
- وجود مراجعين خارجيين مستقلين؛
- وجود رئيس مجلس إدارة مستقل؛
- عدم وجود ممثلين للبنوك أو كبار الدائنين ضمن مجلس الإدارة.

4- المحاسبة عن المسؤولية:

- قيام مجلس الإدارة بدور إشرافي أكثر من قيامه بدور تنفيذي؛
- وجود أعضاء في مجلس الإدارة غير موظفين ومستقلين تماماً؛
- قيام مجلس الإدارة باجتماعات دورية منتظمة مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل؛
- قدرة أعضاء مجلس الإدارة على القيام بتدقيق فعال؛
- وجود لجنة مراجعة ترشح المراجعين الخارجيين وتراجع أعمالهم؛
- وجود لجنة مراجعة تقوم بالمراجعة الداخلية والإجراءات المحاسبية.

5- المسؤولية:

- التصرف وبشكل فعال ضد الأفراد الذين يتجاوزون حدودهم؛
- اتخاذ الإجراءات والتدابير في حالة إساءة الإدارة؛
- وضع الآليات اللازمة والشفافة لعقاب الأفراد وأعضاء مجلس الإدارة.

6- العدالة:

- المعاملة المناسبة للمساهمين؛
- حق الدعوة إلى الاجتماعات⁽¹⁾؛

(1) مراد سكاك وفارس هباش، المصدر سبق ذكره، ص 4

- سهولة طرق التصويت كالتصويت بالوكالة؛
- التأكد من عدالة ونوعية المعلومات المقدمة لأعضاء مجلس الإدارة.

7- الوعي الاجتماعي:

- وجود سياسة واضحة تؤكد التمسك بالسلوك الأخلاقي.
- عدم توظيف الأحداث؛
- وجود سياسة توظيف واضحة وعادلة؛
- الالتزام بإشارات صناعية محددة بالنسبة للحصول على المواد؛
- وجود سياسة واضحة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية؛
- الإمتناع عن التعامل مع الدول التي يفتقد قادتها للشرعية⁽¹⁾.

3.2.2. العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وحوكمة المؤسسات:

صفة عامة، فإن العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وحوكمة المؤسسات تدرس باستخدام نظريتين متزامنتين، هما نظرية أصحاب المصلحة ونظرية الوكالة. حيث النظرية الأولى تعني أن هناك توقع من المجتمع أن الشركة سوف تعمل بصورة أخلاقية وسوف تكون مسؤولة اجتماعيا، وبالتالي يجب على المديرين التصرف أخلاقيا، ولكن الأهم من ذلك، يجب على المديرين إظهار مثل هذا العمل الأخلاقي لكي ينظر إليه الناس، فالمديرين هم فاعلون أخلاقيون مطالبون بأداء وظائفهم واتخاذ القرارات الموجهة نحو النتائج المسؤولة اجتماعيا. ويمكن تعزيز سمعة الشركة من قبل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وحوكمة المؤسسات، وكلاهما يعمل معا. وبالتالي، فإنه يمكن أن يعزز العلاقات مع أصحاب المصلحة الرئيسيين ويمكن أن يخفف من حدة النزاعات بين الوكالات. وبهذه الطريقة، ستكون المشاركة في المسؤولية الاجتماعية للشركات مرتبطة بشكل إيجابي بالآليات الفعالة للحوكمة.

واستنادا إلى نظرية الوكالة التفاعل بين المسؤولية الاجتماعية للشركات وحوكمة المؤسسات يمكن اعتباره علاقة بين المديرين والمساهمين، إذ أن الزيادة في إنفاق المسؤولية الاجتماعية للشركات يمكن أن تكون متسقة مع تعظيم قيمة الشركة من أجل الإجابة على مطالب أصحاب المصلحة⁽²⁾.

(1) مراد سكاك وفارس هباش، المصدر سبق ذكره، ص 4

(2) Thais Furtado, Ramon Araujo and Rafael de Lacerda Moreira :Relationship between corporate Governance and corporate social responsibility disclosure in Brazilian companies, Universidade Federal do Espirito Santo, Brazil, pp 5-6.

كذلك لكل من حوكمة المؤسسات والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إستقلالية نسبية تمكن من التعامل مع كل منهما بإعتبارهما قضيتان قائمتان بذاتهما. حيث لكل منهما معايير وقواعد خاصة لكن في المقابل فإن كلاهما يقود إلى الآخر بصورة أو بأخرى، فهو يعززه أو يضعف من شأنه حسب الممارسات والثقافات السائدة. غير أن البعض يشدد على إستقلالية مبادئ الحوكمة عن المسؤولية الاجتماعية بإعتبارهما قضيتان منفصلتان وقائمتان بذاتهما. لكن في المقابل يشدد الإتجاه المضاد على إرتباطهما الوثيق، حيث ينظر إلى المسؤولية الاجتماعية بإعتبارهما قضية تابعة للحوكمة. فيما يرى فريق آخر أن الحوكمة الجيدة هي من مكونات المسؤولية الاجتماعية⁽¹⁾.

3. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: العراقيل، التأييد والمعارضة:

1.3. العراقيل المواجهة لتحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية: هناك بعض المعوقات التي تحول دون ممارسة المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية، من بينها:

أ. العراقيل الإدارية: ومنها:

- عدم إحتواء المؤسسات على إدارة العلاقات العامة؛
- نقص الخبرة لدى الذين يشغلون إدارات وأرقام المؤسسات فيها يتعلق بالأمور الاجتماعية والأخلاقية؛
- ضعف الاحساس بالمسؤولية الاجتماعية والأخلاقية، الذي هو في الواقع مرتبط بفلسفة الإدارة العليا اتجاه المجتمع والبيئة المحيطة، وضعف الإهتمام ببرامج المسؤولية الاجتماعية؛
- إهمال الإدارات العليا في عملية اشتراك المستويات الإدارية الأخرى في عملية إشتراك المستويات الإدارية الأخرى في عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية؛
- عدم وجود اتصال فعال من قبل الإدارات والجمهور.

ب.العراقيل القانونية: وتتلخص في:

- الإلتزام بنشاطات محددة تنص عليها القوانين والأنظمة؛
- عدم وجود صيانة سياسة إجتماعية أخلاقية التي هي وظيفة من وظائف التخطيط الإستراتيجي؛
- عدم وضع دستور إجتماعي أخلاقي في المؤسسات كالذي يتم في سبيل تطبيقه في كبرى الشركات في العالم⁽²⁾؛

⁽¹⁾ Thais Furtado, Ramon Araujo and Rafael de Lacerda Moreira, op.cit, p :6.

⁽²⁾ أم كلثوم جماعي و سمير بن عبد العزيز، (2012): الركائز الأساسية لنجاح المسؤولية الاجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الوطني لمنظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية المنعقد يومي 14 و15 فيفري 2012، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بشار، ص 9.

- عدم إحتواء التشريعات والقوانين والأنظمة في سبيل تحقيق المكاسب المادية وعندما يقدمون على مخالفة يضعون في الحسبان إحدى الاحتمالات التالية:
- قد لا يكتشف أمر المخالف، قد لا تتم إدانته، أما إذا تمت إدانته فقد تغطي المكاسب المالية التي يحصل عليها ما يتحمله من خسائر؛
- نظرا لطبيعة المسؤولية الاجتماعية في أنها التزام أخلاقي من قبل المديرين على الأغلب لم تفرضه القوانين والأنظمة بل تحتّمه ضرورات المجتمع أدت إلى ضعف الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية عند المدراء.
- ت. العراقيل المالية: نذكر منها:

- هدف بعض المؤسسات هو فقط تعظيم الأرباح؛
 - الاعتقاد بأن الإهتمام بالمسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى خفض أرباح المؤسسة وإضعافها في سوق المنافسة؛
 - نقص الموارد المالية التي تحول دون الإسهام في نشاطات المسؤولية الاجتماعية؛
 - صعوبة الجمع بين العمل المربح وعمل المؤسسة المتجاربة إجتماعيا⁽¹⁾.
- 2.3. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بين التأييد والمعارضة:** إن المتتبع للمواضيع والأدبيات التي تهتم بدراسة موضوع المسؤولية الاجتماعية يجد أن آراء المتخصصين والخبراء حولها تنقسم بين فريق مؤيد وآخر معارض فيما يخص تبني المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية. وفيما يلي أهم حجج المؤيدين والمعارضين لفكرة المسؤولية الاجتماعية:

- 1.2.3. الحجج المؤيدة للمسؤولية الاجتماعية:** ينطلق أصحاب هذا الإتجاه من فكرة مفادها أنه على المؤسسات الإقتصادية أن تحافظ على مصلحة المجتمع في الوقت الذي تعمل فيه على تحقيق مصالحها الذاتية، حيث يعتبرون أنه ليس هناك مبرر ولا جدوى لهذه المؤسسات إذا لم تكن تهتم بقضايا مجتمعها الأساسية، كما تعتبر المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بمثابة رد للاعتبار وتحسين لصورتها في أذهان أفراد مجتمعها. ويمكن ذكر حجج المؤيدين لتبني المسؤولية الاجتماعية على النحو التالي:
- **تغير توقعات المجتمع من المؤسسات:** أي إن أرادت المؤسسات أن تتجح في الأجل الطويل يجب أن تستجيب لحاجات المجتمع وتعطي المجتمع ما يحتاجه. كذلك ضرورة وجود علاقات جيدة بين المؤسسات والمجتمع الذي تقوم بخدمته والتي من شأنها أن تجعل أنشطة المؤسسات أكثر قربا للترغبات الإجتماعية⁽²⁾.

(1) أم كلثوم جماعي و سمير بن عبد العزيز، المصدر سبق ذكره، ص ص 9-10.

(2) شرف الدين أمين بن عواق، (2014): دور اتجاهات نشر المسؤولية الاجتماعية في دعم الإدارة البيئية داخل المؤسسة، مجلة روى إقتصادية (العدد 6)، ص ص 7-8.

بمعنى آخر إن لم تقم المؤسسات بمهامها في تحقيق المسؤولية الاجتماعية ومساعدة المجتمع في معالجة وحل المشكلات التي تعاني منها فإنها يمكن أن تفقد الكثير من قوتها التأثيرية.

■ **بنية جيدة للمؤسسات:** أي أن الشركات التي تستجيب لمسؤوليتها الاجتماعية ستؤدي إلى مجتمع أفضل لتمارس فيه أنشطتها الأساسية، وبالتالي فإن ممارسة المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية يخلق بنية جيدة للمؤسسات ومجالاً مناسباً في العلاقة بين المؤسسة والمجتمع بما يمكنها من البقاء في السوق.

إذ تعمل المسؤولية الاجتماعية على توثيق علاقة المؤسسة بالمجتمع من خلال ثلاث مستويات:

أولها: تضمنها المسؤولية القانونية كالأمان و حقوق العمال والمستهلكين وأنظمة البيئة ومقاييس التصنيع؛

ثانيها: تخفيف تأثير العمل السلبي على المجتمع وإدارة المخاطر كالتلوث؛

ثالثها: العمل على زيادة التأثير الإيجابي على المجتمع، من خلال الابتكار والاستثمار والتشارك لخلق مجتمع صحي وجيد ومتطور.

■ **الالتزام الاجتماعي يعتبر استثماراً طويلاً لأجل لفائدة المؤسسة:** إن وظيفة المسؤولية الاجتماعية تعتبر استثماراً مستقبلياً مهم للمؤسسة حتى وإن كان مكلفاً فإن ثماره تأتي في الأجل الطويل من خلال خلق فضاءات التواصل الإيجابي مع المجتمع ومن ثم رفع عوائدها مستقبلاً. كذلك الالتزام الاجتماعي للمؤسسات يوفر لها بيئة عمل أفضل، فالتوسع الصناعي وزيادة الإنتاج للأجهزة المختلفة يرافقه تدهور البيئة وزيادة التلوث، بحيث لا يمكن للدولة أن تواجه لوحدها بل لابد من مساندة من المؤسسات التي تسببت بشكل أو بآخر في هذه المشكلات البيئية والحرص على تجنب وقوعها فيها. فالمسؤولية الاجتماعية شكل من التدابير الوقائية لتجنب المشاكل الاجتماعية المعقدة التي ستحدث عاجلاً أم آجلاً لذلك فمن المناسب ترك المؤسسات لتعمل في المجتمع وتجنب المشاكل الاجتماعية قبل أن تتفاقم ويصعب علاجها والعمل وفق مبدأ الوقاية خير من العلاج. إذ يتجه أنصار هذا الاتجاه إلى أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة لا تعني تخليها عن هدفها الأساسي في تحقيق وتعظيم الربح وإنما لابد أن يكون بشكل متوازن بين الجانب الاقتصادي والاجتماعي، حيث أن دورها الاجتماعي من شأنه أن يعزز من ميزتها التنافسية ويعمل على تحسين صورتها وسمعتها في وسط مجتمعها.

■ **صورة المؤسسات في أذهان أفراد المجتمع:** أي أن كل المؤسسات تحاول تعزيز صورتها الذهنية في المجتمع وبالتالي فإن هذا سيؤدي إلى اكتساب المزيد من المستهلكين والعمالة الجيدة وغيرها، لذلك فإن عليها أن تحصل على صورة اجتماعية جيدة من خلال دعمها لأهداف المجتمع وبالتالي تحسين وتطوير صورتها أمام المجتمع⁽¹⁾.

(1) ديفيد العجرودي، (لا توجد سنة النشر): إدارة منظمات الأعمال الخاصة، المكتب العربي للمعارف للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 440.

▪ **تجنب الإجراءات الحكومية:** إن المؤسسات تمارس أنشطة المسؤولية الاجتماعية لكي تتجنب الإجراءات الحكومية والتي هي مكلفة للمؤسسات من جهة وتحد من مرونة المؤسسات في إتخاذ القرارات من جهة أخرى. فالمسؤولية الاجتماعية من شأنها أن تحسن العلاقة القائمة بين الدولة والمؤسسة وكذا التقليل من الإجراءات الحكومية وقوانينها المتداخلة في شؤون أعمالها، فمشاركة المؤسسة في حل المشاكل التقليدية الملقاة على عاتق الحكومة يقطع الطريق أمام الراغبين في تقييد وعرقلة حرية نشاطها من رجال دولة أوسياسيين ويفتح لها الباب في المقابل للحصول على إمتيازات تشجيعية لتوسيع دائرة نشاطها نظرا لأنه تعتبر عنصر فاعل وفعال في المجتمع.

▪ **مصلحة أصحاب المصالح تقضي ضرورة ممارسة المسؤولية الاجتماعية:** في أنها تمثل الحالة الأفضل للمستثمرين وذلك عن طريق رفع قيمة السهم على المدى الطويل، لما تحظى به المؤسسة من ثقة لدى المجتمع وبما تقوم به للحد من المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها مستقبلا من خلال تنويع المحفظة الإستثمارية والذي يعتمد على ممارسة المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية. إذ أن المسؤولية الاجتماعية تقوم بتخفيض حدة التضارب والتعارض الموجود بين أصحاب المصلحة المختلفين، فبالنسبة للمالكين فإنه من الممكن أن يتعزز موقف المؤسسة وتزداد مبيعاتها عندما تساهم إجتماعيا في انعاش الوضع العام للدولة، كما أن فكرة المردود المستقبلي الناتج من الأثر الحسن الذي تتركه المساهمة الاجتماعية في نفوس الأفراد ليس من شأنه أن يعطي فقط عوائد آنية بل حتى مستقبلية، فضلا عن إمكانية أن يصبح الدور الإجتماعي مدخلا فعالا لخلق وزيادة الثقة وعدم تعارض وتضارب المصالح بين الأطراف المختلفة⁽¹⁾.

▪ **الإلتزام بالدين ومنظومة الأخلاق المتعارف عليها في المجتمع:** إن منظومة القيم السائدة والأديان تحت على البذل والإهتمام بالمجتمع. لذلك فالمسؤولية الاجتماعية مطلب ديني وأخلاقي وتستمد شرعيتها من هذه الأمور. تمثل المسؤولية الاجتماعية "فعلا أخلاقيا واجبا على إدارات المنظمات إعطاء المزيد من الإهتمام والرعاية الإنسانية والخيرية في المجتمع. فمثلا شركة (Dayton-Handson) تقتطع خمسة بالمئة من دخلها الخاضع للضريبة منذ عام 1945م للمشاريع الخيرية المقدمة للمجتمع.

▪ **المؤسسات هي مواطن في المجتمع يجب أن يتحمل التزاماته:** تنبثق المسؤولية الاجتماعية من مفاهيم التضامن الإجتماعي، يجب تستطيع المؤسسات تقديم حلول لكثير من المشاكل الإجتماعي من خلال إمكاناتها المادية والفنية والبشرية، حيث تعمل المؤسسات كنظام مفتوح يعتمد على التفاعل المستمر مع المجتمع على⁽²⁾

(1) ديفيد العجرودي، المصدر سبق ذكره، ص 441.

(2) وهيبه مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 119.

شكلت حلقات متصلة من المدخلات والعمليات والمخرجات والتغذية العكسية. فالمنظمات التي تعمل من خلال إستعمال المدخلات التي تحصل عليها من البيئة والمجتمع، وتحولها بهدف إنتاج السلع والخدمات التي تقدمها كمخرجات، وتكمل حلقة النظام المفتوح بين المنظمات ومجتمعها من خلال التغذية العكسية، والتي تتمثل بجميع المعلومات وردود الفعل الإيجابية والسلبية حول أدائها وعلاقتها مع المجتمع⁽¹⁾.

2.2.3. الحجج المعارضة للمسؤولية الاجتماعية: ينظر أصحاب هذا الإتجاه وترتكز وجهة نظرهم من زاوية النظرية الاقتصادية حيث يرى الاقتصادي "ميلتون فريدمان" أن على أصحاب المؤسسات أن يعملوا من منطلق الإقتصاد الحر وليس انطلاقا من مبادئ المسؤولية الاجتماعية، لأن الهدف الأساسي لأي مؤسسة هو تعظيم الربح وأي تصرف خارج هذا المجال يعتبر انفاق في غير مجاله وهو تصرف غير إقتصادي، حيث يقدم أصحاب هذا التيار الحجج التالية:

▪ **تعظيم الأرباح:** إن تبني المؤسسة للأدوار الاجتماعية خاصة تلك التي يقوم بها القطاع الخاص تؤدي إلى خرق قاعدة تعظيم الربح والتي هي جوهر وجود أي مؤسسة ومسؤولياتها الأولى، لأنها وجدت أساسا للعمل وتقديم سلع وخدمات بنوعية عالية وبأسعار مقبولة، كذلك من خلال مزاولتها لنشاطها فإنها تقوم بعمليات التوظيف ودفع الضرائب للمجتمع والمساهمة في تحسين ميزان المدفوعات وما يتبعها من آثار إيجابية على المجتمع.

▪ **تميع هدف المؤسسة الرئيسي:** إن قيام المؤسسات بتحقيق الأهداف الاجتماعية يؤثر على إنتاجها الإقتصادي ويجزئ إهتمام قادتها مما يضعف أداء المؤسسات الإقتصادي وبالتالي إضعاف أداء أهدافها الإقتصادية ودورها الاجتماعي أيضا، ذلك أن الأهداف الاجتماعية تستنزف طاقة ليست بقليلة من جهد المنظمة مما يجعل المؤسسة عاجزة على الارتقاء بالإنتاجية والاستثمار في مجال البحث وتطوير التكنولوجيا وتقديم منتجات جديدة وبالتالي سيضعف أدائها الإقتصادي ومن ثم ستتراجع مبادراتها الاجتماعية.

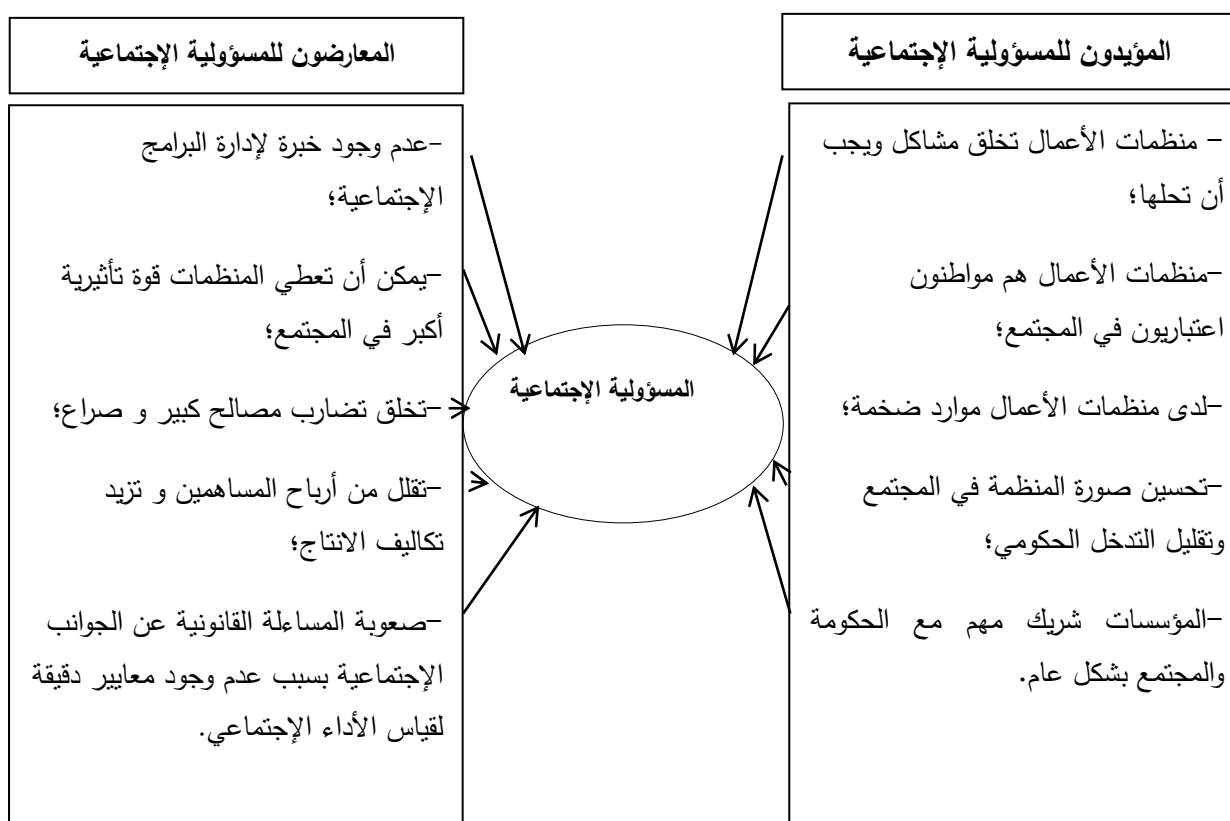
▪ **التكاليف العالية للمسؤولية الاجتماعية:** تتحمل المؤسسة الإقتصادية تكاليف عالية جراء الأنشطة والأهداف الاجتماعية، نظرا لأن هذه الأخيرة في بعض الحالات تفوق إمكانيات المؤسسة ومن ثم ستعرضها إلى مخاطر، في هذا السياق نذكر تلك المقولة الشهيرة لأحد مديري شركة **Général Motors** حين قال: "إن كل ما هو جيد صالح لشركة جنرال موتورز هو بالتأكيد لصالح أمريكا ولكن ليس كل ما هو جيد وصالح لأمريكا هو جيد وصالح لشركة جنرال موتورز"⁽²⁾.

(1) وهيبه مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 119.

(2) شرف الدين أمين بن عواق، المصدر سبق ذكره، ص 8.

- قلة الخبرة والكفاءات الضرورية في المؤسسة التي تمكنها من القيام بالدور الاجتماعي أو حل المشكلات الاجتماعية خاصة مع توفر بعض المؤسسات المتخصصة بهذا الدور الاجتماعي، فالأفضل لها أن تسخر هذه الإمكانيات لما هو أهم مثل تعزيز أدائها الإقتصادي والتنافسي وكذا تنشيط الإقتصاد.
- صعوبة المراقبة والمحاسبة والمساءلة القانونية في حالة الأنشطة الاجتماعية وعدم توفر معايير متطورة قياس بدقة الأداء الاجتماعي للمؤسسة⁽¹⁾. والشكل التالي يلخص أهم حجج المؤيدين والمعارضين:

الشكل رقم (1-09): المؤيدون والمعارضون لتبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات



المصدر: طاهر محسن منصور الغالبي وصالح مهدي محسن العامري، (2007): الإدارة والأعمال، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 100.

في ختام هذا المبحث، يمكن القول أن عملية دمج المسؤولية الاجتماعية ضمن الإستراتيجية العامة للمؤسسة تمر بثلاث مراحل: تخطيط، تنفيذ، تقييم. وكل مرحلة من هذه المراحل تتطلب العديد من الخطوات لأجل دمج وترسيخ المسؤولية الاجتماعية في قلب النظام الإداري للمؤسسة، مما يزيد من أرباح المؤسسات ويحسن من صورتها في ذهنية كل المتعاملين معها لكن ومقابل هذه المكاسب التي تتحقق بفضل الالتزام الاجتماعي هناك من ينتقد هذا الإتجاه اعتمادا على اعتبارات كثيرة، أهمها أن المؤسسة عليها خدمة المساهمين

(1) ديفيد العجرودي، المصدر سبق ذكره، ص 442.

بالدرجة الأولى وأي نفقات تتعلق بالالتزام الاجتماعي من شأنها أن تقلل من الأرباح غير أن الواقع يثبت أن الاهتمام بالمجتمع والتفاعل مع مشكلاته وحلها أصبح أولوية من أولويات المؤسسة، إذ أنه من مصلحتها أن تعمل في ظل ظروف اجتماعية و إقتصادية وبيئية ملائمة لضمان إستمرارية نشاطاتها وبقائها قائمة.

خلاصة الفصل:

تناول هذا الفصل الإطار المفاهيمي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، إذ تعددت مفاهيمها من مفاهيم أكاديمية إلى مفاهيم المنظمات والهيئات الدولية إلا أن جميعها تصب في مفهوم واحد ألا وهو أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هي الالتزام الأخلاقي والاجتماعي للمؤسسات تجاه كل طرف من أصحاب المصلحة وفي كل مجال من مجالاتها. إذ يحقق تبني سياسة أو إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية العديد من المزايا والفوائد للمؤسسات ويخلق قيمة مضافة لجميع الأطراف المرتبطة بها.

لكن لتبني هذه الإستراتيجية الفعالة لا بد من إدارتها إدارة إستراتيجية جيدة من طرف إدارة المؤسسات، وهذه الأخيرة يجب أن تتمتع بآليات حوكمة جيدة وتطبق مبادئها لكي تتمكن من تحقيق أهداف منظمات الأعمال وأصحاب المصلحة معا من خلال تعزيز إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية لتحقيق الإستدامة للمؤسسات من تحقيق: النمو الإقتصادي المستدام، حماية البيئة وتحقيق العدالة والرفاهية الاجتماعية.

وفي نهاية هذا الفصل، تم الإشارة إلى المعوقات التي تحول دون تبني منظمات الأعمال لمسؤوليتها الاجتماعية حيث هناك فريقين: فريق مؤيد وفريق معارض لتبني هذه المسؤولية وكل منهما لديه حججه في ذلك.

الفصل الثاني :

القياس والإفصاح المحاسبي عن
المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تمهيد:

تركز المبادئ والمفاهيم المحاسبية الحالية على ضرورة قيام المؤسسة بالتقرير والإفصاح عن نتائج نشاطها المالية وغير المالية، وخاصة ما تعلق بجانب تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع وكافة الأطراف ذات المصالح، وذلك بغرض تحقيق الشفافية والموضوعية و وضع المجتمع في صورة أداء المؤسسة، ما قد يشكل حافز للمؤسسات يجعلها تعمل على تحسين أدائها الإقتصادي والاجتماعي تقاديا للضغوط وخدمة لمصالح المجتمع.

فالقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لم يعد خيارا مطروحا أمام المؤسسات، وإنما أصبح الأمر إجباريا و واجبا، حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك القياس والإفصاح، فأى مؤسسة إقتصادية ما هي في النهاية إلا منظمة إجتماعية، يلزم عليها إذا ما أرادت البقاء والإستمرار أن تخدم رغبات أفراد المجتمع المحيط وتلاقي توقعاتهم. فبقاء أي مؤسسة وإستمرارها على المدى الطويل، يتوقف في النهاية على مدى قدرة المؤسسة على إعلام أفراد المجتمع المحيط بها بما أوفت به من مسؤوليات إجتماعية، فإذا ما فشلت المؤسسة في ذلك، فإن المجتمع سوف يبذل حتما جهدا معاكسا تجاهه، وتجاه ما تسعى إليه من أهداف، ومن خلال هذا الفصل سنتعرض بشكل مفصل إلى كل الجوانب المتعلقة بالتأصيل النظري لمفهوم القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وذلك من خلال ثلاثة مباحث أساسية:

I. الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، سنعرض ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، إفتراضاتها، أهدافها ومجالاتها؛

II. القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، فنورد من خلاله مدخل إلى القياس المحاسبي، الإطار النظري للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بما فيه معايير ومجالات والمشاكل التي تواجه القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛

III. الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، سنتناول فيه مدخل للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ونماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

1. الإطار النظري للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

ظهرت المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية كنتيجة للضغوط التي عمت الدول المتقدمة من قبل جمعيات المحافظة على البيئة وجمعيات حقوق الانسان، وأطلقت عليها أسماء عدة منها المحاسبة الاجتماعية للمؤسسات لكن التسمية الشائعة هي محاسبة المسؤولية الاجتماعية. إذ تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أحدث مراحل التطور المحاسبي، تهدف إلى دراسة و تحليل الأثر الاجتماعي لنشاط المؤسسة على البيئة العاملة بها. وللتعرض إلى التأصيل النظري لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية، تم تقسيم البحث إلى مطلبين:

1. ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛

2. المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: الافتراضات، الأهداف والمجالات.

1. ماهية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

على الرغم من أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية قد أصبحت حقيقة واقعية من الصعب على المؤسسة أن تتجاهلها إلا أنه لا يوجد اتفاق على تعريف محدد و واضح لها.

1.1. ظهور مصطلح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: يرجع ظهور مصطلح المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية لأول مرة في عام 1923 حين أشار (Sheldon) إلى أن بقاء أي منظمة يحتم عليها أن تستوفي مسؤوليتها الاجتماعية. ثم بدأ هذا المفهوم ينشر في الجامعات ومراكز البحث ومجالس القضاء، فأصبحت منظمات الأعمال ملزمة بالوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية مع ضرورة الإعلام عن الأداء الاجتماعي والإفصاح عنه وهذا استدعى التغيير من الاتجاهات التقليدية للمحاسبة، فأصبحت عملية قياس الأداء الاجتماعي جزء من مهمة المحاسب و واجب تجاه الرأي العام لمجتمع منظمات الأعمال. ويعكس هذا المصطلح وجود "علاقة وثيقة بين المحاسبة كوظيفة اجتماعية والبيئة التي تعمل ضمنها". ففي البيئة المعاصرة أصبح من غير المقبول الوقوف عند الأهداف الأساسية للمحاسبة والمتمثلة في القياس والاتصال، بل تعداها إلى تحقيق أهداف أخرى تخدم المجتمع وتحافظ على سلامة البيئة ونقائها لبناء البيئة المناسبة للنشاط الاقتصادي، وأدى هذا إلى ظهور المسؤولية الاجتماعية.

2.1. نشأة وتطور المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من

أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي، ويرتبط تطورها بتطور إحتياجات المستخدم منها وتوسع قاعدة الملكية⁽¹⁾

(1) وهيبة مقدم ، المصدر سبق ذكره، ص 173.

نتيجة ظهور الشركات المساهمة وانتقال الملكية من الإدارة كل ذلك أدى إلى زيادة الإهتمام بالبعد الاجتماعي للمؤسسات وما تفرض عليها من التزامات لا تنحصر من الفئات الداخلية والخارجية المعروفة (الإدارة، الأنظمة الفرعية، العملاء، المستثمرين، الجهات الحكومية) بل إلى أبعاد إقتصادية وإجتماعية. ويتتبع المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نجد أنها مرت بثلاث مراحل:

المرحلة الأولى: زيادة الأرباح مع الالتزام بالقيم والقواعد السائدة في المجتمع؛

أ. المرحلة الثانية: تتحمل المنشأة نوعين من المسؤولية هما:

مسؤولية خاصة: تحقق أرباح لأصحاب المنشأة؛

ب. مسؤولية إجتماعية: تحقق الرفاهية الإجتماعية والحد من الآثار السلبية لنشاط المنشأة.

المرحلة الثالثة: حيث أصبح ينظر إلى المنشأة على أنها نظام فرعي إجتماعي داخل نظام إجتماعي أكبر منها تستمد من خلالها وفيها تصب مخرجاتها ، وحتى تحافظ على استقرارها وتوازنها ولأغراض النمو والبقاء عليها أن تعمل بشكل منفتح وليس معزول وكذلك لتحقيق نظام التغذية العكسية . أصبح من المتعارف عليه حالياً أن الأداء الإجتماعي للمؤسسة يساهم في حل الكثير من مشاكل المجتمع من خلال مساهماتها واتصالها بالمجتمع بشكل مباشر وهذا آثار قضيتين هامتين هما:

أ- التوسع في القياس المحاسبي: ويعني به خروج القياس للأحداث الإقتصادية التي تتم داخل المؤسسة أو التي تتم مع طرف ذو علاقة بعمل إلى قياس الأحداث الخارجية للمؤسسة مع المجتمع. حيث أنصب اهتمام المديرين المالكين من الجهات الحكومية للاهتمام بمعلومات المسؤولية الاجتماعية المراقبة لتصرفات المنشأة الخارجية (مع المجتمع والعمال) وما ينجم عنها من آثار ممثلة بالتكلفة والعائد الإجتماعي.

ب- التوسع في الإفصاح المحاسبي: توفير احتياطات المجتمع ككل يتطلب نموذج محاسبي مبني وفق أسس وقواعد ومبادئ تمثل نفع لمهنة المحاسبة على أساس الآثار الإقتصادية العامة على المجتمع⁽¹⁾.

3.1. الإتجاهات الرئيسية لمحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

محاسبة المسؤولية الاجتماعية فرع محاسبي جديد يتضمن عدة جوانب منها: المحاسبة البيئية والمحاسبة الإقتصادية والمحاسبة الاجتماعية والمحاسبة عن الموارد البشرية. وقد انكب العلماء على وضع إطار فكري لإستيعاب هذا الفرع الجديد، ففرعت جهودهم إلى ثلاثة إتجاهات رئيسية:

(1) وهيبية مقدم، المصدر سبق ذكره، ص 173.

الاتجاه الأول: إعتبرت محاسبة المسؤولية الاجتماعية إمتداداً للمحاسبة المالية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي أي أنه يتم تضمين الأداء الاجتماعي جنباً إلى جنب مع الأداء الإقتصادي في التقارير المحاسبية نفسها، بحيث تكون هناك تقارير بيئية واجتماعية كجزء مكمل للقوائم المالية التقليدية. قائمة الدخل معدلة بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية وكذلك قائمة المركز المالي تكون معدلة بتأثيرات المساهمات الاجتماعية وتقرير الأداء الاجتماعي متعدد الأبعاد.

الاتجاه الثاني: يعتبر هذا الاتجاه أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرة جديدة للمحاسبة، مأخوذة من وجهة نظر المجتمع، فينتج عن ذلك إعادة تعريف المحاسبة ومفاهيمها على ضوء إقتصاديات الرفاهية، فينظر للمحاسبة المالية على أنها جزء من إطار أشمل وهو إطار المحاسبة الاجتماعية.

الاتجاه الثالث: وفقاً لهذا الاتجاه تعتبر محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى في علم المحاسبة. أي أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية فرع متميز له خصوصيات داخل الإطار العام للمحاسبة مثل الفروع الأخرى: المحاسبة المالية، محاسبة التكاليف، المحاسبة الإدارية⁽¹⁾.

4.1. تعريف محاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: لقد تعددت المفاهيم والتعاريف الخاصة بالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، ويمكن سرد مجموعة منها كما يلي:

❖ تعرف محاسبة المسؤولية الاجتماعية على أنها "عملية إختيار تقوم بها المؤسسة للمتغيرات والمقاييس وأساليب القياس والعمل على التطوير المنظم للمعلومات المفيدة في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وتوصيل هذه المعلومات إلى المجموعات ذات العلاقة سواء مداخل المؤسسة أو خارجها"⁽²⁾.

❖ وتعرف أيضاً بأنها "أداة لقياس وتوصيل المعلومات المترتبة على قيام الإدارة بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه مختلف الطوائف المستفيدة داخل المجتمع". فالهدف من النظام المحاسبي الاجتماعي هو تحديد و قياس صافي المساهمة الاجتماعية الدورية للمؤسسة التي تنتج من مقابلة التكاليف الاجتماعية بالمنافع الاجتماعية وتوصيل المعلومات الاجتماعية. وتوجه نتائج القياس المحاسبي إلى الطوائف الاجتماعية المستفيدة من خلال قوائم اجتماعية حددت لهذا الغرض⁽³⁾.

(1) نوفان حامد محمد العليمات، (2008): العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية لشركات الصناعات البتروكيمياوية المساهمة الأردنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية المحاسبة، جامعة آل البيت، الأردن، ص ص 18-19.

(2) مؤيد الفضل و عبد الناصر الدوغجي، (2002): المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص 164 .

(3) إبراهيم محمد بركات، (2007): أهمية الإفصاح عن مخاطر المعاملات المالية المتعلقة بغسل الأموال في البنوك التجارية (دراسة تحليلية في ضوء نظرية المسؤولية الاجتماعية)، المؤتمر العلمي السنوي السابع: إدارة المخاطر وإقتصاد المعرفة المنعقد يومي 16 و 18 أفريل 2007، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، الأردن، ص 6.

❖ فالمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية هي "تلك المحاسبة التي تسمح لنا بتحديد الأثر الفعلي لنشاط المؤسسة على نوعية الحياة في المجتمع"⁽¹⁾.

❖ كذلك تعرف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية "كنظام محاسبي هدفه الرئيسي القياس والإفصاح عن التكاليف و العوائد الاجتماعية لمنظمات الأعمال"⁽²⁾.

❖ ولقد عرف معهد المحاسبة الاجتماعية والأخلاقية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في أنها "تهتم بالمعرفة حول تأثير شركة ما على المجتمع وكذلك حول العلاقة مع أصحاب المصالح، وهم جميع المجموعات التي تؤثر أو تتأثر بأنشطة الشركة"⁽³⁾.

ويلاحظ من التعاريف المشار إليها أعلاه أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تعني توسيع نطاق المحاسبة بحيث لا تبقى إلتزاماتها محصورة في المحافظة على المساهمين فقط بل تمتد لتشمل مصالح المجتمع، مثل الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالموظفين في الشركة والمعلومات عن المنتجات والخدمات الاجتماعية، وكذلك معلومات عن محافظة الشركة على الموارد البيئية، بالإضافة إلى معلومات عن الخدمات المقدمة للمجتمع المحلي، وذلك كله بهدف الوصول إلى التكافل الاجتماعي. كذلك تعتبر نظام وظائفه الأساسية القياس، التحليل والإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمؤسسات بما يكفل إجراء تقييم الأداء الاجتماعي لأي مؤسسة من قبل المجتمع.

2. المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: الإفتراضات، الأهداف والمجالات

1.2. إفتراضات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: تقوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية على الإفتراضات التالية:

- إن المؤسسة لها إلتزامات تجاه المجتمع الذي تعمل فيه والأطراف والفئات المتعددة في المجتمع وعليها تقبل هذه الإلتزامات والوفاء بها؛
- إن الموارد المتاحة للمجتمع نادرة ومحددة لذلك يتوجب استثمارها بفاعلية وبما يؤدي إلى تحقيق عائد اجتماعي مقبول من مثل هذه الإستثمارات؛⁽⁴⁾

(1) DEMERS.I and WAYLAND.D; (1982): Corporate social responsibility: is no-49-news good news? a magazine(4) ; USA; p:45.

(2) محمد مطر، (2004): التأصيل النظري للممارسات المحاسبية، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 416.

(3) فداغ الفداغ، (2008): مشكلات وحالات محاسبية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 264

(4) Hohnen ;Jason ;(2007) : Corporate social responsibility :an implementation guide for business ; **International institute for the sustainable development** ; Winnipeg manitoba ;Canada ;p:4

- لا توجد موارد مجانية يمكن إستغلالها دون أضرار كالماء والهواء فهي موارد نادرة يتوجب على المؤسسات تعويضها للمجتمع؛

- من حق المجتمع على المؤسسة الإطلاع على ما تقوم به من أعمال وخاصة في الإطار الإجتماعي من خلال مبدأ الإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الإجتماعية⁽¹⁾.

2.2. أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: إن إلتزام المؤسسات بمسؤوليتها الإجتماعية يضمن لها دعم جميع أفراد المجتمع من حيث الإعتراف بوجودها والمساهمة في انجاح أهدافها، وأيضاً من ضمن الفوائد التي تجنيها المؤسسات ذات الممارسات للمسؤولية الاجتماعية تقليل تكاليف التشغيل، تحسين الصورة العامة لأصناف المنتجات، زيادة المبيعات، إخلاص و ولاء العملاء وزيادة الإنتاجية والنوعية. ويمكن الإشارة إلى أن أهداف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تتمثل في الآتي:

أ. تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة: بحيث لا تشتمل على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمؤسسة، وإنما أيضاً تتضمن عناصر التكاليف الخارجية (الإجتماعية) التي لها تأثير على فئات المجتمع، وينبع هذا الدور من قصور المحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الإجتماعي للمؤسسات ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي أي ما يعرف ب "القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

ب. تقييم الأداء الإجتماعي للمؤسسة: وذلك من خلال تحديد ما إذا إستراتيجية المؤسسة وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة، ومع طموح المؤسسة بتحقيق نسبة معقولة من الأرباح من جهة أخرى، ويرتبط هذا الهدف أيضاً بوظيفة القياس المحاسبي⁽²⁾.

ت. الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة ولها تأثير إجتماعي: مثل تعليم وصحة العاملين، تلوث البيئة، استهلاك الموارد، ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيانات الملائمة عن الأداء الإجتماعي للمؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية.

ث. تقييم ودراسة الإستراتيجيات والممارسات العملية للمؤسسة: ذات الأثر المباشر على الموارد والطاقة والتي هي أساساً ملك للمجتمع والأجيال القادمة، وبيان فيما إذا كانت هذه الممارسات تتسجم مع أولويات وطموحات⁽³⁾

(1) Hohnen ;Jason , op.cit, p: 4.

(2) صادق الحسيني، (2003): تدقيق الأداء الإجتماعي للمنشأة في ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية، مجلة معهد الإدارة العامة (العدد93)، مسقط، سلطنة عمان، ص 21.

(3) سعيد مخلد النعيمات و فارس جميل حسين: دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن، جامعة البلقاء التطبيقية، ص 318.

الأطراف الاجتماعية المختلفة، ويتطلب هذا الهدف إيجاد أساس مناسب لقياس الأداء الاجتماعي، الأمر الذي مازال يعتبر من أهم التحديات التي تواجه محاسبة المسؤولية الاجتماعية.

ج. العمل على إيجاد نظام معلومات متكامل: يعكس أهداف وسياسات وبرامج وأداء ومساهمة المؤسسة في تحقيق الأهداف الاجتماعية، إذ أن من شأن هذا النظام تزويد الإدارة وأية جهات ذات العلاقة بالمعلومات المفيدة في إتخاذ لقرار المتعلق بالإختيارات الاجتماعية وتوزيع الموارد الاجتماعية.⁽¹⁾

3.2. نطاق ومجالات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يتحدد نطاق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في إطار الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، ويعد تحديد نطاق هذه الأنشطة أمراً ضرورياً كخطوة أولى للتعرف على البيانات الاجتماعية، بهدف التوصل إلى نموذج محاسبي يأخذ في اعتباره جميع مجالات المسؤولية الاجتماعية القابلة للقياس والتقرير عنها بطريقة عملية تفيد في تقييم المسؤولية الاجتماعية. وهناك صعوبة في تحديد إطار عام للمسؤولية الاجتماعية، وبالتالي تحديد إطار عام للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، ويرجع السبب في ذلك إلى العوامل الآتية:

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

• **العامل المكاني:** إن الأنشطة الاجتماعية تختلف من مجتمع إلى آخر وفق إختلاف الثقافات، فالقيم الدينية والمفاهيم السياسية السائدة في كل مجتمع تفرض على المؤسسات سلوكيات معينة لأدائها. وفي نفس الوقت تحدد تلك القيم والمفاهيم سلوكيات المؤسسات المقبولة أو المرفوضة اجتماعياً. فعلى سبيل المثال نجد أن مشاكل التفرقة العنصرية بسبب اللون مثلاً تجد صداها في مجتمعات كالمجتمعين الأمريكي والفرنسي، ويتوقع أفراد تلك المجتمعات من الشركات، أن يكون لها دور في حلها أو المساهمة في التخفيف من حدتها⁽²⁾.

(1) سعيد مخلد النعيمات و فارس جميل حسين، المصدر سبق ذكره، ص 318.

(2) بلال فايز عمر، إسحاق محمود الشعار و نضال عمر زلوم، (2014): أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، دراسات (العدد 2)، ص 243.

وفي نفس الوقت، فإن مثل هذه القضايا الاجتماعية لا وجود لها على الإطلاق في مجتمعات كالمجتمع الأردني أو السعودي.

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

❖ **الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البيئية:** تعد هذه المجموعة من الأنشطة من أهم مجموعات محاسبة المسؤولية الاجتماعية، بسبب توسع استغلال الموارد الطبيعية، والتقدم التقني وما نتج عنه من زيادة المخلفات الصناعية، مما أدى إلى مشاكل بيئية كبيرة على جميع المستويات، فضلاً عن تأثير هذه المجموعة على نوعية الحياة، حيث أن أثره يمتد على ما تتحمله ميزانية الدولة من نفقات. إذ تخصص المجالس البلدية 20% من ميزانيتها للتخلص من المخلفات الصلبة خاصة في الدول الصناعية. وتتضمن هذه المجموعة المظاهر البيئية للنشاط الإنتاجي للشركة بحيث تتم الرقابة على التلوث أثناء التنفيذ. والحد من الآثار السلبية الناجمة عن ممارسة الشركة لنشاطاتها التي تؤثر على البيئة، بهدف المحافظة على الموارد الطبيعية. وتعد هذه المجموعة من أهم مجموعات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية نظراً لما تسببه من أضرار على البيئة مثل تلوث المياه والهواء والتربة.

❖ **الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البشرية:** تمثل الأنشطة الخاصة بتنمية الموارد البشرية مجموعة داخلية من مجموعات محاسبة المسؤولية الاجتماعية ويتضمن هذا المجال تأثير أنشطة الشركة على الأشخاص العاملين فيها كالموارد البشرية التي تسهم بصورة فعالة في تحقيق أهداف الشركة، وبالتالي فهي تشمل الأنشطة التي تعمل على تحسين وضع وظروف الموظفين بشكل عام، كالإستقطاب والتعيين، وبرامج التدريب المتاحة للموظفين، والتسهيلات المقدمة لتعليم الموظفين وأسرهم، ومستويات الرواتب والأجور، وخطط الحوافز المعنوية للموظفين، وتقديم التأمين الصحي المجاني، وتقديم وسائل الأمن الصناعي وإتباع سياسات تحقيق الرضا الوظيفي.⁽¹⁾

(1) بلال فايز عمر، إسحاق محمود الشعار، نضال عمر زلوم، المصدر سبق ذكره، ص ص 243-244.

❖ **الأنشطة الخاصة بخدمة المجتمع:** يتضمن نطاق هذه المجموعة الأنشطة التي تؤدي إلى تحقيق منافع للمجتمع المحلي أو المجتمع عموماً، مثل الإسهام في الرعاية الصحية وبرامج الحد من الأمراض والأوبئة، وإفساح المجال أمام طلبة الجامعات للتدريب، وإقامة حضانة لأطفال المنطقة، ودعم الجمعيات الخيرية. ويلاحظ أن أغلبية الأنشطة تنسم بالإختيارية والالتزام الطوعي من قبل الشركة مما يعزز من استمرارية الشركة وتواصلها مع المجتمع المحلي في تحقيق الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية.

❖ **الأنشطة الخاصة بالإرتقاء بالمنتجات والخدمات:** يتضمن نطاق هذه المجموعة الأنشطة المرتبطة بالعلاقات مع الزبائن من حيث تحقيق رضاهم عن المنتج أو الخدمة، وتتضمن هذه الأنشطة المظاهر النوعية للمنتجات مثل صلاحيتها للإستخدام وتقديم المنافع المرجوة منها، وكذلك أثرها على تلوث البيئة، إضافة إلى تحقيقها لرضا المستهلك. كما أن هناك أنشطة أخرى متعلقة بالصدق في الإعلان عن المنتج أو الخدمة، ووضوح طريقة الإستخدام، وانخفاض المخاطر المرتبطة بهم⁽¹⁾.

مما تم تناوله في هذا المبحث، نخلص إلى أن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كانت نتيجة زيادة الإهتمام بالبرامج الاجتماعية وقضايا المجتمع، فهدف المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية يتمحور في هدفين أساسيين هما:

- قياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسات بما تتضمنه من تكاليف وعوائد اجتماعية لها تأثير على فئات المجتمع؛
- الإفصاح عن البيانات الملائمة عن الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال ومدى تحقيقها للأهداف الاجتماعية وإيصال هذه المعلومات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء.

(1) بلال فايز عمر، إسحاق محمود الشعار، نضال عمر زلوم، المصدر سبق ذكره، ص 244.

II. القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

تعتبر عملية القياس والتقييم جزء من الإدارة الإستراتيجية للمسؤولية الاجتماعية وهي عملية مهمة لأنها تعكس نتائج ما تم صياغته وتنفيذه في مجال القرارات المتعلقة بالالتزام الاجتماعي، فهي بذلك توضح إن كان هذا الالتزام ذو فعالية وأثر إيجابي على أصحاب المصلحة أم لا. كما أن عملية القياس والتقييم تمكن المؤسسة من تدارك الأخطاء التي وقعت فيها. وللتعرض لجوانب قياس وتقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب كما يلي:

1. مدخل إلى القياس المحاسبي؛

2. الإطار النظري للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛

3. القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي.

1. مدخل إلى القياس المحاسبي:

1.1. ماهية القياس المحاسبي:

1.1.1. نشأة القياس المحاسبي: إن أساس القياس يعود نظرياً إلى ما قدمه علماء النظريات الطبيعية، وفي مقدمتهم عالم الفيزياء (Galileo)، حيث حدد العناصر الأساسية لعملية القياس عموماً بالنظام العددي والقواعد الحسابية. وبعد التطور العلمي ساهم علماء آخرون في تطوير عملية القياس، ومن بينهم العالم (Helmholtz) حيث ألف كتاباً تضمن إضافة عنصر جديد لعملية القياس ألا وهو الإضافة الرياضية. وتابع في تبني ذلك المنظر الرئيسي نظرية القياس الكلاسيكية (Campell) واستمرار هذا الوضع لغاية عام 1946م، عندما أصدر (Steeven) مؤلفاً حول نظرية القياس، تبين فيه مفاهيم حديثة لشمول الخواص المعنوية للقياس، شرط تمتع العنصر المراد قياسه بصفة المقارنة والمتابعة بين خاصية عنصر القياس والجانب الكمي لعنصر القياس ذاته، وبالتالي أصبح بمقدور العلوم الاجتماعية أن تستفاد من تطبيقات النظرية الحديثة للقياس⁽¹⁾.

2.1.1. تعريف القياس المحاسبي: قدم الباحثون في مجالات القياس المختلفة، تعريفات متعددة لعملية القياس

هي وإن اختلفت إلى حد ما في الشكل إلا أنها تتفق في المضمون، ونورد منها الآتي:

(1) نوفان حامد محمد العليمات، (2010): القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية و الإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية (حالة تطبيقية على شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق - دمشق، سوريا، ص 40.

- ❖ يعرف القياس المحاسبي بأنه "قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خصائصها وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم إنتاجها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة"⁽¹⁾.
- ❖ كما يعرف أيضا بأنه "ما هم إلا تعبير كمي ونقدي للظواهر والأحداث و الوقائع المالية والاقتصادية الخاصة بوحدة معينة، وعرضها في صورة نافعة و مفهومة"⁽²⁾.
- ❖ وفي تعريف آخر للقياس المحاسبي بموجب معايير المحاسبة الدولية هو "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في البيانات المالية، والتي ستظهر في القوائم والتقارير المالية للمؤسسة".
- ❖ وعليه فالقياس المحاسبي هو "وحدة المحاسبة الذي يعبر عنها إما بصيغة نقدية مثل: مبيعات المؤسسة الشهرية أو السنوية معبرا عنها بوحدة النقد، أو في صورة كمية قابلة للقياس النقدي مثل: ساعات وفرص العمل".

من خلال ما سبق، نستنتج بأن القياس المحاسبي ليس هدفا بحد ذاته وإنما هو وسيلة لتحقيق هدف، ألا وهو توفير معلومات تعبر تعبيرا صحيحا عن الظاهرة محل القياس إلى من يهمه الأمر، فالقياس المحاسبي هو جوهر المحاسبة التي لا يمكن أن تعد علما ما لم تخضع ظواهرها للقياس.

3.1.1. أركان القياس المحاسبي: يختلف إطار عملية القياس المحاسبي ونتائجها، وذلك تبعا لإختلاف الأغراض والخواص محل القياس ثم تبعا لتغيير القواعد المستخدمة فيه، الشخص القائم به، وبوجه عام تقوم عملية القياس المحاسبي على أربعة أركان رئيسية هي:

أ. الخاصية محل القياس؛

ب. المقياس المناسب للخاصية محل القياس؛

ت. وحدة القياس للخاصية محل القياس؛

ث. الشخص القائم بعملية القياس.

أ. الخاصية محل القياس: تنصب عملية القياس بشكل عام وإن اختلفت مجالاتها على خاصية معينة لشيء معين، وفي مجالات القياس المحاسبي إذا ما اعتبرنا أن المؤسسة هي مجال القياس، فإن الخاصية التي تنصب عليها عملية القياس، قد تكون ذات طبيعة كمية و تعبر عن حدث من الأحداث الاقتصادية للمؤسسة⁽³⁾

⁽¹⁾ وليد ناجي الجبالي، (2002): دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، طبعة 1، دار مكتبة الحامد: عمان، الأردن، ص 152.

⁽²⁾ أحمد حلمي جمعة، (2009): المدخل السلوكي في المحاسبة المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 154.

⁽³⁾ حنان سعدي سيف، (2014): القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان SCHB-قسنطينة)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2- قسنطينة، الجزائر، ص 62-63.

لمبيعاتها أو ربحيتها، كما قد تنصب على خاصية أخرى غير خاصية التعدي النقدي مثل الطاقة الإنتاجية للمؤسسة أو معدل دوران المخزون السلعي.

ب. **مقياس مناسب للخاصية محل القياس:** يتوقف نوع المقياس المستخدم في عملية القياس على الخاصية محل القياس، فإذا كانت ذات طبيعة كمية، فالمقياس المستخدم هو مقياس القيمة (وحدة النقد)، أما إذا كانت الطاقة الإنتاجية هي الخاصية محل القياس فيكون عندئذ مقياس الطاقة هو المقياس المستخدم كعدد الوحدات المنتجة في الساعة مثلاً أو عدد ساعات العمل المباشر.

ت. **وحدة القياس للخاصية محل القياس:** عندما يكون الهدف من عملية القياس هو قياس المحتوى الكمي لخاصية ما لشيء معين، حينئذ لا ينبغي فقط تحديد نوع المقياس، بل لابد من تحديد نوع وحدة القياس. فإذا كانت قيمة الربح هي محل القياس، ففي هذه الحالة بالإضافة إلى ضرورة تحديد نوع القياس المستخدم وهو مقياس مالي أو نقدي، لابد من تحديد نوع وحدة النقد المميزة لهذه القيمة.

ث. **الشخص القائم بعملية القياس:** يعد الشخص القائم بعملية القياس عنصراً هاماً في هذه العملية، لأن نتائجها تختلف باختلاف القائمين بها وخاصة في حالة عدم توفر المقاييس الموضوعية. يؤدي هذا الشخص القائم بعملية القياس وهو المحاسب دوراً أساسياً لا يقتصر على تحديد مسار عملية القياس المحاسبي وأساليبها فقط بل يتعدى إلى تحديد نتائجها.

2.1. آليات القياس المحاسبي: إن تعدد الأغراض التي تستخدم فيها مخرجات القياس أدى إلى تفاوت وجهات نظر المحاسبين بشأن مدى مراحل عملية القياس المحاسبية وعدد الخطوات التي تنفذ فيها، حيث أن البعض حصر عملية القياس في عمليتي تسجيل وتلخيص القياسات المحاسبية الخارجية، أما البعض الآخر أضاف إلى تلك الخطوات عملية تشغيل هذه القياسات بغض النظر عن كونها تاريخية أو مستقبلية. يمكن على أساس ذلك تحديد آلية القياس المحاسبي وخطواته، التي تبدأ بتجميع البيانات عن الأحداث الاقتصادية الناتجة عن عمليات المشروع والتي تتجلى في خصائص المعاملات المختلفة وتسجيل هذه العمليات محاسبياً والتي يمكن تحديدها كما يلي:

أولاً: يجري القياس لخطة حدوث الواقعة، لتحديد قيمتها إقتصادياً ومن ثم تسجيلها في مستند أول، ففي هذه المرحلة يتم القياس لكل حدث إقتصادي على حدى⁽¹⁾.

(1) حنان سعدي سيف، المصدر سبق ذكره، ص 64.

ثانياً: يجري القياس في مرحلة التخليص أو الترحيل، حيث يتم قياس مجموعة الأحداث الإقتصادية ذات الطبيعة الواحدة، فالقياس هنا ينصب على مجموعة أحداث وليس على حدث بمفرده.

ثالثاً: يجري القياس في مرحلة التشغيل (إعداد المعلومات)، في هذه المرحلة يتم قياس نتائج الأحداث الإقتصادية وليس الأحداث نفسها، سواء كانت منفردة أو مجتمعة، هذه النتائج تعكس من خلال القوائم المالية كقائمة الدخل التي تستخدم لتقديم معلومات عن نتائج الأحداث الإقتصادية على أعمال المؤسسات وكذلك قائمة المركز المالي التي تعكس الوضع المالي للمؤسسات وتأثير نتائج الأحداث الإقتصادية عليه.

3.1. أساليب و معايير القياس المحاسبي: أثر الفكر المحاسبي عن ظهور العديد من الأساليب المحاسبية المختلفة الهادفة إلى التعبير عن الأحداث، العمليات والظروف الناشئة عن ممارسة المؤسسات الصناعية لأنشطتها المتعددة، والتي تعد بمثابة مرشد أو دليل للعمل المحاسبي ويرتبط الاختيار بين هذه الأساليب بالغرض من عملية القياس المحاسبي وأيا كان الأسلوب المستخدم في عملية القياس ينبغي أن يكون موضوعياً وله القدرة على إقناع مستخدمي المعلومات المحاسبية وخدمة مصالحهم.

1.3.1. أساليب القياس المحاسبي: في تنفيذ عملية القياس المحاسبي يمكن إتباع عدة أساليب يتوقف إختيار أي منها على أغراض عملية القياس، ويمكن بوجه عام حصر أنواع الأساليب المتبعة في عملية القياس المحاسبية في ثلاثة أساليب هي:

- أ. **أساليب القياس الأساسية أو المباشرة:** باستخدام هذا الأسلوب تحدد نتيجة عملية القياس المحاسبية محل القياس مباشرة و ذلك دون الحاجة إلى ما يعرف بعملية الإحتساب والمبنية أصلاً على ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس. كما تعتبر عملية التبويب المحاسبي من أوسع المجالات استخداماً لأساليب القياس الأساسية أو المباشرة، إذ بدون الحاجة إلى استخدام الأرقام يمكن استخدام الخاصية المتخذة أساساً للتبويب كمقياس بموجبه يبوب الحدث الإقتصادي محل التبويب في الفئة الثابتة أو في فئة المصروفات المتغيرة.
- ب. **أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة:** عندما يتعذر على المحاسب قياس قيمة الحدث الإقتصادي محل القياس بطريقة مباشرة، حينئذ لا بد من قياس قيمة هذا الحدث بطريقة غير مباشرة. إزداد إعتداد المحاسب على الأساليب غير المباشرة أو المشتقة في القياس بعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات المحاسبية بمدخلاتها ومخرجاتها، نتيجة اعتمادها إلى حد كبير على عملية التحليل التي لا يمكن إنجازها بدون عملية الإحتساب. وفي مجالات القياس عامة والقياس المحاسبي خاصة، تعتبر القياسات الأولية أو المباشرة بمثابة المدخلات⁽¹⁾

(1) حنان سعيدي سيف، المصدر سبق ذكره، ص ص 63-64.

لأساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة. بمعنى أنه لا يمكن لعملية قياس غير مباشرة أن تنفذ دون أن تكون مسبقة بعملية قياس مباشرة، مثال على ذلك إذا أراد المحاسب قياس القيمة الإجمالية لأصلين أو قياس النسبة بين قيمتيهما، فحينئذ لا يمكنه تحديد هذه القيمة الإجمالية أو تحديد النسبة بين قيمتيهما إلا بإتباع أسلوب القياس غير المباشر، إذ بعد تحديد قيمة كل منها على إنفراد بأسلوب القياس الأولي أو المباشر، تحدد بعد ذلك وبأسلوب غير مباشر قيمتها الإجمالية أو النسبة بين قيمتيهما.

ت. **أساليب القياس التحكيمية:** تشبه هذه الأساليب في إجراءاتها أساليب القياس المشتقة أو غير المباشرة، ويطلق عليها البعض مصطلح قياسات مجازية و لكن الفرق الرئيسي بينهما ينحصر في وجود قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس غير المباشرة، أما أساليب القياس التحكيمية فهي تقتصر إلى مثل هذه القواعد مما يجعلها عرضة لأثار التحيز الناتج عن التقديرات أو الأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس. تندرج معظم أساليب القياس المحاسبية تحت هذا النوع من أساليب القياس، فلقياس قيمة أصل معين من أصول المؤسسة يجد المحاسب نفسه أمام مجموعة بدائل مختلفة للقياس، كأسلوب القياس على أساس التكلفة التاريخية للأصل، التكلفة الإستبدالية أو بناء صافي القيمة الحالية للأصل المراد قياس قيمته وتحت كل بديل من البدائل الثلاثة تختلف نتيجة القياس عنها في البديلين الآخرين⁽¹⁾.

2.3.1. معايير القياس المحاسبي: تمثل المعايير حلقة الربط بين ميكانيكية القياس وما يقوم عليه من أسس، ما يؤدي إليه من نتائج وكذا الأهداف المرغوب تحقيقها من وراء عملية القياس المحاسبي وهذه المعايير يمكن تلخيصها في الآتي:

- الموضوعية؛
- الملائمة؛
- القابلية للتحقق؛
- القابلية للقياس؛
- معيار الفائدة⁽²⁾.

⁽¹⁾ حنان سعيدي سيف، المصدر سبق ذكره ، ص 64.

⁽²⁾ رولا كاسر لايقة، (2007): القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف و دورها في ترشيد قرارات الإستثمار(دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري)، أطروحة ماجستير غير منشورة ، كلية الإقتصاد، جامعة تشرين- سوريا، سوريا، ص 43 .

أ. الموضوعية: وتعني عدم خضوع القياس لتقديرات شخصية بحتة، أي التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيدا عن التحيز الشخصي، وبالتالي فالقياس الموضوعي قياس غير شخصي، وذلك لإقناع مستخدمي القوائم المالية من أنها خالية من أي تعبير شخصي أو تحيز.

ب. الملائمة: يعني معيار الملائمة أن تكون البيانات والمعلومات المحاسبية ملائمة للغرض من القياس وتكون هذه المعلومات ملائمة إذا كانت قادرة على أن تعكس صورة واضحة وصحيحة عن الشيء المراد قياسه في لحظة القياس وما طرأ عليه من تغيرات على مدار فترة زمنية معينة.

ت. القابلية للتحقق (القابلية للتطبيق العملي): يعتبر هذا المعيار من أهم معايير القياس، لأنه قد يكون المقياس ذا فائدة كبيرة و تتوفر فيه كل الشروط الموضوعية، إلا أنه غير قابل للتطبيق العملي أو أن تطبيقه محاط بصعوبات لا يمكن تذليلها أو أن تطبيقه يتطلب تكلفة كبيرة تفوق العائد المتوقع منه وفي هذه الحالة لا بد من البحث عن مقياس آخر يمكن تطبيقه عمليا بحيث يحقق التوازن بين تكلفته والمنفعة المتوقعة منه.

ث. القابلية للقياس الكمي: يعني القياس الكمي تعيين أعداد للأشياء المرغوب في قياسها بحيث يمكن معرفة العلاقة بين الأشياء عن طريق المعرفة المسبقة للعلاقة بين الأعداد. إذ تعد النقود المقياس العام والموحد للتعبير عن القيمة الاقتصادية في العصر الحديث والقياس الكمي يعطي دلالة أكثر وضوحا ودقة إلا أن الكثير من المعلومات المحاسبية لا يمكن قياسها كميا قد تكون ذات فائدة كبيرة، لذلك لابد من الاعتماد على المقاييس الكمية كلما أمكن ذلك والاعتماد على المقاييس غير الكمية إذا كانت ذات فائدة ودلالة مثل: خبرة العاملين وقدراتهم.

ج. الفائدة: ليست المحاسبة هدفا بحد ذاته بل هي وسيلة لخدمة مستخدمي المعلومات، لذلك لابد أن تتصف المعلومات المحاسبية بأنها مفيدة لمستخدميها سواء داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية وذلك في شتى مجالات إتخاذ القرارات أو تحديد الأهداف أو توجيه الموارد للوصول إلى الأهداف المرجوة.⁽¹⁾

2. الإطار النظري للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

1.2. ماهية القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

1.1.2. مراحل تطور القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يعتبر القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي والمتبع للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يجد أنه مر بثلاث مراحل هي:

(1) رولا كاسر لايقة، المصدر سبق ذكره، ص ص 44-45.

المرحلة الأولى: زيادة الأرباح مع الالتزام بالقيم والقواعد السائدة في المجتمع.

المرحلة الثانية: وتتحمل المؤسسة نوعين من المسؤولية هما:

أ.مسؤولية خاصة: تحقيق أرباح لأصحاب المؤسسة.

ب.مسؤولية اجتماعية: تحقيق الرفاهية الاجتماعية والحد من الآثار السلبية لنشاط المؤسسة.

المرحلة الثالثة: حيث أصبح ينظر إلى المؤسسة على أنها نظام فرعي اجتماعي داخل نظام اجتماعي أكبر منه تستمد من خلاله وفيه تصب مخرجاتها وحتى تحافظ على استقرارها وتوازنها ولأغراض النمو والبقاء عليها أن تعمل بشكل منفتح وليس معزول وكذلك لتحقيق نظام التغذية العكسية.

2.1.2. مفهوم القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يعرف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بأنه "التعبير الكمي والنقدي عن النشاطات ذات المضمون الاجتماعي والتي يمكن قياسها بمقاييس كمية و نقدية و تحديد آثارها على القوائم المالية والتعبير بمقاييس غير كمية بالنسبة للنشاطات التي لا يمكن قياسها بمقاييس كمية ونقدية، بالإستناد إلى معلومات تاريخية ومستقبلية و وفق المبادئ المحاسبية والتشريعات القانونية والأعراف السائدة".⁽¹⁾

2.2. أهداف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: تتمثل أهداف القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بالآتي:

- تحليل وقياس العمليات الإنتاجية التطوعية والإلزامية التي تتضمن قياس الأعباء الاجتماعية والمنافع الاقتصادية الناجمة عنها من وجهة نظر المؤسسة؛
- العمل على توفير أسلوب ملائم للإفصاح دوريا عن المعلومات الخاصة بالأداء الاجتماعي للمؤسسة، يوضح إستراتيجيتها ومساهمتها في تحقيق الحاجات الاجتماعية المختلفة؛
- مساهمة الجهات المختلفة ذات العلاقة داخل المؤسسة وخارجها في ترشيد القرارات المتعلقة بأنشطة المسؤولية الاجتماعية وتحديد نطاقها الأمثل؛
- قياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة من خلال تحديد التكاليف والعوائد الاجتماعية؛
- توصيل المعلومات المتعلقة بقياس الأداء الاجتماعي من خلال التقارير المحاسبية اللازمة لتوضيح نتائج المسؤولية الاجتماعية؛⁽²⁾

⁽¹⁾ سليمان بن عبدالله محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 74.

⁽²⁾ عادل محمد محمد حسن، (2015): القياس والإفصاح و دورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي (دراسة تطبيقية ميدانية)، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية: القاهرة، جمهورية مصر العربية، ص 141.

- تزويد الأجهزة الحكومية والأطراف الأخرى في المجتمع بالمعلومات المحاسبية للعمليات الاجتماعية التي بها المؤسسة، لتقييم أدائها الاجتماعي وتوضيح مدى التزامها بتنفيذ مسؤوليتها الاجتماعية⁽¹⁾.

3.2. معايير القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يرى البعض أن المعايير المحاسبية العامة التي وضعتها جمعية المحاسبين الأمريكية عام 1963م ونشرت في عام 1966م هي أنسب أسلوب وعلى هذا الأساس فإن المعايير الاجتماعية المقترحة كالتالي:

- ❖ معيار الصلاحية؛
- ❖ معيار الخلو من التميز؛
- ❖ معيار النسبية؛
- ❖ معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية؛
- ❖ معيار العائد الاجتماعي؛
- ❖ معيار مقابلة العوائد الاجتماعية بالتكاليف المسببة لها.

أ. معيار الصلاحية: حيث لا بد أن تكون البيانات و المعلومات المحاسبية المتعلقة بالنشاط الاجتماعي وثيقة الصلة والارتباط بالهدف من استخدامه وأن تعكس التقارير الاجتماعية الأثر الاجتماعي للأنشطة 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.

ب. معيار الخلو من التميز: يتبلور مضمون هذا المعيار في ضرورة تحديد الحقائق والتقارير عنها بنزاهة وتجرد وبحيث لا تتطوي على أي تحيز بالتضمنين أو استخدام طرق القياس التي يظهر بها التميز واضحا والإعتماد على طريقة موضوعية للقياس المحاسبي سواء للتكاليف أو للعوائد الاجتماعية.

ت. معيار النسبية: مضمون هذا المعيار يكمن 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.

ث. معيار التكلفة الاجتماعية التاريخية: يقابل هذا المعيار (مبدأ التكلفة التاريخية) المتعارف عليه في مجال القياس المحاسبي للنشاط الإقتصادي وبالرغم من تعرضه للنقد الشديد إلا أنه في ظل القياس المحاسبي للأداء⁽²⁾

(1) عادل محمد محمد حسن، المصدر سبق ذكره، ص 141.

(2) يوسف بوخلال، (2012): المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية (الإفصاح المحاسبي)، الملتقى الدولي حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية المنعقد في فيفري 2012، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، ص 4.

الإجتماعي يتوقع أن تزداد أهمية هذا المعيار لما يتحقق عنه من قدر ليس بالقليل من الموضوعية والقابلية للمقارنة.

ج. معيار العائد الإجتماعي: ويمكن أن يحل هذا المعيار في مجال المحاسبة الإجتماعية بدلا من مبدأ تحقيق الإيراد في مجال المحاسبة المالية، لأنه يتسع ليشمل العوائد الإجتماعية غير القابلة للقياس النقدي المباشر ولا يوجد لها سعر في السوق.

ح. معيار مقابلة العوائد الإجتماعية بالتكاليف المسببة لها: يقابل هذا المعيار مبدأ مقابلة الإيرادات بالتكاليف في حالة المحاسبة المالية، يعني مقابلة العوائد الإجتماعية لكل نشاط إجتماعي تحت كل مجال من مجالات المسؤولية الإجتماعية بالتكلفة التي أحدثت هذا العائد و يتسع ليشمل الأساليب المستحدثة في القياس الإجتماعي أو التكاليف الإجتماعية⁽¹⁾.

4.2. مجالات القياس المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات: تتصف الظروف الإقتصادية والسياسية المحيطة بالمجتمع بالتغير ويتبعها بذلك طبيعة المشاكل الإجتماعية، مما يجعل الأنشطة التي تفرضها المسؤولية الإجتماعية تتغير من سنة إلى أخرى نتيجة لإختلاف درجة الاهتمام والتركيز على الجوانب الإجتماعية المختلفة. لذا فإن تحديد ما يجب أن تقوم به المؤسسة من أنشطة يكون في ضوء الظروف الإجتماعية المحيطة. فالأنشطة الإجتماعية الملائمة في وقت سابق قد لا تكون ملائمة في الوقت الحاضر وهناك اختلاف في تحديد مجالات القياس المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية وربما هي تخضع لإجتهاد المحاسبين ولكن يمكن إجمالها بالآتي:

1.4.2. مجال الموارد البشرية: يعد مجال الموارد البشرية من الأنشطة الداخلية التي تمارس المؤسسة اتجاه موظفيها بوصفهم إحدى المجاميع المهمة من أصحاب المصالح والعامل المؤثر على جميع عوامل الإنتاج الأخرى. وقد عرف (Dilley) الأداء الإجتماعي الداخلي بأنه الأداء الموجه للاهتمام ببيئة العمل كتوفير شروط الصحة والأمان والاهتمام بنوعية الحياة كتوفير السكن والتعليم والعناية الصحية. إن البعد الإجتماعي للموارد البشرية يرتبط بحاجات الإنسان التي تعد القوة الدافعة والمحركة له، تلك الحاجات التي قسمها الباحثون إلى الآتي:

أ. حاجات إنسانية: تتمثل بأوضاع الفرد الإقتصادي ومستوى طموحه وخلفيته الثقافية ودراسته وجنسه وخبرته⁽²⁾.

(1) يوسف بوخلال، المصدر سبق ذكره، ص 141.

(2) أزهري يوسف الشكري، (لا توجد سنة النشر): أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الإجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، الغري للعلوم الإقتصادية والإدارية (العدد 22)، ص 233.

ب. حاجات اجتماعية: تتمثل بأوضاع الفرد في عمله ومركزه بالنسبة إلى محيط أقرانه وأصدقائه وعلاقته بهم. إن الإدارة الحديثة أصبحت مؤمنة بأنه إذا كان نجاح المؤسسة مرهونا بتحقيق أهدافه فإن أفراد القوى العاملة هم الوسيلة لتحقيق هذه الأهداف وأصبح يقينا أن الاستثمار في الأفراد أو العامل البشري يكون على مستوى الاستثمار في رأس المال إن لم يكن أكبر منه و ترتبط عملية الإهتمام بالعنصر البشري بعملية تقديم خدمات صحية وثقافية وترفيهية.

2.4.2. مجال المساهمات البيئية (حماية البيئة): تعد قضايا البيئة من الأمور المهمة في الوقت الحاضر لأي شريحة في المجتمع، إذ لا يمكن تجاهل التلوث الذي تحدثه المؤسسات. إذ تعد الأرض والماء والهواء مخازن للمخلفات الضارة للنشاط الإنتاجي وكلما زادت تلك المخلفات زاد معدل تلوث البيئة المحيطة للفرد، فالمنافع المتولدة عن زيادة النشاط الإنتاجي والتي تقاس بالحجم الحقيقي للدخل القومي لا تمثل المنفعة الصافية حيث يقابل ذلك تكاليف تقلل من أثر تلك المنافع. وتتمثل تلك التكاليف في حجم الموارد الطبيعية والمستنفذة لزيادة الإنتاج وفي معدل إفساد البيئة الطبيعية عند التخلص من مخلفات الأنشطة الصناعية مما يجعل البيئة أقل صلاحية وأكثر ضررا بالنسبة للإنسان، لذلك فإن الإنفاق على حماية البيئة ليس ترفا كما يدعي البعض إنما هو استثمار له عائد كبير ينعكس على التنمية الإقتصادية وصحة الإنسان ورفاهيته وإن المنشآت التي تهمل مسؤوليتها تجاه البيئة قد تتعرض إلى انهيار نشاطها الصناعي.

3.4.2. مجال التفاعل مع المجتمع: يتضمن هذا المجال مجموعة من الأنشطة التي تنفذها المؤسسة وتستهدف من ورائها فائدة الجمهور العام (المجتمع)، فلكي تضمن المؤسسة استمرارها وبقائها عليها التفاعل مع النظام العام للمجتمع بوصفها جزء من المجتمع الذي تعمل فيه وإن نشاطها سواء كان إيجابيا أم سلبيا ينعكس أثره على النظام العام للمجتمع، لذا على المؤسسة مراعاة مشاكل المجتمع والمساهمة في حلها. فالمؤسسة لا يمكن أن تتطور في مجتمع مليء بالمشاكل البيئية والاجتماعية ومن هذا المنطلق فإن العلاقات العامة تلعب دورا أساسيا في دعم المؤسسات واستمرارها وتأكيد هويتها وانتمائها للبيئة التي توجد فيها. وهو ما يمكن أن يسهم في بناء سمعة المؤسسة ويعزز مصداقيتها، حيث اتضح في الولايات المتحدة أن 77% من أصل 332 شركة تتجاوب مع المساهمات الاجتماعية العامة و أن 73 % منها لها كفاءات قادرة على القيام بتلك الأنشطة.

4.4.2. مجال مساهمة المنتج أو الخدمة: يهدف هذا التنوع في الأنشطة أساسا إلى تحقيق رضا الزبائن والحفاظ على هذا الرضا، كإهتمام بزيادة أمان المنتج وعدم خداع العميل، وتوفير البيانات اللازمة عن⁽¹⁾

(1) أزهري يوسف الشكري، المصدر سبق ذكره، ص 233.

المنتج وتاريخ عدم الصلاحية ويعد هذا المجال من المسؤوليات المهمة المناطة بالوحدات الإنتاجية والاستهلاكية. إذ أن توسع الأسواق وزيادة الطلب على السلع وتحقيق أقصى ربح ممكن قد ينفع المؤسسة إلى الإنتاج الواسع وإهمال النوعية والكفاءة ومستوى الجودة والأمان وتوفير خدمات ما بعد البيع⁽¹⁾.

5.2. مشاكل القياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: يوجد العديد من التحديات التي تواجه الباحثين في كيفية قياس وتقييم الأنشطة الاجتماعية للمؤسسات، ومنها صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية المتعلقة بهذه الأنشطة وذلك بسبب وجود تداخل بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية الناتج من طبيعة عمل المؤسسات، والذي يؤدي إلى مشاكل في كيفية حصر وقياس عوائد وتكاليف كل نشاط وعلى سبيل المثال، فإن قيمة حصة صاحب العمل في التأمينات الاجتماعية، أو دفع أجر شهر للعاملين في مناسبة معينة من قبل المؤسسة، هل يمكن اعتبارها تكاليف اجتماعية لتحقيق ولاء وانتماء العاملين للشركة وزيادة ثقتهم ورضاهم عن الإدارة والعمل في الشركة، أم ممكن اعتبارها تكاليف اقتصادية لخلق قوة دفع وتشجيع العاملين على بذل الجهد والتواصل من أجل تحقيق أهداف المستثمرين وإدارة الشركة وبشكل خاص تحقيق الأرباح، وهكذا بالنسبة لحصر وتصنيف باقي بنود التكاليف التي تتفق على العاملين، والحصول على ثقة المستهلكين لمنتجات وخدمات الشركة، وباقي أفراد المجتمع والجهات التي تتعامل معها. وإلى جانب المشكلات الخاصة بعملية التداخل بين عناصر التكاليف الاجتماعية والاقتصادية للأنشطة المختلفة، فإن هناك مشكلات أخرى تتعلق بكيفية حصر وقياس العوائد والتكاليف الاجتماعية من ناحية، وكيفية مقارنة التكاليف الاجتماعية مع المنافع والعوائد الاجتماعية التي يمكن للمؤسسة إكتسابها سواء في الأجل القصير أو في الأجل الطويل، وذلك نتيجة قيامها بمسؤولياتها الاجتماعية تجاه الأطراف المستفيدة سواء في البيئة الداخلية للمؤسسة أو في البيئة المحيطة بها.

وبشكل عام، فقد تم تحديد أهم مشاكل القياس المحاسبي للمسؤولية الاجتماعية في ثلاثة أنواع هي: مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية على مستوى المؤسسة، مشكلة قياس العوائد الاجتماعية على مستوى المؤسسة، وأخيراً، مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس الكمي⁽²⁾.

1.5.2. مشكلة قياس التكاليف الاجتماعية للمؤسسة: وسوف يتم عرض هذه المشاكل على النحو التالي:

(1) أزهري يوسف الشكري، المصدر سبق ذكره، ص 233.

(2) نبيل فهمي سلامة، (1984): الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، مصر، ص 40.

أ. عدم القدرة على حصر عناصر التكاليف الاجتماعية: مما سبق، إتضح لنا أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات غير محدد المعالم حتى الآن وعدم الوصول إلى إتفاق محدد حول مفهوم المسؤولية الاجتماعية باعتبارها المتسبب في حدوث عناصر التكاليف الاجتماعية، إنما يعني - بديها - عدم القدرة على تحديد تلك العناصر الناتجة عن تلك المسؤولية ولعدم قدرة المؤسسة على التحديد الدقيق لعناصر المسؤولية الاجتماعية، فإن الأمر يعني عدم إمكانية قياس تلك التكاليف الاجتماعية أو التقرير عنها.

ب. صعوبة فصل التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية: نعتقد من خلال ما تم عرضه أن عدم وجود معيار محدد ودقيق للتمييز (الفصل) بين الأنشطة الاجتماعية والأنشطة الاقتصادية، يعتبر المشكلة الرئيسية في عدم القدرة على الفصل بين تكاليف كل نشاط عن الآخر، الأمر الذي يعني المزيد من المشكلات في عملية قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة. فعلى سبيل المثال، تكاليف إنشاء مدارس خاصة لأبناء العاملين يمكن اعتبار هذه التكاليف تكاليفاً اجتماعية لأنها تخلق نوعاً من الرضا لدى العاملين وأسرهم، إلا أن المشكلة تكمن في إمكانية اعتبارها تكاليفاً اقتصادية في نفس الوقت، حيث أنها تحفز العاملين على جودة الإنتاج والانضباط بالعمل والمحافظة على الوقت⁽¹⁾.

بشكل عام يلاحظ أن للفكر المحاسبي معيارين لفصل وتمييز التكاليف الاجتماعية عن التكاليف الاقتصادية وتمهيدا لقياسها بشكل صحيح والتقرير عنها بشكل دقيق وموضوعي:

❖ **معيار الهدف من النشاط:** إن هذا المعيار لا ينص على إلزام المؤسسة للقيام بالأنشطة الاجتماعية، فالهدف الذي تسعى المؤسسة إلى تحقيقه هو الذي يلزمها بتحمل هذه التكاليف الاجتماعية، فمثلاً قيام المؤسسة بعقد برامج لتدريب الطلاب أو أفراد المجتمع المحيط بها في العطل هي أنشطة تقوم بها المؤسسة بمحض إرادتها وذلك لتحقيق أهداف اجتماعية ترمي لتحقيقها على المدى البعيد لخلق صورة طيبة في أذهان الجمهور، على الرغم أن هذه التكاليف تعتبر تكاليف اجتماعية تتحملها المؤسسة بغض النظر عن وجود أو عدم وجود إلزام قانوني يلزمها بذلك.

❖ **معيار الإلزام القانوني:** هو معيار يلزم المؤسسة بالتمييز بين التكاليف الاقتصادية والاجتماعية، فالأنشطة التي يلزم القانون المؤسسة بأدائها والوفاء بها لا تكون تكاليف أنشطة اجتماعية وتعتبر تكاليف اقتصادية على اعتبار أن القانون يلزمها بتحمل تلك التكاليف وإلا جرت مساءلتها من قبل القانون إن لم تفي بذلك⁽²⁾.

(1) سليمان بن عبدا لله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 74.

(2) سعدون مهدي الساقى و عبد الناصر نور، (2005): محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، المؤتمر الدولي حول التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية) المنعقد يومي 6-8 تشرين الثاني 2005، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص ص 200-201.

فعلى سبيل المثال ينص القانون على التزام المؤسسة بتوفير وسائل النقل للعاملين من وإلى عملهم وتحمل تكاليف توفير وسائل الأمن الصناعي للعاملين وتوفير الرعاية الصحية المقدمة لهم. إن كون القانون قد ألزم المؤسسة بتحمل هذه الأنشطة، فإنها لا تمثل نشاطاً اجتماعياً لأن المؤسسة لم تقم بأداء هذه الأنشطة انطلاقاً من رغبتها بأداء مسؤولياتها الاجتماعية تجاه العاملين وإنما خوفاً من عدم تطبيق القانون. فهذه التكاليف تعتبر طبقاً لهذا المعيار تكاليف إقتصادية. وعلى العكس فلو قامت المؤسسة من تلقاء نفسها بالمساهمة في تعبيد الطرق والمشاركة في حملات تشجير الشوارع أو إنارة الطرق فإن هذه التكاليف تصبح تكاليف اجتماعية لأن المؤسسة قامت بها طوعية دون إلزام قانوني. إذا فالاعتماد على معيار الهدف في النشاط هو الذي يحقق أهداف الأداء الاجتماعي للمؤسسة، حيث أن المعيار الثاني يخرج من دائرة التحكم الشخصي والاجتهاد في الوصول إلى تقديرات عناصر تكاليف الأضرار الاجتماعية، فسوف لا يكون مؤشراً مناسباً لتقويم الأداء الاجتماعي للمؤسسة⁽¹⁾.

ت. الاختلاف حول مفهوم التكاليف الاجتماعية: تعتبر مشكلة اختلاف وجهات النظر حول تحديد مفهوم تكاليف المسؤولية الاجتماعية (التكاليف الاجتماعية)، من المعوقات التي تواجه المحاسبين عند إجراء قياس التكاليف الاجتماعية، لذا فهو يفرق عند قياس التكاليف الاجتماعية بين وجهتي نظر كما يلي:

❖ **وجهة النظر المحاسبية:** وفقاً لوجهة النظر المحاسبية فإن التكاليف الاجتماعية هي تلك المبالغ التي تتكبدها المؤسسة عند الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية إختيارياً أو إلزامياً، وأن هذه التكاليف لا تحقق للمؤسسة منافع أو عوائد إقتصادية مباشرة، وبالتالي تعتمد عملية القياس هنا للتكاليف الاجتماعية على التكلفة الفعلية وهذا التعريف للتكاليف الاجتماعية يتعارض مع الوجهة الإقتصادية.

❖ **وجهة النظر الإقتصادية:** والتي ترى أن التكاليف الاجتماعية تتمثل في قيمة ما يتحمله المجتمع من أضرار وتلوث وتشويه لجمال الطبيعة نتيجة لممارسة المؤسسة لأنشطتها الإقتصادية، وبالتالي فإنه طبقاً لهذا المفهوم يتم قياس التكاليف الاجتماعية على أساس تكلفة الفرصة البديلة.

إن قياس التكاليف الاجتماعية طبقاً لأساس التكلفة الفعلية سيؤدي إلى معالجتها بسهولة في دفاتر المؤسسة، على أساس أن قيام المؤسسة برصد مبلغ النفقة يعد مقياساً لقيمة العوائد التي ستحصل عليها من عملائها في نفس الفترة، ولكن في واقع الأمر فإن هذه التكلفة الفعلية لا تشمل كل التكاليف الاجتماعية، حيث أنها لا تتضمن قيمة الأضرار التي تلحق بالمجتمع نتيجة ممارسة المؤسس لأنشطتها المختلفة، وهي قيمة⁽²⁾

(1) سعدون مهدي الساقى و عبد الناصر نور، المصدر سبق ذكره، ص 201.

(2) محمود حامد محمود، (1983): الإطار المتكامل للمحاسبة الاجتماعية، مجلة الكفاية الإنتاجية (العدد 3)، ص ص 10-11.

الآثار الإقتصادية السلبية الخارجية كالتلوث والضوضاء إذ أنها لا تعد تكلفة إجتماعية، طالما لم تدفع المؤسسة مقابلًا عن هذه الأضرار. وعليه فإن مبدأ التكلفة الفعلية لقياس التكاليف الإجتماعية في الواقع العملي لا يعد مقبولا.

كذلك الحال فإن الإعتماد على مبدأ تكلفة الفرصة البديلة في قياس التكاليف الإجتماعية يعتبر مقصرا ولا يصلح تطبيقه في حصر وقياس تلك التكاليف، حيث أنه يركز فقط على الأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسة لأنشطتها الإقتصادية التي وجدت من أجلها، ويتجاهل ما تتحمله المؤسسة من تضرعات إجتماعية وهي التكاليف التي تنفقها تطبيقًا للسياسة العامة للدولة وقوانينها مثل خلق فرص عمل جديدة والمساهمة في تحسين وتطوير البيئة المحيطة. ونظرًا لعدم إمكانية خضوع قيمة الآثار الإقتصادية السلبية الخارجية المترتبة على قيام المؤسسة بأنشطتها وهي قيمة الأضرار التي تلحق بالمجتمع للقياس الكمي، وترجمة هذا القياس إلى قيمة نقدية تمثل التكاليف الإجتماعية، واعتبارها تكاليف داخلية تتحملها الشركة هذا من جانب، ومن جانب آخر اشتراك جميع الشركات التي تعمل في نفس المنطقة في حدوث هذه الأضرار، فقد تم اللجوء عند قياس التكاليف الإجتماعية إلى أساس القياس غير المباشر. حيث يمكن اتخاذ قيمة ما يتم دفعه من تكاليف لتجنب الآثار الخارجية السلبية، أي تكاليف منع حدوث الأضرار الإجتماعية، وإعادة الأوضاع إلى ما كانت عليه، كبديل عن قياس قيمة تلك الأضرار بطريقة مباشرة، أي استخدام تكاليف الصيانة والإصلاحات بديلا عن قيمة الأضرار التي أصابت المجتمع نتيجة لممارسة المؤسسة لأنشطتها الإقتصادية.

أما بشأن معالجة التكاليف الإجتماعية في دفاتر الشركة، واعتبارها عبئا وتحميلا على الأرباح أم توزيعا له، فقد تباينت الآراء، حيث يقترح أحد الآراء ضرورة التفرقة بين التكاليف الإجتماعية التي يترتب عليها خدمة للشركة، وبين تلك التي يترتب عليها خدمة للمجتمع ككل ويتم معالجة النوع الأول باعتبارها تحميلا على الأرباح والنوع الثاني على أنها توزيعا للأرباح، على أساس أن التكاليف التي يترتب عليها خدمة للمؤسسة، تستهدف منها تحسين الإنتاج وزيادة المبيعات وبالتالي ارتفاع رقم الأرباح، هذا فضلا عن زيادة ثقة العاملين ودرجة رضا العملاء والمستهلكين، ولذلك لا بد من تحميل تلك التكاليف على الأرباح. أما التكاليف التي يترتب عليها خدمة للمجتمع نتيجة أعمال الشركة فهي تكاليف ليست لها علاقة مباشرة بإيرادات المؤسسة، وبالتالي يجب اعتبارها توزيعا للربح وليس تحميلا عليه. وخلافا لذلك، فهناك من يرى أن كافة عناصر التكاليف الإجتماعية تعتبر توزيعا للأرباح⁽¹⁾.

(1) محمود حامد محمود، المصدر سبق ذكره، ص 11.

ونحن نرى أن كافة عناصر التكاليف الاجتماعية التي تترتب على ممارسة المؤسسة لأدائها الاجتماعي سواء داخل المنشأة تجاه العاملين، أم خارج الشركة تجاه المجتمع والبيئة، فيتم معالجتها باعتبارها أعباء على أرباح المؤسسة، حيث يترتب على كلا النوعين من التكاليف تحسين أعمال المؤسسة وزيادة رقم مبيعاتها وبالتالي زيادة أرباحها وتحسين سمعتها ونيل ثقة الآخرين بها سواء من داخل المؤسسة أو خارجها.

2.5.2. مشكلة قياس العوائد الاجتماعية للمؤسسة: بالتأكيد يترتب على ممارسة الشركة لمسئولياتها الاجتماعية قدر كبير من المنافع والعوائد، منها ما هو لصالح الشركة نفسها والعاملين بها، ومنها ما هو لصالح المجتمع ككل، إلا أنه من الصعوبة قياس هذه العوائد التي تعبر عن حجم الإسهام الاجتماعي للمؤسسات وذلك بشكل مباشر ودقيق طبقاً للمقاييس المحاسبية التقليدية المتعارف عليها.

أ. صعوبة تحديد الأطراف المستفيدة من العوائد: هناك مشكلة تحديد الأطراف المستفيدة من هذه العوائد، حيث توجد أطراف داخلية مثل العاملين وأخرى خارجية كالمستهلكين، والعملاء، وأطراف أخرى في البيئة المحيطة، وهذا يتوقف على نوع النشاط الاجتماعي الذي تؤديه الشركة، وما يترتب على ذلك من تقييم لدر المؤسسات التي تتحمل مسئولياتها الاجتماعية مقارنة بتلك التي لا تتحمل هذه المسئوليات.

ب. صعوبة قياس العوائد بوحدة النقد: ومن الصعوبات التي تواجه عملية قياس المنافع الاجتماعية أيضاً، هي أنه لا يمكن قياسها باستخدام وحدة النقد، وإنما يمكن التعبير عنها بالنماذج الوصفية مثل مدى ارتفاع المستوى الثقافي أو العلمي نتيجة التدريب. وهناك من يقترح قياس المنافع الاجتماعية عن طريق استخدام القيم السوقية لهذه المنافع، وذلك من خلال إيجاد علاقة بين الأداء الاجتماعي والمنافع الناتجة عنه مثل قيمة السلع والخدمات التي تمنح للعاملين بالشركة، حيث يمكن قياسها بالقيمة المقابلة لها في السوق. وبالمثل قيمة الأرض المتبرع بها من الشركة للمجتمع لاستخدامها كحديقة أو متنزه⁽¹⁾.

ت. مشكلة خلق المعايير الاجتماعية الملائمة للقياس الكمي: وأخيراً تواجه الشركات مشكلة أخرى تترتب على المشكلات السابقة المتعلقة بصعوبة تبويب وقياس التكاليف والعوائد الاجتماعية، وهذه المشكلة تتمثل في عدم دقة إعداد التقارير والقوائم المالية لبيان نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة خلال مدة معينة، وكذلك المركز المالي للشركة في نهاية تلك المدة، وعليه فإن هناك صعوبة في إعداد تقارير مالية للأنشطة الاجتماعية للمؤسسات⁽²⁾

⁽¹⁾ مؤيد محمد الفضل، (2001): الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية (نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في العراق)، المجلة العربية للإدارة (العدد 1)، ص 25.

⁽²⁾ محمد الفيومي محمد، (1984): قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع: الإسكندرية، مصر، ص 6.

التي تمارس مسؤوليتها الاجتماعية، مما يتطلب العمل على ضرورة وضع معايير قياسية مناسبة لإعداد التقارير المالية الاجتماعية⁽¹⁾.

3. القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي: مع تزايد الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية تزايد الاهتمام أيضا بالأداء الاجتماعي وطرق قياسه، هذا الأخير يصعب في كثير من الأحيان قياسه وتقديره كميًا.

1.3. مفهوم الأداء الاجتماعي للمؤسسات:

1.1.3. تعريف الأداء: يعرف الأداء بأنه " انعكاس لقدرة المؤسسة وقابليتها على تحقيق أهدافها ولكيفية استخدام مواردها البشرية والمادية بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها. وهو نوع من الرقابة اللاحقة، تظهر عند الإطلاع على النتائج. وبالرغم من ذلك فهي بالغة الأهمية وهي تكمل القيادة، والأداء اختصارا هو البحث عن تعظيم العلاقة: النتائج/الوسائل وفقا لهدف مثبت سابقا " .

2.1.3. مفهوم الأداء الاجتماعي: يقصد بالأداء الاجتماعي نجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها الاجتماعية الموضوعية والمحددة سلفا، ويقسم الأداء الاجتماعي إلى قسمين: داخلي وخارجي، ففي حين يرتبط الأداء الداخلي بالمالكين والعاملين، فإن الأداء الخارجي يعني به الأداء تجاه الزبائن، المجتمع المحلي، الحكومة وذوي الاحتياجات الخاصة.⁽²⁾ كذلك يعرف **Carroll** الأداء الاجتماعي على أنه "إدماج لثلاث أبعاد متفاعلة:

- أصناف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة؛

- الإهتمامات الاجتماعية للمؤسسة؛

- الإجراءات المتبعة من قبل المؤسسة اتجاه تلك الإهتمامات"⁽³⁾.

كما يمكن تعريفه بأنه "نتائج المؤسسة في المجالات التي ليست لها علاقة مباشرة بالنشاط الإقتصادي".⁽⁴⁾

2.3. أبعاد وعناصر الأداء الاجتماعي:

1.2.3. عناصر الأداء الاجتماعي: حدد الباحثون عددا كبيرا من العناصر التي تشكل محتوى الأداء الاجتماعي ولكنهم يتباينون في ترتيبها ورغم ذلك فإن بعضها يأتي في أولوية متقدمة مثل المالكون العاملون، العملاء، المجتمع، وتحدد أشكال الأداء الاجتماعي تجاه كل فئة من الفئات في ضوء الأهداف المحددة. والجدول رقم (2-01) الآتي يلخص عناصر الأداء الاجتماعي:

(1) محمد الفيومي محمد، المصدر سبق ذكره، ص 74.

(2) سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 74.

(3) Saulguin.J-Y et Schier.G;(2007): responsabilité sociale des entreprises et performance : complémentaire ou substituabilité ? **revue des silences de gestion** (n 223) ;p :59.

(4) David Rolland et Pierre Gabrielle ;(2004) :la responsabilité sociale d'entreprise et finances ;presse a l'université du Québec ;p :11.

الجدول رقم (2-01): عناصر الأداء الاجتماعي

شكل الأداء الاجتماعي	فئة الأداء الاجتماعي
- تحقيق الربح - زيادة حجم المبيعات - حماية أصول المؤسسة - تعظيم قيمة السهم	المالكون
- رواتب و أجور مغرية - فرص التقدم و الترقية - تدريب و تطوير مستمر - عدالة وظيفية و ظروف عمل مناسبة - إجازات مدفوعة - إسكان العاملين و نقلهم	العاملون
- أسعار مناسبة - سهولة الحصول على السلع و الخدمات - الإعلان الصادق - منتجات آمنة عند الاستعمال	العملاء
- منافسة عادلة و نزيهة - معلومات صادقة و آمنة - عدم سحب العاملين من الأجر بوسائل غير نزيهة	المنافسون
- استمرارية في التوريد - تطوير استخدامات المواد الموردة - تسديد الالتزامات المالية و صدق في التعامل	الموردون
- توظيف المعوقين - المساهمة في دعم البنى التحتية - خلق فرص عمل جديدة - دعم الأنشطة الاجتماعية - المساهمة في حالة الطوارئ و الكوارث - احترام العادات و التقاليد السائدة	المجتمع
- الحد من تلوث الماء والهواء والتربة - الاستخدام الأمثل والعاقل للموارد وخصوصا غير المتجددة منها - تطوير الموارد و صيانتها	البيئة
- الالتزام بالتشريعات والقوانين والتوجيهات الصادرة من الحكومة - احترام تكافؤ الفرص في التوظيف - تسديد الالتزامات الضريبية والرسوم الأخرى وعدم التهرب منها - المساهمة في حل المشكلات الاجتماعية مثل القضاء على البطالة - المساعدة في إعادة التأهيل و التكوين	الحكومة
- التعامل الجيد مع جمعيات حماية المستهلك - احترام أنشطة جماعات حماية البيئة - احترام دور النقابات العمالية - التعامل الصادق مع الصحافة	جماعات الضغط الاجتماعي

المصدر: فريدة وبلية، (2012): دور الميزانية الاجتماعية في تسيير الموارد البشرية (دراسة حالة مؤسسة نفطال الوكالة التجارية-الخروب)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري- قسنطينة، الجزائر،

يتبين من خلال الجدول أن ما يعقد دور إدارة المؤسسة في تبني الأداء الاجتماعي ينطلق من فكرة عدم التوازن بين أهداف المؤسسة وتوقعات أصحاب المصلحة، وهنا يتطلب الأمر أن تجري المؤسسة دراسات مستقبلية تعمل على تبيان الفروقات بين الأهداف من خلال قياس أدائها الاجتماعي تجاه كل الهيئات وتقييم مدى فعاليته.

2.2.3. أبعاد الأداء الاجتماعي للمؤسسات: لقد وضعت نماذج عديدة لتوضيح أبعاد الأداء الاجتماعي منها:

1.2.2.3. أبعاد الأداء الاجتماعي حسب Carroll:

أ. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة: وتضم مختلف أصناف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه المجتمع بالإضافة إلى المسؤولية الاقتصادية، القانونية، الأخلاقية، والخيرية، ويرتبط هذا البعد بجهود المؤسسة لتحسين صورتها في بيئة أعمالها.

ب. الإهتمامات الاجتماعية للمؤسسة: وتضم كل اهتمامات المؤسسة في المجال الاجتماعي والمتعلقة بالبيئة، والسلوكيات الأخلاقية عند اتخاذ القرار، أمن المجتمع والمساهمين...

ت. تنفيذ الأداء الاجتماعي: هذا البعد يمثل ردود فعل المؤسسة لتلك الإهتمامات والقضايا الاجتماعية وهو مرتبط بالتفاعل التنظيمي بين المشاكل الاجتماعية وطريقة التعامل معها من قبل إدارة المؤسسة. وفي هذا البعد يتم الإعتماد على معايير كمية وقياسات الأداء الاجتماعي ومؤشرات أداء (حسب إستجابة المؤسسة للقضايا الاجتماعية)⁽¹⁾. ويوضح الجدول رقم (2-02) أبعاد الأداء الاجتماعي حسب Carroll كما يلي:

الجدول رقم (2-02): نموذج ثلاثي لأبعاد الأداء الاجتماعي حسب Carroll

عناصر الأبعاد	الأبعاد
مسؤولية الخيرة، مسؤولية أخلاقية، مسؤولية قانونية، مسؤولية إقتصادية.	أشكال المسؤولية الاجتماعية
المستهلكين، المساهمين، التميز والفرقة، المحيط، أمن المنتج، أمن العمل.	الإهتمامات الاجتماعية للمؤسسة
ردود فعل المؤسسة، سلوك نشيط، سلوك متساهل، سلوك دفاعي، سلوك متفاعل.	تنفيذ الأداء الاجتماعي

Source: David Rolland et Pierre Gabrielle;(2004) :la responsabilité sociale d'entreprise et finances; presse a l'université du Québec; p:13.

(1) سعدون محمد الساقى و عبد الناصر نور، المصدر سبق ذكره، ص 202.

2.2.2.3. أبعاد الأداء الاجتماعي حسب المدة الزمنية:

أ. الأداء الاجتماعي في المدى القصير والمتوسط:

❖ **الفعالية الاجتماعية:** وتقيس تحقيق الأهداف الاجتماعية مثل : تحقيق معدل غياب منخفض، إحترام مراحل مخطط التكوين أو الوصول إلى الحوافز الأجرية، أي التركيز على مؤشرات محددة والتي تتطلب قاعدة بيانات واسعة صناعية، إدارية، تجارية...، وبالتالي فالأداء الاجتماعي حسب الفعالية يمثل مرجعية لتأثير السياسات الاجتماعية على سلوك الموارد البشرية في المؤسسة، ومدى مساهمتهم في تحقيق أهدافها.

❖ **الكفاءة الاجتماعية:** مهما كان نوع المؤسسة فإن الأداء الاجتماعي حسب الكفاءة هي العلاقة الزمنية بين النتائج المحققة والوسائل المستخدمة أي مردود العمل الاجتماعي ويقاس الأداء الاجتماعي في إطار الكفاءة ب:

الأداء الاجتماعي حسب الكفاءة = نتائج محققة من قبل الفرد، مجموعة أفراد، فريق عمل.../متوسط الوقت أو التكلفة المستخدمة في تحقيق النتائج

إذ يقول **Drucker** بأن الفعالية هي حسن اختيار الأهداف الصحيحة والكفاءة هي العلاقة بين النتائج المحققة والوسائل المستخدمة في تحقيقها⁽¹⁾.

ب. **الأداء الاجتماعي في المدى الطويل:** إن إهتمام المؤسسة بالأداء الاجتماعي في المدى القصير والمتوسط غير كاف لأن تحقيق الكفاءة والفعالية في المدى القصير يجعل المؤسسة ساكنة في مستوى معين، وهنا تحتم الضرورة إلى تطوير القدرات المستدامة مرتبط ب:

✓ خلق و تراكم رأس المال الفكري والمعرفة؛

✓ قدرة ومرونة التعامل مع التغيير في الاهتمامات الاجتماعية⁽²⁾.

3.3. **قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات:** إن وفاء المؤسسة بأداء مسؤوليتها الاجتماعية والإفصاح عن نتائج أدائها الاجتماعي يحتم عليها قياسه، تقييمه ومقارنته بالأهداف الاجتماعية، حيث أن الإفصاح عن نتائج الأداء الاجتماعي للمؤسسة لم يعد خيارا مطروحا إنما أصبح أمرا إجباريا حتى بدون وجود نص قانوني ملزم بذلك⁽³⁾.

1.3.3. التكاليف الاجتماعية في المؤسسات:

1.1.3.3. **مفهوم التكاليف الاجتماعية:** تعرف التكاليف الاجتماعية بأنها "التضحية التي يتكبدها المجتمع نتيجة الآثار السلبية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات وبذلك فهي تعتبر أضرارا اجتماعية كان على

⁽¹⁾ Bernard Matory ;(1999) :Contrôle de gestion sociale ;2 eme édition ;Vulbert-Paris ;France ;P :251

⁽²⁾ فريدة ويلية، المصدر سبق ذكره، ص 13.

⁽³⁾ محمد نبيل علام، (1991): حدود المسؤولية الاجتماعية- إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي، مجلة الإدارة العامة (العدد 62)، ص 16.

منظمات الأعمال اتخاذ الإجراءات اللازمة لتجنب حدوثها، كالتلوث البيئي والضوضاء وغيرها من الأضرار التي يتولد عنها تكاليف إصلاح وعلاج يتحملها المجتمع".

2.1.3.3. أساليب قياس التكاليف الاجتماعية: يتم جمع المعلومات من خلال إعداد وتوزيع إستبانه وإجراء المقابلات الشخصية للمكلفين باحتساب التكلفة الاجتماعية، ويؤخذ على هذا الأسلوب إيماده على الرأي الشخصي الذي ينتج عنه التحيز وفرض وجهات النظر حول المسؤولية الاجتماعية ودوافع أصحاب العلاقة، مما قد يؤثر على دقة البيانات وحقيقتها لأغراض التقييم.

أ. أسلوب التقييم البديل: يستخدم هذا الأسلوب في حال تعذر التقييم المباشر للتكلفة الاجتماعية، حيث يتم تقييم بديل لتلك التكلفة، مثلاً في حال عدم قدرة المؤسسة على توفير معدات السلامة وأرادت أن تقيس التكلفة الاجتماعية، تقوم بقياس البديل عن هذه المعدات وهو تقدير قيمة العلاج الطبي للعاملين المصابين والخسارة الناتجة عن الحوادث الصناعية، نلاحظ مما سبق أن قياس التكلفة في هذا الأسلوب يعتمد على البديل الذي يمكن أن يؤدي إلى الوقوع في أخطاء في القياس، أو أخطاء في اختيار بديل غير مطلق مع الحالة المراد قياسها، مما يستوجب الدقة والحذر في استخدام هذا الأسلوب.

ب. أسلوب التحليل الإقتصادي: وهو عبارة عن تحليلات إقتصادية متوفرة وموثوقة، يمكن الاعتماد عليها في قياس التكاليف الاجتماعية، ومن الأمثلة عليها أسلوب "باريتو" الذي يستخدم لرسم السياسات الإنتاجية والبيئية للمؤسسة وبالتالي تحديد تكاليف الأداء الاجتماعي الخاص لكل مجال، كما يهدف إلى تحديد الوضع الإقتصادي الأمثل الذي يحد من الأضرار على المجتمع كلما تغيرت مستويات الإنتاج.

ت. أسلوب تكاليف المنع: كما تم بيانه سابقاً بأن التكاليف الاجتماعية في قيمة الأضرار التي يتحملها المجتمع نتيجة ممارسة المؤسسات لنشاطها الإقتصادي، فقد يكون من الصعب تحديد هذه القيمة، لذلك يجب اللجوء إلى طريقة مناسبة لتحديد قيمة تقريبية لهذه الأضرار ويمكن القول أن التكاليف الاجتماعية التي تخص البيئة حتى تكاليف منع التلوث وبذلك تكون تكاليف المنع هي الأقرب للتكاليف الاجتماعية (منع الأضرار) الناتجة عن الأنشطة الاجتماعية.

ث. أسلوب تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه (تكاليف التصحيح): إن قيام المؤسسات بنشاطاتها قد يؤدي إلى استنفاد بعض الموارد، أو التأثير عليها بشكل سلبي، مما يدفع المؤسسة إلى دفع مبالغ لإعادة الموارد⁽¹⁾

(1) فانت أمين النعيمي، المصدر سبق ذكره، ص 34.

المتأثرة لحالتها الأصلية أو لإيجاد موارد جديدة بديلة للموارد المستفيدة ويعد مفهوم تكاليف إعادة الوضع إلى ما كان عليه أقل قبولاً من مفهوم تكلفة المنع.

ج. أسلوب أحكام المحاكم والتعويضات: يتم تصنيف المبالغ الناتجة عن قرارات المحاكم حول الأضرار الناتجة في الأداء الاجتماعي للمؤسسة من ضمن التكاليف الاجتماعية، فهي مبالغ تحدد من قبل شخص ثالث (المحكمة) وليس الشخص الذي حل به الضرر، أما بالنسبة للتعويضات فتكون ناتجة عن أحكام سابقة لذلك يجب الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تطرأ على تكاليف المعيشة وتقدر التكاليف من خلال تقديرات المحكمة والبيانات التاريخية السابقة.

ح. أسلوب الإنفاق الفعلي: يعتمد هذا الأسلوب على المبالغ الفعلية التي تتفقها المؤسسة (سواء إختيارية أو نتيجة تطبيق المؤسسة للقوانين السائدة) كأساس لقياس الأداء الاجتماعي، بالإضافة إلى الأضرار الناتجة عن نشاطات المؤسسة على المجتمع التي تقاس بأسلوب تكاليف المنع أو تكاليف التصحيح.

لقد تعددت أساليب قياس التكاليف الاجتماعية وذلك بسبب تعدد مجالات الأنشطة الاجتماعية، إذ نرى أن أهم الأساليب المستخدمة في قياس التكاليف الاجتماعية هو أسلوب الإنفاق الفعلي الذي تم الإفصاح عنه في القوائم والتقارير المالية، لأنه يعبر عن التكاليف الفعلية التي تم إنفاقها، مما يعطي نتائج أكثر موثوقية وموضوعية.

2.3.3. العوائد الاجتماعية في المؤسسات:

1.2.3.3. مفهوم العوائد الاجتماعية: تعرف المنافع أو العوائد الاجتماعية بأنها "فوائد تتحقق معظمها لأطراف خارج المؤسسات والعديد من هذه المنافع يصعب قياسها نقدياً". إذ يطلق على المنافع الناتجة سواء لصالح المؤسسة نفسها أو لصالح العاملين والعملاء والمجتمع بالعوائد الاجتماعية. ومنه فإن ما يعتبر على أنه تكاليف تتكبدها تلك المؤسسات في سبيل تحقيق الأهداف الاجتماعية يعتبر من وجهة نظر المجتمع منافع اجتماعية مكتسبة نتيجة لوفاء تلك المنظمات بالتزاماتها الاجتماعية. وبالتالي يحسب ناتج الأداء الاجتماعي عن طريق مقابلة إجمالي التكاليف الاجتماعية التي يتحملها المجتمع بإجمالي المنافع الاجتماعية التي اكتسبت من قبله. كذلك فإن العائد الاجتماعي يمثل "المزايا التي يحصل عليها المجتمع وتتمثل بالقيمة المضافة للمجتمع نتيجة مباشرة المؤسسة لأنشطتها الاجتماعية"⁽¹⁾.

هذا التعريف ينظر إلى العوائد الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع وليس من وجهة نظر المؤسسة، ومن هذا المنظور تعرف المنافع الاجتماعية بأنها "الآثار الخارجية الموجبة التي تعود على المجتمع والمؤسسة على

(1) فانت أمين النعيمي، المصدر سبق ذكره، ص ص 36-37.

حدا سواء والناتجة عن ممارسة المؤسسة لأنشطتها". كذلك ضرورة النظر إلى مفهوم المنافع الاجتماعية من وجهة نظر المؤسسة فضلا عن المجتمع، فالمنظمة هي أيضا تحقق مزايا من أنشطتها الاجتماعية فهي عندما تهتم بالعاملين مثلا فإنها تحقق الرضا والولاء مما ينعكس إيجابيا على زيادة الإنتاجية ونقص معدلات دوران العمل وخفض تكاليف الرقابة و كذلك فإن المؤسسة إذا ما حققت منافع للمجتمع ستحمل على رضا المستهلكين والمواطنين ومحافظةهم على ممتلكات المؤسسة وبالتالي فهي تحقق منافع كثيرة لابد من أخذها في الحسبان عند تحديد مفهوم المنافع الاجتماعية⁽¹⁾.

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

إن عملية قياس المنافع الاجتماعية ليست سهلة لأنها لا تخضع للسوق ولا توجد معدلات تسعير ملائمة لهذه المنافع، ويمكن إجمالي أهم آراء الباحثين بشأن قياس المنافع الاجتماعية بالآتي:

الرأي الأول: إن قياس منافع الالتزامات الاجتماعية يعد أمرا مستحيلا ويبرز مؤيدو هذا الرأي السبب في ذلك إلى أن:

- صعوبة تقدير قيمة نقدية لمنافع الالتزامات الاجتماعية؛
- عدم اتفاقها مع سياسة التحفظ التي يتبعها المحاسبون؛
- افتقار المعلومات المحاسبية الناتجة عن التقدير النقدي للمنافع إلى الموضوعية، لكونها لا تستند إلى الدليل الموضوعي المؤيد لذلك.

لأسباب أعلاه يتم استبعاد المعلومات المتعلقة بمنافع الإلتزامات الاجتماعية من التقارير المالية.

الرأي الثاني: يعترف مؤيدو هذا الرأي بصعوبة القياس النقدي لمنافع الإلتزامات الاجتماعية لكنهم يؤيدون اللجوء إلى أساليب القياس الأخرى، كالقياس الوصفي لتوفير معلومات وصفية يتم الإفصاح عنها بشكل إحصائيات ومؤشرات تتعلق بمنافع الإلتزامات الاجتماعية التي لا تقل أهمية عن المعلومات النقدية⁽²⁾.

(1) فاتن أمين النعيمي، المصدر سبق ذكره، ص 37.

(2) أزهر يوسف الشكري، المصدر سبق ذكره، ص 12.

الرأي الثالث: يقول أصحاب هذا الرأي أن الأخذ بالرأي الثاني سيجعل إمكانية المقارنة بين الوحدات والفترات المختلفة أمراً مستحيلاً، لعدم توفير المعايير التي تستخدم في المقارنة، لذلك يدعو أنصار هذا الرأي إلى استخدام الوحدات النقدية في قياس منافع الالتزامات الاجتماعية وذلك من خلال استخدام القيم السوقية والخدمات الممنوحة للعاملين، قيمة المباني المقدمة للمجتمع لأغراض إنشاء مدرسة أو مستشفى.

الرأي الرابع: يقضي أنصار هذا الرأي إلى قصور الوحدات في التعبير عن منافع الالتزامات الاجتماعية، بسبب عدم إمكانية الركون إلى أسعار السوق للتعبير عن المنافع المتحققة، لأن هناك سلع وخدمات تحقق منافع اجتماعية عالية إلا أنها ذات أسعار منخفضة كما في السلع الضرورية وعلى العكس فيما يتعلق ببعض السلع الكمالية ذات الأسعار وبالتالي فإن أسعار السوق لا تعبر عن الأهمية النسبية للسلع والخدمات من وجهة نظر المجتمع، وفقاً لذلك يدعو أنصار هذا الرأي إلى ضرورة تحديد معدل المنافع لكل نشاط نوعي⁽¹⁾.

مما سبق، فإننا نرى أن الآراء الأربعة السابقة تمثل إلى حد ما التطور التاريخي للقياس المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، ويعد الرأي الرابع والأخير أكثر المراحل تطوراً لقياس منافع الالتزامات الاجتماعية باستخدام معدلات موحدة للأنشطة الاجتماعية لجميع الوحدات.

3.3.3. القياس المحاسبي للتكاليف والعوائد الاجتماعية:

1.3.3.3. خطوات القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي: يترتب على قيام المؤسسة بتنفيذ نشاطها الإقتصادي الذي وجدت من أجله العديد من أنواع التكاليف والتي يطلق عليها التكاليف الإقتصادية هذا فضلاً عن تحقيق العوائد، أما إذا مارست المؤسسة مسؤولياتها الاجتماعية سواء تجاه العاملين وعملائها أو تجاه المجتمع، فإن ما يترتب على ذلك من تكاليف تسمى بالتكاليف الاجتماعية، وفي المقابل يطلق على المنافع الناتجة سواء لصالح المؤسسة نفسها أو لصالح العاملين والعملاء والمجتمع بالعوائد الاجتماعية. ولتحقيق الهدف من استخدام تلك التكاليف والعوائد الاجتماعية لابد من إجراء عملية قياس لها وهذا يحتاج إلى عدد من الخطوات منها:

- تحديد مفهوم واضح وصريح لكل من الأنشطة الاجتماعية والإقتصادية بالنسبة للمؤسسة؛
- التفرقة الدقيقة بين التكاليف الاجتماعية والإقتصادية في دفاتر وسجلات المؤسسة؛
- الإفصاح عن التكاليف الاجتماعية بشكل منفصل عن التكاليف الإقتصادية داخل التقارير والقوائم المالية الصادرة عن المنظمة؛⁽²⁾

(1) أزهري يوسف الشكري، المصدر سبق ذكره، ص 12.

(2) محمد عبد المجيد، (1984): الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة (نموذج مقترح للشركات الكويتية)، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة (العدد 20)، ص ص 242-243.

- قياس كل من التكاليف الاجتماعية والعوائد الاجتماعية للمسؤولية الاجتماعية لأغراض تقييم الدور الاجتماعي للمؤسسة.

2.3.3.3. مؤشرات القياس المحاسبي للأداء الاجتماعي: تقيس مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي فعالية مختلف الأنشطة الاجتماعية التي تؤديها المنظمات من خلال مجالات المسؤولية الاجتماعية ومقارنة هذه المؤشرات الكمية والقيمية لسنوات عديدة للوقوف عند تطورها ومدى تعاملها مع الأداء الاجتماعي المطلوب للمنظمة، وبالرغم من الاتفاق على أهمية قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة إلا أنه لم يتم التمكن من تحديد نموذج محاسبي يتم من خلاله هذا القياس ويرجع سبب ذلك إلى إختلاف تصور الجهة المعدة لهذا النموذج من حيث الإطار الذي يعالج جوانبها المختلفة، وبالتالي يتطلب قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الأخذ في الاعتبار المعايير الثلاثة التالية:

أ. **الشمولية:** ينبغي أن يعكس النموذج الجوانب المختلفة للأداء الاجتماعي للمؤسسة.
ب. **أسلوب القياس:** يعتبر أسلوب القياس الكمي أكثر أساليب القياس موضوعية مقارنة بأسلوب القياس الوصفي لذلك يعتبر مؤشر لموضوعية المعلومات التي يحتويها النموذج.

ت. **إمكانية التطبيق:** يواجه تطبيق المحاسبة في مجال المسؤولية الاجتماعية عدة صعوبات، وتعتبر سهولة إعداد النموذج وقابلية ما يحتويه من معلومات للفهم مؤشر لإمكانية تطبيقه.

بناءً على هذه المعايير يمكن قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسة وذلك من خلال:

- قياس الأبعاد المختلفة للمساهمات البيئية والاجتماعية الإيجابية والسلبية التي تترتب عن الالتزام الإجمالي أو الطوعي بقيام المؤسسة بالعمليات البيئية والاجتماعية التي تدخل في مجالات هذه المسؤولية؛

- فصل النظام المحاسبي الاجتماعي عن النظام المحاسبي المالي التقليدي

أولاً: قياس مؤشر الأداء الاجتماعي للعاملين بالمؤسسة: ويشمل جميع تكاليف الأداء بخلاف الأجر الأساسي الذي تقدمه المؤسسة للعاملين لديها بغض النظر عن مواقعهم التنظيمية أو نوع أو طبيعة أعمالهم، وتقوم المؤسسة بالالتزام على توفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء والانتماء للعاملين كالاهتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتحسين وضعهم الثقافي والاهتمام بمستقبلهم عند انتهاء فترة خدماتهم وما إلى ذلك. يمكن تقييم المساهمة في هذا المجال نقداً بسهولة لأنه يعتبر مجالا داخليا حيث توجه عملياته لتلبية متطلبات⁽¹⁾

(1) عبد الوهاب شنيخ، (2009): الآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، ص 82.

العمال بالمؤسسة لذلك فإن تأثيراتها تكون مباشرة على هؤلاء العمال، ولحساب ذلك علينا توفير عدة معلومات منها:

- عدد العاملين بالمؤسسة؛

- عدد العمال الزائد عن احتياجات المؤسسة؛

- عدد المعوقين بالمؤسسة؛

- نسبة العمال المعوقين لإجمالي عدد العمال.

ويبقى حساب كل عنصر يحتاج بالإضافة إلى المعلومات السابقة معلومات أخرى يختص بها، وفيما يلي تقديم كيفية حساب بعض العناصر:

أ. **إعداد وتنفيذ برامج لتدريب العمال:** يؤدي تدريب العمال إلى توفير فرص للعامل لإكتساب خبرات ومهارات تزيد من قدرته على أداء عمله، ولقياس هذه المساهمات قامت العديد من الدراسات المحاسبية بمشكلة قياس وتقييم الاستثمار في مجال الموارد البشرية وأوضحت وجود أكثر من وجهة نظر تحكم قياس وتقييم الموارد البشرية وخلصت إلى أن هذا القياس يمكن أن يتم من وجهة نظر العمال والمؤسسة والمجتمع. ولقياس المساهمة الاجتماعية لعملية إعداد وتنفيذ برامج تدريب العمال يمكن الاعتماد على تكلفة هذه البرامج كأساس لتقدير قيمة مساهمة المؤسسة في هذا المجال، غير أن هذه القيمة غالبا ما تقل عن قيمة ما يعود على العمال من منافع نتيجة التدريب، لذلك تتحدد قيمة المساهمات الاجتماعية لعملية تدريب العمال في إيجاد القيمة الحالية المتوقعة لهذه المكاسب ولحساب هذه القيمة يلزم توفر بيانات عن عدد السنوات المتبقية للتقاعد. ويوضح هذا المؤشر ما تقوم الشركة بإنفاقه على تعليم وتدريب وتنقيف العاملين بها من أجل تطوير مستواهم العلمي والتقني. ويحتسب كما يلي:

$$\text{مساهمة المؤسسة في التطوير الفني} = \text{تكلفة مساهمة المؤسسة في تكاليف التدريب والتطوير} / \text{إجمالي قيمة المرتبات والأجور المدفوعة للعاملين}$$

ب. **توفير ظروف عمل تتميز بالأمن:** تعد مساهمة المؤسسة في توفير بيئة عمل مناسبة تتصف بالأمن من المساهمات التي تقوم عليها المؤسسة التزاما بمسؤوليتها الاجتماعية الإيجابية، حيث تفرض القوانين في معظم الدول على المؤسسات إتخاذ الاحتياطات اللازمة لتأمين بيئة العمل بما يكفل حماية العمال من مخاطر العمل وأضراره. إن من شأن إلزام المؤسسات بهذه المسؤولية أن يعود بالفائدة على المؤسسة من ناحية الأداء⁽¹⁾ الإنتاجي للعمال كما يؤثر على المجتمع من ناحية المحافظة على موارده البشرية. ولقياس مساهمة المؤسسة في

(1) عبد الوهاب شنيخ، المصدر سبق ذكره، ص 83.

توفير بيئة عمل تتصف بالأمن يمكن أن نفرق بين المساهمات الموجبة وهي التي تنشأ عن التزام المؤسسات بالشروط القانونية لمتطلبات الأمن الصناعي ويتم قياسها على أساس تكلفة تجنب الضرر وهي تكلفة أجهزة ومعدات منع تلوث بيئة العمل ومصاريف تشغيلها وتكلفة أجهزة الوقاية الشخصية للعمال وتكلفة إعداد إرشادات الأمن الصناعي وغير ذلك من التكاليف التي يكون الدافع من تحملها توفير شروط السلامة والصحة المهنية، أما النوع الثاني فيتمثل في المساهمات السالبة والتي تنشأ نتيجة قصور المؤسسة في تنفيذ الإشتراطات القانونية لمتطلبات الأمن الصناعي ويمكن قياسها بعد تصنيفها إلى الحالات الثلاثة التالية:

الحالة الأولى: وهي الحالة التي لا تتأثر فيها الكفاءة الإنتاجية للعامل ويمكن قياس المساهمات السالبة من خلال الإنتاجية المفقودة خلال فترة العلاج بالإضافة إلى مصاريف العلاج وبالتالي لتقييمها يتطلب بيانات عن عدد العمال المصابين ومتوسط إنتاجية العامل وعدد أيام الانقطاع عن العمل ومتوسط مصاريف العلاج.

الحالة الثانية: في هذه الحالة تتأثر الكفاءة الإنتاجية للعامل ويمكن تقدير المساهمات السالبة في هذه الحالة على أساس القيمة الحالية للإنتاجية الجزئية المفقودة مضافا إليها مصاريف العلاج.

الحالة الثالثة: في هذه الحالة تفقد إنتاجية العامل بالكامل بسبب عجز كلي أو وفاة أحد العمال ويمكن قياس المساهمات السالبة على أساس القيمة الحالية للإنتاجية المفقودة مضافا إليها مصاريف العلاج.

هذا ويمكن استعمال مؤشرات توضح جهود المؤسسة في توفير بيئة عمل مادية تتصف بالأمن التزاما منها بمسؤوليتها الاجتماعية ومن هذه المؤشرات نذكر ما يلي:

● **معدل تكرار الإصابة:** ويوضح هذا المؤشر مدى تعدد الإصابات التي تلحق بالعمال في المؤسسة ويحسب من خلال العلاقة التالية:

$$\text{معدل تكرار الإصابة (TF)} = \text{عدد الحوادث التي تقع} \times 10 \div \text{عدد ساعات العمل الفعلية}$$

● **معدل شدة الإصابة:** ويوضح هذا المؤشر الوقت المفقود نتيجة إصابات العمل ويحسب من خلال العلاقة:

$$\text{معدل شدة الإصابة (TG)} = \text{عدد الأيام الضائعة} \div 10 \times \text{JP} \div \text{عدد ساعات العمل الفعلية}$$

ويكون علينا توفير عدد العمال المصابين بإصابات العمل، عدد حالات الوفاة بسبب إصابات العمل، عدد حالات العجز الكلي نتيجة إصابات العمل وعدد حالات العجز الجزئي.

ت. **المساهمة في تحسين الرفاهية المادية للعاملين:** تتوقف الرفاهية المادية للعاملين على المقابل الذي يحصلون عليه وعادة ما تتدخل الدولة في تحديد الأجر الأدنى الذي يضمن للعاملين مستوى معقول من⁽¹⁾

(1) عبد الوهاب شنيخر، المصدر سبق ذكره، ص ص 84-85.

الرفاهية، وفي الواقع لا يوجد مستوى عام للمقابل الذي يحصل عليه العاملون بحيث يصلح لكل المؤسسات على اختلافها فهو أساس نسبي يعتمد على الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة، ويرجع سبب التفاوت على مستوى القطاعات الاقتصادية المختلفة إلى العوامل التالية:

- إختلاف إنتاجية العاملين في المؤسسات التي تنتمي إلى هذه القطاعات؛
 - إختلاف نظرة المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية نحو تحسين الرفاهة المادية للعاملين؛
 - إختلاف المبالغ التي تتحملها المؤسسة وفاء بمسؤوليتها الاجتماعية المفروضة بقرارات من إدارة المؤسسة.
- إن قياس مساهمة المؤسسة في تحسين الرفاهة المادية للعاملين مبنية على فرضية أساسية وهي أن متوسط الأجر في القطاع يعكس المستوى العادي لإنتاجية العاملين في هذا القطاع بمعنى أنه إذا زاد متوسط الأجر لمؤسسة معينة تكون ناتجة عن زيادة إنتاجية العاملين في هذه المؤسسة وبالتالي زيادة مساهمته الاجتماعية، ويمكن قياس مكافأة القوى العاملة من خلال الأجر والمزايا المدفوعة للوقوف عند مدى العناية بهم في مختلف المجالات الاجتماعية كما يلي:

$$\text{معامل قياس مدى مكافأة العمال} = (\text{الأجور المدفوعة} + \text{المزايا الممنوحة}) \div (\text{متوسط الأجر للعامل} \times \text{عدد العمال})$$

ث. **مساهمة المنظمة في استقرار العمل في محيطها:** ويمكن قياس مدى مساهمة المنظمة في إستقرار العمل في محيطها عن طريق المعادلة التالية:

$$\text{معدل دوران العاملين} = \text{عدد العاملين تاركي الخدمة} \div \text{إجمالي عدد العاملين}$$

ج. **نصيب العامل في توزيعات الأرباح السنوية للمؤسسة:** يتضمن هذا المؤشر قيمة الأرباح المقدمة سنوياً للعمال ويتم قياسه كما يلي⁽¹⁾:

$$\text{متوسط حصة العامل في الأرباح} = \text{قيمة الأرباح السنوية الموزعة على العاملين} / \text{عدد العاملين}$$

ح. **توفير السكن للعاملين:** تعتبر قيمة المبالغ التي تتحملها المؤسسة مقابل عملية توفير مساكن للعاملين أحد المؤشرات التي تقيس مساهمتها الاجتماعية في هذا المجال، وقد تفوق المنافع التي يتحصل عليها العمال لهذه القيمة لذا يستحسن وضع أساس يعكس هذه المنافع ولعل أفضل أساس في هذا الشأن هو إيجار المثل وذلك بتحديد القيمة الإيجارية للعقارات لأنها تعكس وجهة نظر المجتمع في قيمة التضحية التي يتحملها المستأجر ينمقابل حق الانتفاع بهذه العقارات، كما تعكس أيضاً قيمة المنفعة التي تعود على الملاك مقابل تضحياتهم⁽²⁾

(1) عبد الوهاب شنيخ، المصدر سبق ذكره، ص 86.

(2) الكسندر سكولنيكوف و جوش ليتشمان و جون سوليفان، (2004): النموذج التجاري لمواطنة الشركات، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410، ص 5.

بالموارد المخصصة لإنشائها. ويكون علينا توفير عدد الوحدات السكنية، عدد الأسر المستفيدة وعدد أفراد الأسر المستفيدة.

$$\text{مساهمة المنظمة للسكن} = \text{عدد الأفراد المشمولين بالسكن} \div \text{عدد العمال}$$

خ. توفير وسائل نقل للعمال: يمكن تقدير هذه المساهمات بمقدار ما تتحمله المؤسسة من تكاليف لتسيير وسائل النقل، أو على أساس ما يتحقق للعاملين من منافع نتيجة استفادتهم بهذه الخدمة والأساس الأفضل الذي يمكن الإعتماد عليه في التقدير هي القيمة التي يرغب العاملون في دفعها للحصول على خدمة النقل وذلك بإتباع الخطوات التالية:

- تحديد عدد العاملين المستفيدين من خدمة النقل؛
 - تصنيف العاملين إلى مجموعات حسب المناطق المختلفة؛
 - إختيار عينة تتضمن عمال جميع المناطق المختلفة؛
 - تحديد متوسط ما يرغب في دفعه أفراد كل مجموعة عن طريق المقابلة الشخصية أو إرسال استقصاء للعينة المختارة؛
 - تحديد المتوسط المرجح للمبلغ الذي يرغب في دفعه أفراد العينة المختارة؛
 - تقدير قيمة المنافع التي يحصل عليها العاملون من خدمة النقل التي توفرها لهم المؤسسة وذلك بضرب عدد العاملين المستفيدين في المتوسط المرجح.
- حيث يمكن تقدير قيمة مساهمة المنظمة في النقل بالمعادلة التالية⁽¹⁾:

$$\text{مساهمة المنظمة للنقل} = \text{عدد الأفراد المشمولين بالنقل} \div \text{عدد العمال}$$

د. المساهمة في حل المشاكل الاجتماعية للعاملين: وتتضمن كل المساهمات التي تقدمها المؤسسة في سبيل حل المشاكل الاجتماعية التي تواجه عمالها مثل: توفير السكن، وسائل الانتقال، التأمينات الاجتماعية، الرعاية الصحية، الرحلات الرياضية والترفيهية والثقافية وغيرها من المشاكل التي يتم قياسها عن طريق⁽²⁾:

$$\text{مساهمة المؤسسة} = \text{عدد العاملين المستفيدين من مساهمة المؤسسة في حل المشكلات الاجتماعية} / \text{عدد العاملين في المؤسسة}$$

(1) الكسندر سكولنيكوف و جوش لينتشان و جون سوليفان، المصدر سبق ذكره، ص 410.

(2) خالد عرابية و وهيب بن داودية: المسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في التنمية (عرض تجارب بعض الشركات العالمية)، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، ص ص 7-8.

- 2.2.3.3. قياس عمليات مجال المساهمات البيئية:** ينطوي مجال المساهمات البيئية على مجموعة من العمليات التي تؤثر على نوعية البيئة الطبيعية أهمها تجنب مسببات تلوث الهواء والضوضاء والتخلص من المخلفات بطريقة تقلل من تلوث المياه والتربة والمساهمة في تحسين المظهر الجمالي للبيئة. وغالبا ما تكون عمليات مجال المساهمات البيئية إجبارية وذلك بإلزام المؤسسة القيام بها حيث يحدد القانون مستويات قياسية للتلوث في حدود القدرة الاستيعابية للبيئة ومن شأن عدم الالتزام بها أن يؤدي إلى أضرار على مستوى الموارد البيئية والمجتمع. عندما تحقق المؤسسة المستويات القياسية للتلوث فإن ما تتحمله من أعباء في سبيل تحقيق ذلك يعتبر مساهمة بيئية واجتماعية إجبارية مقابل التزامه بالمسؤولية الاجتماعية القانونية أما في حالة تحقيق المؤسسة لمستويات أفضل منها فإن ما تتحمله من أعباء إضافية يعتبر مساهمة بيئية واجتماعية طوعية، وفي كلا الحالتين يتم قياس هذه المساهمات بطريقة مباشرة على أساس ما تتحمله المؤسسة من تكاليف فعلية وتدعى بالمساهمات الموجبة، والتي يمكن تحديدها كما جاء في برامج الأمم المتحدة كآتي:
- تكاليف إزالة أو تنظيف آثار التلوث المؤدية والفضلات الضارة بالصحة والبيئة ومعالجتها؛
 - تكاليف مخصصة لمجابهة الكوارث المأساوية؛
 - تكاليف التطوير واستخدام التكنولوجيات النظيفة؛
 - تكاليف بدائل التحسين لاستنفاد الموارد الطبيعية؛
 - تكاليف تبني برامج وسياسات حماية البيئة وتطويرها؛
 - تكاليف التعليم والتدريب والتثقيف البيئي والإستدلال على مصادر التلوث؛
 - التكاليف الإضافية الناجمة عن استخدام مواد بديلة في العمليات الإنتاجية بهدف الحد من التلوث؛
 - الرسوم والغرامات والتعويضات الحاصلة بسبب حماية البيئة .
- أما المساهمات السالبة فتكون في حالة فشل المؤسسة في تحقيق المستويات القياسية وذلك للأسباب التالية:
- عدم قيام المؤسسة بأي عمليات للرقابة على التلوث؛
 - قيام المؤسسة بعمليات الرقابة على التلوث بصفة جزئية؛
 - وجود المؤسسة بمنطقة تجمع صناعي وهو ما يؤدي إلى تراكم مسببات التلوث بكميات تفوق المستويات القياسية⁽¹⁾ .

(1) فؤاد محمد عيسى، (لاتوجد سنة النشر): المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر (دراسة حالة تطبيقية لقياس و تقييم المسؤولية الاجتماعية)، ص

عموما يركز قياس المساهمات البيئية للمؤسسة على قياس مشكلة التلوث بشئى أنواعها، ويمكن قياس مدى مساهمة المؤسسة في أبحاث منع التلوث والوضاء وتجميل المنطقة كالتالي:

- مساهمة المؤسسة في الحفاظ على البيئة المحيطة: وتتضمن تكلفة ما تقدمه المؤسسة في إعداد الدراسات والأبحاث العلمية وإقامة الحدائق وتشجير المنطقة وشراء المعدات اللازمة وذلك من أجل منع التلوث ومنع الأضرار بهدف الحفاظ على بيئة محيطة جميلة ونظيفة.

مساهمة المؤسسة = إجمالي ميزانية أبحاث منع التلوث أو الضوضاء / إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات العاملة في المنطقة

- مساهمة المؤسسة في تطوير وتحسين البنية التحتية في المنطقة المحيطة: وتحتسب وفق المعادلة التالية:

مساهمة المؤسسة = إجمالي ميزانية أبحاث تحسين وتجميل البنية التحتية / إجمالي تكاليف مساهمة المؤسسات العاملة في المنطقة

3.2.3.3. قياس مؤشر الأداء الاجتماعي للمجتمع: لقياس العمليات المرتبطة بمجال الأداء الاجتماعي للمجتمع نميز بين مجموعتين تتعلق الأولى بمساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية بطريقة مباشرة من خلال قيامها بعمليات إجتماعية معينة كتوظيف عمالة زائدة وتوظيف المعوقين 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 ذلك تدعيم البرامج التي تعدها المؤسسات العلمية والهيئات التي تراعي الشؤون الصحية والثقافية والرياضية والمؤسسات الخيرية المختصة برعاية شؤون غير القادرين على الكسب، وتجدر الإشارة هنا إلى أن هذه العمليات تدرج ضمن مجال المسؤولية الاجتماعية الاختيارية، تدرك المؤسسة أنها مرغوبة إجتماعيا أو تدرك أن القيام بها تجعلها رائدا في مجال الأداء الإجتماعي.

يتضح مما سبق أن قيام المؤسسة بعمليات المجموعتين السابقتين يمثل مساهمات إجتماعية موجبة بما تؤديه من تحقيق منافع ويمكن قياسها نقديا على النحو التالي:

أ. المساهمة في إمتصاص البطالة: وذلك من خلال توظيف عمالة زائدة حيث يترتب عليها تحمل المؤسسة لتكاليف مقدرة بإنتاجية العمالة والتي هي في الحقيقة مساوية للصفر، وبالتالي فإن مساهمة المؤسسة في إمتصاص البطالة تفرض عليها قبول ذلك تحقيقا لإعتبارات إجتماعية وهو الأمر الذي يجعل هذه التكاليف⁽¹⁾

⁽¹⁾ حارس كريم العاني، (2005): دور المعلومات المحاسبية في قياس وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات الصناعية- دراسة تطبيقية في مملكة البحرين، المؤتمر العلمي الرابع الريادة والإبداع: إستراتيجيات الأعمال في مواجهة تحديات العولمة، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة فيلادلفيا، ص 9.

بمثابة إعانة إجتماعية تساهم بها المؤسسة ويمكن قياسها من خلال قيمة الأجور التي تمنحها المؤسسة للعمال الزائدة.

ب. **توظيف المعوقين:** غالبا ما تقل إنتاجية هؤلاء العمال عن إنتاجية العمال العاديين مما يجعل المؤسسة تتحمل تكاليف إضافية نتيجة قبول توظيفهم ويمكن قياس هذه المساهمة من خلال العلاقة التالية:

$$X=Y(a - b \div b)$$

حيث:

X: التكاليف التي تتحملها المؤسسة من جراء مساهمتها في توظيف المعوقين.

Y: إجمالي الأجور التي تحصل عليها المعوقين.

a: إنتاجية العاملين العاديين.

b: إنتاجية العاملين المعوقين.

أما عمليات المجموعة الثانية فإنها تعتبر عمليات عمل طوعي بالنسبة للمؤسسة، وتأثيراتها تتصف بالعمومية بحيث يصعب تقديرها فمثلا كيف يمكن تقدير مساهمة المؤسسة في تنفيذ برنامج وطني للحد من الأوبئة والأمراض؟، فتقدير هذه القيمة بالطرق السابقة ينتج عنها تحمل نفقات تفوق المنافع التي تحققها نتائج هذه الطرق، لذلك فإن أفضل الطرق لتقدير قيمة هذه المساهمات هي مجموع الأعباء التي تتحملها المؤسسة لمساهمة في مثل هذه البرامج وبالتالي يمكن الاعتماد عليها كمؤشر يفترض أنه يعبر بالتقريب عن قيمة المنافع الاجتماعية. ويمكن قياس مدى مساهمة المؤسسة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية للبيئة المحيطة والمجتمع بشكل عام في المنطقة بالمعادلة التالية:

$$\text{مساهمة المنظمة} = \text{تكاليف المساهمة في بناء المدارس والمستشفيات والأندية الاجتماعية} \div \text{إجمالي التكاليف الاجتماعية في مجال البيئة المحيطة}$$

4.2.3.3. قياس مؤشر الأداء الاجتماعي للعملاء وتطوير الإنتاج: يمكن حصر التكاليف ذات الطبيعة الاجتماعية الخاصة بعملاء المؤسسة والمتعاملين معها والتي يمكن للمؤسسة من خلالها تحسين صورتها لديهم أو التقليل من آثار الأنشطة السلبية التي تولدها لهم أو لزيادة ثقة التعامل معها، وهذه الأنشطة المسببة للتكاليف الاجتماعية الخاصة بالعملاء هي إزالة مسببات شكاوي العملاء، ضمانات ما بعد البيع، زيادة درجة أمان المنتج، الرقابة على جودة الإنتاج، البحوث والتطوير وقد تدخل تكاليف أخرى ضمن هذا الإطار كتكاليف⁽¹⁾ الجوائز والمكافآت للعملاء، عن شراء منتجات المنشأة ... الخ. وهذه العمليات تهدف أساسا إلى حماية

(1) حارس كريم العاني، المصدر سبق ذكره، ص ص 9-10.

المستهلك لذلك تدرج ضمن المسؤولية الاجتماعية الإلزامية في حدود ما تتطلبه القوانين، وتظهر مساهمة المؤسسة من خلال إلزامها بالمواصفات القياسية للجودة وشروط أمان الاستخدام، ويمكن تقسيمها كالتالي:

❖ **مساهمات موجبة:** وتتمثل في تحمل المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية من خلال إلزامها بالمواصفات القياسية للجودة وشروط أمان الاستخدام. إذ يمكن قياسها على أساس ما تتحمله من تكلفة لتجنب الضرر وهي تمثل إجمالي المبالغ التي تتحملها المؤسسة لتحقيق المواصفات القياسية، وبذلك تكون المنشأة قد تحملت مسؤوليتها الاجتماعية الإلزامية. أما إذا تحملت المؤسسة مبالغ إضافية مساهمة منها لتحقيق مواصفات أفضل من المواصفات القياسية فتدرج ضمن المسؤولية الاجتماعية الاختيارية ويمكن قياسها من خلال تكلفة أجهزة ومعدات الرقابة على الجودة واختيار أمان المنتج ومصاريف تشغيلها وغير ذلك من التكاليف التي يكون الدافع من تحملها توفير حماية للمستهلك.

❖ **مساهمات سلبية:** تنشأ هذه المساهمات نتيجة عدم تنفيذ المؤسسة للمواصفات القياسية للجودة و شروط أمان المنتج أو تنفيذها بصورة جزئية مما يؤدي إلى عدم قدرة المنتج على إشباع إحتياجات المستهلك أو إصابة المستهلك بضرر لعدم أمان المنتج، و بما أن الإشباع يقاس بما يحققه المستهلك من منفعة فإنه يصعب قياس المساهمات السلبية في صورة نقدية.

كما يمكن للمعلومات التالية إعطاء دلالة إجتماعية لمساهمة المؤسسة في هذا المجال:

- عدد شكاوي العملاء من مستوى الجودة وعدم أمان الاستخدام؛
 - كمية البضاعة المسترجعة من العملاء بسبب عدم مطابقتها لمستويات الجودة وشروط الأمان؛
 - الوقت المستغرق لعملية إصلاح المنتج ليتماشى ومستويات الجودة وشروط الأمان؛
 - عدد الحوادث التي نشأت من جراء إستخدام المنتج.
- مما سبق، يمكن قياس المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه العملاء وتطوير المنتج من خلال:
- **مساهمة المؤسسة في أبحاث تطوير منتجاتها وخدماتها للعملاء:** ويمكن قياس مدى مساهمة المؤسسة في الدراسات والأبحاث التطويرية للمنتج عن طريق المعادلة:

$$\text{مساهمة المؤسسة} = \text{تكاليف الأبحاث والدراسات التطويرية للمنتج} \div \text{تكاليف الإنتاج الإجمالية}$$

- **مساهمة المؤسسة في الرد على استفسارات ومشاكل العملاء:** إذ يمكن احتسابها وفق المعادلة التالية⁽¹⁾:

$$\text{عدد المشاكل التي استجابت لها المؤسسة} = \text{عدد المشكلات التي عالجتها المؤسسة واستجابت لها} / \text{إجمالي عدد المشكلات المقدمة من العملاء والمستهلكين}$$

(1) حارس كريم العاني، المصدر سبق ذكره، ص 10.

4.3. تقييم و قياس كفاءة الأداء الإجتماعي للمؤسسات:

1.4.3. نموذج تقييم عناصر تكاليف الأداء الإجتماعي للمؤسسات: يتم تقييم نموذج عناصر تكاليف الأداء

الإجتماعي على النحو التالي:

1.1.4.3. عناصر تكاليف الأداء الإجتماعي تجاه العاملين: يمكن تلخيص مختلف تكاليف الأداء الإجتماعي

تجاه العاملين وفق الجدول التالي:

جدول رقم (2 - 03): عناصر تكاليف الأداء الإجتماعي تجاه العاملين

المقدار	البيان
X	تكاليف الحوافز والبدلات خلاف الأجر القاعدي
X	تكاليف المنح والمكافآت للعاملين
X	تكاليف إعانات وفاة وعجز العاملين
X	تكاليف المعاشات الإضافية أو الاستثنائية
X	تكاليف تغذية العاملين
X	تكاليف ملابس العاملين
X	تكاليف العلاج بالداخل
X	تكاليف العلاج بالخارج
X	تكاليف النشرات الدورية والمجلات
X	تكاليف بعثات الحج والعمرة
X	تكاليف إنشاء وصيانة دور العبادة
X	تكاليف الرحلات
X	تكاليف المصايف
X	تكاليف النوادي
X	تكاليف المسابقات والأنشطة الرياضية
X	تكريم المتفوقين وأبنائهم
X	تكاليف الحفلات السنوية للشركة
X	تكاليف دور الحضانة للعاملات
X	تكاليف إسكان العاملين
X	تكاليف أجور المعوقين العاملين في المؤسسة
X	تكاليف وسائل الأمن الصناعي
X	تكاليف وسائل نقل العاملين
X X	مجموع عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العاملين

المصدر: عبد الوهاب شنيخر، (2009): الآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الإقتصادية والإجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، ص 82.

2.1.4.3. عناصر تكاليف الأداء الإجتماعي تجاه العملاء وتطوير المنتج:

يمكن تلخيص مختلف تكاليف الأداء الإجتماعي تجاه العملاء وتطوير المنتج وفق الجدول التالي:

الجدول رقم(2-04): عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العملاء وتطوير المنتج

المقدار	البيان
X	تكاليف الرقابة على جودة المنتج
X	تكاليف البحوث والتطوير وتحسين المنتج
X	تكاليف تنفيذ ضمانات ما بعد البيع
X	تكاليف غزالة مسببات شكاوي العملاء
X	-تكاليف زيادة درجة أمان المنتج
X	تكاليف الجوائز والمكافآت للعملاء
X	تكاليف تدريب وتطوير العاملين (داخلي وخارجي)
X	تكاليف وسائل الأمن الصناعي
X X	مجموع عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العملاء وتطوير المنتج

المصدر: عبد الوهاب شنيخ، (2009): الآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية ، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، ص 82.

3.1.4.3. عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع: يمكن تلخيص مختلف تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع وفق الجدول التالي:

الجدول رقم(2-05): عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع

المقدار	البيان
X	تكاليف التبرعات للمؤسسات التعليمية ومحو الأمية
X	تكاليف التبرعات للمؤسسات الثقافية
X	تكاليف التبرعات للمؤسسات الخيرية والاجتماعية
X	تكاليف تدريب أبناء المجتمع أثناء العطل
X	تكاليف رصف وإنارة الطريق للمجتمع
X	تكاليف تبرعات للنادي الرياضية
X	تكاليف التبرع للبحث العلمي
X	تكاليف مشاريع التوعية بمشاكل المجتمع
X X	مجموع عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع

المصدر: عبد الوهاب شنيخ، (2009): الآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية ، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، ص 82.

4.1.4.3. عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه البيئة: يمكن تلخيص مختلف تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه البيئة وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (2-06): عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه البيئة

المقدار	البيان
X	تكاليف استبعاد المواد السامة والحد منها لمنع تلوث الهواء
X	تكاليف معالجة صرف المياه الملوثة وتسييرها
X	تكاليف إزالة أو تنظيف آثار التلوث المؤدية والفضلات الضارة بالصحة والبيئة ومعالجتها.
X	تكاليف مخصصة لمجابهة الكوارث المأساوية
X	تكاليف التطوير واستخدام التكنولوجيات النظيفة
X	تكاليف بدائل التحسين لاستنفاد الموارد الطبيعية
X	تكاليف تبني برامج وسياسات حماية البيئة وتطويرها
X	تكاليف التعليم والتدريب والتثقيف البيئي والاستدلال على مصادر التلوث
X	التكاليف الإضافية الناجمة عن استخدام مواد بديلة في العمليات الإنتاجية بهدف الحد من التلوث
X	الرسوم والغرامات والتعويضات الحاصلة بسبب حماية البيئة
X	تكاليف منع التلوث السمعي والضوضاء
X	تكاليف المزروعات والأعشاب الطبية
X	تكاليف التشجير وتجميل مناطق المجتمع المحيط
X X	مجموع عناصر تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه البيئة

المصدر: عبد الوهاب شنيخر، (2009): الآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، ص 82.

2.4.3. قياس كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسات: إن كل قائمة من القوائم المذكورة توضح إطاراً شاملاً في المؤسسة المعنية والمؤسسات المماثلة لنظام معلومات التكاليف الاجتماعية، وهي بذلك تمثل أداة مهمة لأغراض القياس والمقارنة والتقييم للأداء الاجتماعي. وبناءً على ما تقدم فقد وضعت أدوات القياس بشكل معادلات محددة للوصول إلى المؤشرات المعنية بالشكل التالي:

1.2.4.3. قياس كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه العاملين: تقيس كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه العاملين عدد الدنانير التي تتكبدها المؤسسة سنوياً مقابل كل عامل وهي تهدف إلى خلق حالة من الولاء والانتماء لدى الأفراد العاملين تجاه المؤسسة. إذ يمكن استخدام المعادلة التالية لقياسها⁽¹⁾:

$$\text{متوسط نصيب العامل الواحد سنوياً من تكلفة الأداء الاجتماعي تجاه العاملين} = (\text{إجمالي تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العاملين} \div \text{إجمالي عدد الأفراد العاملين}) = \text{.....دينار/عامل}$$

(1) عبد الوهاب شنيخر، المصدر سبق ذكره، ص ص 90-91.

2.2.4.3. قياس كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه العملاء: تستخدم كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه العملاء لقياس ومعرفة كم تكلفت المؤسسة في المتوسط من دنانير عن كل طن من المبيعات لخلق حالة من الثقة لدى العملاء والإقناع لديهم بدعم المؤسسة لمنتجاتها وخدماتها. ويمكن احتسابها وفق المعادلة التالية:

$$\text{متوسط نصيب الطن الواحد سنوياً من المبيعات سنوياً من تكلفة الأداء الاجتماعي تجاه العملاء} = (\text{إجمالي تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه العملاء} \div \text{إجمالي مبيعات الشركة بالطن}) = \dots \text{دينار/طن}$$

3.2.4.3. قياس كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه المجتمع: توجه كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه المجتمع لمعرفة كم تكلفت المؤسسة في المتوسط من دنانير عن التكلفة الاجتماعية لكل فرد من أفراد المجتمع المحيط بالمؤسسة لخلق حالة من التعاون والثقة والقناعة لدى المجتمع بقدرة المؤسسة ومدى مساهمتها في الرفاهية الاجتماعية. ويمكن قياسها كالاتي:

$$\text{متوسط نصيب الفرد الواحد سنوياً من تكلفة الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع} = (\text{إجمالي تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه المجتمع} \div \text{إجمالي عدد أفراد المجتمع المحيط}) = \dots \text{دينار/فرد}$$

4.2.4.3. قياس كفاءة الأداء الاجتماعي للمؤسسة تجاه البيئة: وهي موجهة لمعرفة كم تكلفت المؤسسة في المتوسط من دنانير عن التكلفة البيئية لكل فرد من أفراد المجتمع المحيط بالمؤسسة لخلق حالة من التعاون والثقة والقناعة لدى المجتمع بقدرة المؤسسة على مواجهة مسؤولياتها عما يمكن أن تكون قد تسببت به من أضرار للمجتمع والبيئة. ويتم احتسابها كما يلي⁽¹⁾:

$$\text{متوسط نصيب الفرد الواحد سنوياً من تكلفة الأداء الاجتماعي تجاه البيئة} = (\text{إجمالي تكاليف الأداء الاجتماعي تجاه حماية البيئة} \div \text{إجمالي عدد أفراد المجتمع المحيط}) = \dots \text{دينار/فرد}$$

مما سبق، يتضح أن من المزايا الإيجابية لتصميم نموذج لنظام قياس المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات أن الإنفاق في هذا الجانب يمثل جانباً مهماً من جوانب التحفيز للعاملين على الأداء الأفضل، كما أنه يوفر حافزاً للمجتمع لتوجيه اهتماماً أكبر واندفاعاً أكثر باتجاه تلك المؤسسات التي تصون مسؤوليتها تجاهه كما يساعد المؤسسات على تكوين شخصية أكثر قبولاً لدى أفراد المجتمع ومختلف أصحاب المصلحة.

(1) عبد الوهاب شنيخر، المصدر سبق ذكره، ص 91.

III. الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

يسعى الإفصاح المحاسبي المعاصر لتلبية الإحتياجات المعلوماتية لأصحاب المؤسسات وجميع الأطراف ذات المصالح سواء كانوا داخليين أو خارجيين، أساسين أو ثانويين، خاصة التزامات المؤسسات تجاه العاملين بها، المجتمع، البيئة، العملاء وتطوير المنتج. وهناك العديد من الأسباب التي تدفع منظمات الأعمال إلى الإلتزام بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية سواء كان هذا الإفصاح بطريقة مدمجة ضمن القوائم المالية السنوية للمؤسسات أو بطريقة مستقلة ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية لهذه المؤسسات.

ومن خلال هذا المبحث سيتم تناول الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات من خلال محاولة التطرق إلى ثلاثة مطالب هي:

1. مدخل إلى الإفصاح المحاسبي؛
2. الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
3. نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

1. مدخل إلى الإفصاح المحاسبي:

تختلف وجهات النظر حول مفهوم حدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في البيانات المالية المنشورة، وينبع هذا الاختلاف أساساً من إختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة والذي ينجم عن الإختلاف في أهداف هذه الأطراف من إستخدام هذه البيانات، وبذلك يصعب الوصول إلى مفهوم عام وموحد للإفصاح يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الأطراف رغباته واحتياجاته الكاملة في هذا المجال، وأصبح لابد من وضع إطار عام يضمن التوفيق بين وجهات نظرهم وبشكل يوفر حد أدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الأطراف.

1.1 مفهوم الإفصاح المحاسبي: يوجد تعاريف متعدد للإفصاح المحاسبي، نذكر منها:

إن الإفصاح بشكل عام يشير إلى "بث المعارف أو نقل المعلومات من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها، فالإفصاح هو نقل هادف للمعلومات ممن يعلمها لمن لا يعلمها"⁽¹⁾. وعرف بأنه "شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية"⁽²⁾.

⁽¹⁾ محمد سمير الصبان، (1991): أصول القياس وأساليب الاتصال المحاسبي، الدار العربية الجامعية للنشر: بيروت، لبنان، ص 350.

⁽²⁾ مهدي عباس الشيرازي، (1990): نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل للنشر والتوزيع: الكويت، الكويت، ص 322.

فالإفصاح المحاسبي هو "إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل"⁽¹⁾. كما عرف الإفصاح بأنه "تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتها المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المنشأة ويشمل الإفصاح أية معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الإدارة وتضمنها التقارير المالية"⁽²⁾.

كذلك الإفصاح هو "عبارة عن المعلومات التي توصلت إليها المؤسسة بشكل تقارير وقوائم، باعتبار المحاسبة نظاماً للمعلومات، فإن من أهم أهدافها هي أن تقدم بتوفير المعلومات الملائمة لكل من يقوم بالاستفادة من التقارير من أجل الدقة في اتخاذ القرارات"⁽³⁾.

يمكن إستخلاص مما تقدم بأن الإفصاح المحاسبي هو الإفصاح عن جميع المعلومات والبيانات المالية اللازمة لجميع الفئات التي تستخدمها، والتي يتم نشرها من خلال القوائم المالية أو في الملاحظات الملحق بها، وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة وعن أي تغيير يطرأ عليها، وذلك من أجل الإستفادة منها لتساعد الجهات المستخدمة والمستفيدة لها بإتخاذ القرارات المناسبة ولتحقيق الأهداف المرجوة.

2.1. أهمية الإفصاح المحاسبي: تعود أهمية الإفصاح المحاسبي كمبدأ ثابت في إعداد التقارير المالية إلى:

- كون الإفصاح المحاسبي أحد الأسس الرئيسية التي تركز عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) وتدعو هذه المبادئ إلى الإفصاح الكامل عن جميع المعلومات المحاسبية والمالية وغيرها من المعلومات الهامة ذات العلاقة بنشاط الجهة المعنية والواردة في بياناتها المالية وذلك لصالح المستفيدين الآخرين من هذه المعلومات⁽⁴⁾.

- تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من هذه المعلومات والتي تضم المصرفين والمستثمرين والمقرضين والمحاسبين والأجهزة الحكومية من قبل هذه الجهات بناء على هذه المعلومات، ولذلك فإن الإفصاح غير الكامل أو غير الدقيق قد يؤدي إلى تشويه القرارات التي تتخذها هذه الجهات، الأمر الذي من شأنه أن يكون له آثار سلبية.

(1) وليد ناجي الحياي، (1996): المحاسبة المتوسطة-مشاكل القياس و الإفصاح المحاسبي-، دار حنين للنشر والتوزيع: عمان، الأردن، ص 271.

(2) حسين علي خشارمة، (2003): مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المدمجة في الأردن- معيار المحاسبة الدولي رقم 30 (دراسة ميدانية)، مجلة جامعة النجاح للأبحاث (العدد 1)، ص 96.

(3) خالد الخطيب، (2002): الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية في ظل المعيار المحاسبي الأول، مجلة جامعة دمشق (العدد 2)، ص 155.

(4) فياض علان فياض المساعيد، (2013): نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الأردنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية المحاسبة، جامعة جرش، ص ص 86-87.

- يكتسب الإفصاح في الوقت الراهن أهمية متزايدة خاصة فيما يتعلق بالمحيط المحاسبي للمؤسسات المالية نظراً لتعقيد الأدوات المالية المستعملة مثل المشتقات والأوراق المالية وحجم تداولها الكبير والمخاطر المتعلقة بها⁽¹⁾. ويعد الهدف من الإفصاح المحاسبي بصفة عامة هو مساعدة المستثمر في تفهم العوائد والمخاطر المرتبطة بقرار الاستثمار، وبالتالي يساعد الإفصاح في ترشيد قرارات الاستثمار. ويلاحظ أن المسؤولين عن بعض المؤسسات لا يلتزمون ببعض متطلبات الإفصاح إما نتيجة لنقص الوعي بمتطلبات الإفصاح أو لتعمد إخفاء بعض الحقائق عن الأطراف أصحاب المصالح.

3.1. طبيعة المعلومات الواجب الإفصاح عنها:

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

ب. **معلومات غير كمية (وصفية):** يتم الإفصاح عن هذا الجانب في التقارير المحاسبية بشكل وصفي من شأنه أن يزيد من فهم المستخدم وثقته بالمبالغ النقدية الظاهرة في القوائم المالية، إذ أن هذه المعلومات غالباً ما تكون مرتبطة بالمعلومات الكمية ويتم الإفصاح عن المعلومات غير الكمية من خلال القوائم المالية الرئيسية ومن خلال قوائم مالية ملحقة أو الملاحظات الهامشية بالإضافة إلى تقرير الإدارة. وتعتبر المعلومات غير الكمية ملائمة والإفصاح عنها مثمراً إذا كانت مفيدة في عملية اتخاذ القرارات⁽²⁾.

4.1. **أشكال الإفصاح المحاسبي:** بين بعض الكتاب والباحثين بأن للإفصاح المحاسبي أشكالاً مختلفة، وقاموا بتصنيفه إلى أشكال متعددة، كما يلي:

أ. **الإفصاح الكامل (الشامل):** يقوم على فكرة أن القوائم المالية تعد لكافة المستخدمين، وأن الإفصاح يكون عن كافة الأحداث والحقائق المالية الجوهرية التي أثرت على المؤسسة، فالإفصاح على الحقائق والمعلومات حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد ليشمل الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد القوائم المالية، ويجب مراعاة مبدأ الأهمية النسبية بحيث يعلم أن عدم إدراج معلومة ما بشكل تفصيلي معين، قد يضر ضرراً كبيراً بمن يعتمد على هذه القوائم في اتخاذ قراره، وأن الإفصاح على قدر كاف من التفاصيل التي من شأنها مساعدة متخذي القرار⁽³⁾.

(1) فياض علان فياض المساعد، المصدر سبق ذكره، ص 87.

(2) أحمد الشريف، (2013): المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، عالم التطوع العربي، تم الإطلاع عليه في 2013/03/22 على الساعة 01:14 على الموقع: www.arabvolunteering.org/corner/arc

(3) سليمان بن عبدالله محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 83.

ب. الإفصاح العادل (الصادق): يعد الإفصاح العادل مطلباً أخلاقياً، ويقضي بأن يتم تزويد جميع مستخدمي التقارير المالية بنفس كمية المعلومات في وقت واحد، فهو يهتم بالرعاية المتوازنة لإحتياجات جميع المستفيدين من التقارير المالية. في حين أنه من الصعب تحقيق الإفصاح على أساس العدل المجرّد لصعوبة تحديد المستفيد وتحديد سلوكه ونماذج اتخاذ القرار التي تستخدم البيانات المحاسبية كمدخلات لها، لذا تبقى فكرة الإفصاح العادل فكرة نظرية هي للمثالية أقرب للواقع.

ت. الإفصاح الكافي (الملائم): يعني تحديد المعلومات الكافية التي تعتبر مفيدة لاتخاذ القرارات من قبل المستفيدين، و هو يدل على الحد الأدنى من المعلومات التي يلزم الإفصاح عنها. إذ أنه لا يوجد بين المفاهيم الثلاثة السابقة تعارض جوهري، إلا من حيث الدرجة و الشدة لأن الإفصاح الملائم هو بالضرورة إفصاح عادل وشامل.

ث. الإفصاح المثالي: ويعني مستوى الإفصاح الذي يتم من خلاله تقديم المعلومات المالية التي تخدم كافة الأطراف ولا تضر المؤسسة، وهذا المستوى من الإفصاح يعد فكرة رائعة جداً إلا أنه يصعب تطبيقها عملياً لصعوبة تحديد نقطة التلاقي بين مصالح كافة الأطراف بعدالة.

ج. الإفصاح الإلزامي: يقتضي إلزام المؤسسات بالإفصاح عن المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم المالية بشكل إجباري بناء على متطلبات المعايير المحاسبية الصادرة من المنظمات والهيئات المهنية، أو بناء على متطلبات حكومية.

ح. الإفصاح الاختياري (التطوعي): هو الإفصاح الذي تقوم به المؤسسة بهدف إظهار دورها ومساهمتها في المجتمع المحيط. ويمثل المعلومات الصادرة التي تبادر المؤسسات بنشرها طوعاً وبدون إلزام وذلك سعياً منها لتحسين نوعية الإفصاح.

خ. الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): ويقصد به توفير كامل المعلومات اللازمة للتحليل الاستثماري. يفترض هذا الإفصاح مستثمراً ذا دراية وإطلاع واسع، يمتلك القدرة على التحليل وإجراء التنبؤات بطريقة مهنية، ويتسم هذا الإفصاح عموماً باتجاه متزايد نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته وبالتركيز ليس فقط على المعلومات المالية، وإنما يشمل أيضاً معلومات غير مالية كمية و وصفية مثل معلومات عن الطاقة الإنتاجية للمؤسسة وعن كفاءة ومؤهلات العاملين وتطور إنتاجيتهم⁽¹⁾.

(1) سليمان بن عبدالله محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 83.

د. الإفصاح الوقائي (الحماي): ويقصد به توفير الحد الأدنى من المعلومات التي يجب توفيرها بقصد حماية المستثمرين العاديين غير الخبراء⁽¹⁾. يقوم هذا النوع من الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مظلة لأصحاب الشأن، والهدف الأساسي لذلك حماية المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام الموضوعية، فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين⁽²⁾.

مما سبق، يمكن القول أنه لا توجد إختلافات جوهرية بين هذه المفاهيم إذا ما استخدمت في إطارها الصحيح، حيث أن الهدف الحقيقي يتمثل في إعلام مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات الجوهرية الملائمة لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم بأفضل طريقة ممكنة، مع مراعاة الموازنة بين المنافع والتكاليف، فالإفصاح المعاصر يهدف إلى تقديم معلومات مفيدة في أغراض اتخاذ القرارات.

من جانب آخر يرى البعض أن الإفصاح المحاسبي المعاصر يتجاهل مصالح فئات عديدة تتأثر جوهريا بنشاط المنشآت الإقتصادية سواء كانت هذه التأثيرات إقتصادية أو إجتماعية، فهناك فئات لها مصلحة بإفصاحات غير تقليدية ولا تمتلك السلطة للحصول على المعلومات اللازمة لترشيد قراراتها، كالعاملين في المؤسسة والمجتمع والمهتمين بأمور البيئة والتنمية الإجتماعية، هذا التجاهل ساعد على بروز مطالب جديدة تدعو إلى التوسع في الإفصاح ليشمل الآثار الإجتماعية ويلبي مطالب تلك الفئات يسمى بـ "الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات".

2. الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات:

1.2. مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات: يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات على أنه "عرض البيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط الإجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الإجتماعي للمؤسسة"⁽³⁾. كذلك يعرف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات بأنه "الطريقة التي بموجبها تستطيع المنشأة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة عن نشاطاتها المختلفة ذات المضامين الإجتماعية"⁽⁴⁾.

(1) عبد الحميد حسياني، (2010): أهمية الإنتقال للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS وللمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة الشركات، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر، ص 62.

(2) نوال صبايحي، (2011): الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم التجارية، جامعة الجزائر3-الجزائر العاصمة، الجزائر، ص 65.

(3) Jennifer ;Griffin et John Mahon;(1997):The corporate social performance and corporate Financial performance debate ;Boston University(N°01) ;p :4.

(4) طارق حماد عبد العال، (2000): التقارير المالية، بدون طبعة، بدون دار نشر: عمان، الأردن، ص 112.

كذلك يمكن القول أن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية هو "العملية التي بواسطتها تستطيع المؤسسة التواصل مع المجتمع من خلال إظهار كل التأثيرات الاجتماعية والبيئية سواء بالنسبة لذوي المصالح أو للمجتمع ككل"⁽¹⁾.

2.2. مبررات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

إن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية هو موضوع حديث نسبياً، حيث زادت المطالبة من قبل الهيئات المحاسبية العلمية والمهنية بقيام المؤسسات بالإفصاح عن المعلومات الاجتماعية، وكانت من مبررات هذه الهيئات للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية ما يلي:

- تأثير العمليات الصناعية على البيئة المحيطة وعلى المجتمع كالتلوث والضوضاء؛
- اهتمام الجانب الحكومي (الدولة) بتنظيم سلوك المؤسسات بما يحقق مصلحة المجتمع؛
- حماية حقوق العاملين، من خلال توفير ظروف عمل مناسبة على أساس أن العاملين موارد بشرية ومن الضروري الإفصاح عن ذلك في القوائم المالية؛
- التأثير المتزايد للعوامل الاجتماعية على عملية اتخاذ القرارات، خاصة في ظل الميل المتزايد لسلوك المستثمر بتجنب الإستثمار في مجالات تحدث أضراراً بالبيئة والمجتمع⁽²⁾.

3.2. أسباب زيادة الاهتمام بالإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

هناك العديد من الأسباب والدوافع التي تدعو المؤسسات للاهتمام بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، فمنها ما يتعلق بتحسين المحتوى الإعلامي للتقارير المالية ومنها ما يتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة في الوقت الذي يتسم واقع العالم اليوم بالتغير السريع وسرعة تداول المعلومات.

1.3.2. أسباب تتعلق بتحسين المستوى الإعلامي للتقارير المالية، منها:

- إن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يساهم في معالجة القصور بشأن قابلية القوائم المالية للمقارنة بين المؤسسات؛
- إن تضمين القوائم المالية للأنشطة الاجتماعية يساهم بشكل أفضل في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة⁽³⁾؛

(1) Brendan O.Druyer ;(2004) :The emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland :the perspective of non government organization ;the forth Asia Pacific interdisciplinary :Research in accounting conference 4 to 6 July 2004 ;Singapore ;p :6.

(2) فاتن أمين النعيمي، المصدر سبق ذكره، ص 42.

(3) محمد سالم اللولو، (2009): مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين، ص 65.

- لم يقتصر المستثمرون على الجانب الإقتصادي فقط لاتخاذ قرار الإستثمار، بل تعدى ذلك إلى الجوانب والمعايير الأخرى مثل المعايير الدينية والسياسية والاجتماعية، وهذا ما نتج عنه ظهور ما يعرف بالمستثمر الأخلاقي؛

- ازدياد ضغط الرأي العام بالنسبة للمشكلات البيئية والاجتماعية التي قد تسببها مشاريع الأعمال، مما دفع الحكومات لإصدار القوانين وتحقيق نوع من الإشراف وفرض العقوبات والغرامات على المشاريع المخالفة، الأمر الذي أدى إلى حث المؤسسات على إعطاء قد أكبر من الإهتمام ببيانات التكلفة الاجتماعية لتتجنب العقوبات والإجراءات القانونية، وأن التحديد السليم للوعاء الخاضع للضريبة يتم بالمقابلة السليمة بين الإيرادات والتكاليف التي قد تكون غير موضوعية بسبب عدم أخذ التكلفة الاجتماعية بعين الإعتبار⁽¹⁾.

2.3.2. أسباب تتعلق بمسؤولية المحاسب ومهنة المحاسبة: أوضحت جمعية المحاسبين الأمريكية

(AAA) أسباب ضرورة اهتمام المحاسبين بالإفصاح عن بيانات المسؤولية الاجتماعية، والتي يمكن تلخيصها:

- إن البيانات المتعلقة بالأنشطة الاجتماعية هي ذات طبيعة كمية ومالية تؤثر على أصول المؤسسة ونفقاتها والتزاماتها وهي من طبيعة عمل المحاسب؛

- إن التغير في الفلسفة الاجتماعية التي تميل نحو وجهة النظر بضرورة تحمل المؤسسة لتكاليف المحافظة على البيئة يؤدي إلى معالجة بيانات الأنشطة الخاصة بالبيئة عن طريق وظيفة المحاسبة في المؤسسات؛

- ضرورة أن يكون للمحاسب دورا ليس في تحديد أهداف وغايات المجتمع، وإنما المساهمة في مجال تحديد المقاييس العملية التي تعبر عن هذه الأهداف والإفصاح عن هذه المقاييس بصورة دورية، لتكون المعلومات المقدمة سواء الكمية أو غير الكمية (الوصفية) أساسا لتقييم وترشيد الأداء الاجتماعي للمؤسسة. وبالتالي فإن وقوف المحاسب موقف سلبي اتجاه تأثيرات المؤسسة على المجتمع سيترتب عليه إظهار المنشآت التي تتمتع عن القيام بمسؤولياتها الاجتماعية في صورة أفضل من المنشآت التي تقدم مساهمة إيجابية في زيادة رفاة المجتمع⁽²⁾.

4.2. العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

هناك بعض العوامل والإعتبارات المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في القوائم المالية، والتي يمكن تناولها على النحو التالي:

(1) محمد سالم اللولو، المصدر سبق ذكره، ص 64.

(2) حامد أحمد صالح أبو سمرة، (2009): معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات وإدارات الشركات)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، ص 46.

1.4.2. عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية: إن الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يؤدي إلى تحمل الوحدة الاقتصادية تكاليف إضافية لذلك قد لا تلجأ هذه الوحدات إلى تبني الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لأنه سيولد تكاليف إضافية ناجمة عن متطلبات التوسع في الإفصاح، وتتمثل العوامل الاقتصادية المتعلقة بالوحدة الاقتصادية في الآتي:

- أ. **حجم المؤسسة:** إن المؤسسات الكبيرة الحجم تقوم بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية بصورة أكبر من المؤسسات المتوسطة والصغيرة الحجم، ويرجع ذلك لعدد من الأسباب، نذكر منها:
 - إن المؤسسات الكبيرة يكون تأثيرها أكثر وضوحاً في المجتمع من حيث عدد العاملين فيها ونوعية المنتجات التي تقوم بإنتاجها وحجم تأثيرها في البيئة؛
 - ضغط وسائل الإعلام والمجتمع بصورة عامة يتجه نحو المؤسسات الاقتصادية الكبيرة ويتطلب منها ذلك إفصاح موسع أكبر من المؤسسات صغيرة الحجم؛
 - إن الوحدات الاقتصادية كبيرة الحجم يمكن أن تتحمل التكاليف المترتبة عن الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية طوعاً، وتستطيع أن تستخدم الأفراد المؤهلين بذلك؛
 - تحاول المنشآت الاقتصادية كبيرة الحجم المحافظة على صورتها، أو لكي تمنع التدخل الحكومي.
- إذ يمكن القول أنه يوجد علاقة إيجابية بين حجم الوحدة الاقتصادية ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، فكلما كان حجم المؤسسات كبيراً كلما كان إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية أوسع.
- ب. **طبيعة ونوع نشاط المؤسسة:** يؤثر طبيعة ونوع نشاط المؤسسة التي تعمل فيه المؤسسات على درجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية. فكلما كانت المؤسسة ذات نشاط مؤثر وعلى احتكاك مباشر بالمجتمع كانت مسئولة أكثر اجتماعياً وعلى هذا الأساس فإن المنشآت الصناعية ستختلف اختلافاً كبيراً عن المؤسسات الخدمية في إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية. فالمؤسسات التي تعمل في مجال النفط والمنتجات الكيماوية والصناعات الاستخراجية تقوم بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية بصورة أكبر من المؤسسات التي تعمل في المجالات الأخرى⁽¹⁾.

ت. **ربحية المؤسسة:** هناك علاقة بين أرباح المؤسسات ودرجة الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية، حيث أن الإدارة التي لها القدرة والمعرفة بكيفية توليد الأرباح ستكون لديها المعرفة والفهم الكافي حول الإفصاح عن⁽²⁾

(1) حسين هادي عنبرة و ماهر ناجي علي: تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستثمري هذه القوائم (دراسة تطبيقية واستطلاعية)، الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية (العدد 26)، ص ص 9-10.

(2) محمد بولصنام و زويينة بن فرج، (2012): العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي - دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة، ص 13.

المسؤولية الاجتماعية، وآثار ذلك على أرباح المؤسسة، فكلما ازدادت أرباح المؤسسة ازداد مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية حيث أن المؤسسات ذات الأرباح الجيدة تستطيع أن تتحمل تكاليف الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية. إذ تتناسب ربحية المؤسسة طردياً مع النشاطات الاجتماعية والإفصاح عنها من طرف المؤسسة بحيث كلما زادت ربحية المنشأة كلما اتجهت إلى زيادة أعمالها الخيرية وتبرعاتها تجاه المجتمع⁽¹⁾.

ث. الشركات متعددة الجنسيات: إن الشركات متعددة الجنسيات تقوم بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية بصورة أكبر من الوحدات الاقتصادية المحلية، وذلك للآتي:

■ عندما تحتاج هذه الشركات إلى زيادة رأسمالها فإن الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية يعتبر أحد الوسائل التي تستخدم لجذب أكبر عدد من المستثمرين و بأقل تكلفة؛

■ لأن الشركات متعددة الجنسيات تكون أسهمها مدرجة في أكثر من سوق مالي، وبالتالي فإن عدد المساهمين فيها كبير ولإرضاء هؤلاء المساهمين فهي تحتاج إلى الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية.

ج. عمر المؤسسات: هناك علاقة ايجابية بين عمر المؤسسات ومستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، حيث كلما ازدادت نشاطاتها الاجتماعية ازدادت خبرتها فيها.

ح. ملكية المؤسسة: إن المؤسسات المملوكة للدولة تفصح عن المعلومات الاجتماعية بنسبة أكبر من المؤسسات المملوكة للقطاع الخاص، وذلك للأسباب التالية:

■ المؤسسات المملوكة للدولة لا تسعى لأن تكون نموذجاً جيداً يحتذى به من قبل المؤسسات الأخرى؛

■ إن الضغط على مؤسسات القطاع العام من قبل الدولة و وسائل الإعلام أكثر من المؤسسات التابعة للقطاع الخاص؛

■ في بعض الدول يفرض القانون على المؤسسات التابعة للدولة أن تتمتع بدرجة عالية من الشفافية، الأمر الذي يتيح لأي مواطن الإطلاع على سجلاتها⁽²⁾.

خ. حوكمة الشركات: إن قوانين وقواعد ومعايير الحوكمة والتي تحدد العلاقة بين الشركة من ناحية وحملة الأسهم وأصحاب المصالح والأطراف المرتبطة بالشركة من ناحية أخرى، تحتم على المؤسسة مراعاة الجوانب الاجتماعية لكل الأطراف التي تتعامل مع المؤسسة داخليا وخارجيا⁽³⁾. فهناك مجموعة من آليات الحوكمة قد تعمل كعوامل مؤثرة في درجة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، منها:

(1) محمد بولصنام و زينة بن فرج، المصدر سبق ذكره، ص 13.

(2) حسين هادي عنيرة و ماهر ناجي علي، المصدر سبق ذكره، ص ص 11-12.

(3) محمد بولصنام و زينة بن فرج، المصدر نفسه، ص 14.

■ **هيكل الملكية:** إذ أنه من المتوقع انخفاض حجم الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في المؤسسات التي يتولى مجلس إدارتها مالكوها.

■ **الملكية الأجنبية:** انفصال الملكية عن ملاكها جغرافيا واختلاف القيم والثقافة الأجنبية، قد يدفع الشركات إلى مزيد من الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية.

■ **وجود الأعضاء المستقلين في مجلس الإدارة:** على اعتبار أن وجود مديرين مستقلين في المجلس، سيعزز من قدرة المجلس على مراقبة أنشطة الإدارة أو ضمان وحماية مصالح المستثمرين. الأمر الذي يدفع بإدارة الشركة للإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية.

■ **وجود لجنة للمراجعة:** أي وجود لجنة مسؤولية اجتماعية في المؤسسة تهتم خاصة بالقضايا الاجتماعية داخل وخارج المؤسسة، الأمر الذي سيزيد من الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة بوجود مثل هذه اللجنة⁽¹⁾.

2.4.2. عوامل تتعلق بالمراجع الخارجي: قد يظهر المراجع الخارجي معارضته لأي توسع في الإفصاح من شأنه إلقاء مسؤوليات جديدة على عاتقه، ولاسيما تلك المجالات التي تتطلب مراجعة عمليات وأنشطة غير تقليدية. إلا أنه على المراجعين الخارجيين أن يحثوا عملائهم لممارسة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسساتهم. وبما أن شركات المراجعة الكبرى غير خاضعة لتأثير العملاء عليها، فهي بالتالي تمتلك تأثيرا كبيرا عليهم ويجب عليها حثهم على الإفصاح عن مسؤوليتهم الاجتماعية.

3.4.2. عوامل تتعلق بالضغط الإعلامي: يمكن أن يؤثر الضغط الإعلامي تأثيرا واضحا في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من خلال تسليط الضوء على مخلفات الوحدات الاقتصادية غير المرغوبة وبالتالي تحفيز المجتمع لمطالبة الوحدات أن تحقق من آثارها السلبية وأن تلعب دورا اجتماعيا أكبر.

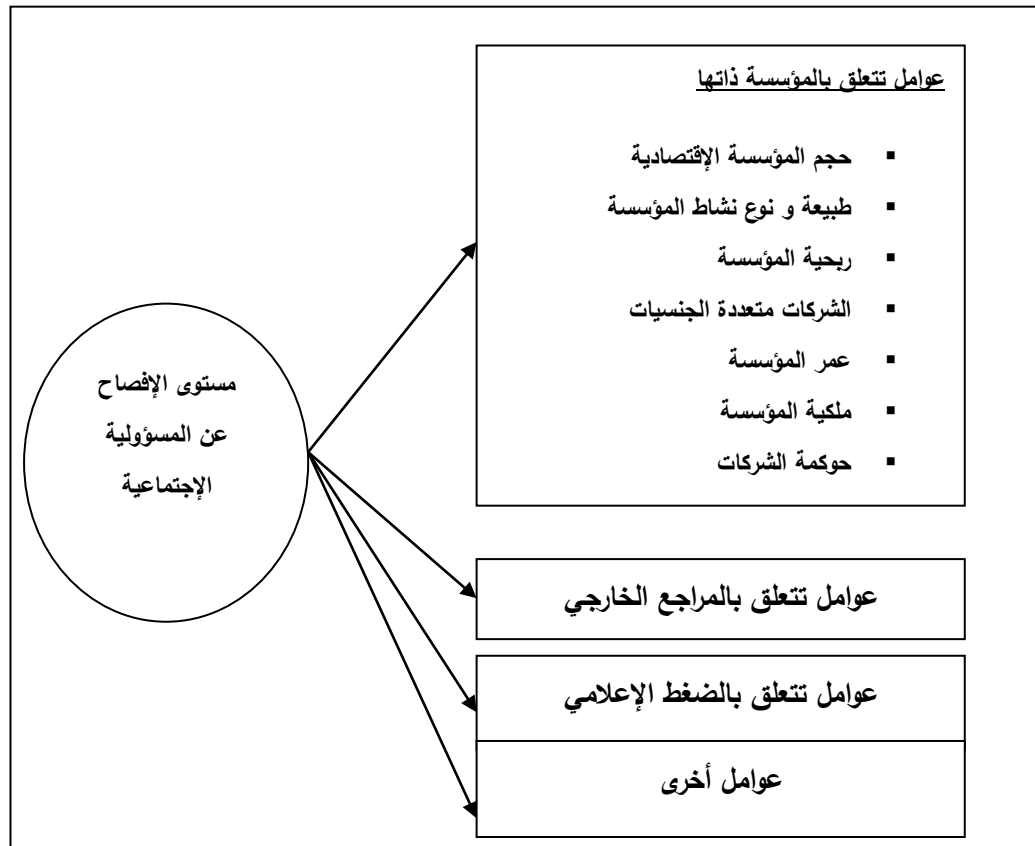
4.4.2. عوامل أخرى: فضلا عما تم ذكره فإن هناك بعض العوامل والتي تؤثر في مستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية ومنها: ضغط الأجهزة الحكومية على الوحدات الاقتصادية ومدى استعداد هذه الوحدات وإمكانية امتلاكها للخبرات والكوادر المؤهلة لكي تتبنى هذا الإفصاح⁽²⁾.

ويوضح الشكل رقم (2-01) العوامل المحددة لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

(1) سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 87.

(2) حسين هادي عنيرة و ماهر ناجي علي، المصدر سبق ذكره، ص 12.

الشكل رقم (2-01): العوامل المحددة لمستوى الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات



المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على:

حسين هادي عنبرة و ماهر ناجي علي: تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم (دراسة تطبيقية واستطلاعية)، الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية (العدد 26)، ص ص 9-10.

5.2. معايير إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية: تبين أن من بين أهداف محاسبة المسؤولية الاجتماعية "الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية" وذلك من خلال التقارير التي تعد لخدمة الأطراف المختلفة داخل أو خارج المنشأة، وذلك لغرض استخدام بيانات الأداء الاجتماعي باتخاذ القرارات المناسبة وإجراء التقييم اللازم حيث أن التقارير تمثل أداة اتصال بين معد البيانات ومستخدمها، فيجب أن تتصف ببعض الخصائص ومراعاة بعض المعايير الواجب توافرها حتى يمكن الاستفادة منها، وتحقيق الغرض من إعدادها.

ويلاحظ أن الباحثين اختلفوا في تحديد معايير محددة متعلقة بإعداد التقارير والقوائم في مجال المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وحل لهذه المشكلة يمكن استخدام معايير إعداد التقارير التي أصدرتها جمعية المحاسبين الأمريكية وذلك من خلال تقسيم هذه المعايير إلى ثلاثة مجموعات كما يلي⁽¹⁾:

(1) سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 90.

أولاً: المعايير الأساسية: وتشتمل هذه المجموعة على ثلاثة معايير هي: الملائمة، البعد عن التحيز، القابلية للفهم.

ثانياً: المعايير الثانوية: وتشتمل هذه المجموعة على ستة معايير هي: التوقيت؛ القابلية للتحقق؛ الفحص المستقل؛ الكمال، القابلية للمقارنة، الإيجاز.

ثالثاً: الاعتبارات الإضافية: وهي الاعتبارات التي يستحسن أخذها بالاعتبار عند إعداد تقرير المسؤولية الاجتماعية، وتشتمل على عشرة اعتبارات هي: مغزى البيانات، المحلية، الحيطة والحذر، القبول العام، حق الرد (الاعتراض)، الثبات، القابلية للقياس الكمي، التعبير النقدي، ملائمة العرض، القابلية للتقييم.

إن الكثير من المعايير السابقة، هي من المعايير التي تستخدم عند إعداد التقارير والقوائم المالية التقليدية، مثل: الملائمة، البعد عن التحيز، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة، الحيطة والحذر والثبات... الخ. إلا أن هناك مجموعة من المعايير التي جاءت خاصة بتقارير المسؤولية الاجتماعية، يمكن عرضها بإيجاز كما يلي:

1. مغزى (قيمة) البيانات: يعني ذلك أن تكون البيانات التي تشتمل عليها القوائم والتقارير ذات فائدة وقيمة لمستخدمي تلك التقارير، ويبعد عن البيانات التي لها مغزى أو لا تهتم مستخدمو التقارير؛

2. المحلية: تعني أن الإفصاح عن الأداء الاجتماعي للمنشأة في التقارير يكون متعلقاً بمجتمع محدد؛

3. القبول العام (القابلية للقبول): أي أن تكون البيانات الواردة في التقارير والقوائم محل ثقة من قبل المستخدمين، ويمكن الاعتماد عليها لتحقيق لهم النفع؛

4. الكمال: يعني أن يتم الإفصاح عن جميع المعلومات الجوهرية التي تفي بمتطلبات مستخدمي التقارير والقوائم؛

5. حق الاعتراض: بما أن التقارير الاجتماعية موجهة لخدمة أطراف عديدة، فهذا يعني أنه في الغالب يوجد تعارض في الآراء سواء في عملية القياس أو في إعداد التقارير، ومن ثم فإنه يجب إتاحة الفرصة للأطراف المعنية لتدلي برأيها بصورة مناسبة⁽¹⁾.

3. إسهامات بعض المنظمات المهنية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: ساهمت المنظمات المهنية للمحاسبة في كل من الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وفرنسا بجهود ملحوظة ومثمرة، وقد تولد عن تلك الجهود بعض الدراسات والأفكار والإرشادات للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من أهمها ما يلي:

(1) سليمان بن عبد الله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 90.

1. في الولايات المتحدة الأمريكية: احتلت المنظمات المهنية الأمريكية الصدارة على المستوى العالمي باعتبارها أكثر المنظمات جهداً وعطاء في هذا المجال، وفيما يلي بعض الجهود لتلك المنظمات.

أ. الجمعية القومية للمحاسبين: شكلت الجمعية لجنة تحت اسم (لجنة المحاسبين عن الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال) لوضع الأسس اللازمة لإقامة نظام محاسبي متكامل لمجالات الأداء الاجتماعي لمنظمات الأعمال، وقد حددت اللجنة في تقريرها أربعة مجالات للأداء الاجتماعي وهي: تفاعل المشروع مع المجتمع، تنمية الموارد البشرية، المساهمة في تنمية الموارد الطبيعية والبيئية والإرتقاء بمستوى جودة السلع والخدمات المقدمة.

ب. المجمع الأمريكي للمحاسبين العموميين: نشر المجمع بحثاً عن القياس الاجتماعي سنة 1973، بعدها شكل لجنة للقياس المحاسبي للعمليات الاجتماعية استمرت ثلاث سنوات في الدراسة، ونشرت تقريرها في كتاب "قياس الأداء الاجتماعي" سنة 1977 حيث تناول الكتاب ثلاثة أقسام هي: القسم الأول: القياس الاجتماعي "إهتم بالسمات الرئيسية لكل من النظام المثالي والنظام المبدئي الواجب البداية به؛

القسم الثاني: إهتم بدراسة ستة مجالات اجتماعية هي: البيئة، الموارد غير المتجددة، الموارد البشرية، الموظفين، الممولين، المنتجات، الخدمات، المستهلكين والمجتمع؛
القسم الثالث: إهتم بإيصال معلومات محاسبة المسؤولية الاجتماعية إلى المستفيدين الداخليين والخارجيين، بجانب مشاكل التقرير المصادق عليه، وبعض المقترحات المتعلقة بالنظام المبدئي.

ت. الجمعية الأمريكية للمحاسبة: قدمت الجمعية اعتباراً من سنة 1970 م في دراسات عديدة متخصصة في محاسبة المسؤولية الاجتماعية، فنشرت ثمانية تقارير في المجلة التي تصدرها، وقد تناولت هذه التقارير:

- المحاسبة الإقتصادية الاجتماعية سنة 1970؛
- المقاييس المالية للفعالية سنة 1971 م؛
- مقاييس فعالية البرامج الاجتماعية سنة 1972؛
- المحاسبة عن الموارد البشرية والآثار السلبية لسلوك منظمات الأعمال سنة 1973 م؛
- قياس التكاليف الاجتماعية سنة 1974 م⁽¹⁾؛
- التكاليف الاجتماعية والمحاسبة عن الأداء الاجتماعي سنة 1975.

(1) قريو أسماء، (2016): التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق إستدامة منظمات الأعمال - دراسة حالة بعض منظمات الأعمال الجزائرية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 3، ص 97.

2. في فرنسا: ألزمت الحكومة الفرنسية بناءً على التوصيات الصادرة من الجمعيات المهنية للمحاسبة منظمات الأعمال بضرورة إظهار بيانات محددة عن الأداء الاجتماعي لتلك المشروعات في تقاريرها المالية المنشورة لاستخدامها في الحكم على مدى وفاء تلك المشروعات بمسؤوليتها الاجتماعية، ومن بين تلك البيانات الإلزامية ما تقدمه المنظمة للعاملين بها من خدمات في مجال الرعاية الصحية والأمن الصناعي والبرامج التدريبية ومتوسط ما يحصلون عليه من أجور ومكافآت وخدمات الرعاية الصحية والثقافية والرياضية وغيرها من مجالات الأنشطة الاجتماعية تجاه العاملين، هذا ويتم تحديد مجموعة من المعايير لاستخدامها في الحكم على مدى كفاءة الأداء الاجتماعي للمنظمة في كل مجال من تلك المجالات السابقة .

3. في المملكة المتحدة (إنجلترا): قامت لجنة المعايير التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا ويلز بإعداد دراسة عن التقارير المالية لمنظمات الأعمال، وبناءً على ما أسفرت الدراسة من نتائج طالب المجمع منظمات الأعمال بإعادة النظر في محتوى وأهداف التقارير المالية، بحيث تتضمن إلى الجانب الاقتصادي الجانب الاجتماعي بالشكل المطلوب، كما أوضحت الدراسة أنه على الحكومة الأخذ في الحسبان أسعار خدمات بعض الصناعات المؤممة فيما يخص التكاليف والعوائد الاجتماعية المرتبطة بخدمات تلك الصناعات تجاه المجتمع.⁽¹⁾

4. نماذج الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

إن الاهتمام بموضوع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من قبل المنظمات المهنية المحاسبية المحلية وكذا معايير المحاسبة الدولية إما من خلال وضع أساليب وآليات تنظم الإفصاح في التقارير والقوائم الاجتماعية، أو تحديد عناصر المسؤولية الاجتماعية التي يجب الإفصاح عنها في التقارير والقوائم المالية لم يرق للمستوى المأمول في الوقت الذي ينتظر فيه المحاسبون والمجتمع كافة مثل هذا الاهتمام.

1.4. نماذج الفكر المحاسبي للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات: فقد أفرز التراث المحاسبي ثلاث اتجاهات تضم العديد من النماذج والتي يتم من خلالها إيصال المعلومات عن المسؤولية الاجتماعية إلى مستخدميها، نذكرها كما يلي:

1.1.4. طريقة الفصل أو الاستقلالية: تفرز محاسبة المسؤولية الاجتماعية نظرية فرعية إلى جانب نظريات أخرى في علم المحاسبة، أي أن محاسبة المسؤولية الاجتماعية وفق هذا الاتجاه تعد فرعاً متميزاً له خصوصياته داخل الإطار العام للمحاسبة، مثل فروع المحاسبة الأخرى. إذ أن هذا الاتجاه يقوم بالفصل بين التقارير⁽²⁾

(1) قريو أسماء، المصدر سبق ذكره، ص 97.

(2) فهد راعي الفحما، (2012): مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، ص ص 33-34.

المالية والتقارير المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية حيث يقوم هذا الاتجاه على أساس الفصل بين المعلومات المالية والمعلومات المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية، باعتبار أن كلا منهما يحقق أهدافاً مختلفة، وبالتالي يجب الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تقارير منفصلة عن التقارير المالية، ووفقاً لهذا الاتجاه فإن نماذج (تقارير) الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية تتكون من ثلاثة نماذج هي:

1.1.1.4. مدخل التقارير الوصفية: تعد هذه التقارير من أكثر النماذج التي تستخدم للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، فهي تتضمن وصفاً إنشائياً للأنشطة الاجتماعية التي قامت بها المؤسسة وفاء بمسؤوليتها الاجتماعية، ولا تتضمن هذه التقارير بياناً لأي تكاليف أو منافع لهذه المسؤولية، ويشتمل هذا النوع من التقارير على:

- إستراتيجية ورؤية المؤسسة في مجال المسؤولية الاجتماعية؛
- أهداف المسؤولية الاجتماعية؛
- بداية تنظيم الأعمال الاجتماعية؛
- برامج المسؤولية الاجتماعية وتحديد مجالات الأنشطة الاجتماعية؛
- إنجازات المؤسسة بالنسبة للبرامج السابقة؛
- التزام المؤسسة بقواعد الحوكمة؛
- الجزاءات المترتبة على المؤسسة من جراء مخالفة السوق المالية؛
- الجوائز التي حصلت عليها المنشأة في مجال المسؤولية الاجتماعية⁽¹⁾. والجدول الموالي يبين هذا النموذج:

جدول رقم (2-07): نموذج تقرير وصفي للمسؤولية الاجتماعية

الأصول	الخصوم	فرص العمل
- أدى توسع المؤسسة إلى توفير 500 فرصة عمل جديدة	- ما زالت المرأة لا تشغل مراكز قيادية	
1. الرقابة البيئية		
- قامت المؤسسة بتشجير منطقة المؤسسة.	- ما زال الهواء يعاني من الغازات المتخلفة عن الإنتاج.	
2. التفاعل مع المجتمع		
- تمثل مساهمة المؤسسة برعاية العاملين 2% من النفقات	- مازال السكن العمالي عاجزاً عن تلبية مطالب العاملين.	
3. حماية المستهلك		
- أخذت المؤسسة كامل منتجاته إلى الرقابة على المواصفات المحددة من هيئة المواصفات والمقاييس.	- مازالت المؤسسة تعاني من تطوير منتجاتها بما يناسب احتياجات المجتمع.	

المصدر: خالد صبحي حبيب، (2011): مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية-دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، ص 51.

(1) فهد راعي الفحما، المصدر سبق ذكره، ص 34.

بالرغم من سهولة إعداد هذا النموذج، إلا أنه يؤخذ على التقارير الوصفية أن هذا النوع من التقارير يكون محدود الفائدة، و صعوبة تتبع الأداء الداخلي للمؤسسة، كما أنه لا يمكن استخدامه لإجراء المقارنات بين المؤسسات المختلفة. فالمعلومات التي يحتويها هذا النموذج لا تتصف بالموضوعية لأنها لا تعدو عن كونها إقراراً من المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية، فالتقرير يفتقد للتعبير النقدي عن العناصر لذلك فالمعلومات لا تقوم على أسس موثوق فيها، ومن ثم فهي لا تسهم باتخاذ القرارات⁽¹⁾.

2.1.1.4. تقارير تعرض التكاليف الاجتماعية فقط (مدخل التكلفة): وفقاً لهذا النوع من التقارير فإنه يتم الإفصاح عما أنفقتة عما أنفقته المنشأة من تكاليف على كل نشاط من أنشطة المسؤولية الاجتماعية دون الإفصاح عن قيمة المنافع التي تحققت للمنشأة نتيجة ذلك الإنفاق، وذلك بسبب صعوبة قياس تلك المنافع. تتميز هذه المجموعة من التقارير بأنها توفر صورة كاملة عن الأنشطة المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية، وكذلك إمكانية تحديد صافي الفائض أو العجز بهذه البنود نتيجة المقارنة بين مجموع التكاليف التي تحملها المجتمع عن تلك الأنشطة والمنافع التي حققتها المؤسسة للمجتمع نتيجة أنشطتها⁽²⁾. ويمكن عرض نوعين من القوائم لهذا النوع من التقارير كالتالي:

أ. قائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية: تتضمن هذه القائمة كل المبالغ التي قامت المؤسسة بإنفاقها على رقابة تلوث وحماية البيئة والتبرعات الخيرية والفوائد الإضافية الأخرى للعاملين. حيث ينظر إلى كل المبالغ التي أنفقتها المؤسسة على الأنشطة الاجتماعية على أنها منافع للمجتمع وفي نهاية القائمة يتم إظهار إجمالي التكاليف الخاصة بالأنشطة الاجتماعية كنسبة من قيمة المبيعات أو من نفقات الإعلان مثلاً لمعرفة إلى أي مدى اتجهت المؤسسة في المساهمة بالأنشطة الاجتماعية⁽³⁾. والجدول رقم (2-08) يوضح نموذج لقائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية:

(1) محمد محمود عبد المجيد، (2006): الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المنشورة (نموذج مقترح للشركات الكويتية)، مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية (العدد 43)، ص 97.

(2) سليمان بن عبدالله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 94.

(3) رضوان حلوة حنان، (2003): بدائل القياس المحاسبي المعاصر، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 287.

الجدول رقم (2-08): قائمة التدفقات النقدية للأنشطة الاجتماعية

البيان	مبلغ إجمالي	مبلغ جزئي
حماية البيئة		XX
مرشحات كهربائية		XX
إجمالي التدفق النقدي البيئي	XXX	
+فوائد أخرى		
تبرعات خيرية	XX	
نشاطات إجتماعية، ثقافية، عامة	XX	
إجمالي الفوائد الأخرى		XXX
إجمالي التدفقات النقدية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية		XXX

المصدر: رضوان حلوة حنان، (2003): بدائل القياس المحاسبي المعاصر، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 287.

ب. قائمة النشاط الاجتماعي - الإقتصادي: يتم إعداد هذه القائمة دوريا مع القوائم المالية التقليدية لتوفير المعلومات الاجتماعية التي تحتاجها المجموعات المختلفة المهتمة بالبعد الاجتماعي والإقتصادي للمؤسسة. إذ يتم تبويب الأنشطة الاجتماعية في هذه القائمة إلى ثلاث مجموعات كل مجموعة تمثل مجالا رئيسيا من مجالات المسؤولية الاجتماعية وهي: مجال الموارد البشرية (العاملين)، مجال البيئة والموارد الطبيعية، مجال المنتج أو الخدمة. وفي هذه القائمة يتم تبويب التكاليف الاجتماعية حسب الإلزام إلى:

■ **المبالغ (التكاليف) الفعلية:** التي تنفقها المنشأة اختياريا على الأنشطة الاجتماعية وتسمى بـ "التحسينات" وهي تمثل مزايا اجتماعية حصل عليها المستفيدون في المجتمع.

■ **تكاليف الأنشطة الاجتماعية:** التي كانت المنشأة ستتحملها لمنع الأضرار إلا أن المنشأة لم تتحملها نتيجة لعدم قيامها ببعض الأنشطة الاجتماعية سواء أكانت إلزامية أو إختيارية ويتم تقدير قيمتها بشكل حكمي وتسمى بـ "الأضرار الاجتماعية". ومن هذه القائمة يمكن الوصول إلى صافي التحسينات أو صافي الإسهام الاجتماعي لكل نشاط من الأنشطة السابقة وذلك بخصم التكاليف التي تم تجنبها (الأضرار) من التكاليف التي تم تحملها (التحسينات). كما تعد هذه القائمة من أولى القوائم التي أشارت إلى قياس الأنشطة الاجتماعية بقيم نقدية يمكن من خلالها التعرف من خلالها التعرف نوعا ما على أداء المنشأة اجتماعيا⁽¹⁾. إلا أن هناك ملاحظات منها:

■ عدم شمولية النموذج في مجال تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، حيث يركز على تكاليف الأنشطة الاجتماعية وإهمال المنافع الاجتماعية لصعوبة قياسها؛

■ أن تحديد التكاليف التي تم تجنبها والمسماة بالأضرار يتم بتقدير شخصي⁽²⁾. والجدول التالي يوضح ذلك:

(1) سليمان بن عبدالله بن محمد الزامل، المصدر سبق ذكره، ص 95.

(2) محمد بدوي و الأميرة عثمان، (2008): قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، المكتب الجامعي الحديث للنشر: الإسكندرية، مصر، ص 95.

الجدول رقم (2-09): قائمة النشاط الاجتماعي - الإقتصادي

البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	مبلغ إجمالي
الأنشطة الخاصة بالأفراد			
أ. تحسينات			
1. برامج تدريب للعمال المعوقين	XX		
2. تبرعات للمؤسسات التعليمية	XX		
3. تكاليف زيادة معدل دوران العمال بسبب برنامج تشغيل النساء	XX		
4. تكلفة الحضانة	XX		
إجمالي التحسينات		XX	
ب. بطرأ الأضرار			
1. تأجيل إضافة أجهزة أمان في الآلات	XX		
إجمالي الأضرار		(XX)	
ج. صافي التحسينات أو العجز في الأنشطة الخاصة بالأفراد			XXX
الأنشطة الخاصة بالبيئة			
أ. تحسينات			
1. تكلفة استصلاح أرض خاصة بالمؤسسة	XX		
2. تكلفة استبعاد المواد السامة	XX		
3. تكلفة إضافة أجهزة الرقابة على التلوث	XX		
إجمالي التحسينات		XX	
ب. بطرأ الأضرار			
1. التكلفة التي كان يجب تحملها للتشجير	XX		
2. التكاليف المقدرة لتطهير البحيرة من التلوث	XX		
إجمالي الأضرار		(XX)	
ج. صافي التحسين أو العجز في أنشطة البيئة			XXX
الأنشطة الخاصة بالمنتج			
أ. التحسينات			
1. تكلفة التعديلات على المنتج رفعت درجة أمانته	XX		
إجمالي التحسينات		XX	
ب. بطرأ الأضرار			
1. جهاز أمان موصى به	XX		
إجمالي الأضرار		(XX)	
ج. صافي التحسين أو العجز الخاص بالمنتج			XXX
إجمالي التحسين أو العجز الاجتماعي-الإقتصادي			XXX

المصدر: رضوان حلوة حنان، (2003): بدائل القياس المحاسبي المعاصر، الطبعة 1، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، ص 281.

3.1.1.4. تقارير تعرض كلا من التكاليف الاجتماعية والمنافع الاجتماعية (مدخل التكلفة والعائد):

وهي تقارير تفصح عن كل من تكاليف ومنافع الأنشطة الاجتماعية للمؤسسة، وتعرف هذه التقارير بتقارير المدخلات والمخرجات. وتتميز بأنها تعد أكثر شمولاً حيث أنها تتضمن كلا من التكاليف الخاصة

بالأنشطة الاجتماعية والمنافع الناتجة عن هذه الأنشطة، بحيث يمكن للمطلع على هذه التقارير أن يحصل على صورة كافية إلى حد ما عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة. وإن كان قياس المنافع صعباً كما سبقت الإشارة حيث أن معظمها لا يتحقق للمؤسسة ذاتها وإنما للمجتمع عامة، هذا بالإضافة إلى صعوبة تحديد قيم نقدية لمعظم هذه المنافع إذا لجأنا إلى التقدير الشخصي، وبالتالي قد لا يعتمد على النتائج بشكل كبير ويمكن أن نميز في هذه التقارير بين قائمة الدخل الاجتماعي وقائمة التأثير الاجتماعي على النحو التالي:

أ. **قائمة الدخل الاجتماعي:** تبين هذه القائمة صافي الربح أو الخسارة الاجتماعية، الأمر الذي يعكس صافي مساهمة المؤسسة للمجتمع ويتم التوصل إلى صافي الربح أو الخسارة الاجتماعية بإضافة مبلغ على القيمة المضافة التي حققتها المؤسسة، ويمثل هذا المبلغ ما يعرف بالوفورات الاقتصادية الخارجية أو المنافع الاجتماعية، ويخصم من الناتج التكاليف التي تفرضها الشركة على المجتمع، أي قيمة الأضرار التي تصيب المجتمع نتيجة قيام الشركة بنشاطها الاقتصادي، وتعرف هذه الأضرار بالآثار السلبية الخارجية أو التكاليف الاجتماعية. وهذه القائمة من حيث ينتهي النشاط الاقتصادي حيث إن نقطة البداية في هذه القائمة هي القيمة المضافة (صافي الربح المحاسبي) وتتصف هذه القائمة بالشمول⁽¹⁾. ويوضح الجدول رقم (2-10) نموذج

للقائمة: الجدول رقم (2-10): قائمة الدخل الاجتماعي

البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
القيمة المضافة نتيجة النشاط الاقتصادي		XXX
يضاف مخرجات اجتماعية مرغوب فيها		
1. تدريب العاملين	XX	
2. تحسين صحة العاملين	XX	
3. تشغيل الأميين	XX	
إجمالي مخرجات اجتماعية مرغوب فيها		XX
إجمالي القيمة المضافة		XXX
يخصم التأثيرات الاجتماعية غير المرغوب فيها وغير المدفوعة		
1. تلوث الهواء	XX	
2. تلوث المياه	XX	
3. مشكلات صحية أخرى	XX	
إجمالي التأثيرات الاجتماعية غير المرغوب فيها وغير المدفوعة		(XX)
صافي الربح أو الخسارة الاجتماعية		XXX

المصدر: حسين القاضي و مأمون حمدان، (2001): نظرية المحاسبة، الطبعة 1، الدار الجامعية الدولية للنشر: عمان، الأردن، ص 243.

(1) محمد سالم اللولو، المصدر سبق ذكره، ص 74.

ب. قائمة التأثير الاجتماعي: تعد هذه القائمة أن المنافع تحدد على أساس قيمة الفوائد التي تحققت للمجتمع بينما التكاليف تمثل قيمة التضحيات التي قام بها المجتمع للمؤسسة أو الأضرار التي سببتها المؤسسة للمجتمع. والمنافع الاجتماعية طبقاً لهذا النموذج تتضمن كل المنافع التي قامت المؤسسة بتوفيرها للمجتمع وحصل على مقابل لها، وكذلك كل المنافع التي لم يحصل في مقابلها إيراد أو التي حصل في مقابلها على تعويض لكنه غير كاف. أما التكاليف الاجتماعية فهي أي تضحية أو أضرار يقع عبؤها على المجتمع أو على أحد عناصره، أي تتضمن جميع التضحيات التي يقدمها المجتمع للمؤسسة، وتقوم المؤسسة بسداد مقابلها وتشكل التكاليف الاجتماعية أيضاً قيمة الأضرار التي تسببها المنشأة للمجتمع ولا تقوم بسداد أي تعويض عنها⁽¹⁾. ورغم ما يتسم به هذا النموذج من الشمول والسعة لإحتوائه التكاليف والمنافع الاجتماعية إلا أنه ثمة صعوبات عملية تحول دون تطبيقه، وتتركز هذه الصعوبات فيما يتعلق بقياس المنافع الاجتماعية⁽²⁾. ونورد نموذجاً لهذه القائمة بالجدول الآتي:

(1) محمد سالم اللولو، المصدر سبق ذكره، ص 74.

(2) ياسين ممدوح، (2010): المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، الفكر المحاسبي (العدد 2)، ص 373.

الجدول رقم (2-11): قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 31/12/

البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	مبلغ إجمالي
المنافع الاجتماعية			
السلع و الخدمات التي تم توفيرها		XXX	
مدفوعات للعناصر الاجتماعية:			
رواتب وأجور	XX		
مدفوعات لموردي السلع والخدمات	XX		
ضرائب مسددة	XX		
تبرعات خيرية	XX		
توزيعات أرباح	XX		
قروض للغير ومدفوعات أخرى	XX		
مزايا عينية للعاملين	XX		
خدمات اجتماعية	XX		
تحسينات للبيئة	XX		
منافع أخرى	XX		
إجمالي مدفوعات للعناصر الاجتماعية		XXX	
إجمالي المنافع الاجتماعية			XXXX
التكاليف الاجتماعية			
سلع و مواد أولية تم الحصول عليها	XXX		
مباني و معدات مشتراة	XXX		
عمل و خدمات مستخدمة	XXX		
إصابات أمراض عمل	XXX		
خدمات عامة	XXX		
أضرار للبيئة			
تلوث الهواء	XX		
تلوث الماء	XX		
مخلفات	XX		
إجمالي التكاليف الاجتماعية			(XXXX)
الفائض أو العجز الاجتماعي عن السنة			XXXX

المصدر: محمد سالم اللولو، (2009): مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية- غزة، فلسطين، ص 75.

يلاحظ مما سبق، أن تأثيرات الأنشطة الاجتماعية في النوع الثاني والثالث من أنواع التقارير الاجتماعية المنفصلة يتم تقديرها والتعبير عنها بوحدة النقد، بينما يعتمد في النوع الأول على استخدام الإفصاح الوصفي، ولا شك أن النوع الأخير "قائمة التأثير الاجتماعي" هو أشمل أنواع التقارير.

2.1.4. طريقة الدمج: تعد محاسبة المسؤولية الاجتماعية امتداداً لمجال المحاسبة المالية من أجل تغطية الأداء الاجتماعي للمنظمة، ويتطلب هذا الاتجاه تضمين التقارير المالية التقليدية بعداً جديداً بإضافة الأداء الاجتماعي جنباً إلى جنب مع الأداء الاقتصادي في التقارير المحاسبية التقليدية نفسها. حيث يعتمد هذا الاتجاه بالإفصاح عن المعلومات المالية والمعلومات المترتبة عن الأنشطة المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية في تقرير واحد، بحيث تصبح المعلومات ذات الأثر بهذه البنود جزءاً من المعلومات المالية. ويظهر هذا الاتجاه جلياً في محاولة تطوير مفاهيم محاسبة المسؤولية الاجتماعية "القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات" مقابلة لتلك المفاهيم التقليدية في المحاسبة المالية، وينتج هذا الاتجاه بصورة أكبر في محاولات إعداد تقارير بيئية واجتماعية كجزء مكمل للقوائم المالية التقليدية التي تشمل:

- قائمة الدخل المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية؛
- قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية؛
- القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية؛
- تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد⁽¹⁾.

يعتمد مؤيدو هذا الاتجاه على مبررين أساسيين هما:

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

الثاني: أن المؤسسة وحدة واحدة لا تتجزأ ومن ثم فإن كلا من أهدافها الاقتصادية والاجتماعية تعد متكاملة وتمثل مع الأهداف الكلية للمؤسسة⁽²⁾.

يتميز هذا النوع من التقارير بإمكانية الإفصاح عن المعلومات الخاصة بالأنشطة الاقتصادية والأنشطة المتعلقة ببند المسؤولية الاجتماعية في قائمة واحدة، مما يوفر مجالاً أوسع للمقارنة بين هذه الأنشطة ومن ثم يقيم أداء المؤسسة بشكل سليم⁽³⁾. ويمكن عرض نموذجين من التقارير المدمجة كالتالي:

⁽¹⁾ خلف لعبيي هاتو، (2009): محاسبة التلوث البيئي، أطروحة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، ص 37.

⁽²⁾ خالد صبحي حبيب، (2011): مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية (دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين، ص 56.

⁽³⁾ محمد محمود عبد المجيد، الصدر سبق ذكره، ص 98.

أ. قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية: تهدف هذه القائمة إلى إظهار تأثيرات المساهمات البيئية والاجتماعية للمؤسسة على صافي الربح. فتوضح أثر المساهمات البيئية والاجتماعية المفروضة بقرارات سياسية على هذا الربح. وكذلك أثر المساهمات البيئية والاجتماعية الاختيارية⁽¹⁾. ويوضح الجدول الآتي قائمة مبسطة لهذا النوع من القوائم.

الجدول رقم (2-12): قائمة الربح المعدل بأعباء الوفاء بالمسؤولية الاجتماعية عن السنة المنتهية في 12/31

البيان			
صافي الربح المحاسبي	XXXX		
يضاف إليه:			
أولاً: أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية			
1. مجال المساهمات البيئية			
تكلفة عمليات الرقابة على تلوث الهواء		X	
تكلفة معالجة المخلفات السائلة	XX	X	
2. مجال المساهمات العامة			
فروق توظيف عمالة زائدة		X	
فروق توظيف معوقين		X	
فروق خدمات النقل و المواصلات		X	
تكلفة خدمات إسكان العاملين	XX	X	
3. مجال الموارد البشرية			
تكلفة تدريب العاملين		X	
تكلفة اشتراطات الأمن الصناعي		X	
4. مجال المنتج			
تكلفة الرقابة على المواصفات القياسية للجودة		X	
تكلفة اختيار أمان استخدام المنتج		X	
إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية	XXX		
صافي الربح المعدل بالأعباء الإجبارية	XXXX		
ثانياً: أعباء المسؤولية الاختيارية			
1. مجال المساهمات البيئية			
تكلفة عمليات الرقابة الإضافية لتلوث الهواء		X	
تكلفة المعالجة الإضافية للمخلفات السائلة	XX	X	
2. مجال المساهمات العامة			
مقابل تدعيم هيئات و مؤسسات الخدمة العامة		X	
تكلفة خدمات ترفيهية لسكان المنطقة		X	
تكلفة خدمات صحية لسكان المنطقة		X	
تكلفة خدمات الإسكان	XX	X	
3. مجال الموارد البشرية			
تكلفة خدمات تعليمية للعاملين		X	
تكلفة خدمات صحية للعاملين		X	
تكلفة تدريب العاملين		X	
4. مجال المنتج			
تكلفة عمليات الرقابة الإضافية على الجودة		X	
تكلفة اختبارات إضافية لأمان المنتج		X	
إجمالي أعباء المسؤولية الاجتماعية الاختيارية	XXX		
صافي الربح (عائد الوظيفة الاقتصادية)	XXXX		

المصدر: محمد بدوي و الأميرة عثمان، (2000): دراسة في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، دار المعارف للنشر: الإسكندرية، مصر، ص ص 207-208.

⁽¹⁾ محمد بدوي و الأميرة عثمان، المصدر سبق ذكره، ص ص 207-208.

وتجدر الإشارة إلى أن ما تضمنته هذه القائمة من بنود ليس على سبيل الحصر بل هي أمثلة لما يمكن أن تحتويه، حيث يتوقف ذلك على طبيعة عمليات المؤسسة والقوانين المنظمة لها ومدى إدراك كل مؤسسة للعمليات التي تنطوي عليها مسؤوليتها الاجتماعية الاختيارية. حيث تم تقسيم القائمة إلى مرحلتين أساسيتين هما **المرحلة الأولى**: وفيها تم حصر أعباء المسؤولية الاجتماعية الإجبارية والتي تتمثل فيما تتحمله المؤسسة من تكاليف ترتبط بالعمليات الاجتماعية المطلوبة بحكم القانون واللوائح الحكومية، مع تبويب هذه التكاليف إلى أربع مجموعات هي:

1. مجموعة التكاليف المرتبطة بمجال المساهمات البيئية، وهي تتضمن كل التكاليف التي تتحملها المؤسسة لتنفيذ ما يصدر من قوانين في شأن تحسين نوعية البيئة و حمايتها.
 2. مجموعة من التكاليف المرتبطة بمجال المساهمات العامة، وهي تتضمن كل التكاليف التي تتحملها المؤسسة لتنفيذ ما يفرض عليه من قوانين تسنها الدولة لتحقيق مصالح لفئات اجتماعية معينة.
 3. مجموعة التكاليف المرتبطة بمجال الموارد البشرية، وهي ما تتحمله المؤسسة من تكاليف للوفاء بما ينص عليه القانون في شأن تنمية الموارد البشرية و المحافظة على سلامتها.
 4. مجموعة التكاليف والأعباء المرتبطة بمجال المنتج أو الخدمة، وهي تتضمن التكاليف والأعباء التي تتحملها المؤسسة للوفاء بما ينص عليه القانون في شأن حماية المستهلك، و بتجميع عناصر تكلفة العمليات التي تتضمنها هذه المرحلة وإضافة الناتج إلى الربح المحاسبي يتم الحصول على صافي الربح المعدل بالأعباء الإجبارية وتعتبر هذه القيمة عن عائد الوظيفة الاقتصادية للمشروع بعد تحميله بتكلفة العمليات الاجتماعية.
- المرحلة الثانية**: وفيها يتم حصر أعباء المسؤولية الاجتماعية الاختيارية، والتي تشمل ما تتحمله المؤسسة بإدارتها من تكاليف ترتبط بعمليات اجتماعية أكثر من تلك العمليات التي ينص عليها القانون، والتي تدرك المنشأة أن قيامها بها يجعلها مميزة بين المؤسسات أو رائدة في مجال الأداء الاجتماعي. ويتم تصنيف هذه التكاليف كما في المرحلة الأولى إلى نفس المجالات الأربعة حتى بين ما تتحمله المؤسسة من أعباء للوفاء بالتزاماتها الاجتماعية القانونية وبين ما تتحمله من أعباء للوفاء بالتزاماتها الاجتماعية الاختيارية.

ب. **قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمة الاجتماعية**: تهدف هذه القائمة إلى توفير معلومات عن الموارد المتاحة للاستخدام في مجال الأداء البيئي والاجتماعي وما يقابلها من حقوق للغير. وبفيد هذا في⁽¹⁾

(1) محمد عباس بدوين، (2000): المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر: الإسكندرية، مصر، ص ص 201-220.

التعرف على عناصر الثروة التي يتولد عنها مساهمات بيئية واجتماعية في المستقبل. وما يقابلها من أموال خصصها المشروع لإقتنائها⁽¹⁾. والجدول رقم (2-13) يوضح نموذج لهذه القائمة:

الجدول رقم (2-13): قائمة المركز المالي المعدل بتأثيرات المساهمة الاجتماعية في 12/31/

			مجموع صافي الأصول
			يخصم منه:
			1. صافي الأصول الخاصة بمجال المساهمات البيئية
		X	مباني و انشاءات الرقابة على التلوث
		X	أجهزة الرقابة على تلوث الهواء
		X	معدات تنقية المخلفات السائلة
		X	نفقات تحسين المظهر الجمالي للبيئة
		X	مخزون مواد تنقية المخلفات الصناعية
	XX		مجموع صافي أصول مجال المساهمات البيئية
			2. صافي الأصول الخاصة بمجال المساهمات العامة
		X	مباني وانشاءات مركز رعاية الطفولة
		X	مباني سكنية للعاملين
		X	منشآت الرعاية الصحية
		X	وسائل نقل و مواصلات
		X	معدات و أجهزة طبية
		X	مخزون المستلزمات الطبية
	XX		مجموع صافي أصول مجال المساهمات العامة
			3. صافي الأصول الخاصة بمجال الموارد البشرية
		X	مباني و انشاءات مراكز التدريب
		X	وسائل و معدات التدريب
		X	معدات و أجهزة رقابة بيئة العمل
		X	مخزون مهمات وقاية العاملين
	XX		مجموع صافي أصول مجال الموارد البشرية
			4. صافي الأصول الخاصة بمجال المنتج
		X	أجهزة الرقابة على جودة المنتج
		X	أجهزة إختيار أمان المنتج
		X	مخزون ملصقات و نشرات
	XX		مجموع صافي أصول مجال المنتج
(XX)			مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة البيئية و الاجتماعية
XX			مجموع صافي الأصول الخاصة بالأنشطة الاقتصادية
XX			مجموع الخصوم
			يخصم منه:
(XX)			تكاليف مقابل تمويل الأصول الخاصة بالأنشطة الاجتماعية
XX			تكاليف مقابل تمويل الأصول الخاصة بالأنشطة الاقتصادية
XX			

المصدر: محمد سالم اللولو، (2009): مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين، ص ص 79-80.

(1) محمد عباس بدوي، المصدر سبق ذكره، ص 221.

ت. القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية: والجدول رقم (2-14) يبين القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية عن السنة المنتهية في 12/31/

الجدول رقم (2-14): القائمة المالية لتأثيرات عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية في 12/31/

البيان	القيمة بالدينار
أولاً: مجال المساهمات البيئية	
قيمة الضرر الذي يصيب الأفراد بسبب تلوث الهواء	X
قيمة الضرر الذي يصيب الموارد بسبب تلوث الهواء	X
نصيب المشروع من قيمة أضرار تراكم مسببات تلوث الهواء	X
قيمة أضرار عدم تنقية المخلفات السائلة	X
نصيب المشروع من قيمة أضرار تراكم مسببات تلوث المياه والتربة	X
إجمالي التأثيرات السالبة	XX
ثانياً: مجال المساهمات العامة	
مقابل عدم توظيف المعوقين	X
مقابل عدم توفير خدمات رعاية الطفولة	X
إجمالي التأثيرات السالبة	XX
ثالثاً: مجال الموارد البشرية	
قيمة أضرار إصابات عمل أدت إلى :	X
التوقف عن العمل للعلاج	X
العجز الجزئي	X
العجز الكلي	X
الوفاة المبكرة	X
إجمالي التأثيرات السالبة	XX
رابعاً: مجال المنتج	
قيمة أضرار ناتجة عن :	X
عدم تحقيق المستويات القياسية للجودة	X
عدم أمان استخدام المنتج	X
إجمالي التأثيرات السالبة	XX
إجمالي التأثيرات السالبة نتيجة عدم الوفاء بالمسؤولية البيئية والاجتماعية	XX

المصدر: محمد عباس بدوين، (2000): المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر: الإسكندرية، مصر، ص ص 296-297.

ث. تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد: يعكس تقرير الأداء البيئي والاجتماعي نتائج قياس المساهمات البيئية والاجتماعية الكلية للمؤسسة ويتضمن المستويات القياسية التي يتطلبها القانون كحد أدنى لتحقيق الأهداف البيئية والاجتماعية، حتى ولو لم تقم بها المؤسسة مما يجعله يعطي معلومات تضيي دلالة بيئية واجتماعية أكثر وضوحاً بما يسمح بتقييمها، كما يوفر معلومات لأجهزة الحكومة التي يتركز إهتمامها⁽¹⁾

(1) محمد عباس بدوي، المصدر سبق ذكره، ص 221.

للتعرف على مدى وفاء المؤسسة بمسؤولياتها البيئية والاجتماعية بغض النظر عما تحمله من مبالغ في سبيل ذلك⁽¹⁾. إذ يتميز تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد بما يلي:

- يوفر معلومات تعكس نتائج قياس العمليات البيئية والاجتماعية التي يتطلبها القانون كحد أدنى لتحقيق أهداف المسؤولية الاجتماعية، وذلك على الأساس الرقابي الذي يسمح بمقارنة ما يجب أن يكون مع ما هو كائن فعلا؛

- تقدم المعلومات الناجمة دلالة بيئية واجتماعية أكثر وضوحا لتأثيرات العمليات البيئية والاجتماعية؛

- يوفر معلومات للأجهزة الحكومية المختصة التي يتركز اهتمامها في التعرف على مدى وفاء المؤسسة بمسؤوليتها الاجتماعية بغض النظر عما يهدف فعلا في سبيل ذلك؛

- يغطي تقرير الأداء البيئي والاجتماعي متعدد الأبعاد نفس المجالات التي غطتها التقارير السابقة في الإفصاح المحاسبي، وهذه المجالات هي: المساهمات البيئية، المساهمات العامة، الموارد البشرية والمنتجات⁽²⁾.

والجدول رقم (2-15) يبين عرض تقرير الأداء البيئي والاجتماعي على النحو التالي:

الجدول رقم (2-15): تقرير الأداء البيئي والاجتماعي

الإحترافات	المستويات الفعلية	المستويات القياسية	مجال المساهمات البيئية
			العناصر المؤثرة على نوعية الموارد الطبيعية 1.العناصر المسببة لتلوث الهواء أول أكسيد الكربون ثاني أكسيد الكربون الضوضاء 2.العناصر المسببة لتلوث الهواء درجة الحرارة الأكسجين الحيوي 3.العناصر المسببة لتلوث التربة أملاح ذائبة الكبريتيدات
ثانيا: مجال المساهمات العامة			
المقدار	البيان		
	1.توفير فرص العمل عدد العاملين بالمؤسسة نسبة العمال من الذكور نسبة العمال من الاناث عدد العمال الزائدة عن احتياجات المؤسسة عدد المعوقين بالمؤسسة نسبة العمال المعوقين لاجمالي عدد العمال		

(1) محمد عباس بدوي، المصدر سبق ذكره، ص 221.

(2) فهد راعي الفحماء، المصدر سبق ذكره، ص 36-37.

	2. الرفاهية المادية للعاملين متوسط الأجر في المؤسسة متوسط الأجر في القطاع نسبة الزيادة (النقص) في متوسط الأجر عن متوسط القطاع 3. خدمات السكن عدد الوحدات السكنية عدد الأسر المستفيدة نسبة مساحة الأرض المقامة عليها المباني لإجمالي مساحة المؤسسة 4. خدمات المواصلات عدد السيارات المخصصة لنقل العمال عدد المستفيدين من خدمة النقل نسبة المستفيدين من خدمة النقل لإجمالي عدد العمال 5. الخدمات الصحية عدد الأسرة المتاحة بالمركز الصحي عدد الأطباء العاملين بالمركز الصحي عدد المستفيدين من الخدمات الصحية متوسط عدد المرضى المترددين على المركز الصحي في اليوم نسبة مساحة المركز الصحي للمساحة الإجمالية للمؤسسة 6. رعاية مجموعات خاصة عدد المستفيدين من الخدمات الترفيهية عدد الأسر المستفيدة من خدمة مركز رعاية الطفولة عدد الأطفال بمركز رعاية الطفولة عدد العاملين بمركز رعاية الطفولة
ثالثًا: مجال الموارد البشرية	
المقدار	1. التدريب عدد العمال المستفيدين من برامج التدريب نسبة العمال المستفيدين من التدريب لإجمالي العمال بالمؤسسة عدد العمال الذين تم ترقيتهم بعد التدريب عدد المستفيدين من التدريب من غير العاملين بالمؤسسة 2. الأمن الصناعي معدل تكرار الإصابات بالمؤسسة معدل تكرار الإصابات في القطاع معدل شدة الإصابات في المؤسسة معدل شدة الإصابات في القطاع نسبة التعرض لإصابات العمل في المؤسسة نسبة التعرض لإصابات العمل في القطاع عدد العمال المصابين بإصابات العمل عدد حالات الوفاة بسبب إصابات العمل عدد حالات العجز الكلي نتيجة إصابات العمل
رابعًا: مجال المنتج	
المقدار	1. جودة المنتج عدد شكاوي العملاء من مستوى الجودة كمية المنتجات المسترجعة لعدم الجودة عدد ساعات إصلاح المنتج ليتماشى و مستويات الجودة 2. أمان المنتج عدد الحوادث الناتجة عن استخدام المنتج عدد شكاوي العملاء من الاستخدام غير الآمن للمنتج عدد ساعات إصلاح المنتج لتحقيق الاستخدام الآمن له

المصدر: محمد عباس بدوين، (2000): المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع، دار الجامعة الجديدة للنشر: الإسكندرية، مصر، ص ص 220-201.

2.4. نماذج الممارسات العملية للإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

سيتم عرض أهم النماذج والدراسات المقترحة حسب ما تم الإطلاع عليه من الدراسات السابقة، وحسب الأهمية النسبية للنماذج المقترحة للتقييم من وجهة نظرنا للتعرف على نقاط القوة والضعف في تلك النماذج ودراسة أوجه القصور بها. حيث سيتم تقييم النماذج المحاسبية المقترحة بناءاً على مداخلها وفقاً للأسس المقترحة، حيث نرى أن النماذج يجب أن تقوم وفق للمعايير التالية: مجال القياس، أسلوب القياس، التقرير عن نتائج القياس، إمكانية التطبيق.

1. **مجال القياس (مجال الإفصاح):** يهتم بمجالات الأنشطة الاجتماعية والمحاسبية عن الآثار الناجمة عنها التي تخضع لعملية القياس، ومدى شمول النموذج لمجالات الأنشطة الاجتماعية من عدمه.

2. **أسلوب القياس (نطاق الإفصاح):** النهج أو الأسلوب الذي يسلكه النموذج في قياسه لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية.

3. **التقرير عن نتائج القياس (شكل الإفصاح):** يهتم بأسلوب الإفصاح المتبع ومدى توافق المعلومات الاجتماعية مع المعلومات المحاسبية التقليدية.

4. **إمكانية الممارسة العملية (مكان الإفصاح):** يهتم بسهولة وإمكانية التطبيق العملي للنموذج.

5. **تقييم النموذج:** تقييم النموذج بعد الدراسة والتحليل.

أولاً: مدخل القياس الوصفي:

1. **النموذج الوصفي لشركة (EGFA):*** اشتمل النموذج على توفير معلومات كمية مقارنة (نحو المحاسبة الاجتماعية) تضمّن معلومات عن الأمن الصناعي، وتوظيف الأقلية، والإعانات والرواتب الخاصة بالعجزة، وقد تم التعبير عن هذه الأنشطة في صورة نسبية كمية غير مالية، وتمت المقارنة بين بيانات عام 2003 العام المعد عنه التقرير وعام 2004 ويعرض النموذج أداء الشركة في تلك المجالات مقارنة بالسنة المعد عنها التقرير بالسنة التي قبلها، وتظهر هذه المعلومات في شكل ملاحظات هامشية بالتقرير السنوي للشركة⁽¹⁾.

* EGFA : Gaz & Fuel Associates Estern.

(1) محمد عباس بدوي، المصدر سبق ذكره، ص ص 100-101.

الجدول رقم (2-16): نموذج الأداء الاجتماعي للشركة (EGFA) خلال عام 2004

1- الأمن الصناعي

حالات الوفاة		الحوادث				مصدر الحوادث
		معدل شدة الحادث		معدل التكرار		
2004	2003	2004	2003	2004	2003	
3	8	2826	4822	82	76	استخدام الفحم
–	–	59	60	11	10	استخدام الغاز
1	–	875	404	30	14	استخدام مياه البحار
4	8	1622	2165	51	39	المتوسط العام

2 - توظيف الأقليات

مقارنات توظيف الأقليات				المستوى الوظيفي
سنة 1		سنة 2003		
من إجمالي العاملين %	العدد	من إجمالي العاملين %	العدد	
	21	1.5	20	الإداريين
4.2	30	4.2	27	المهنيين والفنيين
8.1	84	8.1	70	الكتبة
7.3	381	7.3	369	المهرة
12.2	363	12.2	303	غير المهرة
7.9	778	7.3	689	الإجمالي

3- المساهمات الخيرية

إجمالي المساهمات الخيرية		البيان
سنة 2004	سنة 2003	
356046	289999	إجمالي قيمة المساهمات بالدولار
40.6	1.4%	النسبة المئوية من الربح بعد الضريبة
2.6	1.6	نصيب كل سهم بالسنت
40%	-	نسبة الموزع على المؤسسات الصحية
19 %	-	نسبة الموزع على المؤسسات العلمية
41 %	-	نسبة الموزع على المؤسسات الحضارية

4- المعاشات

إجمالي المعاشات السنوية (ألف دولار)		البيان
سنة 2004	سنة 2003	
6155	7519	المسدد لنقابات العمال
5773	4040	المسدد لجهات أخرى
11928	11559	الإجمالي

5- مجالات أخرى

تهتم الشركة بالشؤون البيئية، فالعمليات المرتبطة باستخدام البحار تخضع للرقابة من قبل الشركة لمنع أي أضرار بالبيئة، كما تتبع الشركة برامج لضمان أمان استخدام المناجم بما يتماشى مع المعدلات المطلوبة .

- الأهداف المرغوب تحقيقها في سنة 2005 :
- زيادة النسبة العامة في مجال الأمن الصناعي 10%.
- زيادة نسبة توظيف الأقليات 8%.
- زيادة قيمة المساهمات الخيرية حتى تصل إلى 400.000 دولار .

المصدر: عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، (2015): عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية (العدد 83)، ص 384.

وفق الأسس المقترحة يمكن تقييم النموذج (EGFA) على النحو التالي:

- 1- **مجال القياس (مجال الإفصاح):** اشتمل النموذج على أربع مجالات حسب تصنيفه لمجالات المسؤولية الاجتماعية، ولكن المتمعن جيداً في النموذج يجدها مجالين فقط مجال الموارد البشرية ومجال المضمون الاجتماعي، وقد ترتب عن عدم شمولية النموذج مطالبة المساهمين بتوسيع نطاق الإفصاح ليتضمن معلومات عن مجال المنتج ومجال حماية البيئة والرقابة على التلوث.
 - 2- **أسلوب القياس (نطاق الإفصاح):** اتبع النموذج أسلوب القياس الكمي معبراً عنه بشكل نقدي أحياناً وأحياناً بشكل كمي مما يعطي النموذج معلومات موضوعية أفضل من نموذج Smfc.
 - 3- **التقرير عن نتائج القياس (مكان الإفصاح):** اتخذ النموذج من المدخل الوصفي منهجاً له للتعبير عن الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها الشركة على شكل وصف روائي إنشائي مقارن للتعبير عن الآثار الإيجابية الموجبة والآثار السلبية السالبة في شكل ملاحظات مرفقة بالتقرير السنوي للشركة.
 - 4- **إمكانية الممارسة العملية (شكل الإفصاح):** بالرغم من سهولة النموذج كونه يعتمد على القياس الوصفي، إلا أنه يحتاج إلى معلومات إضافية لا تدخل ضمن نطاق القياس المحاسبي مثل مجهودات الشركة في مجال الأمن الصناعي ومعدلات تكرار الإصابات، وإجراء المقارنة بين السنوات والتأثيرات الموجبة والسالبة ومقارنتها ببعضها البعض وبذلك ممكن تقييم أداء الشركة اجتماعياً.
 - 5- **تقييم النموذج:** يعتبر النموذج أكثر موضوعية من نموذج (Smfc) إذا ما قورن به كونها تحتوي على بعض المعلومات الكمية إلى جانب المعلومات الوصفية، ويتخذ شكلاً مقارناً مما يفيد في التعرف على مدى التحسينات والآثار الإيجابية التي اتخذت من سنة لأخرى مقارنة بالسنة التي قبلها.
- 2. نموذج (Smfc):*** قدمت شركة Scovill manufacturing Company نموذج عرف باسم نموذج (Smfc) والذي أطلق عليه عنوان (تقرير العمل الاجتماعي) على شكل ميزانية، حيث يتضمن الجانب الأيمن التأثيرات البيئية والاجتماعية الإيجابية، بينما الجانب الأيسر التأثيرات البيئية والاجتماعية السلبية، ويتضمن التقرير بعض المعلومات الكمية الخاصة بالأنشطة الاجتماعية مثل فرص التوظيف التي هيأتها الشركة للمجتمع ووسائل الرقابة الخاصة بحماية البيئة ومكافحة التلوث بالإضافة إلى المعلومات المتعلقة بحماية المستهلك ومجال المضمون الاجتماعي⁽¹⁾.

* Smfc :Scovill manufacturing Company.

(1) عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، (2015): عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية (العدد 83)، ص 384.

شكل رقم (2-17): تقرير العمل الاجتماعي نموذج Smfc

المطلوبات	الموجودات
ترقية العاملين من الأقاليم إلى مراكز أعلى لا تزال دون المستوى المطلوب.	-فرص التوظيف: لقد أدى توسع الشركة في نشاطها التشغيلي إلى خلق 10000 فرصة عمل جديدة
-تقدم العجزة من كسب المهارات والخبرات لا تزال في الحدود الدنيا.	-الخطط الأساسية للتطوير.
-لا تزال الشركة ترمي بنفاياتها من العمليات الإنتاجية في الأراضي الزراعية المجاورة.	- برنامج توفير فرص التوظيف للأقاليم حيث ساعدت هذه البرامج على رفع نسبة الأقاليم من 6% سنة 1962 إلى حوالي 19% سنة 1972.
-البرامج الخاصة بقيام الشركة في بناء مساكن لمحدودي الدخل غير فعالة بدرجة كافية قياساً بالوقت المستنفد بالبناء والمبالغ المنفقة عليها.	- برنامج تشغيل العجزة.
	- حماية البيئة ومكافحة التلوث:
	-تم وضع جهاز لقياس درجة تلوث الجو بالدخان والرياح المتطاير من فتحات المصانع.
	- قامت الشركة بتخصيص 1.3% من صافي الربح قبل الضرائب للتوظيف مجرى النهر في المدينة.
	- التفاعل مع المجتمع: كانت تبرعات الشركة للمؤسسات الخيرية في حدود 1.2% من صافي الربح قبل الضرائب خلال الخمس سنوات الماضية.

المصدر: عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، (2015): عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية (العدد 83)، ص 386.

ومن الملاحظ على النموذج كما هو مبين بالشكل رقم (2-17) أن الشركة اتخذت الأسلوب المتبع

في عرض المركز المالي (شكل ميزانية) أساساً في إعداد تقريرها الاجتماعي، إلا أنه من المآخذ على هذا التقرير أنه لا تتوفر فيه الخصائص الأساسية لتقرير المركز المالي، فجميع بنود التقرير ليس لها قيم مالية وبالتالي لا يمكن الجزم بتوازن جانبي الأصول والخصوم، فضلاً عن كونه لا يعبر عن المركز الاجتماعي في لحظة إعداده. كذلك هذا التقرير يخلّ بنظرية القيد المزدوج المبنية على أساس التساوي والإزدواج، والتي هي الأساس في إعداد التقارير المالية، كما أن التقرير ما هو إلا تعبير وصفي لتأثيرات الأنشطة الاجتماعية سواء كانت إيجابية أم سلبية. ويمكن تقييم نموذج (Smfc) وفق الأسس المقترحة على النحو التالي:

1- مجال القياس (مجال الإفصاح): اشتمل النموذج على أهم المجالات المختلفة للأنشطة الاجتماعية في مجال العاملين والمجتمع ومجال البيئة وحماية المستهلك.

2- أسلوب القياس (نطاق الإفصاح): اهتم النموذج بالتأثيرات الإيجابية والسلبية للأنشطة الاجتماعية والتعبير عنها في شكل وصفي، كما استخدم النموذج بعض القياسات الكمية لعناصر الأنشطة الاجتماعية.

3- التقرير عن نتائج القياس (مكان الإفصاح): اتبع النموذج المدخل الوصفي الروائي للتعبير عن الأداء الاجتماعي على شكل ميزانية عمومية تعد مستقلة عن القوائم المالية التقليدية⁽¹⁾.

(1) عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، المصدر سبق ذكره، ص 386.

4- إمكانية الممارسة العملية (شكل الإفصاح): يعد النموذج سهل التطبيق عملياً ويمكن إعداده بكل يسر لاعتماده على القياس الوصفي.

5- تقييم النموذج: يعبر النموذج عن الأداء الاجتماعي للشركة في شكل وصفي مبتعداً عن القياس النقدي وهذا يجعل النموذج لا يمكن الإعتماد عليه من حيث درجة الموثوقية والقابلية للمقارنة والملائمة التي هي أبرز صفات خصائص التقارير، زد على ذلك انه لا يمكن التأكد من تساوي وتوازن جانبي الأصول والخصوم في التقرير المعد ولا يعبر عن الأداء الاجتماعي في لحظة إعداده، إضافة إلى ذلك أن إدارة الوحدة الاقتصادية قد تفصح عن الجوانب الإيجابية وتخفي بعض الجوانب السلبية ومع هذا نرى أنها خطوة أولى للتعبير عن الأداء الاجتماعي يجب الإشادة بها⁽¹⁾.

ثانياً: مدخل القياس لعناصر التكاليف الاجتماعية (مدخل التكلفة): يهتم هذا المدخل بقياسه لعناصر التكاليف الاجتماعية فقط دون النظر إلى المنافع الاجتماعية وذلك نظراً لصعوبة قياسها، بمعنى آخر يهتم مدخل التكلفة بالمدخلات دون المخرجات. وقد اقترح وفقاً لهذا المدخل العديد من النماذج نتعرض لأهمها فيما يلي:

1. نموذج Linowese: اقترح (Linowese) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية وأطلق عليه اسم (تقرير النشاط الاقتصادي-الاجتماعي)، حيث يقسم (Linowese) التكاليف المترتبة عن الأنشطة الاجتماعية إلى ثلاث مجموعات، الأولى تهتم بتكاليف الأفراد العاملين، والثانية تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالبيئة، والثالثة تهتم بتكاليف الأنشطة الخاصة بالإنتاج، وقد ميز (Linowese) بين نوعين من التكاليف الاجتماعية، النوع الأول يتمثل في التكاليف التي تنفقها الوحدة الاقتصادية في سبيل تحقيق أهداف اجتماعية ومن وجهة نظره تمثل هذه التكاليف تحسينات (مزايا اجتماعية). أما النوع الثاني فهي التكاليف التي تنفقها الوحدة الاقتصادية أو كان يجب عليها إنفاقها في جانب معين من المجموعات الثلاث السابق ذكرها وتمثل (الأضرار الاجتماعية). وبالتالي فإن صافي الإسهام الاجتماعي وفقاً لهذا النموذج عبارة عن المزايا الاجتماعية مطروحة منها الأضرار الاجتماعية خلال العام، ويرى (Linowese) أن الإفصاح يكون للتكاليف الاجتماعية الاختيارية فقط دون الإلزامية مبرراً ذلك أن الأنشطة الاجتماعية الاختيارية فقط هي التي تعبر عن النشاط الاجتماعي، ويرى (Linowese) أن نموذج المقترح يجب أن تشترك عدة أطراف في إعداده برئاسة محاسب وفريق عمل مكون من مختصين في التنظيم والسلوكيات وعلم الاجتماع والبيئة والاقتصاد والصحة العامة، بينما يقوم بمراجعته محاسب قانوني وفريق عمل من نفس التخصصات المذكورة يتصفون جميعاً بالاستقلالية⁽²⁾.

(1) عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، المصدر سبق ذكره، ص 386.

(2) سعدون مهدي الساقحي و عبد الناصر نور، المصدر سبق ذكره، ص 191.

الجدول قم (2-18): نموذج (Linowese) تقرير النشاط الإقتصادي - الاجتماعي

مجال الموارد البشرية:			
التحسينات:			
برامج تدريب العاملين	xx		
مساهمة في الهيئات التعليمية	xx		
الزيادة في التكاليف بسبب تنفيذ برنامج تشغيل الأقليات	xx		
مصاريف حضانة أطفال العاملين	xx		
إجمالي التحسينات		xx	
(ب) الأضرار:		(xx)	
التكاليف المؤجلة التي تخص تركيب أجهزة الأمن الصناعي			
(ج) صافي التحسينات في مجال الموارد البشرية			xx
2- مجال الموارد الطبيعية:			
التحسينات:			
تكاليف استصلاح أراضي تستخدم للتخلص من المخلفات	xx		
تكاليف تركيب أجهزة الرقابة على التلوث	xx		
تكاليف التخلص من النفايات السامة	xx	xx	
إجمالي التحسينات			
(ب) الأضرار:			
1- تكاليف مؤجلة لإعادة استصلاح موقع المشروع	xx		
تكاليف مقدرة لتركيب وحدة تنقية المخلفات		(xx)	
إجمالي الأضرار			
(ج) صافي العجز في مجال الموارد الطبيعية			(xx)
3- مجال المنتج:			
التحسينات:			
مرتبات القائمين باختبار أمان المنتج	xx		
تكلفة استخلاص السموم من المواد المستخدمة في التغليف	xx		
إجمالي التحسينات		xx	
الأضرار:			
تكلفة جهاز اختبار أمان المنتج لم يتم تركيبها		(xx)	
(ج) صافي التحسينات في مجال المنتج			
إجمالي الأضرار الإقتصادية - الاجتماعية عن العام			xx
يضاف:			(xx)
مجموع صافي التحسينات كما ظهرت في 1/1/			xx
الصافي الكلي للعمليات الإقتصادية الاجتماعية للمشروع في 12/31			xx

المصدر: سعدون مهدي الساقى و عبد الناصر نور، (2005): محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، المؤتمر الدولي حول التحديات المعاصرة لإدارة العربية (القيادة الإبداعية) المنعقد يومي 6-8 تشرين الثاني 2005، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص ص 200-201.

ويمكن تقييم نموذج (Linowese) وفق الأسس المقترحة علي النحو التالي:

- 1- **مجال القياس (مجال الإفصاح):** اهتم النموذج بالأنشطة الاجتماعية الاختيارية فقط وذلك في مجال الموارد البشرية ومجال البيئة ومجال المنتج، باعتبار تلك الأنشطة موارد مضي بها في سبيل تحقيق منفعة للمجتمع دون الأنشطة الاجتماعية الإلزامية التي يراها ملزمة بنص القانون وبشكل إجباري، وبالتالي لا تدرج ضمن قائمة النشاط الاقتصادي الاجتماعي.
- 2- **أسلوب القياس (نطاق الإفصاح):** اعتمد النموذج على أسلوب القياس النقدي سواء في التعبير عن المزايا الاجتماعية أو الأضرار معبرا عنها بشكل نقدي.
- 3- **التقرير عن نتائج القياس (مكان الإفصاح):** أعد النموذج على شكل قائمة دخل تحت مسمى قائمة الدخل الاقتصادي- الاجتماعي معبرا عنها بشكل نقدي، وتعد هذه القائمة منفصلة عن القوائم المالية التقليدية وترفق معها.
- 4- **إمكانية الممارسة العملية (شكل الإفصاح):** يتميز النموذج بالبساطة وسهولة الإعداد ويسر الفهم لكافة الأطراف المعنية بالأداء الاجتماعي.
- 5- **تقييم الباحث للنموذج:** اقتصر النموذج على قياس التكاليف الاجتماعية الاختيارية دون الإلزامية متجاهلا طبيعة النشاط التي قد تكون المعيار المناسب لتخصيص التكاليف الاجتماعية، وأخذ بالمفهوم الواسع (وجهة نظر المجتمع) إلا أنه يعاب عليه كيفية القياس للأضرار التي تصيب المجتمع حيث تخضع للتقدير الشخصي مما يؤثر على الموضوعية الموثوقة والملائمة وعدم التحيز بشكل كبير، وبالتالي لا يمكن الحكم على فعالية وتقييم الأداء بمجرد عرض الأموال المنفقة أو التي كان يجب إنفاقها في ظل عدم وجود مقاييس للحكم على أداء النتائج المحققة. هذا وقد أهمل النموذج أية منافع اجتماعية محققة للوحدة الاقتصادية واعتمد في تقديرها على التكاليف المنفقة لتحقيقها من وجهة نظر المجتمع. ومع هذا يمتاز النموذج بنوع من الشمول واستخدام القياس المالي للتعبير عن الأداء الاجتماعي، كذلك يمتاز النموذج بتحديد نوع المشاركين في إعداد النموذج من محاسبين ومهندسين وفنيين وعلماء اجتماع وبيئة وصحة عامة، وهذا يجعل النموذج يحظى بدرجة معقولة من القبول⁽¹⁾.

ثالثا: مدخل قياس كل من عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية (مدخل التكلفة والعائد):

يعتبر مدخل التكلفة والعائد من أوسع المداخل وأكثر شمولاً من المدخلين السابقين (المدخل الوصفي/ومدخل التكلفة) حيث يتضمن هذا المدخل قياس كل من عناصر التكاليف والمنافع المتعلقة بالأنشطة

(1) سعدون مهدي الساقى و نور عبد التاصر، المصدر سبق ذكره، ص 192.

الإجتماعية، رغم إن قياس المنافع الإجتماعية يمثل عائق ومشكلة أساسية تواجه المحاسبين لتوفير معلومات موثوق بها وموضوعية عن الأداء الإجتماعي. إلا أنه وجد العديد من النماذج والدراسات التي حاولت الوصول للشمول عند التقرير عن الأداء الإجتماعي والتي من أهمها ما يلي:

1. نموذج Estes: اقترح (Estes) نموذجاً أطلق عليه اسم (قائمة التأثير الإجتماعي) ويتم في هذه القائمة الإفصاح عن كل من التكاليف والمنافع الإجتماعية للوصول إلي صافي العجز أو الفائض الإجتماعي للوحدة الإقتصادية، وطبقاً لهذا النموذج فإن المنافع الإجتماعية تتمثل في كل عائد على المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير إقتصادي أو غير إقتصادي داخلياً أم خارجياً سواء تم الحصول علي مقابل أم لم يتم. أما التكاليف الإجتماعية وفقاً لهذا النموذج فهي عبارة عن التكلفة أو التضحية أو الأضرار التي يقع عبؤها علي المجتمع أو أحد عناصره سواء كان التأثير إقتصادي أو غير إقتصادي داخلياً أم خارجياً سواء دفعت الوحدة الإقتصادية مقابلاً له أم لم تدفع. ومن الملاحظ أن (Estes) أخذ بالمفهوم الواسع (وجهة نظر الوحدة الإقتصادية والمجتمع معاً) عند تعرضه لعناصر كل من التكاليف والأنشطة الإجتماعية، ويشير (Estes) إلى أن المنافع الإجتماعية لا تقاس بالتكاليف التي تتحملها الوحدة الإقتصادية من أجل تحقيق أهدافها الإجتماعية وإنما تقاس بأي عائد للمجتمع أو أحد عناصره⁽¹⁾.

والجدول الموالي يوضح نموذج (Estes) لقائمة التأثير الإجتماعي:

(1) مؤيد الفضل و عبد الناصر الدوغجي، المصدر سبق ذكره، ص 193.

شكل رقم (2-19): نموذج (Estes) قائمة التأثير الاجتماعي عن السنة المنتهية في 31/12/

المنافع الاجتماعية			
السلع أو الخدمات التي تم توفيرها		xx	
مدفوعات للعناصر الاجتماعية:			
عمالة متاحة (أجور ومرتبات)	xx		
مدفوعات لموردي السلع والخدمات	xx		
ضرائب مسددة	xx		
توزيعات خيرية	xx		
توزيعات وأرباح موزعة	xx		
قروض ومدفوعات أخرى	xx		
منافع إضافية مباشرة للعاملين			
هبات للغير في شكل خدمات بشرية ومعدات وتسهيلات		xx	
تحسينات بيئية		xx xx	
منافع أخرى		xx	
إجمالي المنافع الاجتماعية		xx	
التكاليف الاجتماعية		-	
سلع ومواد أولية تم الحصول عليها			xx
مباني ومعدات مشتراة	xx xx		
عمل وخدمات مستخدمه	xx		
فروق وظيفية:	xx		
في التعيين (خارجية)	xx xx		
في المركز الوظيفي والترقية (داخلية)			
أضرار وأمراض تسببها عمليات المشروع			
خدمات وتسهيلات عامة مستخدمة			
أضرار بيئية		xx	
أضرار للأراضي	xx xx	xx	
تلوث المياه	xx	xx	
ضوضاء	xx		
مخلفات صلبة	xx		
تشويه الشكل الجمالي للبيئة	xx		
أضرار أخرى للبيئة			
مدفوعات من عناصر أخرى للمجتمع			
مدفوعات مقابل سلع وخدمات	xx		
زيادة في رأس المال	xx		
سلف	xx	xx	
مدفوعات أخرى	xx		
تكاليف أخرى			xx
إجمالي التكاليف الاجتماعية			
الفائض (العجز) الاجتماعي العام			xx
الفائض (العجز) الاجتماعي المتجمع في بداية العام		xx	
الفائض (العجز) الاجتماعي المتجمع في آخر العام		xx	xx

ملاحظات عن:

- 1- التأثيرات غير المباشرة الهامة المرتبطة بالمدخلات (مثل التلوث في الهواء الذي يسببه العاملون عند قيادتهم لسياراتهم لمكان العمل)
- 2- التأثيرات غير المباشرة الهامة المرتبطة بالمخرجات (مثل تلوث الهواء المتسبب عن السيارات التي باعتها الشركة للغير)
- 3- أسس القياس والتقدير المستخدمة في إعداد القائمة.
- 4- مدى التقدم في مجالات الإهتمام الاجتماعي الحالية.

المصدر: مؤيد الفضل و عبد الناصر الدوغجي، (2002): المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص

يمكن تقييم نموذج Estes وفق الأسس المقترحة على النحو التالي:

- 1- **مجال القياس (مجال الإفصاح):** اتصف النموذج بالشمول لأخذه في الحساب كل من عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية من وجهة نظر المجتمع، إلا أنه لم يحدّد تصنيفاً لمجالات الأنشطة الاجتماعية.
- 2- **اسلوب القياس (نطاق الإفصاح):** اعتمد النموذج على القياس النقدي لكل من عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية معتمداً في ذلك على أسس مختلفة تتراوح بين التكلفة التاريخية والتكلفة الجارية والتكلفة الاستبدالية في قائمة واحدة، وهذا يثير تساؤل مهم عن موضوعية وموثوقية وملائمة عناصر مقوّمه بأسس مختلفة.
- 3- **التقرير عن نتائج القياس (مكان الإفصاح):** اتبع النموذج أسلوب الإفصاح المالي على شكل قائمة تعد منفصلة عن القوائم المالية التقليدية، تعرض قيم كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية وصولاً إلى صافي الإسهام- العجز أو الفائض الاجتماعي من وجهة نظر المجتمع.
- 4- **إمكانية الممارسة العملية (شكل الإفصاح):** النموذج يصعب إعداده وتطبيقه وذلك بشهادة معد النموذج نفسه، وذلك نظراً لصعوبة القياس النقدي لبعض عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية واستخدام وسائل وأسس مختلفة القياس في قائمة واحدة.
- 5- **تقييم النموذج:** يعتبر النموذج الذي اقترحه (Estes) شامل ويأخذ بالمفهوم الواسع عند تعرضه لعناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية، ويؤخذ عليه مأخذ عديدة من أهمها صعوبة تطبيقه عملياً وصعوبة قياس بعض عناصره، فمثلاً كيف تقاس الضوضاء قياساً مالياً باعتبارها تكلفة اجتماعية، وكيف يتم قياس المنافع الخارجية للمشروع في شكل نقدي، ويعاب عليه أيضاً تجاهله للتكاليف المرتبطة بحماية المستهلك، ولعلّ أبرز ما يميّز هذا النموذج أنه نظرة متفائلة للمستقبل.
3. **نموذج Seidler:** اقترح (Seidler) نموذجين للإفصاح عن الأداء الاجتماعي، النموذج الأول يختص بالوحدات الاقتصادية التي لا تهدف للربح، والنموذج الثاني يختص بالوحدات الاقتصادية التي تهدف للربح وأطلق على النموذجين اسم (تقرير الدخل الاجتماعي)، والهدف منهما معرفة صافي الدخل- العجز الاجتماعي.
- أ. **نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية غير الهادفة للربح:** أعد (Seidler) نموذجاً لأحد الجامعات الأمريكية يعرض كلاً من التكاليف والمنافع الاجتماعية مستخدماً أسلوب المدخل المقارن بين مفهوم كلاً من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية، وأعتبر التكاليف الخاصة من وجهة نظر الجامعة منافع اجتماعية لبعض أو كل فئات المجتمع، بمعنى آخر إن المنافع الاجتماعية تتضمن التكاليف التي تتحملها الجامعة⁽¹⁾.

(1) عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، المصدر سبق ذكره، ص 402.

ويري (Seidler) أن المنافع الاجتماعية للتعليم هي عبارة عن زيادة رصيد المعرفة لذا 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 الدخل.

الجدول رقم (2-20): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية غير الهادفة للربح

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

المصدر: عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، (2015): عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية (العدد 83)، ص 390.

ويمكن تقييم نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية غير الهادفة للربح وفق الأسس المقترحة كما يلي:

- 1- مجال القياس (مجال الإفصاح): باعتبار أن النموذج قدّم لإحدى الجامعات الأمريكية فإن النموذج لم يحدّد تصنيفاً لمجالات الأنشطة الاجتماعية وأكتفي بالتعبير عنها بالتكاليف والمنافع الاجتماعية.
- 2- أسلوب القياس (نطاق الإفصاح): اتبع النموذج أسلوب القياس النقدي علي شكل قائمة مقارنة بين الأداء الاقتصادي والأداء الاجتماعي.
- 3- التقرير عن نتائج القياس (مكان الإفصاح): اتبع النموذج أسلوب الإفصاح المالي لمقارنة عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية باستخدام مفهوم كل من المحاسبة المالية للتعبير عن الأداء الاقتصادي، والمحاسبة الاجتماعية للتعبير عن الأداء الاجتماعي.
- 4- إمكانية الممارسة العملية (شكل الإفصاح): يعتبر النموذج سهل التطبيق والإعداد ويمكن استخدامه لكل المؤسسات التعليمية⁽¹⁾.

(1) عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، المصدر سبق ذكره، ص 402.

5- **تقييم النموذج:** يتسم النموذج بصفة خاصة للجامعات، والمؤسسات التعليمية التي لا تهدف للربح بشكل عام، وقيس المنافع الاجتماعية عن طريق صافي القيمة الحالية للدخول المضافة، ويجمع النموذج بين مفهوم كل من المحاسبة المالية والمحاسبة الاجتماعية (مفهوم مقارن).

ب. **نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح:** يهتم هذا النموذج بالوحدات الاقتصادية الهادفة للربح، حيث يتم حساب الدخل الاجتماعي عن طريق صافي الربح الاقتصادي مضافاً إليه التأثيرات المرغوب بها اجتماعياً ولم يحصل علي مقابل نقدي لها، مطروحاً منه التأثيرات الغير مرغوب بها اجتماعياً ولم يسدد مقابل نقدي لها.

الجدول رقم (2-21): نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح

xxx	القيمة المضافة من النشاط الاقتصادي
Xxx	+ مخرجات مرغوبة اجتماعياً ولا يمكن بيعها
Xxx	- آثار غير مرغوبة اجتماعياً ولم يسدد مقابل لها
Xxx	= صافي الدخل الاقتصادي - الاجتماعي

المصدر: عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، (2015): عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية (العدد 83)، ص 391.

ويمكن تقييم نموذج (Seidler) للوحدات الاقتصادية الهادفة للربح وفق الأسس المقترحة على النحو

التالي:

1- **مجال القياس (مجال الإفصاح):** إهتم النموذج بالتكاليف والمنافع الاجتماعية في شكل تأثيرات مرغوب بها اجتماعياً وغير مرغوب بها، ولم يحدّد تصنيفاً لمجالات الأنشطة الاجتماعية.

2- **اسلوب القياس (نطاق الإفصاح):** استخدم النموذج القياس النقدي للتعبير عن عناصر التكاليف والمنافع الاجتماعية.

3- **التقرير عن نتائج القياس (مكان الإفصاح):** يتم وفق النموذج الإفصاح عن نتائج القياس علي شكل قائمة معدّلة بالقيمة المضافة متأثرة بعنصرين حيث يضاف لها التأثيرات الاجتماعية المرغوب بها اجتماعياً (المنافع الاجتماعية)، مطروحاً منها التأثيرات الاجتماعية الغير مرغوب بها اجتماعياً (التكاليف التي يقع عبؤها على المجتمع).

4- **إمكانية الممارسة العملية (شكل الإفصاح):** النموذج في شكله بسيط ويمكن تطبيقه بشكل عام إذا ما وجد القياس المناسب للتعبير عن التأثيرات الاجتماعية في شكل نقدي⁽¹⁾.

(1) عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، المصدر سبق ذكره، ص 403.

5- **تقييم النموذج:** فكرة النموذج مبنية على أساس صافي الربح المحاسبي مضافاً إليه التأثيرات الاجتماعية المرغوب بها اجتماعياً، مطروحاً منه التأثيرات الاجتماعية الغير مرغوب بها اجتماعياً، للوصول لصافي الدخل الإقتصادي الاجتماعي، والسؤال الذي يطرح نفسه كيف سيتم قياس التأثيرات الاجتماعية سواء المرغوب بها أم غير المرغوب بها إن تعذر القياس النقدي لها؟⁽¹⁾.

4. **نموذج (Clark Abt):** اقترح (Abt) نموذجاً للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية يعد على شكل (قائمة دخل اجتماعي وقائمة مركز مالي اجتماعي) وبعد بصورة مستقلة عن القوائم المالية التقليدية، وقد قام (Abt) بتطبيق هذا النموذج على الشركة التي يرأسها شركة إستشارات إدارية منذ سنة 1971 حتي سنة 1973، إلا أنه في العام التالي قام بتطوير نموذج و ذلك بدمج النظام الإقتصادي والاجتماعي معاً ليصبح النموذج على شكل قائمتين مدمجتين (قائمة دخل إقتصادي - اجتماعي وقائمة مركز مالي إقتصادي - اجتماعي) وذلك بهدف الربط بين الأنشطة الإقتصادية والاجتماعية. ويرى (Abt) كي يتم إعداد النموذج يجب إتباع الإجراءات التالية: أولاً: حصر الأطراف المستفيدة اجتماعياً (حملة الأسهم، العاملين والعملاء، الهيئات العامة، البيئة...الخ) مع القيام بإستقصاء لغرض التعرف على الأنشطة الاجتماعية التي تهم هذه الأطراف.

ثانياً: التقييم النقدي للإستقصاء الذي تم الحصول عليه وفي حالة تعذر ذلك تستخدم أسعار الظل كبديل للقياس. ثالثاً: يتم مقارنة المنافع الاجتماعية بالتكاليف الاجتماعية المرتبطة بكل طرف من الأطراف الاجتماعية المستفيدة في كل مجال من مجالات الأنشطة الاجتماعية وصولاً 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.

رابعاً: تعبر قائمة المركز المالي الاجتماعي عن الأصول الاجتماعية في شكل عناصر يتولد عنها منافع إقتصادية واجتماعية، بينما الإلتزامات الاجتماعية فهي العناصر التي يتولد عنها تكاليف إقتصادية واجتماعية، وبذلك تتحدد حقوق المجتمع بالفرق بين الأصول الاجتماعية والإلتزامات الاجتماعية كمتّمة حسابي بالزيادة أو النقصان في صافي الأصول الاجتماعية⁽²⁾.

(1) عباس حميد يحي التميمي و دجلة عبد الحسين عبد، المصدر سبق ذكره، ص 403.

(2) أسماء قريبو، المصدر سبق ذكره، ص 70.

الجدول رقم (2-22): نموذج (Abt) قائمة المركز المالي الاجتماعي في 31 / 12

القيمة	الأصول
XXX	موارد بشرية
XXX	أصول تنظيمية
XXX	خدمات عامة متاحة للمجتمع
XXX	أصول مالية (متداولة طويلة الأجل)
XXX	أصول ثابتة (مادية)
XXX	مجموع الأصول
القيمة	الالتزامات
XXX	موارد بشرية
XXX	إلتزامات تنظيمية
XXX	إلتزامات عامة
XXX	إلتزامات مالية
XXX	حقوق المجتمع
XXX	مجموع الإلتزامات

المصدر: أسماء قريو، (2016): التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق إستدامة منظمات الأعمال – دراسة حالة بعض منظمات الأعمال الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر3، ص 70.

الجدول رقم (2-23): نموذج (Abt) قائمة الدخل المالي الاجتماعي عن السنة المنتهية في 31/12

الفئات الاجتماعية المستفيدة	المنافع	التكاليف	الصافي
الشركة وحملة الأسهم	XXX	XXX	XXX
العاملون	XXX	XXX	XXX
العملاء	XXX	XXX	XXX
باقي المجتمع	XXX	XXX	XXX
إجمالي المنافع والتكاليف وصافي الفائض	XXX	XXX	XXX

المصدر: أسماء قريو، (2016): التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق إستدامة منظمات الأعمال – دراسة حالة بعض منظمات الأعمال الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر3، ص 70.

ويمكن تقييم نموذج (Abt) وفق الأسس المقترحة علي النحو التالي:

1- مجال القياس (مجال الإفصاح): تضمن النموذج أربع مجالات للأنشطة الاجتماعية وهي (العاملون/ العملاء / المجتمع / حملة الأسهم) وبالتالي فإن مجال القياس يدور حول الأطراف الاجتماعية المستفيدة من تلك الأنشطة، ونظراً لطبيعة اختلاف المستفيدين من الأنشطة الاجتماعية وهدف كل منهم من موقف الوحدة الاقتصادية، فإن التباين بين الأطراف المستفيدة سيؤدي إلي إختلاف المعلومات التي يرغبون في الحصول عليها، فحملة الأسهم يهتمون بالموارد المستخدمة في الأنشطة الاجتماعية، أما العملاء فيحتاجون إلى⁽¹⁾

(1) أسماء قريو، المصدر سبق ذكره، ص 70.

معلومات تتعلق بالمنتج والخدمة وكيفية الإستخدام، والعاملون يحتاجون لمعلومات تتعلق بظروف العمل والسلامة المهنية، أما المجتمع والهيئات العامة فيحتاجون لمعلومات عن حماية البيئة والرقابة على التلوث.

2- أسلوب القياس (نطاق الإفصاح): اعتمد النموذج علي القياس النقدي لقياس عناصر كل من التكاليف والمنافع الاجتماعية وتحديد قيم الأصول والإلتزامات الاجتماعية، كما اعتمد النموذج في تقسيم عناصر الأنشطة الاجتماعية التي لها أسعار سوقية علي القيمة الحالية أو القيمة الإستبدالية للعنصر محل القياس، أما عناصر الأنشطة الاجتماعية الغير سوقية فيتم تقييمها علي أساس تكلفة الفرصة البديلة، وهذا سيؤثر بدوره علي موضوعية قياس تلك العناصر.

3- التقرير عن نتائج القياس (مكان الإفصاح): اعتمد النموذج في قياس الأداء الاجتماعي علي قائمتين (قائمة دخل اجتماعي وقائمة مركز مالي اجتماعي) تعدا مستقلتين عن القوائم المالية التقليدية، وذلك في الثلاث سنوات الأولى لتطبيق النموذج على الشركة، أما في السنة الرابعة فقد تم دمج الأنشطة الاقتصادية مع الأنشطة الاجتماعية لتصبح (قائمة الدخل الإقتصادي - الاجتماعي وقائمة المركز المالي الإقتصادي - الاجتماعي).

4- إمكانية الممارسة العملية (شكل الإفصاح): يعتبر نموذج (Abt) أول محاولة شاملة لقياس كل أوجه مجالات الأنشطة الاجتماعية، وهذا الشمول قد عقد عملية القياس المالي نوعاً ما فبعض الأنشطة الاجتماعية يصعب قياسها، ويشير (Abt) نفسه إلي أن نمودجه يعاني بعض جوانب القصور في أساسه النظري أملاً علاجها في جهوده البحثية المستمرة.

5- تقييم النموذج: قدم (Abt) نمودجه للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية علي شكل (قائمة دخل اجتماعي وقائمة مركز مالي اجتماعي) في السنوات الأولى آخذاً في الحسبان وجهة نظر المجتمع، أما في السنة الرابعة من التطبيق العملي فقد عرف النموذج منعرجاً آخر، إذ نظر لبعض البنود من وجهة نظر الوحدة الاقتصادية، بينما نظر للبعض الآخر من وجهة نظر المجتمع، ويعاب على نموذج (Abt) أنه لم يحدّد مفاهيم واضحة لعناصر القائمتين وبالتالي صعوبة تعريف وتمييز تلك العناصر بوضوح مما يؤثر على التطبيق العملي للنموذج، وبما أن الدراسة صمّمت لشركة (Abt) للخدمات الإستشارية مما يجعل فائدتها محدودة، وتحتاج إلي تعديل عند تطبيقها علي شركات ذات نشاط مختلف، ورغم الإنتقادات الموجهة لهذا النموذج إلا أنه كان له السبق واللبننة الأولى في وضع تصور شامل عن الأداء الاجتماعي، وبالتالي أتاح الفرصة لغيره من النماذج كي يخرج حيّز التطبيق⁽¹⁾.

(1) أسماء قريو، المصدر سبق ذكره، ص 71.

5. معوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

معوقات الإفصاح المحاسبي عن الأداء الاجتماعي هي "الأسباب أو العوامل التي قد تعرقل أو تقلل أو تعطل قدرة منظمات الأعمال المساهمة العامة أو منظمات الأعمال بشكل عام على الإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية" ⁽¹⁾ ومن أجل التغلب على هذه المعوقات يجب الأخذ بعين الاعتبار العوامل التالية:

- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية؛
 - تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية؛
 - تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها؛
 - تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية؛
 - توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.
- ويمكن تصنيف العوامل المؤثرة في محتوى القوائم المالية أو توقيت إصدارها إلى مجموعتين:

الأولى: تختص بمستخدمي القوائم المالية واحتياجاتهم من المعلومات.

الثانية: تختص بعرض تلك المعلومات ⁽²⁾.

فالمجموعة الأولى تتمثل في المساهمين، المستثمرين، المحللين الماليين، المقرضين، الدائنين، المديرين، العاملين، العملاء، الأجهزة الحكومية وفئات أخرى مثل أجهزة البحث العلمي والأكاديميين وأجهزة حماية البيئة وغيرها، أما **المجموعة الثانية** فتتمثل في الأجهزة الحكومية الرقابية، قوى السوق، التكاليف المرتبطة بالإفصاح مثل: تكاليف التجميع، التشغيل والتكاليف الناتجة عن الدعاوي القضائية، التكاليف السياسية والتكاليف المترتبة على التأثير السلبي للإفصاح على الموقف التنافسي لمنظمة الأعمال ⁽³⁾.

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

⁽¹⁾ الحسن محمد المغيدي، (1997): معوقات الإشراف التربوي كما يراه المشرفون والمشرفات في محافظة الإحساء التعليمية، مجلة البحوث التربوية (العدد2)، جامعة قطر، ص 97.

⁽²⁾ خالد الخطيب، (2002): الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم 1، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية (العدد2)، 2002، ص 143.

⁽³⁾ أحمد السيد، (1993): مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين، منهج مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري، مجلة البحوث التجارية (العدد2)، ص 113.

الأول: عوامل داخلية يمكن السيطرة عليها وتذليلها مثل الثقافة السائدة داخل منظمة الأعمال والكيفية التي يتم التعاطي بها مع المسؤولية والتكاليف الاجتماعية والبيئية وإدراك إدارة منظمة الأعمال لمسؤوليتها الاجتماعية والقيام بواجبها اتجاه ذوي المصالح من مستثمرين وموردين ودائنين وموارد بشرية ومستهلكين ومجتمع محلي؛

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

مما سبق في هذا المبحث، يتضح أن إفصاح المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية أصبح أمراً ضرورياً يتوجب على هذه المؤسسات وعليها القيام بالإبلاغ عن معلوماتها الاجتماعية لكل الأطراف ذات المصالح من خلال إفصاحها عن هذه المعلومات ضمن قوائمها المالية أو ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية سنوياً وبصفة دورية، ذلك لما سيحققه لها ذلك من مكاسب عديدة أهمها تعزيز صورتها وسمعتها بالمجتمع الذي تعمل به ضماناً لبقائها واستمرار نشاطها.

خلاصة الفصل:

يعتبر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من أحدث التطورات التي عرفها الفكر المحاسبي، فعلى منظمات الأعمال قياس تكاليف أنشطتها الاجتماعية وقياس كذلك مختلف العوائد الاجتماعية المتأتية نتيجة إلتزام هذه المنظمات بمسؤوليتها الاجتماعية، فقد أصبح اليوم التزام المؤسسات بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية اتجاه جميع أصحاب المصلحة بما فيهم المجتمع الذي تمارس فيه نشاطها يجعل من هذه المؤسسات طرفا فاعلا ومساهما في تنمية المجتمع وخدمته.

فالقياس والإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات سيخلق لها العديد من المزايا والمكاسب، الأمر الذي سيضمن لهذه المؤسسات استمرارية نشاطها وبقائها في بيئة ملائمة وسيحقق لها تنمية اجتماعية للمجتمع وللبيئة المحيطة بها من جهة، مما سينعكس إيجابيا على تحسين صورتها وسمعتها في المجتمع مما سيحقق لها أرباح وتنمية إقتصادية من جهة أخرى. وهذا ما سنحاول التطرق إليه في الفصل الموالي من الدراسة وهو دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة.

الفصل الثالث :

دور القياس والإفصاح المحاسبي عن
المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق
تنمية مستدامة

تمهيد:

برز الاهتمام بالعلاقة بين التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بشكل واضح في الفترة الأخيرة، وأصبحت المؤسسات تهتم بمسؤوليتها الاجتماعية عن أثر نشاطاتها الاقتصادية من أجل مجتمع أفضل، وهذا يدعم العلاقة الوطيدة بين المفهومين، حيث تسعى المؤسسات إلى المساهمة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة من خلال أدائها لمسؤوليتها الاجتماعية.

ويعتبر خبراء في هذا المجال أن مساهمة المؤسسات في التنمية المستدامة من خلال تطبيق وتبني القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية هو السبيل الأمثل من أجل رفاهية المجتمع وتخطي عقبات البيئة المعاصرة وما تحمله من كوارث وأزمات باتت تهدد العالم بأسره. وأشاروا إلى أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية هو وليد لمتطلبات التنمية المستدامة لبناء مستقبل أفضل للأجيال القادمة بهدف إيجاد ودعم برامج اجتماعية واقتصادية وثقافية مستدامة مستفيدة من الإحتياجات والأولويات لكل بلد، وأن هذا المفهوم يقوم على الإستثمار في الموارد البشرية وخلق فرص عمل وتوفير بيئة عمل صحية وأمنة جنباً إلى جنب مع حل المشكلات الاجتماعية والبيئية وتعزيز التنمية المستدامة.

فمن خلال هذا الفصل سنتم محاولة التطرق بشكل مفصل إلى الإطار النظري للتنمية المستدامة والعلاقة بينها وبين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وذلك من خلال ثلاثة مباحث أساسية:

١. الإطار المفاهيمي للتنمية المستدامة، وفيه سنعرض ماهية التنمية المستدامة، مقوماتها، مجالاتها، أبعادها، مبادئها وأهدافها؛

٢. المسؤولية الاجتماعية ضرورة حتمية لتجسيد أبعاد التنمية المستدامة، سنبرز من خلاله العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أداة لتحقيق التنمية المستدامة والمواصفات الدولية والمحلية الداعمة لتحقيق ذلك؛

٣. المبحث الثالث: دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة، سنتناول فيه العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في تحقيق التنمية المستدامة.

1. الإطار المفاهيمي للتنمية المستدامة:

لقد إستحوذ موضوع التنمية المستدامة على إهتمام العالم أجمع وبقوة منذ أواخر القرن الماضي ليحتل مكانة على صعيد الساحة الإقتصادية والإجتماعية العالمية، حيث أصبحت الإستدامة التنموية مدرسة فكرية عالمية تنتشر في معظم العالم النامي والمتقدم على حد سواء، تتبناها هيئات شعبية ورسمية، كما تحتل مكانة هامة لدى الباحثين والعلماء والمهتمين بالبيئة وصناع القرار. وهو ما سيتم تناوله في هذا المبحث من خلال ثلاثة مطالب:

1. ماهية التنمية المستدامة؛
2. مقومات ومجالات التنمية المستدامة؛
3. أبعاد، مبادئ وأهداف التنمية المستدامة.

1. ماهية التنمية المستدامة:

1.1. المراحل التاريخية لتطور مفهوم التنمية المستدامة: يعتبر مفهوم التنمية المستدامة أهم تطور في الفكر الإقتصادي الحديث وأهم إضافة في أدبيات التنمية، فقد أثار هذا المفهوم إهتماما كبيرا وجدلا دوليا، فأصبحت كل من المنظمات العالمية والمؤسسات والهيئات الدولية، وكذلك علماء الإقتصاد والمفكرين والباحثين معنيين بهذا المصطلح، وبالرغم من اختلاف الآراء والأفكار حول نشأة وتطور مفهوم التنمية المستدامة، فقد يكون هناك إجماع بين الباحثين على أن السياق التاريخي لمراحل تطور التنمية المستدامة هو كالتالي:

- **1947:** تأسيس الرابطة السويسرية من أجل حماية البيئة وهي تسعى إلى تنفيذ ووضع جهاز وبروتين دولي من أجل حماية البيئة وذلك بدعم من اليونسكو، وتقرر أثناء عقد مؤتمر بال (BALE) و برونين (BRUNNEN) إنشاء الإتحاد الدولي المؤقت لحماية البيئة⁽¹⁾.
- **1948:** وإنشاء الإتحاد العالمي لحماية الطبيعة* (UIPN) وانعقاد المؤتمر الدولي فونتينبلو (Fontainebleau) وجلب القرار الصادر عن هيئة الأمم المتحدة الإنتباه حول التأخر التكنولوجي للدول⁽²⁾

⁽¹⁾ Yvette Veyret, (2007): le développement durable, édition sedes : France, p :25.

* UIPN : Union International Pour la Protection de la Nature.

⁽²⁾ Patrick d'humieres, (2005): le développement durable-le management de l'entreprise responsable, édition d'organisation, France, p :30.

المتخلفة ودعا القرار إلى "تحريك الوسائل الدولية من خبراء لنصح ومساعدة الحكومات السائرة في طريق النمو الإقتصادي"⁽¹⁾.

• **1968:** نظمت اليونسكو أول مؤتمر دولي حكومي مخصص للبيئة والتنمية معا، وعن ذلك المؤتمر نشأ برنامجها المعروف "الإنسان والمحيط الحيوي" الذي كان يدور حول الإدارة الرشيدة والحفاظ على المحيط، ونشر قيم التربية، العلم والثقافة، ومن خلال نفس السنة دعت (الأمم المتحدة 1968) إلى عقد مؤتمر خلال عام 1972 والمعني بالبيئة البشرية. إنشاء نادي روما في ستينات القرن الماضي الذي يعد أول فكرة لظهور الاهتمام بالبيئة وبالتالي التنمية المستدامة. ضم هذا النادي عدد من العلماء والمفكرين والإقتصاديين وكذلك رجال أعمال من مختلف أنحاء العالم، حيث دعا هذا النادي إلى ضرورة إجراء أبحاث تخص مجالات التطور العلمي لتحديد حدود النمو في الدول المتقدمة⁽²⁾.

• **في 1972/06/05:** مؤتمر الأمم المتحدة حول بيئة الإنسان في ستوكهولم "السويد" حيث إفتتح جلسته بانقسام الحضور إلى قطبين هما قطب يؤكد إهتمام المؤتمر الأساس حول أثر الإنسان على البيئة، الغلاف الحيائي وتأكيد السيطرة على التلوث وحفظ الموارد، وقطب يؤكد على التنمية الاجتماعية والإقتصادية لتصبح بعدا للمسألة مما جعلها تكتسب الإرتقاء بسرعة. وحضر المؤتمر وفودا حكومية بلغت 114 وفدا، وتغيب عن الحضور الإتحاد السوفياتي حينئذ وحلفاؤه دول أوروبا الشرقية، وأصبح لمؤتمر ستوكهولم إيجابية وذلك لأربعة عوامل: كانت وجهة المؤتمر منذ البداية نحو الفعل، كان تحضير المؤتمر هادئ وطويل أدى إلى توفيق وحل الخلافات السياسية، الإهتمام العام والدعم للمؤتمر فضلا عن حضور إستثنائي للمنظمات غير الحكومية، التدابير الحرفية قبل وبعد المؤتمر خاصة دور "موريس سترونك"، كما نشرت وثائق هذا المؤتمر بألف ومائتي صفحة وصدر عنه كتاب بعنوان "Nous n'avons qu'une terre" وريني دو بوا «Barbara Ward» لبربارة ورد "René du bois" بمساعدة 22 باحث. ومن مؤشرات مؤتمر ستوكهولم ما يلي:

- وضع حماية الغلاف الحيائي على جدول أعمال السياسة والقانون الدولي؛
- المسؤولية الجماعية للدول اتجاه نوعية وحماية الأرض ككل⁽³⁾؛

(1) Patrick d'humieres, op.cit, p : 30.

(2) بوبكر تونسلي، (2000): المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الإقتصادية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة (دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيدة)، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيدة، الجزائر، ص 34.

(3) رابح حميدة، (2011): إستراتيجيات وتجارب ترقية دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في دعم النمو وتحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، ص 51.

- توسيع وتسهيل وسائل الفعل الدولي ؛

- الإهتمام بالمؤتمرات الدولية وحكومية وتعدد لقاءات الثانية قبل الأولى؛

- إنضمام دولي للسيادة الوطنية والقانونية لحل مسائل جماعية؛

- إختلاط الإعتبارات العلمية والسياسية خلال المؤتمرات الفاعلة للسياسة البيئية.

كذلك في 1972 نادي روما ينشر تقريراً بعنوان (**The first global révolution**) حول تطور المجتمع الإنساني وعلاقة ذلك بإستغلال الموارد الطبيعية، وتوقعات حول سنة 2010 ومن أهم ما خرج به هذا التقرير أنه سوف يحدث خلا كبيراً خلال القرن 21 بسبب التلوث البيئي وإستنزاف الموارد الطبيعية بشكل غير عقلاني لا يخدم مصالح الأجيال المستقبلية، كما تم نشر دراسة بعنوان "حدود النمو"، والتي تضمنت نموذجاً رياضياً لدراسة خمسة متغيرات أساسية بارزة (إستنزاف الموارد الطبيعية، النمو السكاني، التصنيع، سوء التغذية، تدهور البيئة)، حيث أبرزت هذه الدراسة إتجاهات هذه المتغيرات الخمسة وأثرها على كوكب الأرض وذلك لمدة 30 سنة، وخلصت إلى أنه مع إستمرار الوضع التنموي في العالم بنفس الأنماط السائدة، فإن ذلك سيؤدي خلال قرن من الزمن إلى إستنزاف شبه كامل للموارد الطبيعية.

• **في سنة 1982:** وضع برنامج الأمم المتحدة للبيئة تقريراً عن حالة البيئة العالمية وكانت أهمية التقرير أنه مبني على وثائق علمية وبيانات إحصائية أكدت الخطر المحيط بالعالم، وأشار من 25 ألف نوع من الخلايا النباتية والحيوانية كانت في طريقها إلى الإنقراض، وأن ألوفا غير معروفة يمكن أن تكون قد اختفت نهائياً. كما أفاد التقرير أن الأنشطة البشرية أطلقت عام 1981 في الهواء 990 مليون طن من أكسيد الكبريت و68 مليون من أكسيد النتروجين و57 مليون طن من المواد الدقيقة العالقة، و177 مليون طن من أول أكسيد الكربون من مصادر ثابتة ومتحركة. وفي 1982/10/28: أقرت الجمعية العامة للأمم المتحدة الميثاق العالمي للطبيعة، الهدف منه توجيه وتقويم أي نشاط بشري، من شأنه التأثير على الطبيعة، ويجب الأخذ بعين الإعتبار النظام الطبيعي عند وضع الخطط التنموية⁽¹⁾.

• **27 أبريل 1987:** تقرير اللجنة المنبثقة على مؤتمر نيروبي "كينيا"، هدف هذا التقرير إلى تحقيق التنمية الإقتصادية المستدامة بيئياً، ووضع تعريف محدد للتنمية المستدامة وكذلك قامت وزيرة النرويج للبيئة بإصدارها كتاب بعنوان "مستقبلنا المشترك «gro Harlem Brundtland» حيث يعتبر هذا الكتاب الأول من نوعه الذي⁽²⁾

(1) بويكر تونسي، المصدر سبق ذكره، ص 35.

(2) عقيلة ذبيحي، (2009): الطاقة في ظل التنمية المستدامة (دراسة حالة الطاقة المستدامة في الجزائر)، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة قسنطينة، الجزائر، ص 23.

يعلن أن التنمية المستدامة هي قضية أخلاقية وإنسانية بقدر ما هي قضية تنمية بيئية وأن الأنماط التنموية السائدة في الشمال والجنوب في الدول الصناعية والمتخلفة اقتصاديا لا تحقق شرط الاستدامة حتى ولو كانت هذه الأنماط تبدو ناجحة بمقاييس الحاضر فإنها تبدو عاجزة وضارة بمقاييس المستقبل لأنها تتسم على حساب الرصيد الطبيعي للأجيال القادمة⁽¹⁾.

• **14 جوان 1992:** انعقاد قمة الأرض الأولى برعاية الأمم المتحدة للبيئة والتنمية بربو دي جانيرو "البرازيل" وحضر المؤتمر 185 دولة برعاية الأمم المتحدة بالإضافة إلى حضور رؤساء وحكومات وتشكل إعلان "ريو" من 27 مبدأ وتناول ثلاثة مواضيع هي: الغابات والتنوع الحيوي ومؤتمرا إطاريا للتغيير المناخي، إذ أقر في هذا المؤتمر دور CO 2 والغازات ونتائج المناخية المحتملة. فخصائص التنمية المستدامة طبقا لإعلان ريو دي جانيرو تتلخص في الآتي:

- هي تنمية يعتبر البعد الزمني فيها هو الأساس، فهي تنمية طويلة المدى بالضرورة، تعتمد على تقدير إمكانات الحاضر ويتم التخطيط لها لأطول فترة زمنية مستقبلية يمكن خلالها التنبؤ بالمتغيرات؛
- هي تنمية ترعى تربية الإحتياجات القادمة في الموارد الطبيعية للمجال الحيوي لكوكب الأرض؛
- هي تنمية تضع تلبية الإحتياجات الأساسية للفرد من البشر في المقام الأول فأولوياتها هي تلبية الغذاء والسكن والملبس بتحسين نوعية الحياة المادية والإجتماعية؛
- هي تنمية تراعي الحفاظ على المحيط الحيوي في البيئة الطبيعية سواء عناصره ومركباته الأساسية لذلك فهي تنمية تشترط عدم استنزاف قاعدة الموارد الطبيعية في المحيط الحيوي أو تلويثها بما يتعدى حدود طاقتها القصوى؛

- هي تنمية متكاملة تقوم على التنسيق بين سياسات استخدام الموارد واتجاهات الإستثمارات والإختيار التكنولوجي، ويجعلها جميعا بانسجام داخل البيئة بما يحافظ عليها⁽²⁾.

كما أعلن في قمة الأرض أنه "ينبغي على الحكومات بالتعاون مع المنظمات الدولية، حسب الإقتضاء، أن تعتمد إستراتيجية وطنية للتنمية المستدامة، وينبغي لهذه الإستراتيجية أن تعزز مختلف السياسات والخطط القطاعية، الإجتماعية والبيئية المنفذة للبلد المعني وأن توفق بينها". كما تم صياغة ما يعرف بجدول أعمال⁽³⁾

(1) عقيلة ذبيحي، المصدر سبق ذكره ص 23.

(2) Haykel Najlaoui, (2008) : les représentations de la responsabilité sociale de l'entreprise et du développement durable dans les discours des entreprises et des associations patronales Québécoises et Canadiennes, Université de Québec à Montréal, pp :9-10.

(3) مؤيد حامد عبدالله، (2011): البيئة والإقتصاد والإتفاقيات الدولية، دار الكتاب الجامع، طبعة 1، الإمارات العربية المتحدة، ص 20.

القرن "أجندة 21" وهي وثيقة ضخمة تتكون من 40 فصلا وتحتوي على أكثر من 2500 توصية ترسم برنامجا للعمل البيئي في القرن 21، وهدفها إرشاد الحكومات والدول إلى محاربة كافة أشكال الفقر والحد من الإستغلال اللاعقلاني للموارد الطبيعية، كما تم إعداد ميثاق حول التغيير المناخي سمي "بمعاهدة المناخ" تدعو الدول الموقعة عليها وضع سياسات تهدف إلى تثبيت غازات الاحتباس الحراري خاصة ثاني أكسيد الكربون على معدل معين سنة 1990 ، بحلول 2000 دعت الدول الصناعية المتقدمة أن تأخذ بزمam المبادرة، وأن تقدم للدول النامية تعويضات مالية من التكلفة الإضافية التي يمكن أن تتحملها من جراء تطبيق هذه المعاهدة، وقد وقعت 152 دولة على هذه المعاهدة⁽¹⁾.

• **ديسمبر 1997:** بروتوكول كيوتو "باليابان" شارك في هذه الندوة أكثر من 10 آلاف مشارك من مختلف الآفاق حيث أدلى 125 وزير بتصريحات خلال أكثر من أسبوع من المفاوضات، وهدف هذا البروتوكول للحد من انبعاثات الغازات الدفيئة وعلى رأسها غاز ثاني أكسيد الكربون حيث تقوم الدول الصناعية بمقتضى الإتفاقية بتخفيض نسبة الانبعاثات ل 5.2% عام 2012 بما كانت عليه في العام الذي وقعت فيه البروتوكول، بإضافة إلى التحكم في إستخدام الطاقة في القطاعات الإقتصادية المختلفة، ومن هنا ظهرت فكرة سوق حقوق التلويث⁽²⁾.

• **في سبتمبر 2000:** قام رؤساء دول وحكومات 14 دولة بالتوقيع على إعلان الألفية، وأكدوا مجددا دعمهم لمبادئ التنمية المستدامة بما في ذلك المبادئ المنصوص عليها في جدول أعمال القرن 21 والمتفق عليها في مؤتمر الأمم المتحدة الذي ينص على "دمج مبادئ التنمية المستدامة في السياسات والبرامج القطرية والخسارة في الموارد البيئية".

• **9 نوفمبر 2001:** عقد في غانا المحفل الدولي المعني بالإستراتيجيات الوطنية للتنمية المستدامة، وبعد استعراض الخبرات المكتسبة في هذا المجال، تم الخروج بدليل يتضمن إرشادات لإعداد إستراتيجية وطنية للتنمية المستدامة بهدف تعزيز الحوار وتحديد الإلتزام بصياغتها وتنفيذها⁽³⁾.

• **4 سبتمبر 2002:** قمة جوهانسبورغ للتنمية المستدامة بجنوب إفريقيا حيث حضر 100 رئيس دولة وحكومة، إضافة إلى ممثلي 174 بلد وبلغ عدد المسجلين لحضورها 65 ألف شخص من بينهم 10 آلاف⁽⁴⁾

(1) مؤيد حامد عبدالله، المصدر سبق ذكره، ص 20.

(2) طارق راشي، المصدر سبق ذكره، ص 20.

(3) عبدالله خبابية و راجح بوقرة، (2009): الوقائع الإقتصادية العولمة (الإقتصاد- التنمية المستدامة)، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، ص 60.

(4) زكرياء محمد عبد الوهاب طاحون، (2005): إدارة البيئة نحو الإنتاج الأنظف، مطبعة ناس العابدين، الطبعة 1، القاهرة، ص 14.

مسؤول حكومي و 06 آلاف صحفي، وحضر القمة غير الحكومية الموازية نحو 15 ألف شخص يمثلون مختلف الاتحادات والمصالح من شركات البترول وحتى جمعيات حماية الطيور. كما وصفت القمة معايير عملية لحماية الثروة السمكية في العالم وحددت خططا لخفض عدد سكان الأرض المحرومين من المياه الصالحة للشرب، لكن هذه القمة أخفقت في الاتفاق الموحد حول الطاقة المتجددة ولم تتقدم خطوة واحدة نحو إنجاز التعهد الدولي برصد الدول الغنية بجزء من إجمالي منتوجها القومي للتنمية العالمية. ومن النتائج الإيجابية لقمة جوهانسبورغ ما يلي:

- إدراج قضية مصادر الطاقة المتجددة في جدول أعمال قمة التنمية المستدامة؛
- موافقة جميع الدول التي كانت ممتنعة عن اتفاقية كيوتو لمنع زيادة درجة حرارة الأرض عليها، ما عدا الولايات المتحدة الأمريكية؛
- الموافقة على هدف خفض عدد من يعانون في العالم الثالث من نقص أو غياب مياه الشرب النظيفة والصرف إلى النصف بحلول عام 2015؛
- إنشاء صندوق تضامن عالمي للقضاء على الفقر وتعزيز التنمية الاجتماعية والبشرية للبلدان النامية دور القطاع الخاص والأفراد.⁽¹⁾

• **سنة 2007:** إنعقد مؤتمر بالي أندونيسيا الذي ناقش قضية التغير المناخي وكانت من أعقد الملفات التي طرحت مشكلة الاحتباس الحراري لما له من مخاطر متنوعة خصوصا وأن الدراسات العلمية الأخيرة تبين أن نسبة ثاني أكسيد الكربون تتزايد بشكل متسارع، وأنها أكثر بكثير مما كانت عليه خلال العقد الماضي، مما أطلقت ناقوس الخطر حول تغير مناخ العالم. كما حاول المجتمعون في المؤتمر وضع خارطة طريق تهدف إلى تمديد بروتوكال كيوتو إلى ما بعد 2012 أن تشمل إتفاقية ما بعد كيوتو أهدافا كمية محدودة قصيرة ومتوسطة الأجل، بالإضافة إلى ترتيبات خاصة لتحويل ونقل التكنولوجيات وتوفير الدعم اللازم لذلك، وبناء القدرات وإجراء تقييم أشمل للتأثيرات المحتملة للتغيرات المناخية على الدول النامية.⁽²⁾

• **في سنة 2009:** عقدت قمة كوبنهاغن (العاصمة الدانماركية) حول تنمية التغير المناخي في حلقة متصلة من الجهود الدولية الرامية لمواجهة ظاهرة الاحتباس الحراري تحت رعاية الأمم المتحدة، جاءت هاته القمة⁽³⁾

(1) عبدالله خبابة و رابح بوقرة، المصدر سبق ذكره، ص 14.

(2) بويكر تونسي، المصدر سبق ذكره، ص 35.

(3) عبدالقادر مطاس، (2010): أثر مشكلة التغيرات المناخية على حياة واستقرار المجتمعات البشرية، المؤتمر الدولي الثالث حول حماية البيئة ومحاربة الفقر في الدول النامية- حالة الجزائر، المركز الجامعي خميس مليانة، الجزائر، ص 15.

لتحل محل بديلا لبروتوكول كيوتو الذي أوشكت مدة سريانه على الإنتهاء، الأمر الذي يتطلب تحضير خطة ملزمة لتقليل الانبعاثات في إطار الإلتزام الثاني خلال الفترة من 2012 حتى 2020، كما أشارت لجنة التغير المناخي بالأمم المتحدة على محاور أخرى تتمثل في ما يلي:

- يجب خفض الانبعاثات للحد من خطورة ارتفاع درجة الحرارة؛
- البحث عن معلومات حول تأثير الإنسان على تغير المناخ؛
- القمة تهدف للتركيز على ما تم الاتفاق عليه في كيوتو عام 1997⁽¹⁾.

• **07 ديسمبر 2010:** مؤتمر الأمم المتحدة بشأن تغير المناخ كوبنهاغن "الدانمارك" ناقشت قمة المناخ التغيرات المناخية الأخيرة، وكيفية مواجهة ظاهرة الإحتباس الحراري وسبل تحقيق تنمية عالمية مستدامة تراعي الجوانب البيئية في مختلف إستراتيجياتها الكلية والجزئية، لكن هذه القمة لم تخرج اتفاقيات ملزمة وكمية كالتي خرج بها بروتوكول كيوتو وأكد فيها الأعضاء المشاركين بتحديد خطوط عريضة للعمل من أجل محاربة التغير المناخي ومكافحة الإحتباس الحراري .

• **مارس 2012:** عقد المركز العربي للأبحاث والدراسات السياسية بالدوحة مؤتمره السنوي وناقش فيه عنوانين مهمين من بينها عنوان "من النمو المعاق إلى التنمية المستدامة"، أي سياسات إقتصادية وإجتماعية للأقطار العربية. وتحدث المؤتمر عن المفهوم الحقيقي لمصطلح التنمية المستدامة وعن مجالاته الثلاثة، كما تحدث عن تقدم التنمية المستدامة في بعض الدول العربية، لكن جهود التنمية مازالت تواجه تحديات كثيرة، يأتي في مقدمتها الفقر والبطالة وقضية المياه وأزمة البحث العلمي والعولمة وارتفاع نسبة الشباب⁽²⁾ .

والشكل التالي يبين أبرز وأهم التطورات في مفهوم التنمية المستدامة

(1) عبدالقادر مطاس، المصدر سبق ذكره، ص 15.

(2) رابع حميدة، المصدر سبق ذكره، ص 52.

1970 1980 1990 2000 2010 2012

قمة الأمم المتحدة حول البيئة "سنوكهولم"

لجنة برونتلاند "تقرير مستقبلنا المشترك"

قمة الأرض "ريو دي جانيرو"

بروتوكول كيوتو

قمة التنمية المستدامة "جوهانسبورغ"

مؤتمر بالي للتغير المناخي

مؤتمر الأمم المتحدة "كوبنهاغن"

مؤتمر "من النمو المعاق إلى التنمية المستدامة" بالدوحة

مرحلة التركيز على الاهتمام بحماية البيئة

مرحلة ظهور التنمية المستدامة و الاهتمام بجميع جوانبها بشكل رسمي

التركيز على مسؤولية المجتمع و المؤسسات

التركيز على مسؤولية الأداء الاقتصادي و الاجتماعي والبيئي للمؤسسات

التركيز على مسؤولية الأداء الاقتصادي و الاجتماعي

.2.1

استخدمت الإستدامة للتعبير عن تطور النظم الديناميكية التي تكون عرضة إلى تغيرات هيكلية تؤدي إلى حدوث تغير في خصائصها، وفي المفهوم التتموي استخدم مصطلح الإستدامة للتعبير عن طبيعة العلاقة بين علم الإقتصاد والعلم الإيكولوجي على إعتبار أن العلمين مشتقان من نفس الأصل الإغريقي، والإستدامة كلمة مأخوذة من أصل لاتيني SUSTINERE بمعنى يحافظ أو البقاء في الوجود، وهي تتكون من مقطعين هما SUS بمعنى تحت أو أسفل و TINERE بمعنى يمسك.

الإصطلاحي الدقيق، فقد جاء الفعل استدام الذي جذره "دوم" لمعان متعددة منها: التآني في الشيء، وطلب دوامه، والمواظبة عليه، فالنتمية تحتاج إلى رسم سياساتها وديمومة في مشاريعها وآثارها في المجتمع، وبخاصة إلى مواظبة في تنفيذ برامجها للمحافظة على مكتسباتها.

نظرة، من خلال إبرازها في المؤتمرات العالمية والملتقيات ومساهمة المنظمات الدولية والاقتصاديين في إعطاء

تعريف لها، فمهما اختلفت المصطلحات والمفاهيم فإن معناها يبقى واحد، وفي هذا الإطار يمكن التطرق إلى مجموعتين من التعاريف، أولها مجموعة تعاريف المنظمات الدولية وثانيها مجموعة تعاريف حسب بعض المؤتمرات.

1.3.2.1. تعريف التنمية المستدامة من وجهة نظر المنظمات والمؤسسات الدولية:

• تعرفها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD)* على أنها "التنمية المستدامة يمكن أن تعرف بمصطلحات تقنية كنهج طويل للتطوير أين تكون رفاهية للإنسان، والأجيال الحالية وهذا لا يؤدي إلى تخفيض الرفاهية في المستقبل، وتحقيق هذا النهج يتطلب إزالة تلك الآثار السلبية، وتلك مسؤولية إستنزاف الموارد الطبيعية والتدهور البيئي"⁽¹⁾.

• أما منظمة الأغذية والزراعة (FAO)** عرفت التنمية المستدامة عام 1989 كالتالي: "هي إدارة قاعدة الموارد الطبيعية وصيانتها وتوجيه التغيرات التكنولوجية والمؤسسية، بطريقة تضمن الإحتياجات البشرية الحالية والمقبلة بصورة مستمرة".

• أما البنك الدولي فقد عرف التنمية المستدامة على أنها "هي التي تهتم بتحقيق التكافؤ المتصل الذي يضمن إتاحة نفس الفرص التنموية الحالية للأجيال القادمة، وذلك بضمان ثبات رأس المال الشامل أو الزيادة المستمرة عبر الزمن"، حيث يشير التقرير أن رأس المال الشامل يتضمن رأس المال الصناعي (معدات)، الإجتماعي (علاقات ومؤسسات)، والبيئي (غابات، موارد مائية) فنمط الإستدامة هو رأس المال.

• كما عرفت لجنة برونتلاند التنمية المستدامة على أنها "التنمية التي تأخذ بعين الإعتبار حاجات المجتمع الراهنة بدون المساس بحقوق الأجيال القادمة في الوفاء باحتياجاتها"⁽²⁾.

• وعرفت اللجنة العالمية للبيئة بأنها "التنمية التي تقضي بتلبية الحاجات الأساسية للجميع وتوسيع الفرصة أمام المجتمع لإرضاء طموحاتهم إلى حياة أفضل ونشر القيم التي تشجع أنماطا إستهلاكية ضمن حدود الإمكانيات البيئية التي يتطلع المجتمع إلى تحقيقها بشكل معقول".

* OECD : organisation for economic- coopération and développement.

⁽¹⁾ ماجدة أبو زنت وعثمان محمد غنيم، (2009): التنمية المستدامة من منظور الثقافية العربية الإسلامية، مجلة دراسات العلوم الإدارية (العدد1)، عمان، الأردن، ص 175.

** FAO : organisation for Food and agriculture.

⁽²⁾ ماجد أبو زنت، (2005): قياس التنمية المستدامة ومعاييرها، مجلة الزيتونة للدراسات والبحوث العلمية (العدد1)، الأردن، ص 72

2.3.2.1. تعريف التنمية المستدامة حسب بعض التقارير و المؤتمرات العالمية:

- وضع الإتحاد العالمي للمحافظة على الموارد الطبيعية (UICSN)* تعريف محدد للتنمية المستدامة في تقريره، والذي صدر عام 1981 تحت عنوان: الإستراتيجيات الدولية للمحافظة على البيئة، على أنها "السعي الدائم لتطوير نوعية الحياة الإنسانية مع الأخذ بعين الاعتبار قدرات وإمكانات النظام البيئي الذي يحتضن الحياة".
- أما اللجنة العالمية للتنمية المستدامة ومن خلال تقرير هيئة "Brundtland" الذي إكتسب شهرة دولية في الوسط الإقتصادي منذ بداية الحوار حول ذلك المفهوم، حيث ظهر في تقريرها المعروف بعنوان "مستقبلنا المشترك" عام 1987 ، بأن التنمية المستدامة هي تنمية تسمح بتلبية إحتياجات ومتطلبات الأجيال الحاضرة دون الإخلال بقدرة الأجيال المقبلة على تلبية إحتياجاتها⁽¹⁾.
- أما برنامج الأمم المتحدة للتنمية ** (P.N.U.D) في تقريره العالمي بشأن التنمية البشرية لعام 1962 يعرف التنمية المستدامة بأنها: عملية يتم من خلالها صياغة السياسات الإقتصادية، الضريبية، التجارية، الطاقوية، الزراعية والصناعية كلها، بقصد إقامة تنمية تكون إقتصاديا، إجتماعيا، إيكولوجيا مستدامة وإن إتباع المنظمات لمتطلبات التنمية المستدامة يعني حثها ليس عن الأداء المالي، وإنما كذلك الأداء الإجتماعي والبيئي، وبالتالي تكريس مبدأ المسؤولية الإجتماعية⁽²⁾.
- عرف المبدأ الثالث الذي تقرر في مؤتمر الأمم المتحدة للبيئة والتنمية الذي انعقد في ريو دي جانيرو سنة 1992 التنمية المستدامة بأنها "ضرورة انجاز الحق في التنمية حيث تتحقق بشكل متساو الحاجات التنموية والبيئية لأجيال الحاضر والمستقبل وأشار المؤتمر في مبدئه الرابع أن تحقيق التنمية المستدامة ينبغي أن لا يكون بمعزل عن حماية البيئة بل تمثل جزءا لا يتجزأ من عملية التنمية"⁽³⁾.
- من خلال تعاريف المنظمات والمؤسسات الدولية وتعريف بعض التقارير والمؤتمرات العالمية نستخلص تعريفا للتنمية المستدامة على أنها: "التنمية التي تلبي إحتياجات المجتمعات في الوقت الراهن، دون أن تمس بقدرة الأجيال المستقبلية في تحقيق أهدافها وهذا يسمح بتوفير رفاهية الأجيال الحالية من خلال تفاعل الجوانب

* UICSN : union international conservation des ressources de la nature.

⁽¹⁾ ماجدة أبو زنت وعثمان محمد غنيم، المصدر سبق ذكره، ص 176

** UIPN : Union International Pour la Protection de la Nature

⁽²⁾ بن عيسى عنابي وكلثوم ألبز، (2009): تفعيل التنمية المستدامة في الجزائر: حتمية بيئية أم واقع إقتصادي، الملتقى العلمي الدولي أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، ص 5.

⁽³⁾ الطاهر خامرة، المصدر سبق ذكره، ص 30.

الثلاثة الاقتصادية، الاجتماعية و البيئية وهذا لا يحد الأجيال المستقبلية من رفاهيتها، وكذلك المحافظة على الموارد الطبيعية لتجنب استنزافها وتدهور البيئة". فالتنمية المستدامة هي "الإدارة الحكيمة للموارد الطبيعية المتاحة بشكل يكفل الرخاء الاقتصادي والاجتماعي ويحقق الاحتياجات الإنمائية والبيئية للأجيال الحالية والمقبلة".

4.2.1. حصر تعريف شامل للتنمية المستدامة: إن المنتبِع لما سبق من تعريفات، يجد أن التنمية المستدامة تصب في فكرة الاحتياجات الحالية والمستقبلية للأجيال فهي ليست فقط مجرد وسيلة لتغطية الاحتياجات بل هي عملية تتطلب تطوير الاحتياجات بحد ذاتها. كذلك ركز معظم الكتاب والباحثين على ثلاثة جوانب رئيسة للتنمية المستدامة هي: الجانب الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، وأهملوا حقيقة الجانب السياسي الذي هو في رأي البعض الآخر العنصر الذي يدير ويوجه كل الجوانب السابقة في إطار الإستدامة.

إذاً فالتنمية المستدامة الحقيقية هي التي تتصف بالإستقرار وتمتلك عوامل الإستمرار والتواصل من منظور استخدام الموارد الطبيعية، والنهوض بالموارد البشرية وتحافظ على خصوصياتهم الثقافية، وتأخذ بعين الإعتبار البعد الزمني وحق الأجيال القادمة في التمتع بالموارد في جو سياسي تحكمه المشاركة والشفافية وحرية التعبير. من خلال ما سبق، فخلاصة القول أن التنمية المستدامة الشاملة هي تلك التنمية التي تعمل على إحداث التكامل والتناسق بين مختلف أبعادها، والتي تعبر عن وجهات النظر المذكورة سلفاً، لنقرز وتبلور مفهوماً شاملاً لها يعبر عنه ب: توظيف التنمية الاقتصادية لخدمة البشرية الحاضرة والمستقبلية، وتحقيق لهم كل المتطلبات الاجتماعية وطموحات الحياة المتعددة والمتغيرة، مع المحافظة على خصوصياتهم الثقافية وتطويرها، بالإضافة إلى حماية البيئة من خلال الحفاظ على توازنها وعقلنة استخدام مواردها، في إطار الإعتماد على التكنولوجيا الحديثة والعمل وفق الحيز السياسي الذي يمتاز بالمشاركة الشعبية والرشادة في صنع وإتخاذ القرارات، وبالتالي ضمان مراعاة عنصر الإستدامة للتنمية في كل مجال من مجالاتها.

أما على مستوى المؤسسات فإن مفهوم التنمية المستدامة يدور جوهره حول مقابلة إحتياجات المنشآت من الموارد دون الإضرار بحق الأجيال القادمة في تلك الموارد، أي أن يكون الإستخدم في الحدود التي تجعل هذه الموارد قابلة للتجدد ذاتياً، وهو الأمر الذي سيزيد من قدرة المنشآت على الإستمرار لفترات أطول، كما أنه سيمكنها من إنتاج أكبر قدر من المخرجات بأقل قدر من المدخلات، وسيفقل كذلك من مقادير المخلفات الضارة المنتجة مما يؤدي في النهاية إلى تقليل التكاليف الاجتماعية لهذه الوحدات.

2. خصائص، مقومات ومجالات التنمية المستدامة:

1.2. خصائص التنمية المستدامة:

- من خلال ما تم ذكره يمكن القول أن التنمية المستدامة هي "تنمية توفق بين التنمية البيئية، الإقتصادية والاجتماعية، فتنشأ دائرة صالحة بين هذه الأقطاب الثلاث، فعالة من الناحية الإقتصادية، عادلة من الناحية الإجتماعية وممكنة من الناحية البيئية، فهي التنمية التي تحترم الموارد الطبيعية والنظم البيئية وتدعم الحياة على الأرض وتضمن الناحية الإقتصادية دون إغفال الهدف الإجتماعي والذي يتجلى بمكافحة الفقر والبطالة وعدم المساواة والبحث عن العدالة". هناك مجموعة من الخصائص التي تميز التنمية المستدامة، لعل أهمها:
- تحقيق العدالة الإجتماعية بين الأجيال وذلك بتلبية الاحتياجات الآتية والحفاظ على حقوق الأجيال القادمة؛
 - الاعتماد على مجموعة الركائز الأساسية لعملية التنمية لضمان استدامة التنمية؛
 - تحقيق التوازن المستمر بين عمليات التغيير والتجديد التي تتضمنها الإستراتيجيات التنموية البيئية، الإقتصادية والاجتماعية؛
 - إتاحة فرص للاستثمار الإقتصادي الأمثل وتعزيز الأنشطة الإقتصادية التي تزيد من مستوى الرفاهية للسكان؛
 - الإستفادة من القرار السياسي المناسب في دعم العمليات التنموية واستدامتها والتدخل لإزالة المعوقات.⁽¹⁾
- كما يرى تيار آخر من الأكاديميين أن عملية التنمية المستدامة تتميز بجملة الخصائص التالية:
- أ. **عملية شمولية:** حيث تحتوي في ثناياها على جميع الركائز التي يستند إليها المجتمع المعاصر في أبعادها الإقتصادية والاجتماعية والسياسية والثقافية والبيئية المتكاملة.
 - ب. **عملية تراكمية:** تأكيداً لحقيقة أن بروز التنمية المستدامة لا يمثل خلقاً مفاجئاً جديداً وإنما جاء ظهورها نتوفاً لأفكار وطموحات متنوعة سابقة ومزيجاً من التجارب والخبرات العملية الماضية.
 - ت. **عملية تطويرية:** على الرغم من أن الرؤية التي تتضمنها التنمية المستدامة في أبعادها هي الأوسع في الإطار والمضمون لمفهوم التنمية، فإنها تبقى دوماً رؤية متطلعة ومتفتحة إلى المزيد من المساهمات والإضافات بهدف الإثراء والإغناء والتجديد⁽²⁾.

⁽¹⁾ ريدة ديب، (2009): سليمان مهنا، التخطيط من أجل التنمية المستدامة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الهندسية (العدد 1)، ص 48.

⁽²⁾ محمد بلغالي، الحكم الراشد والتنمية المستدامة (دراسة إصطلاحية تحليلية-حالة الجزائر)، دراسات إستراتيجية (العدد 14)، ص 54.

ث. عملية تشاركية: لأن تحويل مفهوم ومضمون التنمية المستدامة إلى واقع ملموس يقتضي بالضرورة ضمان المشاركة الفعالة لكافة أطراف المجتمع: المسؤولين الرسميين، الفاعلين الإقتصاديين والإجتماعيين، الباحثين والدارسين والأفراد.

ج. عملية متوازنة: أي التوازن بين وسيلتها (الإنسان) وغايتها (الإنسان)، والتوازن بين عملية توسيعها (تعظيم الإنتاج وزيادة الدخل) ومستوى توزيعها (عدالة الإستفادة من المنافع المتحققة)، التوازن بين المناطق الحضرية والريفية، التوازن بين الإنفاق العام والخاص، التوازن بين مصلحة الجيل الحالي والجيل القادم، التوازن بين الرجل والمرأة والتوازن بين الأغنياء والفقراء.

ح. عملية أخلاقية: في جعل البشر وليست الموارد هم القاعدة المركزية لانطلاقها وملاذها معا وفي رعايتها للطبيعة (كالهواء والماء...) التي هي بيئة البشر وممكن ديمومة وجودهم.

خ. عملية مستقبلية: بحيث يعتبر البعد الزمني فيها أساسيا، إذ أنها تنمية طويلة المدى بالضرورة تعتمد على تقدير إمكانات الحاضر، وكذلك التنبؤ والتخطيط لمتغيرات المستقبل⁽¹⁾.

2.2. المقومات الأساسية للتنمية المستدامة: لإرساء مفهوم التنمية المستدامة لابد من توفر عدد من المقومات التي تشكل مرتكزات التنمية المستدامة وأهمها:

أ. المقومات البشرية: فالإنسان هو المسئول الأول وحامل الأمانة، حيث توضح أجندة القرن الحادي والعشرين أنه نتيجة للنمو السريع في عدد سكان العالم فإن أنماط استهلاكهم تتزايد للأرض والماء والطاقة والموارد الطبيعية الأخرى، لقد كان عدد سكان العالم أقل من 5,5 بليون عام 1993م ومن المتوقع أن يصل إلى 8 بليون عام 2025 وينبغي على استراتيجيات التنمية أن تتعامل مع النمو السكاني، وصحة النظام البيئي، ووسائل التكنولوجيا واستخداماتها المتقدمة، كما ينبغي أن تتضمن الأهداف الأولية للتنمية محاربة الفقر، وتأمين الحياة البشرية، والسعي لنوعية حياة جديدة متضمنة تحسين أوضاع المرأة، وتأمين الحاجات الأساسية مثل الغذاء والمأوى، والخدمات الأساسية مثل التعليم وصحة الأسرة، وإعادة تشجير الغابات، وتوفير فرص العمل، والرعاية البيئية.

كما ينبغي أن تكون اهتمامات السكان جزءاً من استراتيجيات التنمية المستدامة، ويجب على الدول أن تحدد لها أهدافاً وبرامج سكانية، واضحة في الاعتبار أن التكوين الهرمي للسكان والذي تزداد فيه نسبة صغار⁽²⁾

(1) محمد بلغالي، المصدر سبق ذكره، ص 54.

(2) الطاهر خامرة، المصدر سبق ذكره، ص ص 30-31.

السن، سوف يخلق في المستقبل القريب مطالب وضغوطاً على الموارد. وتطالب أجندة القرن الحادي والعشرين الدول أن يتعرفوا على القدرات الإحتمالية لمواردهم، مع إعطاء اهتمام خاص للموارد الحرجة مثل المياه والأرض، والعوامل البيئية الأخرى، كصحة النظام البيئي، والتنوع الإحيائي (والقدرة الاحتمالية تعني مقدرة الموارد على إعالة وتقديم احتياجات البشر بدون إهدارها أو استنزافها)، كما تنبه أجندة القرن الحادي والعشرين إلى أن العالم يحتاج إلى دراسات جادة للتنبؤ بالنتائج المحتملة للأنشطة البشرية، متضمنة اتجاهات السكان، ونصيب كل فرد منهم من الناتج الإجمالي للدخل، وتوزيع الثروة، والهجرات المنتظرة نتيجة للتغيير المناخي. حيث في عام 2001 حسب إحصائيات صندوق الأمم المتحدة للسكان، بلغ عدد سكان دول العالم الإسلامي الأعضاء في منظمة المؤتمر الإسلامي نحو مليار و144 مليون نسمة، وهم يشكلون نحو 18% من جملة عدد سكان للعالم في نفس السنة، وما يوازي عدد سكان المناطق الأكثر نمواً في العالم (الدول المتقدمة) والتي يبلغ عدد سكانها نحو مليار و193 مليون نسمة، بينما يشكلون نحو 23,3% من سكان المناطق الأقل نمواً، والتي يشكل سكانها نحو أربعة مليارات و940 مليون نسمة ونتيجة لارتفاع معدلات الزيادة الطبيعية لمعظم الدول الأعضاء في منظمة المؤتمر الإسلامي والتي تبلغ ما بين 2,5 و3% سنوياً (40 دولة من 48 دولة) وأيضاً ارتفاع نسبة صغار السن أقل من 15 سنة، وسيادة النمط الزراعي في معظم إقتصاديات هذه الدول، فإن الإسقاطات السكانية لها مرتفعة، ويتوقع أن يصل عدد سكان هذه الدول عام 2025 مليار و699 مليون نسمة، وفي 2050 مليارين و227 مليون نسمة. ويقدر الخبراء أنه من الخطأ اعتبار الزيادة السريعة في عدد السكان نعمة مطلقة، أو نقمة مطلقة، فبالتحليل الموضوعي نجد أن تأثير الزيادة يختلف من بلد لآخر حسب الظروف المحلية، واحتياجاته، وموارده وتطلعاته، فهناك دول تحتاج إلى الزيادة السكانية، وعندها من الموارد الكافية لإستيعابها، وهناك بلاد قد تؤدي الزيادة السكانية فيها إلى آثار سلبية، لقلة الموارد، والمهم أن يكون للدولة سياسة سكانية مدروسة ولا يترك النمو السكاني فيها بدون تخطيط.

ب. المقومات الطبيعية: ونقصد بها المحيط الحيوي، وهو خزانة طبيعية مكونة من موارد متجددة وموارد غير متجددة، حيث أن: الموارد المتجددة وتتمثل في الغابات، مصائد الأسماك، المراعي والمزارع... الخ، ويعد الإنسان عنصراً رئيساً من عناصر استهلاك تلك الموارد، وإنتاج الموارد السابقة هو إنتاج متجدد ما استمرت صحة النظام البيئي. الموارد غير المتجددة وهي مواد مختزنة في باطن الأرض تكونت وتجمعت في عصور سابقة وسحيقة، ما يؤخذ منها لا يعوض ولا يتجدد، وتضم هذه المجموعة خامات البترول، الفحم، الغاز الطبيعي،⁽¹⁾

(1) الطاهر خامرة، المصدر سبق ذكره، ص 32.

رواسب المعادن وتكوينات المحاجر غالبية المياه الجوفية. إن ترشيد وتنمية الموارد الطبيعية المتجددة وغير المتجددة نقيض استنزافها، أي تجاوز قدرة النظم البيئية على العطاء، وهذا الترشيح هو الإدارة البيئية السليمة، ونعني بها تلك الإدارة التي تساهم في تحقيق التنمية المستدامة بالإستخدام الفعال لكل الأدوات الممكنة من تشريعات وقوانين البيئية، تقييم الأثر البيئي، قاعدة المعلومات البيئية وغيرها، لضمان إستمرارية تلبية الحاجات عن طريق الإستفادة من الموارد الطبيعية المتاحة، بطريقة سليمة ودون إهدار وفي إطار القيود البيئية، لأن عهد الثورة الصناعية قد مضى وحالياً في عهد الثورة العلمية الثالثة حيث أصبحت مقومات الإقتصاد هي الفكر والعلم والإبتكار. " فقد أصبحنا نتكلم الآن عن زراعة بلا زراع وبلا مزارع"، وعلى سبيل المثال ففي مادة الثوماتين Thaumatin وهي موجودة في فاكهة إحدى النباتات الأفريقية والتي تعادل حلاوتها حلاوة السكر مائة ألف مرة، إستطاع العلماء عن طريق تكنولوجيا جديدة هي فصل أو تقطيع الجينات Gene Splicing Techniques أن يفصلوا الجين الخاص بهذه المادة، وأن ينتجوه معملياً بكميات تجارية في معامل بكتيرية، وتستطيع أن تتصور حجم هذه الزراعة العلمية العملية على إنتاج قصب السكر والبنجر في مختلف أنحاء العالم، وأثر ذلك على العمالة الموجودة حالياً في المزارع، وأثر ذلك على الأرض التي كانت تستغل في هذا الشأن.

ت. المقومات التكنولوجية: تتعارض التنمية المستدامة مع التكنولوجيا المضرة بالبيئة، وعليه لتحقيق التنمية المستدامة لا بد من إعادة توجيه التكنولوجيا المستخدمة مما يجعلها أكثر ملائمة للبيئة وذات استخدام أقل للموارد والطاقة وتوليد قدراً أقل من التلوث والنفايات. ولأن التطور التكنولوجي أصبح مترسباً في نسيج المجتمعات وفي حياة الناس اليومية، فقد تعين على الدول النامية أن تستورد تكنولوجيا نظيفة ملائمة لبيئتها المحلية، وأن تعمل باستمرار على تطوير قدراتها الذاتية، فيما يتعلق بالتعامل مع التكنولوجيا مما يجعلها تكسب قدرات ومهارات تقنية تؤمن لها في نهاية المطاف القدرة على تطوير وإنتاج تكنولوجيا محلية نظيفة. حيث سادت في الزمن الحديث فكرة الحلول التكنولوجية لسائر المشكلات الصناعية والبيئية والاجتماعية⁽¹⁾.

ولكن التجربة أظهرت أن المشاكل البيئية ناتجة عن التفاعلات بين الإنسان والطبيعة والتكنولوجيا. وأن الحلول المؤقتة قد تكون عبر الوسائل التكنولوجية، والحل الشامل لهذا الخلل يعتمد على إصلاح التفاعل وإيجاد طرائق تتصل بالعناصر الثلاثة لتحقيق الاتزان في تفاعلاتها، والسبيل إلى ذلك حزمة متكاملة تجمع بين الوسائل التقنية والوسائل الاقتصادية والوسائل الاجتماعية، بما في ذلك التشريعات والإجراءات الإدارية، كما أن استخدام بعض هذه الحزمة دون جملة العناصر يعد قصوراً لا يؤدي إلى الطريق الناجح.

(1) الطاهر خامرة، المصدر سبق ذكره، ص 32.

3.2. مجالات التنمية المستدامة: حدد مؤتمر القمة العالمي للتنمية المستدامة في جوهانسبورغ عام 2002 مجالات التنمية المستدامة بثلاثة أبعاد رئيسية هي: البيئة والإقتصاد والمجتمع مع الإعتراف بوجود حدود للقدرة على توفير الموارد، حيث أصبح هناك إعتقاداً قوياً بأن فعالية التنمية المستدامة تعتمد على تضافر الجهود في ثلاثة مجالات هي: المجال الإجتماعي، المجال الإقتصادي والمجال البيئي، وأن كل مجال من هذه المجالات الثلاثة يشمل عدداً من الأنشطة التي تتداخل مع بعضها بما يحقق التنمية المستدامة.

أ. المجال البيئي: ويتعلق هذا المجال بالمحافظة على قاعدة الموارد المادية والبيولوجية وعلى النظم الإيكولوجية والنهوض بها، وذلك من خلال مراعاة الإعتبارات البيئية التي تؤكد على ألا تتعدى المخلفات قدرة إستيعاب البيئة لهذه المخلفات أو تضر بقدرتها على الإستيعاب مستقبلاً، وكذلك اكتشاف مصادر متجددة لهذه الموارد.

ب.المجال الإقتصادي: ويدور جوهر هذا المجال حول تعظيم رفاهية المجتمع من خلال تحقيق الكفاءة الإقتصادية بالإستخدام الأمثل للموارد الطبيعية.

ت.المجال الإجتماعي: ويتناول هذا المجال العلاقة بين الطبيعة والبشر وتحقيق الرفاهية وتحسين سبلها من خلال تحقيق العدالة الإجتماعية في مجالات الحصول على الخدمات الصحية والتعليمية ووضع المعايير الأمنية واحترام حقوق الإنسان وتنمية الثقافات المختلفة والتنوع والتعددية والمشاركة الفعلية في صنع القرار.

إذ يتبين مما سبق أن هناك علاقة ارتباط قوية بين المجالات الأساسية التي تعتمد عليها عملية التنمية المستدامة، حيث تعد هذه العلاقة علاقة شرطية ولكي تكون التنمية متواصلة لابد وأن يكون هناك توازن بين الأنشطة المتضمنة للعلاقات بين المجتمعات البشرية والطبيعية والتي تضم المحيط الحيوي والمحيط التقني والمحيط الإجتماعي⁽¹⁾.

3. أبعاد، مبادئ وأهداف التنمية المستدامة:

1.3. أبعاد التنمية المستدامة: تبدأ العديد من المؤسسات عند تحديد إطار التنمية المستدامة بتأسيس ستة إلى عشرة مبادئ تتضمن العناصر الثلاثة المتداخلة للتنمية المستدامة وهي: البيئة، الإقتصاد والمجتمع، وتمثل هذه المبادئ القاعدة التي تبنى عليها أية سياسة في المؤسسات، ويظهر الواقع العملي أن أية سياسة لا تتضمن هذه العناصر سوف تكون ضعيفة وغير ناجحة. واعتمد المجتمع الدولي مصطلح التنمية المستدامة الذي يعني تلبية إحتياجات الجيل الحالي دون إهدار حقوق الأجيال القادمة في الحياة في مستوى لا يقل عن المستوى الذي

(1) محمد عباس بدوي ويسرى محمد البلتاجي، (2003): المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار الكتب والوثائق القومية، الإسكندرية، مصر، ص 21.

نعيش فيه، هذا وقد حدد المجتمع الدولي أبعاد التنمية المستدامة، وهذا يعني أن تكون هناك نظرة شاملة عند إعداد إستراتيجيات التنمية المستدامة تراعي فيها بدقة الأبعاد الثلاثة، والتي نذكرها كما يلي:

1.1.3. البعد البيئي: وهو منشأ هذا المفهوم، ويتعلق بالحفاظ على قاعدة الموارد المادية والبيولوجية، وعلى النظم الإيكولوجية وتعزيز حمايتها وترشيدها. ومعلوم أن الدراسات الإقتصادية اهتمت بالموارد النادرة، وأهملت الموارد الحرة (غير النادرة) كالماء والهواء لكن مع ظاهرة التلوث تغيرت النظرة الإقتصادية إلى هذه الموارد، حيث أصبح ينظر إليها من جانب قيمتها الإستعمالية، كذلك فهي تطرح مسألة السلم الصناعي، أي الحاجات التي يتكفل النظام الإقتصادي بتلبيتها، فالقدرة البيئية يجب احترامها والهدف من وراء ذلك هو التسيير والتوظيف الأمثل للرأسمال الطبيعي بدلا من تذييره.

2.1.3. البعد الإقتصادي: ويخص تلبية الحاجات المادية للإنسان عن طريق الإنتاج والاستهلاك، ويرى بعض الإقتصاديين أن التنمية المستدامة تتطلب نموا إقتصاديا سريعا، للقضاء على الفقر وتوليد الموارد اللازمة للتنمية. وتقوم هذه التنمية على الفكرة القائلة أن "استخدام الموارد اليوم ينبغي ألا يقل عن الدخل الحقيقي في المستقبل"، وهو يعني أن النظم الإقتصادية ينبغي أن تدار بحيث نعيش على أرح موارد، ونحتفظ بقاعدة الأصول المادية، ونعمل على تجسيدها، ويطرح هذا البعد مسألة اختيار وتمويل وتحسين التقنيات الصناعية في مجال توظيف الموارد الطبيعية، مما يعني استخدام أفضل للتكنولوجيا والمعارف والقيم التي تضع في الأولوية الديمومة الكبرى، وبصاحب ذلك دمج الاعتبارات البيئية في التخطيط بهدف تقليل الآثار الإقتصادية الضارة بالبيئة، أي جعل الأثر البيئي للمشاريع جزءا رئيسيا في دراسة الجدوى الإقتصادية للمشروع، إضافة إلى حساب التكاليف البيئية لأي مشروع.

3.1.3. البعد الإجتماعي البشري: يشمل تحقيق الأهداف الإجتماعية مركزا على الاعتبارات الإنسانية والإنسان، إذ هو عامل التنمية وهدفها، يضاف إلى ذلك تحقيق العدالة الإجتماعية، مكافحة الفقر وتقديم الخدمات الإجتماعية وغيرها، يضاف إلى هذا تفعيل دور المرأة في التربية والتعليم والمشاركة. وأيضا الإهتمام بالطفولة المشردة، وتعتبر التنمية المستدامة وسيلة للإلتحام الإجتماعي، فالهدف العام هو تحقيق مفهوم الإنصاف بين المجتمعات والأفراد. ويتوقف نجاح هذا المفهوم في هذا البعد بشكل كبير على إحترام حقوق الإنسان، كما هو منصوص عليه في التصريح الدولي لمنظمة الأمم المتحدة لسنة 1948⁽¹⁾.

⁽¹⁾ يحي مسعودي، (2009): إشكاليات التنمية المستدامة في ظل العولمة في العالم الثالث، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، ص ص 11-12.

بشكل عام تتفاعل أبعاد التنمية المستدامة بجميع أبعادها في علاقة تفاعلية وتكاملية، إذ لا يمكن أن تتحقق التنمية المستدامة بدون وجود هذه الأبعاد مجتمعة، وهو ما أُصطلح عليه بإستراتيجية الأساس الثلاثي "Triple bottom-line"، إذ نقصد بكلمة ثلاثي (Triple) (الناس، الأرض، الربح) أي (profit, Planet, People) والتي يركز عليها مفهوم التنمية المستدامة.

إن إستراتيجية الأساس الثلاثي هي إسقاط لمفهوم التنمية المستدامة على مستوى المؤسسة من خلال تبنيها للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وهذه الأخيرة تعتبر آلية لتجسيد الأبعاد الثلاثة للتنمية المستدامة في المؤسسة:

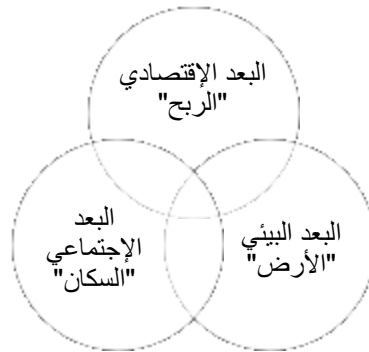
أ. **البعد الإقتصادي:** الربح المحقق "Profit": ويتجسد ذلك من خلال قدرة المؤسسة على المساهمة في النمو الإقتصادي وخلق قيمة إقتصادية مضافة للمؤسسة؛

ب. **البعد البيئي:** تقييم تعامل المؤسسات مع البيئة التي تنشط بها "Planet": من خلال أهمية توفير المؤسسة بين نشاطاتها والحفاظ على الأنظمة الإيكولوجية. وهذا يتضمن دراسة آثار نشاطات المؤسسة من حيث طبيعة منتجاتها وإستهلاكها وكذا عملية الإنتاج وكل ما يتعلق بالفضلات والتلوث؛

ت. **البعد الإجتماعي:** الآثار الاجتماعية لنشاط المؤسسة "People": تقييم آثار النتائج الاجتماعية لنشاطات المؤسسة على أصحاب المصالح: العمال (ظروف العمل، مستوى الأجور، عدم التمييز،...)، الموردون، الزبائن، البيئة، المجتمع المحلي والمجتمع ككل.

إذ يتعين على المؤسسة الموازنة بين هذه الأبعاد الثلاث لتحقيق: النمو الإقتصادي، العدالة الاجتماعية وحماية البيئة. وهذا ما تحتاجه المؤسسة التي ترغب في تبني إستراتيجية لدمج مسؤوليتها الاجتماعية لتحقيق تنمية مستدامة⁽¹⁾. والشكل الموالي يحدد تداخل أبعاد التنمية المستدامة:

شكل رقم (3-02): الأبعاد الأساسية للتنمية المستدامة:



Source: Christian Brodhag, (2002): le développement durable « international association of investors in social economy », colloque INaisese le23 Mai 2002, université de Moulouse, p:11

⁽¹⁾ Jacques Lgalins et Michel Joras, (2002): la responsabilité sociale de l'entreprise (comprendre, rédiger, le rapport manuel), édition d'organisation : Paris, France , P:27.

2.3. مبادئ التنمية المستدامة:

لما كانت الأنشطة المرتبطة بإستدامة التنمية تتسم باتساع نطاقها، فإن تحقيق التنمية المستدامة يستند إلى مجموعة من المبادئ التي ترتبط بمجالات التنمية المستدامة الثلاثة، ويمكن الإسترشاد بما وضعه المجلس الدولي للتقيب واستخراج المعادن (ICMM)* من مبادئ خاصة بالتنمية المستدامة والتي يجب على المنشآت الإلتزام بها وتطبيقها، وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

المبدأ الأول: تنفيذ الممارسات الأخلاقية والمحافظة عليها وعلى نظام حوكمة المنشآت، وذلك من خلال:

- تطوير وتنفيذ قوائم خاصة بالمبادئ الأخلاقية والممارسات التي تلتزم الإدارة بتطبيقها داخل المؤسسة؛
- الإمتثال لمتطلبات القوانين واللوائح التي تقرها الدولة؛
- العمل مع الجهات الحكومية وأجهزة المجتمع المدني وغيرها من أصحاب المصلحة لتحقيق وتنفيذ سياسة عامة مناسبة وفعالة لتدعيم التنمية المستدامة.

المبدأ الثاني: دمج اعتبارات التنمية المستدامة في عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة، وذلك كما يلي:

- دمج مبادئ التنمية المستدامة في سياسات وممارسات المؤسسة؛
- تخطيط وتصميم وتشغيل النظم التي تدعم التنمية المستدامة؛
- تنفيذ ممارسات فعالة وابتكار وتحسين الأنشطة المرتبطة بالأداء الإجتماعي والبيئي وتعزيز الأداء الإقتصادي في نفس الوقت؛

- تشجيع العملاء والموردين على تبني مبادئ وممارسات مماثلة لما تتبناه المؤسسة، مما يجعلها قابلة للمقارنة؛

- توفير التدريب على التنمية المستدامة لضمان الكفاءة على جميع المستويات بين العاملين؛

- دعم السياسات والممارسات العامة التي تعزز الموقف التنافسي للمؤسسة.

المبدأ الثالث: دعم حقوق الإنسان الأساسية واحترام الثقافات والعادات والقيم لجميع أصحاب المصالح، وذلك

من خلال ما يلي:

- ضمان أجور عادلة وظروف عمل آمنة لجميع العاملين؛
- المشاركة البناءة مع العاملين بشأن المسائل ذات الاهتمام المشترك؛
- تنفيذ السياسات والممارسات الهادفة غلى القضاء على التمييز والمعادلة غير العادلة⁽¹⁾؛

* ICMM : International Council on Mining and Metals.

(1) محمد عباس بدوي و يسرى محمد البلتاجي، (2003): المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق، الطبعة 1، دار الكتب والوثائق القومية، الإسكندرية، مصر، ص 23.

- التعويض العادل للآثار السلبية على المجتمع والتي لا يمكن تجنبها؛
- احترام ثقافة وتراث جميع فئات المجتمع.
- المبدأ الرابع:** تنفيذ إستراتيجيات إدارة الخطر على أساس معلومات علمية صحيحة وسليمة، وذلك من خلال:
 - التشاور مع الأطراف المهمة والمتأثرة لتحديد وتقييم وإدارة جميع الآثار الاجتماعية والصحية والبيئية والإقتصادية المرتبطة بأنشطة المؤسسة؛
 - ضمان الفحص المنتظم وتحديث نظم إدارة المخاطر؛
 - إبلاغ الأطراف التي يحتمل أن تتأثر بدرجة كبيرة بالمخاطر واتخاذ التدابير لإدارة المخاطر المحتملة على نحو فعال؛
 - تطوير والحفاظ على اختبار فعالية إجراءات الإستجابة لحالات الطوارئ بالتعاون مع الأطراف التي يحتمل أن تتأثر.
- المبدأ الخامس:** البحث عن التحسين المستمر للصحة وسلامة الأداء، وذلك كالتالي:
 - تنفيذ نظام للإدارة التي تركز على التحسين المستمر لجميع جوانب العمليات التي يمكن أن يكون لها بتأثير كبير على صحة وسلامة العاملين بالمؤسسة؛
 - اتخاذ جميع التدابير المعقولة والعملية للقضاء على الظلم والإصابات والأمراض التي تصيب العاملين بالمؤسسة؛
 - تزويد جميع العاملين بتدريبات الصحة والسلامة.
- المبدأ السادس:** البحث على التحسين المستمر لأدائنا البيئي، من خلال:
 - تقييم الآثار البيئية الإيجابية والسلبية المباشرة وغير المباشرة والمتراكمة للمشاريع الجديدة؛
 - تنفيذ نظام الإدارة البيئية والذي يركز على التحسين المستمر لمنع أو التخفيف من الآثار البيئية الضارة؛
 - تقييم طرق آمنة لتخزين النفايات المتبقية والمخلفات والتخلص منها؛
 - تصميم وتخطيط جميع العمليات والتي توفر موارد كافية لتلبية الإحتياجات⁽¹⁾.
- المبدأ السابع:** المساهمة في التنمية الاجتماعية والإقتصادية والمؤسسية للمجتمع الذي تعمل به المؤسسة، وذلك من خلال:

(1) محمد عباس بدوي و يسرى محمد البلتاجي، المصدر سبق ذكره، ص ص 23-24.

- الدخول بشكل علمي مع الأطراف المتضررة للمناقشة والرد على القضايا والصراعات بشأن إدارة الآثار الاجتماعية؛

- ضمان تفعيل النظم الملائمة لإجراء تفاعل مستمر مع الأطراف المتضررة؛

- المساهمة في تنمية المجتمع المحلي؛

- تشجيع الشراكة مع الحكومات والمنظمات غير الحكومية لضمان أن البرامج "مثل المجتمع والصحة، التعليم، تطوير الأعمال التجارية المحلية" مصممة بشكل جيد وفعال.

المبدأ الثامن: تقديم تقارير تتصف بالفعالية والشفافية لأصحاب المصلحة:

- تقرير عن التنمية الاقتصادية والاجتماعية والأداء البيئي والمساهمة في التنمية المستدامة؛

- توفير معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب؛

- إجراء مشاورات مع أصحاب المصالح من خلال عمليات التشاور⁽¹⁾.

3.3. أهداف التنمية المستدامة:

تهدف التنمية المستدامة إلى تحقيق العديد من الأهداف المرغوب فيها بما يخدم البشرية حاضرا ومستقبلا، يمكن تصنيفها إلى أهداف اقتصادية واجتماعية وبيئية وتكنولوجية كما يلي:

1.3.3. الأهداف الاقتصادية: وتتمثل في:

• **تحقيق نمو اقتصادي مستدام:** يحافظ على رأس المال الطبيعي ويحقق أهداف التنمية الاقتصادية المستدامة بصورة تؤكد المساواة في تقاسم الثروات بين الأجيال المتعاقب؛

• **تحقيق استغلال واستخدام عقلاني للموارد:** تتعامل التنمية المستدامة مع الموارد الطبيعية على أنها موارد محدودة، لذلك تحول دون استنزافها أو تدميرها، وتعمل على استخدامها بشكل عقلاني من خلال وضع الآليات والخطط المسبقة التي من شأنها أن تحافظ على الموارد الطبيعية المتاحة وعدم استنزافها عن طريق الاستخدام العقلاني والأمثل لها، بحيث لا يتجاوز هذا الاستخدام معدلات تجددتها الطبيعية، وفي نفس الوقت البحث عن بدائل للموارد واسعة الاستعمال حتى تبقى فترة زمنية أطول دون أن تخلق كمية كبيرة من النفايات تعجز البيئة عن امتصاصها⁽²⁾.

(1) محمد عباس بدوي و يسرى محمد البلتاجي، المصدر سبق ذكره، ص ص 23- 24.

(2) طارق راشي، المصدر سبق ذكره، ص 18

- **الكفاءة الاقتصادية:** تحقيق الكفاءة في إستغلال الموارد المتاحة وذلك بتحقيق أكبر قدر ممكن من الإنتاج والمنافع بأعلى جودة وأقل تكلفة وفي أقرب وقت ممكن (أي إختزال عامل الزمن).

2.3.3. الأهداف الاجتماعية: وتتمثل في:

- **ضمان تنمية بشرية قادرة على تحسين مستوى المعيشة:** حيث يشكل الإنسان جوهر التنمية المستدامة من خلال تضمينها تنمية بشرية من شأنها أن تؤدي إلى تحسين مستوى الرعاية الصحية والتعليم والرفاهية الاجتماعية وتوسيع الخيارات، وهناك اعتراف اليوم بهذه التنمية البشرية على اعتبار أنها حاسمة للتنمية الاقتصادية، وحسب تعبير تقرير التنمية البشرية الصادر عن برنامج الأمم المتحدة الإنمائي فإن الرجال والنساء والأطفال ينبغي أن يكونوا محور الاهتمام، إذ تتسج التنمية حول الناس وليس الناس حول التنمية، حيث تقوم التنمية المستدامة على فكرة رئيسية مفادها المشاركة أي أن يشارك الناس ديمقراطيا في صنع القرارات التي تؤثر في حياتهم سياسيا واقتصاديا واجتماعيا وبيئيا؛

- **تحقيق تكافؤ في الفرص في توزيع المداخل والثروات:** ينطوي هذا الهدف ضمن الأبعاد الاجتماعية لعملية التنمية المستدامة، فقد نصت عليه معظم الإتفاقيات الدولية المنادية بحماية حقوق الانسان، من خلال تحقيق العدالة الاجتماعية بين أفراد المجتمع فيما يتعلق بتوزيع الموارد والإستفادة من الخدمات وإتاحة الفرص؛
- إشراك الأفراد في إعداد وتنفيذ البرامج التنموية، وهذا لتظافر الجهود ونجاح المشاريع التنموية؛
- عدم تهميش الجماعات والفئات والطبقات الاجتماعية أو تدمير جوانبها الثقافية والروحية، والعمل على زيادة الترابط الاجتماعي وتقويته والحفاظ على الهوية الثقافية السائدة؛
- الحد من الفقر والجوع ونسبة الوفيات عند الأطفال وترقية المساواة بين الجنسين⁽¹⁾.

3.3.3. الأهداف البيئية: تهدف التنمية المستدامة من الناحية البيئية إلى:

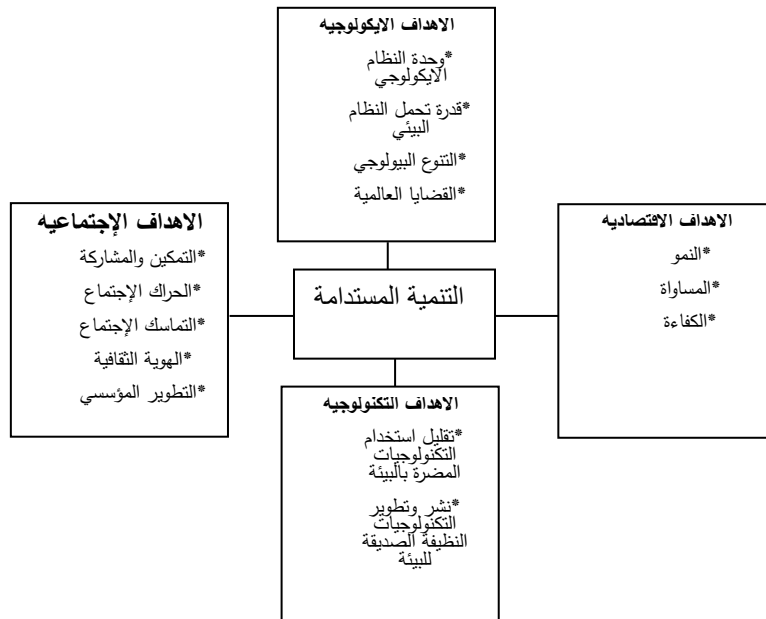
- **احترام البيئة الطبيعية:** وذلك من خلال التركيز على العلاقة بين نشاطات السكان والبيئة، والتعامل مع النظم الطبيعية ومحتواها على أساس حياة الانسان، وبالتالي فالتنمية المستدامة هي التي تستوعب العلاقة بين البيئة الطبيعية والبيئة المبنية، وتعمل على تطوير هذه العلاقة لتصبح علاقة تكامل وانسجام، وعليه يجب تبني إدارة بيئية سليمة قادرة على ضمان ديمومة الموارد واستمراريتها في ظل القيود البيئية⁽²⁾؛

(1) طارق راشي، المرجع سبق ذكره، ص 19.

(2) Amel.F.C ;(2008) :développement durable :pourquoi ?revue El-Djeich (n=°536) ; p :55.

- منع التلوث بكل أشكاله والحد منه: كتلوث المياه والتربة والهواء من خلال الإستخدام الفعال لكل الأدوات الممكنة مثل التشريعات والقوانين البيئية وتقييم الأثر البيئي وغيرها؛
- تعزيز وعي السكان بالمشكلات البيئية القائمة: وذلك عن طريق تنمية إحساسهم بالمسؤولية تجاه المشكلات البيئية المحيطة، وحثهم على المشاركة الفاعلة في ايجاد حلول مناسبة لها من خلال إشراكهم في إعداد وتنفيذ ومتابعة وتقييم برامج و مشاريع التنمية المستدامة؛
- رفع مستوى إدارة الموارد الطبيعية والبيئية وعدم القيام بالإستغلال المفرط لها واستنزافها؛
- الحفاظ على سلامة الأنظمة الايكولوجية التي تديم الحياة على الأرض (الغلاف الجوي، الدورة المائية، طبقات التربة والكائنات الحية) من خلال جعل تدخل الإنسان فيها صغير الحجم ومحدود الأثر؛
- الحفاظ على التنوع البيولوجي من خلال حماية النوع النباتي والحيواني؛
- الإهتمام بالقضايا الكونية كالتغيرات المناخية، الإحتباس الحراري والفيضانات⁽¹⁾.

الشكل رقم (3-03): أهداف التنمية المستدامة



المصدر: دوجلاس موشيت، (2000): مبادئ التنمية المستدامة ترجمة بهاء شاهين، الدار الدولية للاستشارات الثقافية: القاهرة، مصر، ص 72.

يتبين لنا مما سبق، أن التنمية المستدامة هي المبدأ القائل بأن التنمية الاقتصادية والاجتماعية يجب أن لا تدمر البيئة، إذ هناك علاقة ارتباطية قوية بين المجالات الأساسية التي تعتمد عليها عملية التنمية المستدامة، حيث تعد هذه العلاقة علاقة شرطية ولكي تكون التنمية متواصلة ومستدامة لابد أن يكون هناك توازن في الأبعاد الثلاث للتنمية: الاقتصادية، الاجتماعية والبيئية.

⁽¹⁾ Amel.F.C, op.cit, p : 55.

II. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ضرورة حتمية لتجسيد أبعاد التنمية المستدامة:

على مدى عقود عديدة، تم تناول القضايا البيئية في الاجتماعات الدولية في محاولة لإثبات أن الإستغلال غير الرشيد للموارد الطبيعية يمكن أن يبطئ النمو الإقتصادي بل ويوقفه. ولأجل ذلك، يجب على الشركات إنتاج السلع أو الخدمات مع احترام البيئة التي تعمل فيها وتولي المسؤولية عن القضايا البيئية والاجتماعية، والجمع بينها وبين الشواغل الإقتصادية، وهذا التكامل مع التنمية المستدامة سيمكن المؤسسات من تحسين أدائها وبضمن بقائها واستمرارية نشاطها، مما سيسهم في تحقيق الرفاه الإجتماعي.

ففي الوقت الحاضر، لم تعد التنمية مجرد مسألة إقتصادية أساسية، ومن الآن فصاعداً من أجل الوصول إلى التنمية المستدامة من الضروري وجود رابطة للإستدامة الإكولوجية والتنمية الإقتصادية والتنمية الإجتماعية، ولعل أبرز أداة لتحقيق ذلك هي تطبيق إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

إذ تستجيب المسؤولية الاجتماعية للشركات لهذا التحدي من خلال دمج الشواغل الإجتماعية والبيئية والإقتصادية في أنشطة المؤسسات، فهي وسيلة تمكن المؤسسات من المشاركة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، وهو ما سيتم تناوله في هذا المبحث من خلال التطرق إلى:

1. العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة؛
2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أداة لتحقيق تنمية مستدامة؛
3. مبادرات المنظمات والجمعيات الدولية والمحلية لدعم دور المسؤولية الاجتماعية في تحقيق تنمية مستدامة.

1. العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة:

برز الإهتمام بالعلاقة بين التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية للشركات بشكل واضح في الفترة الأخيرة، وأصبحت الشركات تهتم بمسؤوليتها عن أثر نشاطاتها الإقتصادية من أجل مجتمع أفضل، وهذا يوضح العلاقة الوطيدة بين المفهومين، حيث تسعى الشركات إلى المساهمة في تحقيق أهداف التنمية المستدامة، من خلال أدائها لمسؤوليتها الاجتماعية. ويعتبر خبراء في هذا المجال أن مساهمة الشركات في التنمية المستدامة من خلال تطبيق وتبني ممارسات المسؤولية الاجتماعية هو السبيل لتضافر الجهود والشراكة بين القطاع العام والقطاع الخاص من أجل رفاه المجتمعات وتخطي عقبات البيئة المعاصرة وما تحمله من كوارث وأزمات⁽¹⁾

(1) Daniel Ebner and Rupert Baumgartner, (2006) : The relationship between sustainable development and corporate social responsibility, **corporate responsibility research conference** 4th-5th september 2006, Queen's University Belfast, Dublin, pp :5-6.

باتت تهدد العالم بأسره. وأشاروا إلى أن مفهوم المسؤولية الاجتماعية هو وليد لمتطلبات التنمية المستدامة والشراكة في التنمية الاقتصادية بين الدولة والمؤسسات لبناء مستقبل أفضل للأجيال القادمة بهدف إيجاد ودعم برامج إجتماعية واقتصادية وثقافية مستدامة مستقاة من الإحتياجات والأولويات لكل بلد، وأن هذا المفهوم يقوم على الإستثمار في الموارد البشرية وخلق فرص عمل وتوفير بيئة عمل صحية وآمنة جنباً إلى جنب مع حل المشكلات الإجتماعية والبيئية وتعزيز التنمية المستدامة. والمتتبع لمسار مفهوم المسؤولية الاجتماعية وما طبق من تجارب دولية على قطاعات الأعمال المنتجة يجد أن دور مؤسسات الأعمال أصبح محوريا في عملية التنمية المستدامة، وهذا الأمر تحقق للدول التي لها يد السبق في تطبيقه. وبحسب دراسة صدرت عن جامعة (هارفارد) فإن الشركات التي تطبق مبادئ المسؤولية الاجتماعية نمت بمعدل أربعة أضعاف عن تلك التي لم تطبق هذا النهج، كذلك تتقيف العاملين بهذا المفهوم أسهم في تخفيف الأعباء عن تلك الشركات وزاد من الإنتاجية وخفض التكاليف بنسبة 30%.

إن مفهومي التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية مفهومين قريبين جدا فالأول يعني التوفيق بين الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، والثاني يعني دمج الإهتمامات الاجتماعية والبيئية في النشاطات الاقتصادية للمؤسسات، فالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تشمل تحقيق الأبعاد الثلاث للتنمية المستدامة:

أ. **البعد الاقتصادي:** والذي يتضمن ضرورة تحقيق العيش السعيد والأفضل للأفراد داخل المجتمع، من خلال العمل على توفير مختلف السلع والخدمات المتنوعة التي تعمل هي بدورها على تحقيق وإشباع حاجاته ورغباته المتعددة. ولعل هذه العملية تتطلب ضرورة توفير المواد الأولية أو القاعدية بالإضافة إلى الموارد المالية والموارد البشرية ذات الكفاءة العالية والمتخصصة والمدرية للسهر على عملية الإستثمار الهادف والبناء.

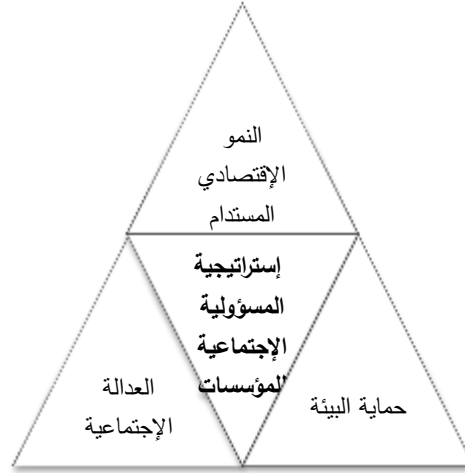
ب. **البعد الاجتماعي:** ونجد في هذا البعد مجمل العمليات، العلاقات الاجتماعية والإنسانية التي تتربط الأفراد داخل المجتمعات. ولعل الإستثمار الفعال والناجح لمحتويات هذا البعد يعتمد أساسا على السياسات الرشيدة المتبعة في المجتمع ومستوى أو درجة النضج والوعي المتوفر لدى الأفراد في المجتمع.

ت. **البعد البيئي:** والذي يتمحور على ضرورة المحافظة على المحيط البيئي والمناخي الجيد والمتمثل في الثروة الغابية والحيوانية والسلمية... الخ والتي تساعد على استمرارية الحياة بالإضافة إلى العمل على ضرورة التصدي لمختلف التحولات البيئية والمناخية التي تهدد سلامة حياة الأفراد (التلوث، الجفاف، الإحتباس الحراري ... الخ)⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Daniel Ebner and Rupert Baumgartner, op.cit, p : 6.

فالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ضرورة حتمية وإستراتيجية فعالة لتحقيق أبعاد التنمية المستدامة الإقتصادية، البيئية والاجتماعية، والتي يمكن أن نلخصها بالشكل الموالي:

الشكل رقم (3-04): العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة



المصدر: من إعداد الباحثة، اعتماداً على:

Jean Supizet ,le management de la performance durable, édition d'organisation, Paris, France, P :75.

2. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أداة لتحقيق التنمية المستدامة:

1.2. المسؤولية الاجتماعية أداة لتحقيق البعد الإقتصادي للتنمية المستدامة:

تعمل المسؤولية الاجتماعية على تحقيق البعد الإقتصادي للتنمية المستدامة والمتمثل في تحقيق الكفاءة والفعالية الإقتصادية من خلال تحقيق الجودة لمنتجات المؤسسة وتحقيق الرضا لعملائها.

1.1.2. إدارة الجودة الشاملة: عرف ديمينك Deming الجودة بأنها: "تلك المواصفات التي يجب أن يمتاز بها

المنتج والتي ترضي حاجات العملاء الحالية والمستقبلية". وتتجسد أهمية الجودة من خلال تحقيق ما يلي:

- تحسين سمعة المؤسسة: تستمد المؤسسة شهرتها وسمعتها من مستوى جودة منتجاتها؛
- المسؤولية القانونية للجودة: إن كل مؤسسة صناعية أو خدمية تكون مسؤولة قانونياً عن كل ضرر يصيب الفرد أو الزبون من جراء استخدامه لهذه المنتجات؛
- المنافسة العالمية: من أجل أن تكون المؤسسة في وضع تنافسي على المستوى الدولي، فإن عليها الإهتمام بمستوى جودة منتجاتها لتضمن مكانة جيدة ضمن سوق المنافسة العالمي⁽¹⁾؛

⁽¹⁾ Guy Laudoyer,(2000) : la certification ISO9000 un moteur pour la qualité, édition d'organisations :Paris, France, P :34.

- حماية المستهلك: وذلك من خلال وضع مواصفات قياسية محددة تساهم في حماية المستهلك وتعزز الثقة في منتجات المؤسسة؛
- ترشيد التكاليف وزيادة الحصة السوقية للمؤسسة: تنفيذ الجودة المطلوبة من شأنه أن يمنح الفرصة لاكتشاف الأخطاء، مما قد يجنب المؤسسة تحمل تكاليف إضافية. كما أن الجودة الجيدة والتحسين المستمر لها يؤدي إلى جذب أكبر عدد من الزبائن، ومن ثم زيادة الحصة السوقية وزيادة ربحية المؤسسة.
- حيث تسعى المؤسسة بشكل متواصل إلى التطوير المستمر لجودة منتجاتها لأجل ترشيد التكاليف وتحسين الإنتاجية، وبالتالي تحقيق نمو إقتصادي مستدام على المدى البعيد وهذا لا يتجسد إلا بإتباع "نظام إدارة الجودة الشاملة" والذي يعرف بأنه "التطوير والتحسين المستمر للمنتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسة، وتشمل كافة الوحدات والمستويات كما تشمل كافة الأطراف المرتبطة بالمؤسسة من مستهلكين، موردين، عاملين، وذلك لإشباع رغباتهم وتحقيق التفوق الإقتصادي للمؤسسة".
- إذ يؤدي تطبيق إدارة الجودة الشاملة إلى:
- تحقيق رضا العملاء: من خلال تقليص شكاوي المستهلكين وتخفيض تكاليف الجودة؛
- زيادة الأرباح المحققة: وزيادة الإنتاجية مما يؤدي إلى رفع الحصة السوقية؛
- زيادة الكفاءة الإقتصادية: من خلال تقليص حوادث ومشاكل العمل؛
- تحسين عملية الإتصال بين مختلف مستويات المؤسسة وضمان المشاركة الفعالة لجميع أفرادها في تحسين الأداء⁽¹⁾.

2.1.2. نظام إدارة الجودة الشاملة ISO 9000:

المواصفات القياسية إيزو "ISO" هي عبارة عن مجموعة من المواصفات تختص بنظم إدارة منظمات الأعمال الصناعية والخدماتية، فهي تعطي الحدود الدنيا للضوابط والقواعد الواجب الإلتزام بها لضمان التحكم المستمر في مستوى جودة المنتج.

إن المسؤول عن إصدار هذه المعايير هي المنظمة الدولية للتقييس إيزو وهي اتحاد دولي لهيئات المواصفات الوطنية و منظمة غير ربحية، مقرها في جنيف بسويسرا تم إنشاؤها سنة 1946 م وبدأت فعليا في العمل سنة 1947 م وتضم عضويتها ممثلين من أكثر من 157 هيئة تقييس وطنية وجهات أخرى⁽²⁾.

⁽¹⁾ Guy Laudoyer, op.cit, P :34.

* ISO : International Organization for Standardization.

⁽²⁾ عبد الرحمان العايب، المصدر سبق ذكره، ص 103.

1.2.1.2. مفهوم مواصفة الإيزو 9000: يقصد بنظام إدارة الجودة الشاملة أو ISO 9000 سلسلة من المواصفات القياسية العالمية، التي تتناول كل ما يخص جودة المؤسسة ككل، فهي ليست مواصفات خاصة بتحسين جودة المنتج سواء كان سلعة أو خدمة؛ إنما تهدف إلى تحسين أسلوب الإدارة ككل في سبيل تحقيق جودة ذات مستوى عال تستطيع من خلالها المؤسسات تنظيم عملياتها وإدارة مواردها كي تحقق الجودة وتحسنها بشكل إقتصادي في كافة الأنشطة التي تقوم بها دعماً لإرضاء العملاء وأصحاب المصلحة.

2.2.1.2. إصدارها: يعود أصل هذه المواصفة القياسية إلى المواصفة البريطانية BS 5750 الصادرة من قبل هيئة المواصفات البريطانية BSI سنة 1979، حيث طلبت هذه الهيئة العضوة في المنظمة العالمية للتقييس تشكيل لجنة تختص بالإعداد لإصدار مقاييس عالمية تتعلق بأساليب إدارة وتأكيد الجودة، وتمت الموافقة على تشكيل هذه اللجنة التي أطلق عليها ISO/TC176، وتلبية للطلب العالمي تم سنة 1987 إصدار المواصفة الدولية لنظم الجودة ISO 9000 وهي مطابقة تماماً للمواصفة البريطانية BS 5750 وأطلق عليها BS5750/ISO9000. ولقد أجريت المنظمة العالمية للتقييس عدة تعديلات على هذا النظام أولها كان سنة 1994، وفيما بعد ونظراً لاكتشاف بعض النقائص في مواصفات نسخة 1994 تم إصدار نسخة جديدة سنة 2000 لتخضع هي الأخرى لبعض التعديلات سنة 2008، فتم بذلك إصدار نسخة أخرى وهي النسخة المعمول بها حالياً⁽¹⁾. ويشمل نظام إدارة الجودة الشاملة على المواصفات القياسية الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (3-01): سلسلة المواصفات القياسية العالمية لنظام إدارة الجودة الشاملة ISO9000

الرمز	التسمية
ISO9000	مواصفة توكيد وإدارة الجودة وهي توضح الخطوط العريضة لكيفية اختيار المواصفة لكي تناسب طبيعة المنظمة، و الأساليب اللازمة للتنفيذ، كما تشرح كيفية إعداد العقود بين الأطراف المختلفة.
ISO9001	مواصفة تمثل نموذج متكامل لتنفيذ متطلبات الجودة للمنظمة فهي تشمل قواعد تصميم و تطوير المنتج و قواعد التركيبات والصيانة و خدمات ما بعد البيع.
ISO9002	مواصفة تمثل نموذج لتوكيد متطلبات الجودة أثناء مراحل الإنتاج والتركيبات وتحتوي على متطلبات يسترشد بها في إنتاج وتركيب المنتجات و خدمة ما بعد البيع.
ISO9003	مواصفة تمثل نموذج لتوكيد الجودة بالفحص و الاختبار للمنتج النهائي.
ISO9004	دليل استرشادي للمساعدة في وضع نظام فعال لإدارة الجودة وتحديد الجوانب الفنية والإدارية المؤثرة في جودة المنتج في كل مراحل الإنتاج وعلى المنظمة أن تختار ما يتفق مع طبيعة نشاطها وإعداد دليل الجودة الخاص بها الذي يضمن مستوى الجودة وفي نفس الوقت يؤهل المنظمة للتوافق مع مجموعات المواصفات السابقة.

Source : AFNOR,(2008): Développement durable et entreprises un défi pour les managers, p.83.

⁽¹⁾ Bernard Froman,(2001) : du manuel qualité au manuel de management : l'outil stratégique, édition AFNOR :Paris, France, p :13

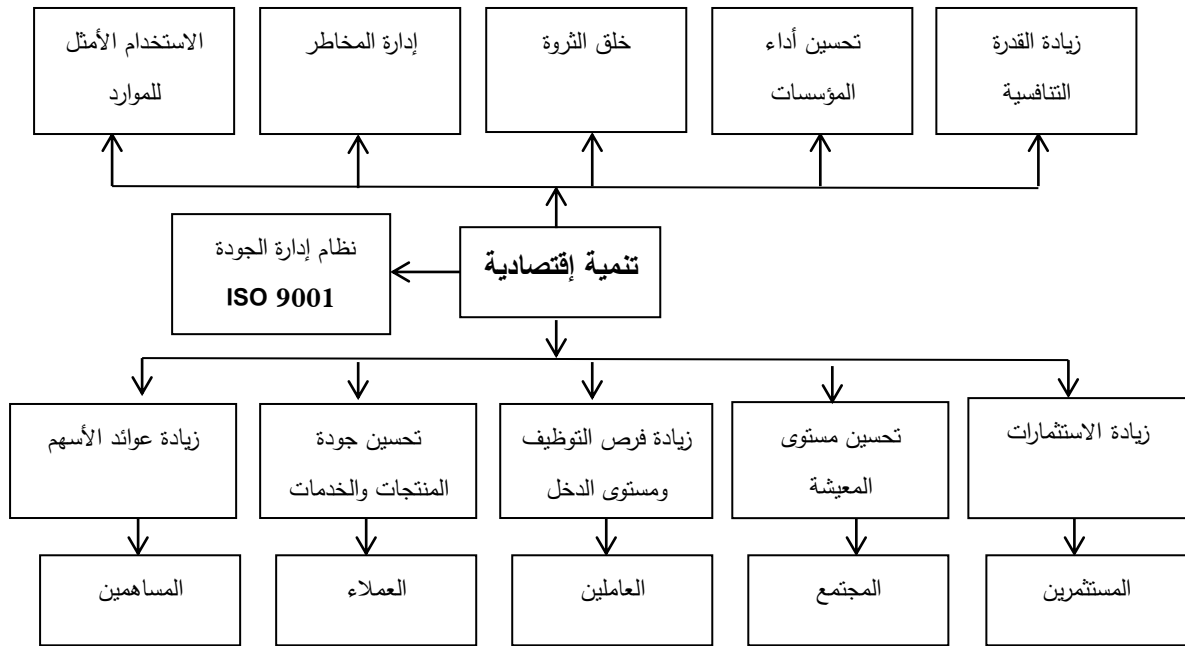
3.2.1.2. أهمية وفوائد المواصفة القياسية الإيزو 9001: تكمن أهمية بناء أنظمة إدارة الجودة وفق المعيار الإيزو 9001 في:

- التحسين المستمر لجودة الأداء؛
 - تلبية إحتياجات الزبائن الداخليين والخارجيين؛
 - اتخاذ القرارات المرتكزة على الحقائق وليس طبقا للإفتراضات والتكهنات الشخصية؛
 - تعزيز العمل الجماعي وترسيخ ثقافة العمل وروح الفريق والمشاركة الفعالة؛
 - رفع مهارات العاملين وقدراتهم؛
 - تعزيز العلاقات الإنسانية بين جميع العاملين؛
 - تقوية الولاء للعمل والمؤسسة؛
 - تطوير مقاييس جودة الأداء ومؤشرات التطوير والتحسين المستمر؛
 - تقليل إجراءات العمل الروتينية وإختصارها من حيث الوقت والتكلفة؛
 - تحسين وتطوير مستمر في كافة العمليات الفنية والإدارية؛
 - التعلم من الأخطاء والحد من تكرارها بطريقة علمية.
- كما يمكن تلخيص أبرز فوائد أنظمة الجودة تبعا للإيزو 9001 في ما يلي:
- تحسين صورة المؤسسة في بيئة الأعمال؛
 - تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة؛
 - ترشيد التكاليف للمؤسسة وزيادة مبيعاتها وبالتالي زيادة أرباحها؛
 - التصميم الجيد للمنتجات وضمان جودة التنفيذ؛
 - التحسين المستمر في جودة المنتجات؛
 - الإستخدام الأمثل لمختلف موارد المؤسسة؛
 - رفع الروح المعنوية للعاملين؛
 - تشجيع التعاون والتنسيق بين إدارات المؤسسة ككل؛
 - كسب رضا العملاء وإستمرارهم في التعامل مع المؤسسة⁽¹⁾.

(1) العايب عبد الرحمان، المصدر سبق ذكره، ص 101.

مما سبق، نجد أن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية تجاه مختلف الأطراف ذات المصالح يحقق تنمية إقتصادية لهذه المؤسسات من خلال زيادة فرص التوظيف، زيادة الإستثمارات، تحقيق الرفاهية المادية وتحسين مستوى معيشة العاملين وأفراد المجتمع وتحسين جودة المنتجات والخدمات مما سيؤدي إلى تحسن القدرة التنافسية لهذه المؤسسات، تحسن أدائها وترشيد التكاليف من خلال إدارة مختلف المخاطر والإستخدام الأمثل لمواردها وبالتالي خلق ثروة و تحقيق ربحية لهذه المؤسسات. والشكل الموالي يلخص ذلك:

الشكل رقم (3-05): دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية إقتصادية



المصدر: من إعداد الباحثة إعتقادا على:

Haykel Najlaoui, (2008) : les représentations de la responsabilité sociale de l'entreprise et du développement durable dans les discours des entreprises et des associations patronales Québécoises et Canadiennes, Université de Québec à Montréal.

2.2. المسؤولية الاجتماعية أداة لتحقيق البعد البيئي للتنمية المستدامة:

أصبح اليوم من أهم مقتضيات العمل الإداري الناجح إنشاء نظام إدارة مخصص للبيئة وفقا لمتطلبات الإيزو 14000 والذي يؤدي إلى تحسين الأداء البيئي للمؤسسة وقبول منتجاتها أو خدماتها محليا وعالميا من ناحية سلامتها وصداقتها للبيئة. إذ تبحث المؤسسات يوما بعد يوم عن الوصول إلى مستوى جيد للأداء البيئي، وذلك من خلال تحكم أفضل في التأثيرات التي قد تحدثها نشاطاتها على البيئة. وقد ظهرت هذه الإنشغالات

وتنامت في ظل التزايد المستمر للضغوطات المفروضة عليها من طرف المجتمع والمتعلقة خاصة بالحفاظ على البيئة.

1.2.2. مفهوم الإدارة البيئية: تعرف الإدارة البيئية على أنها "مجموعة الإجراءات والخطوات التي تتخذها المؤسسة بهدف تقييم أثر نشاطها أو منتجاتها أو خدماتها أو كلاهما على البيئة، وذلك بهدف إنشاء النظام الإداري الذي يعمل على تقليل هذا الأثر عبر الزمن"⁽¹⁾.

كما تعرف على أنها "تحقيق متطلبات حماية المجتمع والطبيعة من خلال المساهمة في تقليل المؤثرات السلبية على البيئة ومنع وقوعها وتقديم منتج لا يؤثر سلباً على المستهلك النهائي ويكون صديق للبيئة". وهذه الإدارة البيئية لا بد أن تكون شاملة أي بمشاركة واندماج كافة موظفي المؤسسة، وبالتالي إجراء التنسيق الفعال بينهم لحل مشاكل البيئة وإجراء التحسينات المستمرة⁽²⁾.

2.2.2. أهمية الإدارة البيئية: لخصت الوكالة الأمريكية للحفاظ على البيئة الفوائد التي تجنيها المؤسسات والمتأتية من تبني الإدارة البيئية في النقاط التالية:

- تحسين الأداء البيئي للمؤسسة؛
- دعم و رفع تنافسية المؤسسات؛
- توفير الأموال: من خلال إدخال وإستعمال تكنولوجيات نظيفة تؤدي إلى توفير الأموال عن طريق ترشيد إستهلاك الطاقة والحفاظ عليها ومنع التلوث والتخلص من النفايات، مما يساعد على تخفيض تكاليف التشغيل وتحقيق وفورات مالية للمؤسسة؛
- تحسين صورة المؤسسة: من خلال قيامها بنشر التقارير الاجتماعية والبيئية السنوية مما يزيد من كسب المؤسسة لمزيد من الثقة والمصداقية والشفافية لدى المجتمع وبالتالي تحسين سمعتها⁽³⁾.

3.2.2. متطلبات إنشاء نظام الإدارة البيئية: يتألف نظام الإدارة البيئية بحسب اللجنة 207 التابعة لمنظمة التقييس العالمية من خمسة مكونات رئيسية وتتمثل في متطلبات نظام الإدارة البيئية والتي يمكن أن تطبق على مختلف أنواع وأحجام المنشآت.

أ. السياسة البيئية: ينبغي للإدارة على أعلى مستوى تحديد السياسة البيئية للمؤسسة.

⁽¹⁾ <http://e-rse.net/definitions/iso-14001-definition/>

⁽²⁾ International Organization Standard ISO14001, (2004) : Environmental management system, General quidellent on principles, system and supporting techniques, p: 20.

⁽³⁾ ADEME France,(1999) : l'impact économique et l'efficacité environnement de la certification ISO14001,EMAS des entreprises industrielles, service économie de l'ADEME, France, p :32.

ب. **التخطيط:** تعد مرحلة التخطيط من المتطلبات الإلزامية، وتتم وفق الخطوات التالية:

- مؤشرات الظروف البيئية: وهي التي تخص ظروف البيئة التي تحيط بنشاط المؤسسة، سواء على المستوى المحلي أو الإقليمي أو العالمي.
- مؤشرات الإدارة البيئية: وتنقسم إلى قسمين:
 - مؤشرات تقويم الأداء على مستوى الإدارة: أي مدى تأثير أداء الإدارة على الأداء البيئي للمؤسسة مثل السياسات والقرارات والإجراءات التي تتم بمعرفة الإدارة.
 - مؤشرات تقويم الأداء على مستوى العمليات: وهي المؤشرات التي تقيس قدرة العمليات التي تتم داخل المؤسسة مثل المدخلات وتأثيراتها البيئية، العمليات الإنتاجية ومعدات وأساليب إدارتها وصيانتها ثم المخرجات بكل أنواعها سواء كانت منتجات نهائية أو مخلفات بأشكالها المختلفة ومدى تأثيراتها البيئية.
 - المتطلبات القانونية: ينبغي على المؤسسة أن تقوم بالمحافظة على الإجراء اللازم لتحديد المتطلبات القانونية والتي يمكن أن تطبقها على الجوانب البيئية لأنشطتها وخدماتها.
 - الأهداف وتوقيت إنجازها: ينبغي على المؤسسة الالتزام بأهدافها البيئية المحددة ضمن سياستها البيئية من خلال برامجها البيئية لتحسين أدائها البيئي.
- ت. **التنفيذ والتشغيل:** يستدعي التنفيذ الناجح لنظام الإدارة البيئية إلزام من قبل جميع العاملين في المؤسسة، وتتم هذه المرحلة وفق الخطوات التالية:

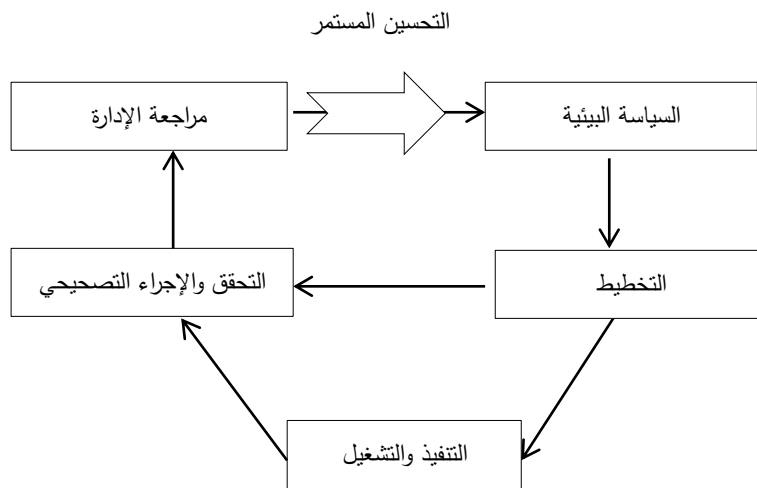
- الإتصال: فيما بين المستويات الإدارية والاستجابة لإتصالات المهتمين بشؤون البيئة؛
- ضبط العمليات: ومراقبة الأنشطة للاستجابة لأي تغيرات محتملة في المتطلبات البيئية.
- ث. **الفحص والإجراءات التصحيحية:** وهي المرحلة الأخيرة من الإدارة البيئية في المؤسسة، وتتم هذه المرحلة من خلال:
 - الرقابة والقياس: تهتم المؤسسة بوضع أساليب رقابية محكمة على عملياتها وأنشطتها التي لها تأثيرات بارزة على البيئة⁽¹⁾؛

(1) نجم عبدالله العزاوي وعبدالله حكمت النجار، (2007): إدارة البيئة ونظم ومتطلبات وتطبيقات الإيزو 14000، طبعة 1، دار المسيرة: عمان، الأردن، ص 203 - 206.

- عدم المطابقة والإجراءات التصحيحية والوقائية: تضع المؤسسة وتصون أساليب لتحديد المسؤوليات والواجبات والتناول والتحري لعدم المطابقة وأخذ الإجراءات لإزالة أية تأثيرات تسببت فيهل، وأخذ المبادرة وإستكمال الإجراءات التصحيحية والوقائية؛
- مراجعة أو تدقيق منظومة الإدارة البيئية: تضع المؤسسة برامج وأساليب للمراجعة الدورية لمنظومة الإدارة البيئية.

ج. فحص منظومة الإدارة البيئية أو المراجعة الإدارية: تعيد المؤسسة النظر على فترات تحددها الإدارة العليا في منظومة الإدارة البيئية للتأكد من استمرارها وكفائتها وفعاليتها. ويبرز الفحص الحاجة إلى تغييرات في السياسة والأغراض والعناصر الأخرى لمنظومة الإدارة البيئية. وعلى ضوء نتائج مراجعة منظومة الإدارة البيئية والتغير في الظروف والإلتزام بالتحسين المستمر⁽¹⁾. والشكل التالي يوضح نموذج لنظام الإدارة البيئية:

الشكل رقم (3-06): نموذج الإدارة البيئية



المصدر: شتوح وليد، (2014): مكانة نظام الإدارة البيئية الإيزو 14000 في تسيير المؤسسات الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات(العدد 2)، ص 03.

4.2.2. مكونات نظام الإدارة البيئية: يتكون نظام الإدارة البيئية من العناصر التالية:

أ. **السياسة البيئية لإدارة المؤسسة:** ويقصد بها الرؤى والتطلعات الإدارية تجاه الإدارة البيئية، ومن أمثلتها الحد من التلوث البيئي والإلتزام بالمعايير المحلية والدولية لكل من الانبعاثات البيئية وإجراءات العمل، بالإضافة إلى السعي نحو تفهم العاملين بالمؤسسة لعناصر النظام.⁽²⁾

(1) نجم عبدالله العزاوي وعبدالله حكمت النصار، المصدر سبق ذكره، ص ص 126-127.

(2) المصدر نفسه، ص 127.

ب. **المراجعة البيئية:** وتقوم على التحقق من مطابقة الانبعاثات الهوائية والمائية والمخلفات الصلبة للمعدلات الواردة في قانون البيئة المحلي، وتحديد كمية الانحرافات الخاصة بالانبعاثات الفعلية عن تلك المعايير.

ت. **اتخاذ الإجراءات البيئية الصحيحة:** يتم إتخاذ الإجراءات البيئية الصحيحة في ضوء ما تسفر عنه المراجعة البيئية من أوجه قصور في نظام الإدارة البيئية المطبق بالمؤسسة، من أمثلتها تخفيض معدلات تلوث الهواء أو تلوث المياه أو إعادة تدوير المخلفات الصلبة.

ث. **إعادة تدوير المخلفات الصلبة:** يعتبر أسلوباً رئيسياً يتم الإعتماد عليه في تحسين بيئة العمل الداخلية بالإضافة إلى اجتناب حدوث أضرار انتشار وتراكم المخلفات الصلبة بأنواعها المختلفة، حيث تتم معالجتها بفرزها وتصنيفها تبعاً لنوعيتها (ورقية، معدنية، زجاجية، بلاستيكية) وإعادة تدويرها بالكامل أو إحداها تبعاً لتوافر المقومات الفنية اللازمة لإعادة تدويرها.

ج. **سجل الحالة البيئية وتسجيل مدخلات ومخرجات التشغيل:** يتم استخدام ذلك السجل لأغراض إحكام الرقابة على عناصر المدخلات من خامات ومواد مساعدة ومواد تعبئة وتغليف ووقود، وأيضاً تحقيق الرقابة على المخرجات من إنتاج تام وغير تام، مخلفات صلبة، مخلفات سائلة ومخلفات هوائية. ويتم الإعتماد على السجل في تتبع كميات ومعدلات الانبعاثات الفعلية ومقارنتها مع المعدلات الواردة في قانون البيئة ولائحته التنفيذية.

ح. **إعداد تقارير الأداء البيئي:** يتم إعداد تقارير دورية توضح الأنشطة البيئية التي تم إنجازها خلال الفترة الماضية من أجل إنجاز وظيفة الرقابة والمتابعة البيئية، وتحقيق أهداف إدارية توضح لإدارة المؤسسة مستوى الأداء البيئي لها وتعينها على تحسينه، كما تعتبر هذه التقارير هامة لأغراض إعلام المجتمع المحيط بالأنشطة البيئية للمؤسسة.

5.2.2. تقييم وقياس عائد نظم الإدارة البيئية: يحقق نظام الإدارة البيئية عائداً مباشراً وغير مباشر للمؤسسات التي تقوم بتطبيقه، كما يتحقق ذلك العائد لأفراد مجتمع البيئة المحيطة بالمؤسسة.

أ. **العائد المباشر:** وهو العائد الذي يحصل عليه طرف معين بالذات، فالتحسن الذي يطرأ على صحة الأفراد نتيجة الحد من تلوث الهواء يعتبر عائداً مباشراً، وحصول المؤسسة على إيرادات من بيع منتجات يتم تصنيعها من المخلفات الصلبة يعتبر أيضاً عائداً مباشراً⁽¹⁾.

ب. **العائد غير مباشر:** وهو العائد الذي يتحقق للمجتمع ككل نتيجة تحسن الأداء البيئي للمؤسسات، فانخفاض درجة الحرارة في المنطقة التي يقع فيها المؤسسة نتيجة زراعة مساحات خضراء، أو نتيجة إنشاء

(1) نجم عبدالله العزاوي وعبدالله حكمت النقار، المصدر سبق ذكره، ص 127.

خطوط أشجار الظل المخففة لحرارة الجو يحقق ما يسمى بالعائد غير المباشر لنظام إدارة البيئة، وكذلك معالجة المياه الصناعية قبل صرفها على شبكة الصرف الصحي العمومية يؤدي إلى تخفيض تكلفة معالجة المياه الناتجة عن الصرف الصحي، بالإضافة إلى تخفيض تلوث المياه وتخفيض أضرار ذلك التلوث⁽¹⁾.

6.2.2. نظام إدارة البيئة ISO 14001: يعتبر نظام الإدارة البيئية جزء من الإدارة الشاملة للمؤسسة حيث يحدد السياسات والأهداف والعمليات المتبعة من طرف المؤسسة للمحافظة على البيئة.

1.6.2.2. تعريف نظام إدارة البيئة ISO 14001: تعرف المواصفات القياسية إيزو 14000 بأنها "مجموعة من المواصفات الاختيارية التي تحافظ على البيئة، ومن ثم فهي تتيح للمنظمات والهيئات على مستوى العالم إتباع إدارة بيئية واحدة متفق عليها"، وبالتالي فهي تضمن وتكفل حماية البيئة من التلوث بالتوازي مع المتطلبات الاقتصادية والاجتماعية. فهذه المواصفة توفر الآلية التي يتم من خلالها متابعة وتطوير الأداء البيئي.

2.6.2.2. إصدار المواصفة القياسية إيزو 14001: تعتبر إتفاقية الجات وإتفاقية ريو دي جانيرو عام 1992 هي المحرك الرئيسي لصدور المواصفة الدولية إيزو 14001 في عام 1996 والتي بنيت على أساس المواصفات البيئية البريطانية (BS7750) والتي صدرت عام 1992. تعتبر هذه المواصفة إمتدادا لما شهدت السنوات الأخيرة من ظهور عدد من المواصفات القياسية لإدارة البيئة على المستويات المحلية منها على وجه الخصوص المواصفة البريطانية (BS7750) والمواصفة (NSF110) في الولايات المتحدة الأمريكية والمواصفة (EMAS) في الإتحاد الأوروبي وتلتها المواصفات القياسية العالمية الجديدة إيزو 14000، والتي تشكل توحيدا لكل المواصفات السابقة هذا من أجل تطبيق نظام الإدارة البيئية بشكل جيد ومقبول لدى الجميع، الأمر الذي جعل المنظمة العالمية للتقييس تحدد العديد من الأدوات التي يمكن إستخدامها ضمن هذا المجال⁽²⁾.

3.6.2.2. هيكل ومضمون مواصفة الإيزو 14000: نشرت أول مقاييس خاصة بنظام الإدارة البيئية ISO 14000 سنة 1996 ثم نشرت بقية المقاييس في فترات لاحقة ونذكرها في الجدول الآتي:

(1) نجم عبدالله العزاوي وعبدالله حكمت النقار، المصدر سبق ذكره، ص 127.

(2) P. Barachini,(2001) : Guide à la mise en place du management environnemental en entreprise selon ISO14001, edition PPUR (Presses Polytechniques Et Universitaires Romandes) : Lausanne, p p.25-26

الجدول رقم (3-02): سلسلة المواصفات القياسية الدولية الخاصة ISO 14000

الرمز	سنة الإصدار	التسمية
ISO 14001	1996	نظم الإدارة البيئية - المواصفات مع أدلة الاستخدام .
ISO 14004	1996	نظم الإدارة البيئية - أدلة عامة عن مبادئ نظم التقنية المساندة لإدارة البيئة.
ISO 14010	1996	أدلة للتدقيق البيئي - مبادئ عامة للتدقيق (الموضوعية، الإستقلالية، كفاءة المدقق، التطبيق المنهجي لإجراءات التقييم، اعتماد النتائج).
ISO 14011	1996	أدلة التدقيق البيئي: إجراءات التدقيق الجزء الأول : تدقيق نظم الإدارة البيئية (الأهداف، الوظائف والمسؤوليات، النطاق وثائق العمل، جمع البيانات، مراجعة النتائج، إعداد التقارير).
ISO 14012	1996	أدلة التدقيق البيئي :معايير الكفاءة للمدققين في مجال البيئة(المؤهلات التعليمية والمهنية، التدريب النظامي أو من خلال العمل، كفاءة، صفات ومهارات المدقق).
ISO 14015	1997	التقييم البيئي الميداني.
ISO 14020	1998	العلامات ، التصريحات البيئية :وهي مبادئ أساسية لكل العلامات البيئية.
ISO 14021	1999	العلامات والتصريحات البيئية : التصريح الذاتي ، الشكاوى البيئية ،(المصطلحات والتعريفات).
ISO 14024	1998	العلامات والتصريحات البيئية - البرامج المهنية -مبادئ توحيد إجراءات، الشهادة والتطبيقات ذات المعايير المتعددة (برامج النوع الأول)
ISO 14031	1999	تقييم الأداء البيئي والتدقيق البيئي (EMAS) Environmental Management Systems
ISO 14032	1999	تقييم الأداء البيئي والتدقيق البيئي مع بعض الأمثلة عن تطبيقات ISO14031 .
ISO 14040	1997	تقييم دورة الحياة البيئية (مبادئ وصيغ توجيهية).
ISO 14041	1998	تقييم دورة الحياة البيئية :الهدف والتعريف، المجال وتقييم المخزون.
ISO 14042	1999	تقييم دور الحياة البيئية :تقييم التأثيرات البيئية.
ISO 14043	1999	تقييم دورة الحياة البيئية :التفسيرات.
ISO 14050	1998	المصطلحات والتعريفات.

Source : P. Barachini,(2001) : Guide à la mise en place du management environnemental en entreprise selon ISO14001, Edition PPUR (Presses Polytechniques et Universitaires Romandes) :Lausanne, p p.25-26.

كما هو موضح في الجدول رقم(3-02) ، تضم سلسلة المواصفات القياسية الدولية ISO 14000:

- مواصفة قياسية إلزامية قابلة للتدقيق، تحدد كافة المتطلبات الواجب توافرها لتأهيل المؤسسة للحصول على شهادة تطبيق النظام، وهي نظم الإدارة البيئية ISO 14001؛

- عدد من المواصفات القياسية التعريفية أو الإرشادية لا يمكن مراجعتها أو تدقيقها، التي تساهم في التعرف على المبادئ، الأنظمة، الأدوات، الآليات، والمعلومات الداعمة للتطبيق الكفاء والفعال لنظم الإدارة البيئية، وهي تضم جميع المواصفات القياسية الدولية من سلسلة المواصفات القياسية الدولية ISO14000 فيما عدا ISO 14001.

4.6.2.2. أهمية المواصفة القياسية إيزو 14000: يحقق تبني المواصفة القياسية الإيزو 14000 جملة من

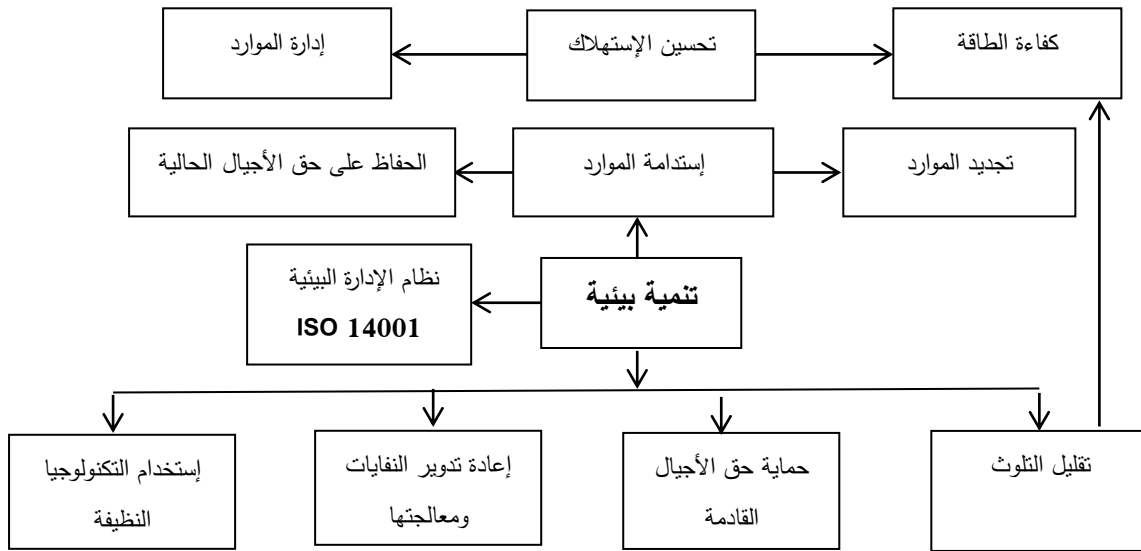
الفوائد للمؤسسات، نذكرها كما يلي:

- ترشيد استهلاك الطاقة والموارد الطبيعية؛

- تقليل الفاقد والحد من التلوث؛
- التوافق مع القوانين والتشريعات البيئية؛
- تحسين صورة المؤسسة وأدائها البيئي؛
- تحسين قنوات الاتصال بين المؤسسة والجهات الحكومية المتخصصة؛
- التحسين المستمر للأداء البيئي للمؤسسة⁽¹⁾.

إن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية وتطبيق نظام الإدارة البيئية ISO 14000 يحقق لها تنمية بيئية بحماية البيئة والحفاظ عليها من خلال تقليل التلوث وانبعث الغازات، إعادة تدوير النفايات ومعالجتها، تحسين الإستهلاك بإدارة الموارد وكفاءة الطاقة مع مراعاة الحفاظ على حق الأجيال الحالية والمستقبلية. والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (3-07): دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية بيئية



المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على:

Haykel Najlaoui, (2008) : les représentations de la responsabilité sociale de l'entreprise et du développement durable dans les discours des entreprises et des associations patronales Québécoises et Canadiennes, Université de Québec à Montréal.

3.2. المسؤولية الاجتماعية أداة لتحقيق البعد الاجتماعي للتنمية المستدامة:

تسعى مؤسسات الأعمال إلى إدارة الجوانب الاجتماعية لها والعمل جاهدة للمساهمة في تحقيق رفاهية المجتمع من خلال تبني معايير ومواصفات إدارة الجانب الاجتماعي الصادرة عن المنظمات الدولية والمحلية،

⁽¹⁾ P. Barachini, op.cit , p :26 .

ومن بين هذه المواصفات إيزو 18000 لإدارة الصحة والسلامة المهنية ومعيار المساءلة الاجتماعية SA8000.

1.3.2. نظام الصحة والسلامة المهنية OHSAS 18000*: تعرف إدارة الصحة والسلامة المهنية بأنها "تحقيق أداء الأمن في بيئة العمل، والذي يضمن عدم وقوع الحوادث أو الإقلال منها قدر الإمكان وإلى المستوى الأدنى أثناء العمل. كما يجب تأمين بيئة عمل خالية من المؤثرات الضارة بالصحة المهنية للعاملين مثل: ملوثات الهواء، الضوضاء، الحرارة والرطوبة وغيرها.

قامت الهيئة البريطانية للتقييس (BSI)** بتطوير عدة معايير قياسية عالمية، في إطار مساعدة المؤسسات على تبني نظاماً للصحة والسلامة المهنية يعتبر نظام إدارة الصحة والسلامة المهنية إيزو 18000 من أهم الأنظمة الحديثة التي تسعى المؤسسة لإعتمادها في إستراتيجياتها لتحقيق تنمية مستدامة، من خلال ضمان توفير أفضل الظروف العملية لأفرادها، وبالتالي زيادة إنتاجيتهم.

1.1.3.2. نشأة معيار الصحة والسلامة المهنية OHSAS18001: تم تطوير معيار الصحة والسلامة المهنية OHSAS18001 من قبل الهيئة البريطانية للتقييس سنة 1999 ثم أعيد مراجعته في سنة 2007، ويقوم هذا المعيار أساساً على تحديد المتطلبات الرئيسية التي يجب توافرها في أي نظام لإدارة الصحة والسلامة المهنية، من أجل تمكين كافة الجهات المطبقة لذلك النظام من التحكم الجيد والفعال في المخاطر المتعلقة بصحة وسلامة كل الأفراد المتواجدين داخل المؤسسات، سواء كانوا من عمال المؤسسة، موردين، أو زوار... وتحسين أدائها. ولكي تتمكن المؤسسة من التحكم في مختلف المخاطر بشكل أفضل، يتعين عليها القيام بدراسة وتحليل هذه المخاطر، بما يساهم في فهم وتطبيق الإجراءات التي تساعد على التعرف على المخاطر، تقييمها، وتحديد المقاييس الملائمة للتحكم فيها⁽¹⁾.

2.1.3.2. مفهوم نظام الصحة والسلامة المهنية OHSAS18001: إن نظام الصحة والسلامة المهنية هو نظام يحدد المتطلبات التي يجب توافرها في أي نظام لإدارة الصحة والسلامة المهنية لتمكين الجهات المطبقة لذلك النظام من التحكم في المخاطر المتصلة بالصحة والسلامة المهنية وتحسين أدائها.

3.1.3.2. مضمون الإيزو 18000⁽²⁾: تنقسم مواصفة إدارة الصحة والسلامة المهنية OHSAS18001 إلى:

* OHSAS : Occupational Health and Satesfy Assessment Series.

** BSI :British Standard Institute.

⁽¹⁾ زكريا طاحون، (2006): السلامة والصحة المهنية وبيئة العمل، شركة ناس للطباعة، عابدين، ص 18.

⁽²⁾ Observation sur la responsabilité sociale de l'entreprise (ORSE), développement durable et entreprise, édition AFNOR :Paris, France, P :94.

- OHSAS 18001: وهي المواصفات التي تحتوي على المتطلبات الأساسية لهذا النظام، والتي من خلالها منح شهادة للمؤسسة بناء على مراجعة مدى تطبيق المتطلبات بالإضافة إلى المصطلحات الرئيسية.
- OHSAS 18002: التي تقدم إرشادات بشأن تنفيذ متطلبات نظام إدارة الصحة والسلامة المهنية، كما يعتمد هذا النظام في المراجعة على مواصفة المراجعة نظام الجودة والبيئة لأي نظام متكامل.

4.1. أهمية وأهداف نظام إدارة الصحة والسلامة المهنية "إيزو 18001":

يقلل نظام إدارة الصحة والسلامة المهنية إلى أقصى حد ممكن المخاطر على العمال وعلى الأطراف المعنية التي تكون عرضة إلى أخطار قد تؤثر على صحتهم وسلامتهم في العمل بفعل النشاط الذي تمارسه المؤسسة. إذ تسعى العديد من المؤسسات لإعتماد معايير نظام إدارة الصحة والسلامة المهنية "إيزو 18001" رغبة منها في تحقيق جملة من الأهداف نذكرها كما يلي:

- توفير بيئة عمل آمنة وسالمة من أي خطر يؤثر على العاملين؛
- حماية الإنسان من الإصابات الناجمة عن مخاطر بيئة العمل وذلك بمنع تعرضهم للحوادث والإصابات؛
- الحفاظ على مقومات العنصر المادي المتمثل في المؤسسات وما تحتويه من أجهزة ومعدات من التلف والدمار؛
- توفير وتنفيذ كافة إشتراطات السلامة والصحة المهنية التي تكفل توفير بيئة آمنة تحقق الوقاية من الأخطار للعنصر البشري والمادي؛
- تثبيت الأمان في قلوب العاملين أثناء قيامهم بالعمل؛
- تطبيق وتحديث نظام تسيير الصحة والأمن⁽¹⁾.

2.3.2. المساءلة الاجتماعية SA 8000: توج الاهتمام بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بصدور حزمة معايير دولية تسمى "المعايير العالمية للمساءلة الاجتماعية SA 8000"، حيث وضعت ضوابط دقيقة يمكن أن تسترشد بها المؤسسات لدمج القضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في قراراتها وإستراتيجياتها.

• **إتحاد المسؤولية الاجتماعية** هو منظمة غير حكومية متخصصة في الإرتقاء بمكان العمل والمجتمعات من خلال تطوير وتنفيذ المقاييس المسؤولة إجتماعيا. ويقوم إتحاد المسؤولية الاجتماعية بمخاطبة أصحاب⁽²⁾

⁽¹⁾ Octave Gelenier , (2005) :Développement durable pour une entreprise compétitive et responsable, ESF Edition : France, P :94.

* SA :Social Accountabiity.

⁽²⁾ عبد الرحمن العايب، المصدر سبق ذكره، ص 111.

المصلحة من أجل عمل مقاييس طوعية تحظى بقبول جماعي وتقدم التدريب والمساعدة الفنية للمؤسسات لتحقيق المزيد من التوافق الاجتماعي في سلاسل الإنتاج. وفي عام 1997 قام إتحاد المسؤولية الاجتماعية بطرح مقياس طوعي لبيئة العمل وفقا لمبادئ منظمة العمل الدولية والأمم المتحدة والذي يتم إستخدامه حاليا من جانب العديد من المؤسسات والحكومات حول العالم ويعتبر من أقوى المقاييس لبيئة العمل.

1.2.3.2. مفهوم معيار المساءلة الاجتماعية SA 8000: معيار المساءلة الاجتماعية SA 8000 هو "مواصفة دولية تعمل على تطوير وتطبيق الممارسات الاجتماعية السليمة داخل بيئة العمل لتقييم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات". إذ تقدم هذه المواصفة متطلبات ومنهجية تدقيق لتقييم ظروف ومكان العمل، بما في ذلك عمالة الأطفال والعمل الاجباري والصحة والسلامة المهنية وحرية التجمع وعدم التمييز والممارسات التأديبية وساعات العمل والأجور وغيرها من أجل الحفاظ على ظروف عمل جيدة وتحسين الظروف القائمة. بواسطة هذا المعيار يمكن ضمان الحد الأدنى لحقوق العمال⁽¹⁾.

2.2.3.2. بنود معيار المساءلة الاجتماعية SA 8000: إن البنود الرئيسية التي تضمنتها وثيقة معيار المساءلة الاجتماعية SA 8000 والخاصة بالشروط والمتطلبات المعيارية القياسية للمساءلة الاجتماعية تشمل الآتي:

- **منع عمالة الأطفال:** يجب على الشركات أن تتعهد بعدم إستخدام أو توظيف الأطفال الذين يقل سنهم عن 15 سنة وأن تكون هذه الحالة سياسة متبعة من سياسات المؤسسة حيث يجب أن يتواجد من هم في هذه السن في المدارس. كذلك الالتزام بعدم توظيف الفئة العمرية الأقل من 18 سنة خلال فترة دوام المدارس وبساعات عمل محدودة، كذلك عدم تشغيلهم في بيئة عمل غير صحية أو لا تتوفر فيها شروط الأمان.
- **عدم ممارسة العمالة القسرية بأي صورة من الصور:** وكذلك الالتزام بعدم حجز الأوراق الثبوتية للعاملين (جوازات السفر أو وثائق اثبات الشخصية أو غيرها) وكذلك عدم حجز المرتبات والأجور أو جزء منها للضغط على العاملين للبقاء في العمل.
- **تهيئة مناخ أو بيئة عمل تتوفر فيها الشروط الصحية الإنسانية:** وكل مستلزمات السلامة والأمان حيث تلتزم المؤسسات بوضوح بتوفير أدوات السلامة والملابس الواقية والأحذية والنظارات والقفازات وغيرها مما يساعد العامل على أداء عمله بشكل آمن دون مخاطرة. كذلك من واجب المؤسسات القيام بدورات تدريبية للعاملين⁽²⁾

⁽¹⁾ عبد الرحمان العايب، المصدر سبق ذكره، ص 111.

⁽²⁾ Groupe One, (2003) : Guide de l'entreprise responsable, Edition Labor : Bruxelles, Belgique, P :18.

حول الأمن والسلامة المهنية مع الإهتمام بالنظافة وتوفير المياه الصالحة للشرب وغيرها من مستلزمات العمل الصحية.

• **كفالة حقوق العاملين** بالإنتناب للنقابات العمالية والإتحادات المهنية وممارسة المساومات الجماعية للحصول على حقوقهم وتحسين ظروفهم المعيشية وتجنب الإساءة أو ممارسة التمييز بينهم.

• **ضمان العدالة في التعامل بين جميع العاملين:** وفق كفاءاتهم وعدم التمييز أو ممارسة العنصرية سواء في التعيين أو الترقية أو إتاحة فرص التدريب أو الأجور والمكافآت أو الفضل من العمل أو الإحالة على التقاعد لأسباب غير موضوعية مثل الإنتماء العرقي أو الديني...إلخ.

• **مراجعة وتدقيق الضوابط التأديبية:** وعدم السماح بتوجيه عقوبة جسدية أو نفسية أو لفظية للعامل، حيث يجب أن تتبع القواعد والإجراءات القانونية بدون تطرف.

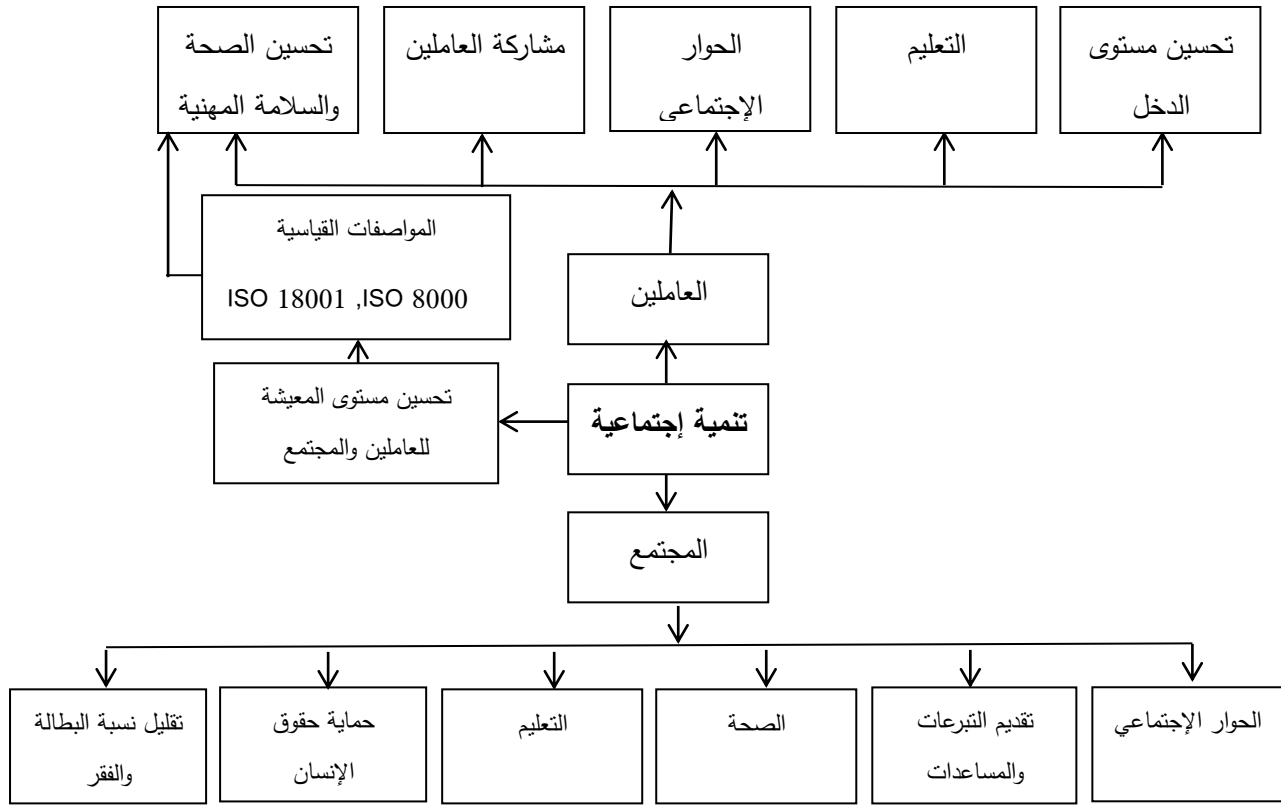
• **الإلتزام بالفترات الزمنية للعمل:** حيث لا يتجاوز 48 ساعة عمل أسبوعيا وبحد أقصى 60 ساعة عمل أسبوعيا و أن العمل الإضافي يجب أن تدفع مقابله أجور مجزية كذلك فإن من حق أي عامل الحصول على يوم راحة أسبوعيا.

• **الأجور والمكافآت أو التعويضات المدفوعة للعاملين:** يجب أن تكون وفق القوانين واللوائح المنظمة لهذا الأمر وأن الشركات يجب أن تلتزم بها مع مراعاة أن تكون الأجور المدفوعة كافية لسد الإحتياجات الأساسية للعامل مع عدم السماح بإقتطاع جزء من الأجور كعقوبة. كذلك يجب السماح للعامل بالإطلاع على كافة التفاصيل الخاصة بالأجور التي يتقاضاها والحسومات التي جرى إقتطاعها⁽¹⁾.

مما سبق يتضح أن تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يحقق تنمية مستدامة من الجانب الاجتماعي أي تنمية إجتماعية للأطراف ذات المصالح خاصة منهم العاملين وأفراد المجتمع، حيث تحقق المؤسسات بتحملها لمسؤوليتها الاجتماعية تنمية إجتماعية للعاملين من خلال تحسين مستوى دخلهم، توفير لهم خدمات الصحة والتعليم، مشاركتهم في اتخاذ القرارات وكذلك تعزيز الحوار الاجتماعي وتحسين مستوى معيشتهم لتجسيد الرفاهية الاجتماعية لهم. كما يحقق الأداء الاجتماعي للمؤسسات تنمية إجتماعية للمجتمع تتجسد من خلال تعزيز الحوار الاجتماعي، تقديم التبرعات والمساعدات لأفراد المجتمع، توفير الخدمات الصحية والتعليم، تقليل نسبة البطالة والفقر بالمجتمع وكذلك حماية حقوق الأفراد، والشكل التالي يوضح ذلك:

(1) Groupe One, op.cit, pp :18-19.

الشكل رقم (3-08): دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية اجتماعية



المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على:

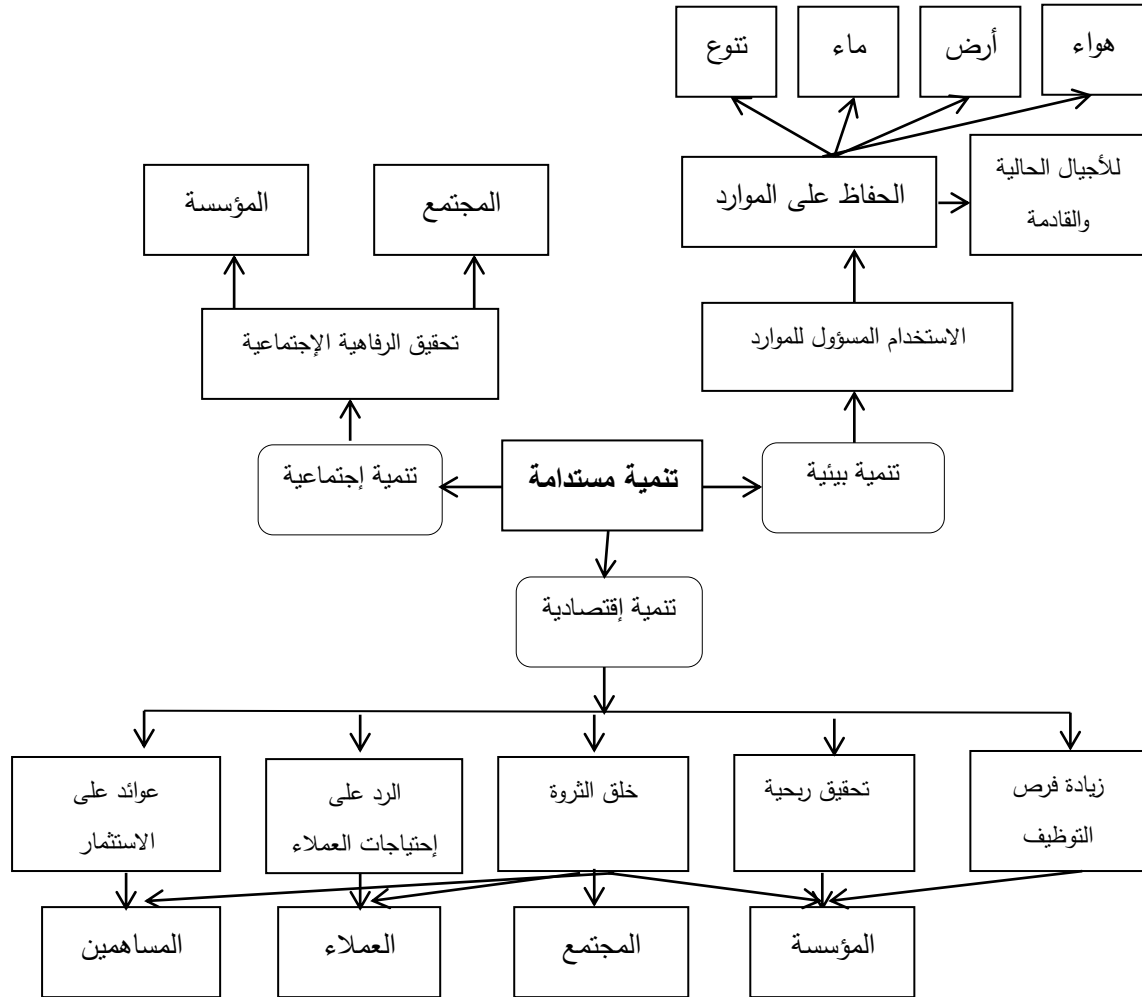
Haykel Najlaoui, (2008) : les représentations de la responsabilité sociale de l'entreprise et du développement durable dans les discours des entreprises et des associations patronales Québécoises et Canadiennes, Université de Québec à Montréal.

4.2. المسؤولية الاجتماعية أداة لتحقيق الجانب الإقتصادي والإجتماعي والبيئي للتنمية المستدامة:

أصبح التزام منظمات الأعمال بمسؤوليتها الاجتماعية قرارًا استراتيجيًا لأجل تحقيق تنمية إقتصادية، بيئية وإجتماعية لهذه المؤسسات، إذ يساهم تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحفيز الموظفين ومشاركتهم، مما سيزيد من إمكانات المؤسسات في التطوير والتنمية الإقتصادية من خلال تفعيل قدرتها على الابتكار والإبداع مع مراعاة الجوانب البيئية والإجتماعية لنشاطها أي تحقيق ربحية ونمو مستدام مع الحفاظ على حماية البيئة وتحقيق عدالة إجتماعية. فالتنمية المستدامة على مستوى المؤسسات هي كيفية التوفيق بين الأهداف الإقتصادية والبيئية والإجتماعية لهذه المؤسسات. ولايجاد هذا التوازن بين الأهداف الثلاث طورت المنظمة الدولية للتوحيد القياسي (ISO) معيارًا لمدة سبع سنوات بشأن المسؤولية الاجتماعية للشركات وهو الإيزو

26000 ليكون أداة قوية لمساعدة منظمات الأعمال على تبني مسؤوليتها الاجتماعية لأجل تحقيق تنمية مستدامة. والشكل الموالي يوضح كيف تحقق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تنمية مستدامة بأبعادها الثلاث:

الشكل رقم (3-09): دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة



المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على:

Haykel Najlaoui, (2008) : les représentations de la responsabilité sociale de l'entreprise et du développement durable dans les discours des entreprises et des associations patronales Québécoises et Canadiennes, Université de Québec à Montréal.

1.4.2. لمحة تاريخية حول إعداد المواصفة ISO 26000 ⁽¹⁾: إن أول إقتراح لمواصفة المسؤولية

الاجتماعية كان من لجنة مشاركة المستهلكين بمنظمة الإيزو في سنة 2001، حيث بناء على إقتراحاتها

⁽¹⁾ Lenouvelliste.com/article/170620/la/20responsabilit/c3%A9%20soci%C3%A9tale%20des%20entreprises%20et%20d%C3%A9veloppement/20durable.

وتوصياتها شكل مجلس المنظمة العالمية للتقييس في 2003 مجموعة إستشارية لتختص بالمسؤولية الاجتماعية، وتتألف من ممثلين من كل أنحاء العالم لمختلف الأطراف المعنية من منظمات تجارية وحكومية وبيئية ومنظمات غير حكومية تمثل العمال والمستهلكين. بعد أكثر من 18 شهرا من العمل المكثف والمناقشات، أصدرت المجموعة تقريرا تضمن عرضا شاملا لمبادرات عالمية في مجال المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، والتي حددت القضايا التي ينبغي أن تأخذ في الاعتبار في مشروع إعداد المواصفة. واختتم الفريق عمله بعقد مؤتمر حول المسؤولية الاجتماعية خلال الفترة 21-22/01/2004 في ستوكهولم تشرف عليه منظمة الإيزو، والذي كان هدفه الحصول على المزيد من الدعم والآراء والمقترحات الدولية للمساهمة في قرار الإيزو بإنشاء مواصفة للمسؤولية الاجتماعية. وبناءا على تقرير المجموعة الإستشارية الإستراتيجية ونتائج توصيات المؤتمر والمدعومة بآراء مئات الخبراء من أكثر من 90 دولة و40 منشأة إقليمية متبينة العديد من مجالات المسؤولية الاجتماعية، تم إنشاء مجموعة عمل جديدة تقوم بإعداد مواصفة قياسية دولية تقدم التوجيه فيما يخص المسؤولية الاجتماعية.

وفي جانفي 2005 صوت 37 عضوا في الإيزو على إقتراح إعداد مواصفة قياسية جديدة حول المسؤولية الاجتماعية وكان التتابع الزمني لإصدار مواصفة الإيزو 26000 كما يلي:

- تم الإنتهاء من مسودة العمل الأولى في عام 2006؛
- المسودة النهائية للمواصفة القياسية الدولية تم إعدادها في سبتمبر 2008؛
- إصدار المواصفة القياسية الدولية في ديسمبر 2008؛
- وأخيرا تم نشر هذه المواصفة في 01 نوفمبر 2010.

2.4.2. تعريف مواصفة الإيزو 26000: مواصفة الإيزو 26000 هي تصميم المعيار الدولي الذي يقدم التوجيه أو الإرشاد بشأن المسؤولية الاجتماعية والقضايا التي تتشكل منها المسؤولية الاجتماعية وبشأن طرق تنفيذ المسؤولية الاجتماعية ضمن جميع أنواع المؤسسات لأن كل مؤسسة تؤثر في المجتمع وفي البيئة التي تنشط بها.

3.4.2. أهداف مواصفة المسؤولية الاجتماعية إيزو 26000 في المؤسسات: تتمثل أهداف مواصفة إيزو 26000 فيما يلي:

أولا: على مستوى أداء المؤسسات تجاه المجتمع:

- مساعدة المؤسسات في مخاطبة مسؤولياتها الاجتماعية، وفي نفس الوقت إحترام الإختلافات الثقافية الاجتماعية والبيئية والقانونية وظروف التنمية الإقتصادية؛
- توفير التوجيهات العملية التي تجعل من المسؤولية الاجتماعية قابلة للتطبيق والممارسة العملية، تعزيز مصداقية التقارير المعدة من أجل عرض تقييم ممارسات المسؤولية الاجتماعية؛
- التوافق مع الاتفاقات والمبادرات الدولية المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات؛
- نشر الوعي بأهمية المسؤولية الاجتماعية والتحسيس بأهميتها ومكاسبها للمؤسسات؛
- العمل المشترك على المستوى الدولي في حقل المسؤولية الاجتماعية وتوحيد ممارساتها ليسهل تقييمها بشكل متماثل في الدول المختلفة.

ثانيا: على مستوى الأداء البيئي والدور التنموي:

- جعل من الممارسات العملية للمسؤولية الاجتماعية أداة لتحقيق التنمية المستدامة، والحفاظ على الانسان والحيوان والبيئة، والإعتماد على القوانين المنظمة لذلك مثل: حقوق الإنسان وقوانين حماية البيئة؛
- إعتبار كل قضايا التنمية كمكون أصيل لمواصفة المسؤولية الاجتماعية؛
- نشر مفاهيم وممارسات المسؤولية الاجتماعية من خلال دمجها في البرامج التنموية والتعليمية والتثقيفية وبرامج البحث العلمي في الجامعات.

ثانيا: على مستوى علاقة المؤسسات بأصحاب المصلحة:

- تحسين العلاقة بين المؤسسة وباقي أصحاب المصلحة المتعاونين معها، وذلك من خلال خلق حوار بين مشترك بين الطرفين موضوعه عن أهمية تحقيق المنافع المتبادلة؛
- الإلتزام بحقوق كل من العاملين والمستهلكين والموردين، وتحسينها بشكل مستمر، في سبيل أن تتحسن الذهنية تجاه المؤسسة، وتتكاتف جهود كل الأطراف لتحقيق المصلحة العامة؛
- عدم إهمال حق المجتمع في إستفادته من مزايا تمنحها المؤسسة الإقتصادية الصناعية، مثل عدالة التوظيف، ومنح المساعدات والهبات لمنظمات المجتمع المدني، والمساهمة في تحقيق التنمية بكافة أشكالها؛
- تحمل تبعات النشاطات الصناعية على البيئة، فان كانت نشاطات ملوثة يجب التخفيف من حدة التلوث، مع محاولة تجنب كل ما من شأنه أن يؤثر سلبا على البيئة وتفاديه⁽¹⁾.

⁽¹⁾ Didier Gauthrie, (2013) : Quelles ont été les motivations pour l'implication de la France dans le processus de développement de l'ISO 26000, commission de normalisation ISO26000, AFNOR, Groupe AFNOR : <http://www.afnor.org/developpementdurable>. Consulté le 30 Juin 2013.

4.4.2. أهم الإرشادات والتوجيهات التي تقدمها إيزو 26000 للمؤسسات:

- تقدم إيزو 26000 توجيهات لجميع أنواع المنظمات، بغض النظر عن حجمها أو نشاطها أو موقعها للعمل بأسلوب مسئول اجتماعيا بتقديم إرشادات بخصوص:
- المفاهيم والمصطلحات والتعريفات المتصلة بالمسؤولية الاجتماعية؛
 - خلفية وإتجاهات وخصائص المسؤولية الاجتماعية؛
 - المبادئ والممارسات المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية؛
 - المواضيع والقضايا الأساسية ذات الصلة بالمسؤولية الاجتماعية؛
 - دمج وتنفيذ وتعزيز السلوك المسئول اجتماعيا في المنظمة بأسرها ومن خلال سياساتها وممارساتها ضمن مجال نفوذها؛
 - تحديد أصحاب المصلحة والتعامل معهم؛
 - تبادل الالتزامات، والأداء والمعلومات الأخرى المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية⁽¹⁾.
- #### 5.4.2. هيكل مواصفة إيزو 26000 (بنود المواصفة) تتكون مسودة المواصفة العالمية ISO26000 من
- تمهيد ومقدمة وسبعة بنود وعدة ملاحق، كما هو موضح بالجدول التالي:

⁽¹⁾ عوض سالم الحربي، المسؤولية المجتمعية في ضوء المواصفة العالمية ISO26000 تم الإطلاع عليه بتاريخ 2014/11/02.

الجدول رقم (3-03): هيكل مواصفة إيزو 26000

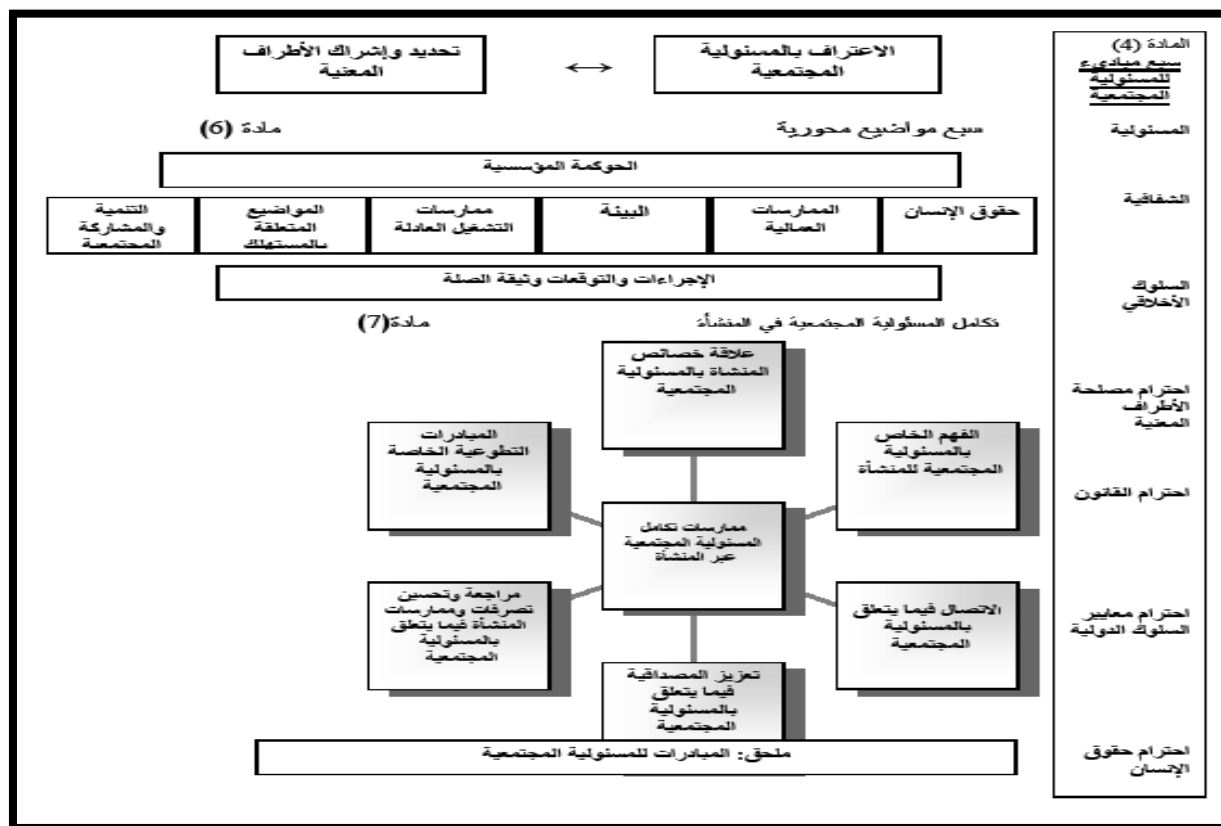
البند	الهدف منه	شرح محتوى البند
البند (1)	المجال	تعريف وتحديد المحتوى الذي تغطيه هذه المواصفة، ويحدد القيود أو الإستثناءات، كما أنه ينص على أن هذه المواصفة الدولية تقدم دليلاً إرشادياً لجميع أنواع المنشآت بغض النظر عن حجمها أو موقعها.
البند (2)	التعريفات	يحدد هذا البند معاني المصطلحات الرئيسية المستخدمة في هذه المواصفة، وبلغ عدد التعريفات 22 مصطلحاً، أهمها مصطلحاً: المسؤولية الاجتماعية وأصحاب المصلحة.
البند (3)	فهم المسؤولية الاجتماعية	يشرح هذا البند بشكل مفصل مفهوم المسؤولية الاجتماعية ويوضح أهم خصائصها.
البند (4)	مبادئ المسؤولية الاجتماعية	حددت المواصفة سبعة مبادئ للمسؤولية الاجتماعية هي: القابلية للمساءلة، الشفافية، السلوك الأخلاقي، إحترام مصالح الأطراف المعنية، إحترام سلطة القانون، إحترام الأعراف الدولية للسلوك، إحترام حقوق الإنسان.
البند (5)	الإعتراف بالمسؤولية الاجتماعية و التعرف على اصحاب المصلحة والتفاعل معهم	يتناول هذا البند إعتراف الشركة بمسؤوليتها الاجتماعية، من خلال تحديد تأثيراتها السلبية في المجتمع، وكذلك الطريقة التي ينبغي بها التصدي لهذه التأثيرات من أجل المساهمة في التنمية المستدامة، وتحديد أصحاب المصلحة وإشراكهم في ممارساتها الاجتماعية.
البند (6)	دليل الموضوعات الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية	وهو أهم البنود في المواصفة، وفيه ذكر للمجالات الأساسية السبع للمسؤولية الاجتماعية والواجب تبنيها من قبل المنظمات وهي: الحوكمة المؤسسية، حقوق الإنسان، ممارسات العمال، البيئة، الممارسات التشغيلية العادلة مع الأفراد والمنظمات، قضايا المستهلك، مشاركة وتنمية المجتمع.
البند (7)	دليل إرشادي حول تطبيق المسؤولية الاجتماعية	يوضح هذا البند إرشادات وتوجيهات مهمة من أجل إدارة جيدة للمسؤولية الاجتماعية في المنظمة، حيث يمكن أن تتم هذه الإدارة من خلال أربعة خطوات هي: إلتزام الإدارة العليا، تحديد وتحليل تطلعات أصحاب المصلحة، مرحلة التنفيذ والممارسة، التقييم والمتابعة، المراجعة.

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على :

Groupe One, (2003) : Guide de l'entreprise responsable, Edition Labor : Bruxelles, Belgique, PP :18-19.

والشكل الموالي يوضح عرض تخطيطي لمواصفة الإيزو 26000:

الشكل رقم (3-10): عرض تخطيطي لمواصفة الإيزو 26000



المصدر : أسامة الملبجي، (2009): المسؤولية الاجتماعية والمواصفة الدولية الايزو 26000، المركز المصري لمسؤولية الشركات: مصر ، ص 8.

3. مبادرات المنظمات والجمعيات الدولية والمحلية لدعم دور المسؤولية الإجتماعية في تحقيق تنمية مستدامة:

1.3. المبادرات الصادرة من المنظمات والجمعيات الدولية: هي عبارة عن مبادرات صادرة عن هيئات ومنظمات

دولية وتتمثل في المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI)* أو ما يسمى أيضا بمبادرة الإفصاح العالمية ومبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE)** والعقد العالمي الذي يطلق عليه بمبادرة كوفي عنان.

أ. المبادرة العالمية لإعداد التقارير GRI: ⁽¹⁾ تم وضع هذه المبادرة من طرف الأمم المتحدة سنة 1997 م بالشراكة مع منظمة تسمى بائتلاف الإقتصاديات المسؤولة بيئيا (CERES) *** محتوى هذه المبادرة هو أن تقدم منظمات الأعمال تقرير موحد عن التنمية المستدامة والذي يتم من خلاله معالجة القضايا الاجتماعية، الإقتصادية والبيئية، وآخر تعديل خضعت له هذه المبادرة كان سنة 2007م.

* GRI: Global Reporting Initiative.

** OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economiques.

(1) OCDE, (2008) : les principes direct de l'ocde à l'intention des entreprises multinationales ,P P. 20-22.

*** CERES : Coalition for Environment Responsible Economies.

- لقد تم العمل بهذه المبادرة من طرف 130 منظمة أعمال في أكثر من 21 بلد، حيث تعتمد هذه المبادئ التوجيهية في وضع تقارير التنمية المستدامة، وترتكز مبادرة الإبلاغ العالمية على ثلاث أركان وهي:
- **الركن الإقتصادي:** يشمل العنصر البشري، الإنتاجية، الإستثمار، الأبحاث وتطوير المنتج والخدمة؛
 - **الركن البيئي:** يشمل تأثير نشاط منظمة الأعمال على البيئة من أرض وماء، مواد التنوع الحيوي وصحة الكائنات بصفة عامة؛
 - **الركن الإجتماعي:** يشمل الإفصاح التام عن المعلومات المتعلقة بالصحة والأمان مع مراعاة حقوق الإنسان والأماكن المخصصة للعمل.
- ب. **مبادئ منظمة التعاون والتنمية الإقتصادية:** تقوم هذه المبادئ بتحديد جملة من الأساسيات الخاصة بالتنمية المستدامة، يتم توجيهها لمنظمات الأعمال متعددة الجنسيات، وقد تم صياغة هذه المبادئ سنة 1997 وهي تقوم على:
- **المجال الإجتماعي:** يشمل:
 - فيما يخص التشغيل وعلاقات العمل مع منظمات الأعمال، احترام العامل و إعطائه جميع حقوقه من حق في الانضمام إلى النقابات المدافعة عن حقوقهم، عدم تشغيل الأطفال وبالتالي احترام سن العمل، القضاء على أشكال العمل القسري والعمل بالإكراه، حق التفاوض حول شروط التشغيل وعدم التمييز العنصري عند التشغيل سواء من حيث الجن أو اللون أو الدين... وغيرها؛
 - توفير المكان المناسب للعمل بما يوفره من جميع مقاييس الأمان؛
 - توفير معلومات حقيقية وصادقة للعاملين عن عمل الهيئة التي يعملون بها؛
 - إعطاء صلاحية كاملة للعمال للدفاع عن حقوقهم، كحقهم في إبداء الرأي حول التغيرات الحاصلة في النشاط التي من شأنها أن تؤثر بشكل كبير على معيشة العمال كالطرد الجماعي الذي يستوجب رفع تقرير إلى المنظمات المدافعة عن حقوقهم؛
 - **في المجال البيئي:** يشمل:
 - إقامة وتنفيذ أنظمة بيئية تشمل كل ما يتعلق بجمع المعلومات الخاصة بتأثير نشاط منظمة الأعمال على محيطها وهذا لتحقيق أداء بيئي محسن وتعزيز الرقابة المنتظمة للتقدم نحو تحقيق هذه الأهداف؛
 - مراعاة المخاوف فيما يخص التكلفة، السرية التجارية وكذا الدفاع عن حقوق الملكية الفكرية⁽¹⁾؛

(1) محمد عبادي، (2007): المبادئ العشرة لمبادرة " التضامن العالمي"، مجلة حوار السياسات الإقتصادية، ص 22.

- إقامة برامج بديلة لمنع، التعديل والسيطرة على الأضرار الصحية والبيئية نتيجة النشاط وخصوصا عند وجود تهديدات لحدوث ذلك؛
- المطالبة بالتحسين المستمر للأداء البيئي من خلال تبني أنظمة وتقنيات تشغيل في جميع الأقسام ومحاولة إنتاج منتجات وخدمات صديقة للبيئة وكذا زيادة الوعي لدى المستهلك بها؛
- إقامة حملات توعوية للعمال فيما يخص كيفية مواجهة الأخطار الناتجة عن المواد الخطرة المستعملة في نشاط منظمة الأعمال، ومنع الحوادث البيئية وكذا مجالات الإدارة البيئية الأكثر اتساعا؛
- المساهمة في تطوير سياسة جماهيرية نافذة بيئيا وناجعة إقتصاديا مثل المشاريع المشتركة أو المبادرات التي تزيد من الوعي البيئي والدفاع عن البيئة⁽¹⁾.

ت.العقد العالمي التابع لمنظمة الأمم المتحدة Global compact: قام كوفي عنان الأمين العام للأمم المتحدة بطرح هذه المبادرة وأساسها القواعد الثلاث للتنمية المستدامة، حيث أن المبدأ هو محاولة دعم الإقتصاد العالمي والتوزيع العادل لثروات العالم على جميع سكان الكرة الأرضية في إطار ما يسمى بالعولمة . يمكن تعريف هذه المبادرة على أنها "مبادرة تلقائية لمؤسسات مسؤولة ترمي إلى تحقيق هدفين تكمليين يتمثلان في إدماج الميثاق العالمي ومبادئه في إستراتيجية منظمة الأعمال وأنشطتها وتنمية التعاون بين الأطراف الأساسية المعنية والنهوض بالمؤسسات التي تسهر منظمة الأمم المتحدة على تحقيقها". تقوم هذه المبادرة على عشرة مبادئ على منظمات الأعمال قبولها واحترامها وتشمل: حماية حقوق الإنسان، المحافظة على القوى العاملة، حماية البيئة ومكافحة الفساد⁽²⁾.

2.3. المبادرات المحلية: من أهم المبادرات التي دعت لتطبيق مبادئ التنمية المستدامة على مستوى منظمة الأعمال نذكر:

أ. التجربة الفرنسية "معييار SD2100"⁽³⁾: تم وضع هذا المعيار من طرف الوكالة الفرنسية للمواصفات القياسية AFNOR، حيث يعتبر كدليل يسمح بمراعاة اهتمامات التنمية المستدامة في استراتيجيات وإدارة

(1) محمد عبادي، المصدر سبق ذكره، ص 22.

(2) e-learning en responsabilité sociétale en entreprise ,sba sunsustainable business associates

على الموقع الإلكتروني:

Sba-int.ch/1251-responsabilité_societale_en_entreprise

(3) عبد الرحمان العايب و الشريف بقة، (2008): التنمية المستدامة والتحديات الجديدة المطروحة أمام المؤسسات الإقتصادية مع الإشارة للوضع الراهن للجزائر، المؤتمر العلمي الدولي للتنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة المنعقد يومي 07 و08 أفريل 2008، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص 15.

منظمات الأعمال وذلك باللجوء إلى استعمال أدوات بسيطة تسمح للمؤسسات بإجراء ذاتي لها بواسطتها يمكن لها أن تفكر بشكل جدي ومستقل دون اللجوء إلى الإستعانة بجهات خارجية للإندماج في سياسات التنمية المستدامة. يسمح هذا الدليل بالأخذ بعين الاعتبار رهانات التنمية المستدامة في إستراتيجية وإدارة المؤسسة، وبالتالي على هذه الأخيرة تحديد احتياجاتها ورغباتها الخاصة فيما يتعلق بعلاقتها مع أصحاب المصالح، وبعد تحديد الرهانات تقوم منظمة الأعمال بتقييم الفرص والتهديدات لزيادة التحسين المستمر.

إن الهدف من هذا المعيار ليس تحديد هو طريقة لكيفية الاهتمام برهانات التنمية المستدامة ولكن حول ما الذي يجب الاهتمام به ولماذا، ويمكن ذكر بعض هذه التحديات في:

- خلق القيمة للأطراف ذات المصلحة وتقوية وتدعيم الحوار معهم؛
- التأقلم ومواكبة التطورات الناجمة عن رغبات واحتياجات المطلوب من المؤسسات تلبيتها؛
- تأكيد الدور الاجتماعي لمنظمة الأعمال؛
- التحكم في المخاطر والتطور بفعالية.

ب. مشروع البريطاني SIGMA⁽¹⁾: تم طرح هذا المشروع من طرف المعهد البريطاني للمواصفات القياسية BSI سنة 1999م بالتعاون مع منظمات الأعمال البريطانية والمنظمات غير الحكومية التي أطلق عليها تسمية المنتدى من أجل المستقبل هدفها "وضع معيار يسمح بدمج التنمية المستدامة في الإدارة يكون أوسع وأشمل من معيار AA 1000، حيث يتناول كل الأوجه الممكنة التي تسمح بإدارة التنمية المستدامة كما يحتوي على الأدوات التي تتيح ذلك . فمعيار AA 1000 تم صياغته من طرف معهد المساءلة الاجتماعية والأخلاقية، حيث يسمح بقياس الأداء الاجتماعي والأخلاقي.

تمر عملية تطبيق هذا المعيار بأربع مراحل وهي:

- التعرف على أصحاب المصالح ومطالبهم المختلفة؛
- وضع معايير الحوكمة؛
- الإعتماد على نظم إدارة تسمح بتحديد احتياجات أصحاب المصالح الداخلية منها والخارجية ومواكبة التغيرات التي قد تمس هذه المتطلبات؛
- الإعتماد على معلومات تمتاز بمواصفات الجودة المطلوبة بما يسمح للإدارة أن تتحلى بالمسؤولية اللازمة للتحكم في الأداء الشامل.

⁽¹⁾ Franck Aggerr et autres,(2005): Organiser le développement durable, Edition vubert, p:84.

إن محتوى نموذج SIGMA يقوم على نفس الأساس الذي تقوم عليه المواصفات القياسية الدولية التي تم عرضها سابقا إلا أن الإضافة التي جاء بها هو إدخال المساءلة، الإفصاح والشفافية وهما ما تطمح لتحقيقه مبادئ الحوكمة والجدول الموالي يوضح هذا النموذج أكثر:

الجدول رقم (3-04): تنظيم نموذج SIGMA

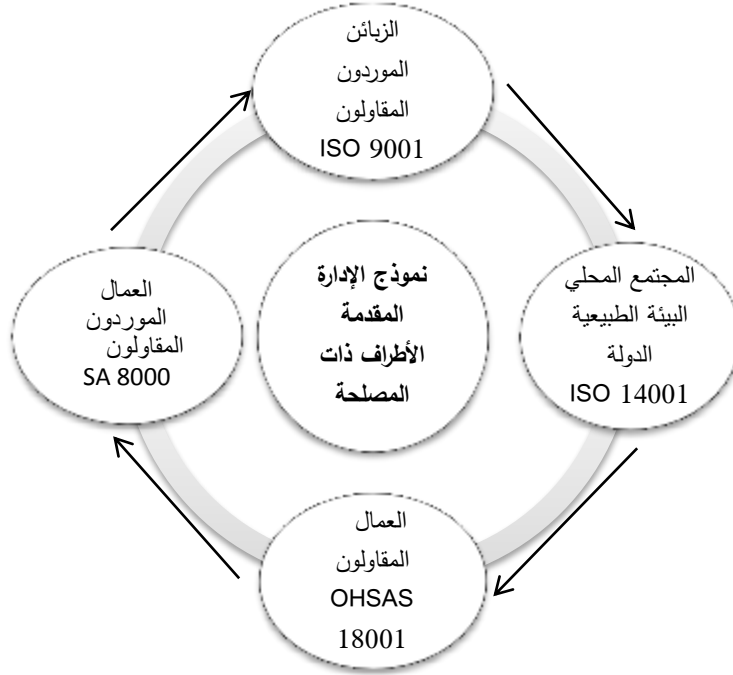
المرحلة	المحتوى	الرقم
رؤية الإدارة العليا	تعهد الإدارة؛ إجراء دراسة إقتصادية لقياس أثر تطبيق التنمية المستدامة؛ تحديد رؤية الإدارة؛ التدريب والاتصال؛ التحفيز على إدخال ثقافة التغيير.	01
التخطيط	تدقيق أولي لمستويات الأداء الحالية؛ تحليل مدى احترام القوانين؛ دراسة أثر الأنشطة الحالية؛ التخطيط الإستراتيجي للأنشطة المستقبلية؛ التخطيط العملي للأنشطة على المدة القصير.	02
التنفيذ	مرافقة التغيير؛ وضع برامج الإدارة؛ التدقيق الداخلي والخارجي.	03
الرقابة، المراجعة والإفصاح	لقياس والتدقيق؛ المراجعة الاستراتيجية والتكتيكية؛ الإفصاح عن النتائج؛ الرقابة على جودة التقارير.	04

Source : Franck Agger et autres,(2005): Organiser le développement durable, Edition vubert, p:84.

ت. التجربة الإيطالية: تم في إيطاليا تطوير نظام موحد للحصول على شهادة الإيزو بدلا من الحصول على شهادة واحدة خاصة بالمواصفات القياسية، تمكن المؤسسات من خلالها من وضع نظام موحد وتحصل من خلاله على شهادة واحدة تشمل جميع المواصفات يطلق عليها "BEST"، أطلق هذا النموذج من طرف الهيئة المختصة في إدارة شؤون المواصفات القياسية "RINA"⁽¹⁾. والشكل التالي يمثل نموذج BEST كما يلي:

(1) العايب عبد الرحمن، المصدر سبق ذكره، ص 138.

الشكل رقم (3-11): نموذج BEST



Source : Giovanni Gualandi, (2005) : la situation de RSE en Italie et une expérience pilote de certification par un audit intégré, Institut de l'audit social, Université d'été, Lille, France, p :13.

الذي تم تطويره من طرف الأستاذ لورانزو ساكوني من Q-RES بالإضافة إلى ما سبق هناك مشروع جامعة تورينو بمساهمة مركز الأخلاقيات القانونية والاقتصاد، يهدف إلى رفع درجة التحسيس والتعمق في استيعاب مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ووضع نموذج جديد لها بغرض مساعدتهم على تحسين سمعتهم. يقوم مشروع Q-RES على نظام للإدارة يركز على جملة من الأدوات متكاملة فيما بينها تسمح بضبط العلاقة بين المؤسسات التي ترغب في تبنيه مع أصحاب المصالح وتتمثل هذه الأدوات في:

- الرؤية الأخلاقية للأعمال؛

- ميثاق للأخلاق؛

- التكوين والتدريس في مجال أخلاقيات الأعمال.

مما سبق يتضح لنا أن المؤسسات الاقتصادية أصبحت مجبرة على إتباع مناهج وأنماط إدارة حديثة للانضمام إلى ركب التنمية المستدامة خاصة بعد أن أصبحت هذه المؤسسات تتعرض للضغط من طرف المجتمع الدولي من أجل المساهمة في التنمية المستدامة وخدمة المجتمع والحفاظ على البيئة، مع الالتزام بالمواصفات والمعايير الدولية في جميع المجالات: الاقتصادية "الإيزو 9000"، الاجتماعية "الإيزو 18000" والإيزو SA8000، البيئية "الإيزو 14000" لأجل تحقيق أهداف التنمية المستدامة والمتمثلة في: النمو الاقتصادي، حماية البيئة والعدالة الاجتماعية.

III. دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة:

أصبحت منظمات الأعمال مجبرة على الإفصاح بنتائج نشاطها في كل المجالات سواء تعلق الأمر بالمسائل الاقتصادية، الاجتماعية أو البيئية، فأصبح انتهاج إجراءات إعداد تقارير المسؤولية الاجتماعية لمنظمة الأعمال والإفصاح عنها أمر مفروض عليها وضرورة حتمية الهدف منها تحقيق أبعاد التنمية المستدامة من تنمية اقتصادية، تنمية بيئية وتنمية إجتماعية. وهذا ما سيتم تداوله في هذا المبحث كما يلي:

1. العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة؛
2. دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة.

1. العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة:

هناك علاقات معروفة بين المؤسسات والمجتمع، فالمؤسسات تنثري أو تفقر محيطها من خلال نشاطها الإقتصادي، ولكن من جهة أخرى لا يمكن لها أن تستثمر لسنوات دون أن توفر بيئة تتوفر فيها شروط نجاحها واستمرارها (عمالة مهرة، بنى تحتية، خدمات عمومية ذات جودة، استقرار وتكامل الجسم الاجتماعي) ... لذلك فإن توفير منظمات الأعمال لهذا الجو الملائم للعمل يعود عليها بالمنفعة في المدى الطويل.

كما أن العمل في محيط حساس ومضطرب إجتماعيا يعتبر تهديدا لعمل المؤسسات وتواجدها، في حين أن النسيج الاجتماعي المتناسك يحسن من أدائها، كما أن العائد على الإستثمار بالنسبة للمؤسسات المسؤولة هو إثراء وتحسين لنوعية الموارد الموجودة في المحيط والتي قد تحتاج إليها المؤسسات، لأجل ذلك كله من المهم أن تعبر المؤسسات عن التزامها تجاه المجتمع من خلال: مناصب الشغل، تكوين العاملين، تحسين الخدمة للزبائن، ... وعلى هذا الأساس فإنشاء نظام محاسبة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أي تبني "القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات" تشمل خضوعها للمساءلة ليس أمام المساهمين فحسب وإنما أمام أصحاب المصلحة ككل، وفي هذا الصدد بدأ العالم مؤخرا يغير نظره للمساءلة تغييرا جذريا نتيجة عدة أسباب من بينها⁽¹⁾:

1. الموقف الذي وضعت بعض المؤسسات نفسها فيه نتيجة ممارستها وتصرفاتها اتجاه المجتمع بجميع مكوناته، وهنا نذكر على سبيل المثال ما حصل لمنظمة الأعمال "شل" في نيجيريا ومنظمة الأعمال "كاربايد"

(1) أسماء قريو، المصدر سبق ذكره، ص 197.

في كارثة التسريب الكيماوي في بوبال بالهند وكذلك ما فعلته صناعات الأخشاب بتجريد الغابات مسببة فيضانات هائلة وما تفعله حالياً الشركات المصنعة للأدوية المعالجة للإيدز اتجاه التسعيرة التي تفرضها على الدول الفقيرة وخصوصاً إفريقيا؛

2. عدم اهتمام المؤسسات بوضع قوانين محقة والسعي لتطبيقها والمتعلقة بأهداف إجتماعية سواء فيما يخص حقوق الإنسان، معايير العمل، الإستدامة البيئية وتخفيض مستوى الفقر عالمياً؛

3. تعتبر منظمات الأعمال مسؤوليتها الاجتماعية شيء هامشي في ثقافتها أو في إجراءاتها الإدارية.

إن التفكير على نحو يعتبر خطأ خاصة في ظل بيئة العمل الجديدة والتي فرضتها ظاهرة العولمة والتي أصبحت تطرح تحديات عميقة أمام منظمات الأعمال والتي تعتبرها عناصر فاعلة في مجتمعها. إذ تدل الإحصائيات الأخيرة وفق مسح قامت به منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية أن واحدة من خمس منظمات أعمال فقط تبنت مدونة سلوك تشاطر مضامينها مع الجمهور وتقبل إجراء تدقيق عبر طرف ثالث لأدائها الاجتماعي والبيئي أو استخدام أنظمة التقارير عبر طرف ثالث؛

2. دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة:

من خلال ما سبق ذكره وكنتيجه لعلاقة القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات بالتنمية المستدامة، يمكن القول أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يعمل على تحقيق التنمية المستدامة من خلال:

1. التأكد مما إذا كانت منظمة الأعمال تلتزم بالقوانين والتشريعات والتعليمات البيئية التي تخضع لها، ومن ثم يمكنها تحاشي أو تدنية الجزاءات المالية وبالتالي التخفيض من التكاليف الذي يؤدي بدوره إلى زيادة الأرباح التي تعد من عناصر التنمية الاقتصادية؛ كذلك احترام حقوق الإنسان وحماية البيئة، وهذه نفسها هي المبادئ التي تقوم عليها التنمية المستدامة.

2. القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية يعمل على تحديد نتيجة أعمال المنظمة من منظور اجتماعي بمعنى إدخال الجوانب الاجتماعية في قوائم المؤسسات لمعرفة النتيجة الحقيقية للتعامل مع المجتمع، إن هدف تعظيم الربح بمفرده لم يعد صالح لضمان استمرارية منظمة الأعمال وتحقيق هدفها في النمو المستمر والإستدامة لمشاريعها، بل أصبح هدفها يضم تعظيم الرفاهية الاجتماعية وتوفير البيئة النظيفة والخالية من التلوث ضماناً لاستمرار المؤسسات ونجاحها إقتصادياً واجتماعياً وبيئياً⁽¹⁾؛

(1) أسماء قريو، المصدر سبق ذكره، ص 197.

3. يهدف القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية إلى الحد من الآثار السلبية على المجتمع وفي مقدمتها الفقر والبطالة وهذا من خلال الدور الذي تلعبه منظمات الأعمال في خلق مناصب عمل والدعم الاجتماعي للمجتمع الذي تمارس فيه نشاطها، وكذا الأضرار التي تتعرض لها البيئة كالتلوث الذي يعتبر ظاهرة اقتصادية كون الأضرار الناجمة عنه تؤثر سلباً على الموارد الاقتصادية للمجتمع كما تؤثر على مستوى رفاهية الأفراد؛

4. تمكن تقارير المسؤولية الاجتماعية من معرفة المنافع الاجتماعية التي تخصصها المؤسسات كل فترة مالية، والتي من بينها تخفيض تكلفة العلاج الطبي، تخفيض خسائر وعناصر التلوث، زيادة أرباح المنظمة من خلال تحويل مخلفات الإنتاج إلى منتجات قابلة للبيع وكذا المساحات الخضراء التي تعمل المنظمة على إنجازها⁽¹⁾. كذلك يلعب القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات دوراً كبيراً في سياسة التنمية المستدامة بالنسبة للمؤسسات واتصالاتها الخارجية والداخلية، ويوضح هذا التقرير للمتعاملين بأن المؤسسة تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية. إذ يمكن أن يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تنمية مستدامة من خلال:

1. **التقرير للقيادة الإستراتيجية للمؤسسة:** يرفق تحرير التقرير بتحديد إستراتيجية المؤسسة في مجال التنمية المستدامة حيث تعتبر المؤسسات نشر التقارير مدخل لمرحلة التنمية المستدامة ويساعد المؤسسة على كشف وضعيتها في مجال التنمية المستدامة، رهانات القطاع، توقعات المتعاملين،... الخ. كما يعطي التقرير فرصة لإعطاء نظرة جديدة على أهمية وجود المؤسسة في المجتمع ويضع أسس لإستراتيجية التنمية المستدامة (التوعية، الشهادات، السياسة الاجتماعية...)، ويسمح للمؤسسة بتحليل الفائدة الاقتصادية لهذه الإستراتيجية والعلاقة بين أدائها الاجتماعي وأدائها المالي.

2. **التقرير وسيلة للاتصال والتسويق:** تحرر المنظمة الاقتصادية هذا التقرير الذي يصرح بأهمية وجود المنظمة في المجتمع، وهو في الحين نفسه يخصص عماداً نحو تأسيس إستراتيجية التنمية المستدامة ويكشف عن نواياها في هذا الميدان⁽²⁾.

فالمؤسسات تحتاج إلى لغة تخاطب بها ما ينتظره ويتوقعه الأطراف ذات المصالح منها، إذ تمتاز تقارير المسؤولية الاجتماعية بالشفافية والممارسات الحقيقية المتخذة من طرف المنظمات بعيداً عن النصوص والبنود

(1) أسماء قريو، المصدر سبق ذكره، ص 198

(2) إبراهيم بختي والظاهر خامرة، (2008): المسؤولية البنائية والاجتماعية للمؤسسة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، المؤتمر المنعقد يومي 07 و 08 أبريل 2008، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص ص 16-17.

العاطفية لأنها تحتوي إجابات مفسرة للوضعية الفعلية للمنظمات واتجاهها نحو المجتمع. فهذا التقرير يكشف النزاعات بين المنظمات والمتعاملين بخصوص الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية، إذ عن طريق تقرير المسؤولية الاجتماعية يكون الحكم على الأداء الاجتماعي للمنظمة الاقتصادية موضوعيا وحياديا ، في نفس الوقت إن هذا التقرير قد يؤدي إلى معاقبة المنظمة لعدم التزامها بمسؤوليتها الاجتماعية، وقد يساعدها على تجاوز وتخطي العراقيل التي تمنع التزامها الاجتماعي، من هنا كان التقرير أداة للاتصال بين المنظمة والمتعاملين المتأثرين بنشاطها.

3. التقرير وسيلة للربط بين الأداء الاجتماعي والبيئي والإقتصادي للمؤسسة: بنفس الطريقة التي يتناول بها تقرير نشاط الأداء المالي يجب أن يتناول تقرير المسؤولية الاجتماعية أبعاد التنمية المستدامة مبرزا الأداء البيئي(التلوث، نهاية حياة المنتجات، سياسة الشراء الخضراء، تأثير وسائل النقل ...)، الأداء الاجتماعي (أجور، عدم التمييز، أمن، سياسة شراء مسؤولة اجتماعيا، عمل الأطفال، حقوق الإنسان...)، الأداء الإقتصادي (سياسة الاستثمار، الفساد ...)، يهدف التقرير إلى توضيح العناصر السابقة الذكر خاصة بإنشاء مؤشرات بيئية واجتماعية واقتصادية.

4. التقرير يعكس نمط التسيير في المؤسسة: يمكن للمتعاملين من خلال تقرير المسؤولية الاجتماعية الإطلاع على نمط التسيير في المؤسسة، وهذا من شأنه أن يقدم العديد من الإجابات المطروحة بشأن تبني المؤسسة لمسؤوليتها الاجتماعية، يتضح من هذا أن التقرير يبين مدى إدماج المسؤولية الاجتماعية كآلية لتحقيق أبعاد التنمية المستدامة في نمط تسيير هذه المؤسسات.⁽¹⁾

كذلك القياس والإفصاح المحاسبي عن مختلف معلومات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يؤدي إلى:

- **تحسين الصورة الذهنية للمؤسسات:** أي شركة تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية تظهر كمواطن صالح في نظر عوامل إقتصادية أخرى (المستهلكين والحكومات والموردين والموظفين ومجموعات الضغط وغيرها) وتتمتع بصورة أفضل. ويمكن أن يكون لهذا الموقف أثر إيجابي على العلاقات مع المجموعات الأخرى في المجتمع (مثل النقابات والمجتمع المحلي والمستثمرين) وتحسين ربحيتها الإقتصادية والمالية⁽²⁾.

⁽¹⁾ إبراهيم بختي والطاهر خامرة، المصدر سبق ذكره، ص 18.

⁽²⁾ Cédric ISUMO EKEMBE, La responsabilité sociale de l'entreprise, faculté Economie et Finance, Université de Kinshasa, p :40.

- **تحسين البيئة، حمايتها والحفاظ عليها:** إذا حسنت الشركات من البيئة التي تعمل فيها، فالنتيجة هي أكبر الازدهار على المدى الطويل. فبرامج جودة الحياة في العمل، على سبيل المثال، ستسمح للموظفين بالعمل في بيئة أكثر متعة. وسيؤدي هذا إلى زيادة الإنتاجية مع الحد من دوران الموظفين والتغيب عن العمل.
 - **الإستدامة على المدى الطويل:** في حالة قيام الشركات بدورها الاجتماعي فإن ذلك سيحقق لها إستدامة إقتصادية، بيئية "إيكولوجية"، ثقافية واجتماعية على مدى الأجيال القادمة؛
 - **انخفاض تدخل الدولة:** كلما زاد عدد الشركات المشاركة في حل المشاكل الاجتماعية، كلما قل تدخل الدولة باعتماد اللوائح التي في كثير من الأحيان قد تقيد حرية الأعمال التجارية والمجتمع ككل؛
 - **الربحية المحتملة:** الصعوبات الاجتماعية يمكن أن تصبح في كثير من الأحيان أرباح، وفي حالة استخدام الشركات لمهارات الإدارة بفعالية، روح الابتكار والإبداع لموظفيها لمعالجة كل من المشاكل الاجتماعية والتجارية، فإنها يمكن أن تستفيد وتحقق أرباح⁽¹⁾.
- مما تم تناوله يتضح أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يلعب دور أداة من أدوات المؤسسة للوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية اتجاه مختلف الأطراف ذات المصالح خاصة اتجاه كل من المجتمع والبيئة. كما تعد تقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات أداة في أيدي مستخدمي هذه التقارير "أصحاب المصلحة" لاتخاذ مختلف القرارات التي تخصهم مما سيسمح بتحقيق ربحية لهذه المؤسسات نتيجة جذب مستثمرين جدد، ترشيد التكاليف، تحقيق الكفاءة الإقتصادية في إستخدام الموارد وبالتالي المحافظة على حق الأجيال الحالية والقادمة، كذلك حماية البيئة والحفاظ عليها نتيجة تطبيق هذه المؤسسات لنظام الإدارة البيئية وتحقيق الرفاهية والعدالة الاجتماعية وبالتالي تحقيق تنمية مستدامة، مما سيضمن للمؤسسات البقاء والاستمرارية.

⁽¹⁾ Cédric ISUMO EKEMBE, op.cit, p :40.

خلاصة الفصل:

مما سبق يتضح أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات هو تطبيق لسياسة التنمية المستدامة في عالم الأعمال. وحتى الآن، تم تقدير المؤسسات إلى حد كبير على أساس أدائها الإقتصادي ومع الأخذ بعين الاعتبار مفهوم المسؤولية الاجتماعية للشركات، يتطلب هذا من المنظمات (الشركات والسلطات المحلية والجمعيات) إعادة النظر في إستراتيجيتها فيما يتعلق بالركائز الثلاث للتنمية المستدامة وهي سياستها الإقتصادية والإجتماعية والبيئية دون أن ننسى وضع هذه السياسات في الاعتبار مع أصحاب المصلحة الداخليين (المدرء والموظفين والنقابات) وأصحاب المصلحة الخارجيين (العملاء والموردين والمنظمات غير الحكومية والمساهمين والمستثمرين والسكان المحليين والإدارات).

فالتزام المؤسسات الإقتصادية بتطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية سيحقق لها منافع متبادلة بينها وبين المجتمع الذي تمارس فيه نشاطها فهي بذلك وكأنها تبرم عقدا بينها وبين المجتمع لتصبح بمثابة مواطننا صالحا تراعي مصالح مختلف الأطراف ذات المصالح خاصة منهم العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء. وهذا العقد الإجتماعي بين منظمات الأعمال والمجتمع سيذر عوائد لكلا الطرفين، إذ سيحقق لأفراد المجتمع من جهة العدالة والرفاهية الإجتماعية، القضاء أو التقليل من حدة الفقر والبطالة في المجتمع، وسيمنع تلوث البيئة المحيطة ويعمل على حمايتها والحفاظ عليها، وفي نفس الوقت سيحقق من جهة أخرى الإستثمار في المجالات المختلفة للمسؤولية الاجتماعية والإفصاح المحاسبي عن هذه المعلومات لأصحاب المصلحة سي جلب منافع كثيرة للمؤسسات أبرزها زيادة مبيعاتها وأرباحها، تعزيز صورتها الذهنية وسمعتها لدى أفراد المجتمع وتحسين قدرتها التنافسية المحلية والعالمية، مما سيضمن لها البقاء والاستمرارية في نشاطها.

الفصل الرابع :

مدى تطبيق القياس والإفصاح

المحاسبى عن المسؤولية

الإجتماعية للمؤسسات الفرنسية

عينة الدراسة لتحقيق تنمية

مستدامة

تمهيد:

تناولنا في الفصول النظرية الثلاث السابقة دراسة الجوانب النظرية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ومدى التزام المؤسسات الإقتصادية بهذه المسؤولية بإعتبارها ليس فقط كيانات إقتصادية وإنما هي جزء لا يتجزأ من المجتمع تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاهه واتجاه مختلف أصحاب المصلحة. ومن ثم تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات هذه المسؤولية الاجتماعية في تقارير مسؤوليتها الاجتماعية السنوية، وما سيققه لها ذلك من مساهمة في تحقيق تنمية مستدامة.

ومن خلال الجانب التطبيقي سنحاول الإجابة على الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة وإختبار فرضيات الدراسة على عينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس cac40 والكشف عن مدى تطبيقها للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية ومدى تحقيق ذلك لتنمية مستدامة لهذه المؤسسات، وذلك من خلال ثلاثة مباحث:

أ. منهج الدراسة التطبيقية؛

II. دراسة وتحليل مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة لتحقيق تنمية مستدامة؛

III. إختبار فرضيات الدراسة وتقدير نماذج الدراسة.

1. منهج الدراسة التطبيقية:

تتطلب عملية الوصول لنتائج دقيقة وسليمة الإعتماد على منهجية تتناسب وأهداف الدراسة التطبيقية مما يساهم في توضيح معالمها وأبعادها. على إثر ذلك نقدم فيما يلي الإطار العام للدراسة التطبيقية الحالية، الذي يعرض بداية الأسس النظرية والتطبيقية التي تم استنباط منها المتغيرات التابعة والمستقلة للدراسة، لنقدم فيما بعد النموذج الإفتراضي وعينة الدراسة وأخيرا الأساليب الإحصائية والأدوات المستخدمة لإختبار الفرضيات.

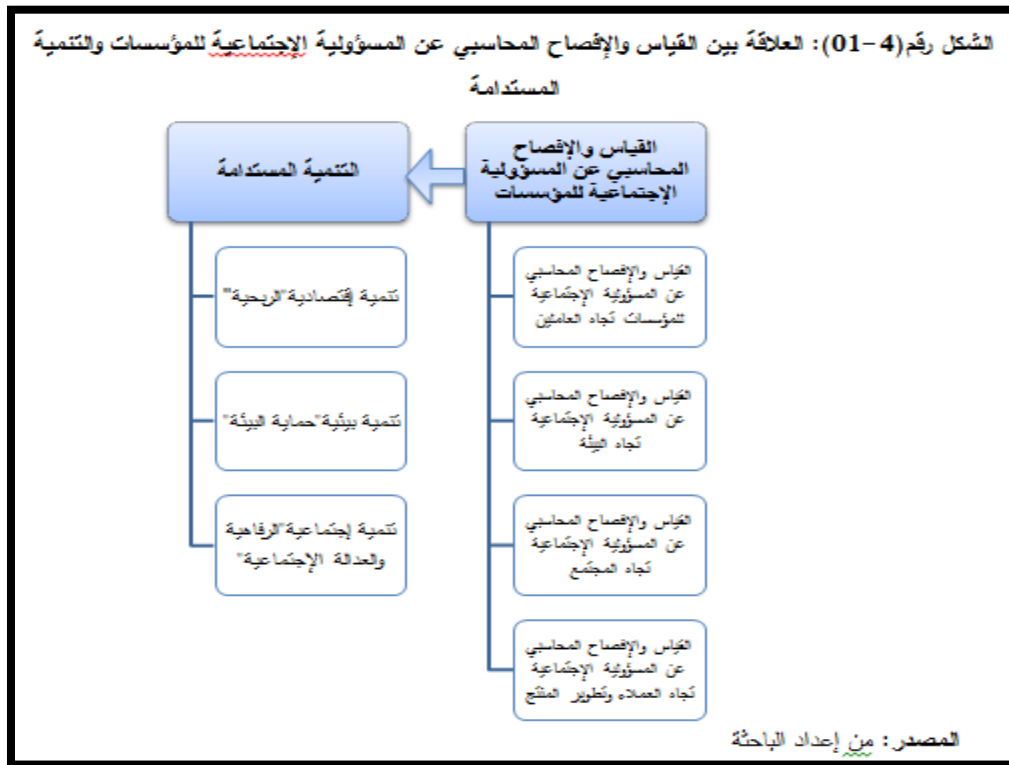
1. الإطار النظري ومتغيرات الدراسة:

فيما يلي سنلخص أهم الأطر النظرية التي تم الإعتماد عليها لتحديد متغيرات الدراسة:

1.1. الإطار النظري للدراسة: وفقا للاقتصادي كارول "Caroll" على المؤسسات القيام بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه أربعة مجالات "العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج"، وهو ما اتفق عليه معظم الاقتصاديين وتناولته أغلبية الدراسات السابقة التي تم تداولها في الجانب النظري. إذ يرى "Caroll" أن هذه المجالات الأربعة هي المجالات الرئيسية للمؤسسات للاهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية، ومن ثم قياسها والإفصاح عنها للأطراف ذات المصالح.

إذ تعمل هذه المعلومات الاجتماعية التي تم الإبلاغ عنها وتوصيلها للأطراف ذات المصالح على تحسين سمعتها وصورتها الذهنية لدى أفراد المجتمع، مما يزيد من تنافسيتها وجلبها لمستثمرين وعملاء جدد وبالتالي زيادة مبيعاتها وربحيتها لتحقيق تنمية إقتصادية لها من جهة، كذلك تقديم المعلومات بكل شفافية عن مجال البيئة سيساهم في إدارة بيئية جيدة ويؤهل المؤسسات لتبني نظام الإدارة البيئية ISO 14001 كدليل على تحقيق تنمية بيئية من جهة أخرى، كذلك القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع يعمل على تحقيق الرفاهية الاجتماعية للعاملين وأفراد المجتمع، تحقيق المساواة والعدالة الاجتماعية كالمساواة بين النساء والرجال في منح فرص التوظيف، إحترام حقوق الإنسان، كل هذه المعلومات تعطي صورة جيدة عن المؤسسة وتكسبها سمعة إجتماعية لدى أفراد المجتمع، وبالتالي تحقيق تنمية إجتماعية مستدامة.

فالعلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وتحقيق أبعاد التنمية المستدامة الثلاث "الإقتصادي، البيئي والإجتماعي" علاقة طردية وقوية، والشكل الموالي يوضح هذه العلاقة:



2.1. متغيرات الدراسة:

إنطلاقاً مما سبق من تحليل الجوانب النظرية والتطبيقية لموضوع الدراسة، تم إختيار مجموعة من المتغيرات المستقلة والتابعة وفق لما يتناسب وطبيعة عينة الدراسة، سيتم تقديمها فيما يلي مع الإشارة للأساس النظري لكل منها وأسباب إختيارها.

أ. المتغير التابع: والتمثل في التنمية المستدامة، حيث أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه مجالاتها الأربعة المتمثلة في " العاملين، العملاء، المجتمع، البيئة " تعمل على تحقيق تنمية مستدامة، ومن خلال الدراسة الحالية سيتم التركيز على التنمية المستدامة بأبعادها الثلاثة: تنمية إقتصادية، تنمية بيئية وتنمية إجتماعية.

• التنمية الإقتصادية "D ECO": والتي يمكن قياسها بربحية المؤسسة والتي تم التعبير عنها بالعائد على الأصول (ROA) **.

• التنمية الإجتماعية "D SOC": تم قياس هذا المتغير بنسبة مساهمة المؤسسات عينة الدراسة في تحقيق تنمية إجتماعية من تحقيق للعدالة والرفاهية الإجتماعية، والتي تم التعبير عنها بنسب مشاركة مؤسسات العينة

* D ECO: Développement Economique.

** ROA: Return Of Assets .

* D SOC: Développement Social.

في حل المشاكل الاجتماعية للعاملين، نسبة المساهمة في تقليص البطالة في المجتمع عن طريق توظيف المزيد من أفراد المجتمع في هذه المؤسسات دون التمييز بين النساء والرجال وتحقيق عدالة اجتماعية في التوظيف.

• **التنمية البيئية "D ENV"** **: والتي يمكن قياسها بمساهمة المؤسسة في التنمية البيئية والتي تم التعبير عنها بنسبة مساهمة المؤسسات في تقليل التلوث وحماية البيئة والحفاظ عليها من خلال إعادة تدوير النفايات ومعالجتها، ونسبة تجميل البيئة المحيطة بهذه المؤسسات، كذلك يعتبر مدى حصول المؤسسات على شهادة نظام الإدارة البيئية **ISO 14001** دليل على التزام هذه المؤسسات تجاه البيئة مما يكسبها ثقة المجتمع والأطراف ذات المصالح لقاء قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه مجال البيئة.

ب. **المتغيرات المستقلة**: إن المتغيرات المستقلة المعتمدة في الدراسة متمثلة في مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وقد تم تقسيم هذا المؤشر إلى أربعة متغيرات مستقلة رئيسية والتي تمثل المجالات الأربعة الأساسية للمسؤولية الاجتماعية حسب دراسة الإقتصادي **carroll**⁽¹⁾ وهي: مجال الموارد البشرية (العاملين)، مجال المجتمع، مجال البيئة، مجال العملاء وتطوير المنتج. تم احتساب هذه المتغيرات وفق أسلوب تحليل المحتوى (المضمون) وذلك من خلال بناء مؤشر للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة، والذي تم احتسابه لكل مؤسسة من مؤسسات العينة، وتتمثل المتغيرات المستقلة فيما يلي:

• **مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين** **IRSE_{emp}** ***: يعبر هذا المتغير عما يمكن للمؤسسات أن تقدمه للعاملين من خلال الالتزام بتوفير كافة العوامل اللازمة لخلق وتعميق حالة الولاء وإنتماء العاملين كإهتمام بحالتهم الصحية وتدريبهم وتوفير الصحة والسلامة المهنية لهم أثناء العمل، ويضم هذا المؤشر عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين.

• **مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع** **ISE_{soc}** *: يشير هذا المتغير إلى التزام المؤسسات بمسؤوليتها الاجتماعية لخدمة المجتمع مشتملة بذلك على تقديم التبرعات والمساهمات للمؤسسات التعليمية والرياضية والخيرية والإسهامات في برامج التعليم والتدريب الاجتماعي ومشاريع

** D ENV : Développement Environnemental.

⁽¹⁾ Ariche, B.Caroll. (1991).The Pyramid of Corporate Social Responsibility: Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders **Business Horizons, Indiana University**.

*** IRSE EMP : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers les employés.

* IRSE SOC : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers la communauté.

التوعية الاجتماعية، حل المشاكل الاجتماعية والحد من ظاهرتي الفقر والبطالة في المجتمع. يضم هذا المؤشر عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع.

• **مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة ISE_{env}^{**}** : يعبر هذا المتغير عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لحماية البيئة والحفاظ عليها من خلال تقليل ومنع التلوث، إعادة تدوير النفايات ومعالجتها، وتجميل البيئة المحيطة. يضم هذا المؤشر عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة.

• **مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج $IRS_{prod-clt}^{***}$** : يشير هذا المتغير إلى التزام المؤسسات بالمسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج لتحقيق رضا العملاء عن المنتجات والخدمات، ويضم هذا المؤشر عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج.

فقد تطرقت العديد من الدراسات الغربية إلى احتساب مؤشرات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية إنطلاقاً من بناء **المؤشر المرجح**، ومن بين هذه الدراسات دراسة **Amel Ben Rhouma** سنة 2006 والتي أجريت على عينة من الشركات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس **cac40** للكشف عن جودة الإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية اعتماداً على **تحليل محتوى** تقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية لهذه الشركات وبناء المؤشر المرجح عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية وذلك وفقاً للقانون الأنظمة الاقتصادية الجديدة "NRE"، إضافة إلى العديد من الدراسات العربية والتي نذكر منها: دراسة **سليمان بن عبدالله بن محمد الزامل** والتي أجريت على المؤسسات الصناعية المساهمة السعودية والمدرجة في السوق المالي السعودي لسنة 2013، دراسة **عبد الرزاق محمد سعيد الفرح و رياض محمد الهنداوي** سنة 2011 التي أجريت على عينة من الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان لعامي 2007 و 2008 لمعرفة مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات، وغيرها من الدراسات الأخرى.

مما سبق تم إختيار بناء مؤشر مرجح للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات للتعبير عن المتغير المستقل الرئيسي "القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات"،

** IRSE ENV : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers l'environnement.

*** IRSE PROD-CLT : Indice de mesure et divulgation comptable de la responsabilité sociale des entreprises vers les clients et les produits.

* NRE : Nouvelles Régulations Economiques.

بحيث سيتم معرفة مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عن كل مجال على حدى من المجالات الأساسية للمسؤولية الاجتماعية والمتمثلة في: العاملين، المجتمع، البيئة، العملاء وتطوير المنتج. ويعود سبب إختيار هذه المجالات الأربعة تحديدا لكونها المجالات الأساسية للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وذلك بناءا على ما صدر عن بعض الجمعيات واللجان المحاسبية التي ساهمت في تحديد مجالات المسؤولية الاجتماعية كلجنة المحاسبة عن الأداء الإجتماعي بأمريكا وجمعية المحاسبة الأمريكية "AAA" ومؤشر المسؤولية الاجتماعية الإيزو 26000 الصادر من المنظمة الدولية لإصدار المعايير. مع مراعاة ضرورة ملائمة المؤشر لطبيعة أعمال مؤسسات CAC40 والقوانين التي تحكمها مثل: قانون اللوائح الإقتصادية الجديدة NRE وإعتقادا على ما سبق تم بناء مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للدراسة الحالية. وعلى إثر ذلك سيتم تحديد:

- مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه الموارد البشرية "العاملين" $IRSE_{sal}$ ؛
 - مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع $IRSE_{soc}$ ؛
 - مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة $IRSE_{env}$ ؛
 - مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج $IRSE_{clt-prod}$ ؛
 - مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي الكلي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات $IRSE_{total}$.
- ت. المتغيرات المستقلة الثانوية: تعددت الدراسات التي تناولت طبيعة العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وخصائص المؤسسات وكذلك آليات الحوكمة، حيث أن خصائص المؤسسات تعتبر عوامل مؤثرة على مدى قياس وإفصاح المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية، بحيث سيتم إختيار متغير عمر المؤسسة و نوع القطاع التي تنتمي إليه.

- عمر المؤسسة "AGE": يعتبر عمر المؤسسة من أهم خصائص المؤسسة التي لها علاقة مع مدى قياس وإفصاح المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية. ويحتسب عمر المؤسسة بداية من سنة تأسيسها ومزاولة نشاطها إلى غاية فترة الدراسة.

* AAA :American Accounting Association.

• **نوع القطاع "SECT"**: قد وجد أن نوع القطاع هو متغير مهم في تغير درجة القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. فمن المرجح أن تكشف مؤسسات القطاع الصناعي عن معلوماتها حول التأثير الاجتماعي والبيئي لنشاطها مقارنة بمؤسسات القطاع غير الصناعي من خلال إلزامها بمسؤوليتها الاجتماعية تجاه توفير الصحة والسلامة المهنية للعاملين وحماية البيئة من أخطار التلوث وإنبعاث الغازات وتوفير منتجات عالية الجودة وأمنة في الاستخدام تحقيقا لرضا عملائها، وكذلك تحقيق الرفاهية الاجتماعية للمجتمع

• **عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين "GOV"**: تعتبر الزيادة في نسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة المؤسسات من آليات الحوكمة الجيدة بهذه المؤسسات، فكلما تمتعت المؤسسات بآليات حوكمة جيدة كلما اتجهت نحو تحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه كل أصحاب المصلحة. ويمكن إحتساب هذا المتغير بنسبة أعضاء مجلس الإدارة المستقلين على العدد الإجمالي لأعضاء مجلس الإدارة.

ث. المتغيرات المستقلة المراقبة: تم إختيار متغير الحجم كمتغير مراقب، سيتم إبرازه كما يلي:

• **حجم المؤسسة "Taille"**: وهو معرفة ما إذا كانت المؤسسة صغيرة أو متوسطة أو كبيرة و ذلك بناء على عدد العاملين فيها. تعددت الدراسات التي تناولت طبيعة العلاقة بين حجم المؤسسة والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. ويمكن التعبير عن حجم المؤسسة من خلال إجمالي الأصول.

2. أسلوب الدراسة المتبع لتحليل البيانات:

1.2. **أسلوب تحليل المحتوى**: هو أسلوب تحليل بيانات الدراسة الحالية من خلال تحليل محتوى القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة وهو وسيلة لجمع البيانات من خلال تدوين المعلومات الكمية في مجموعات مختلفة، وقد استخدم أسلوب تحليل المحتوى بدرجة كبيرة في الدراسات السابقة التي تناولت مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وهناك عدة طرق لترميز البيانات كـ ما مثل حساب عدد الكلمات، عدد الجمل، عدد الفقرات وأيضا عدد الصفحات.

2.2. حساب مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:

قد إستخدمت العديد من التقنيات لتطوير مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الدراسات السابقة، وفي هذه الدراسة يستخدم مقياس مؤشر الكشف غير المرجح لقياس مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كمتغير ثنائي التفرع.

* SECT : Secteur.

** GOV : Gouvernance.

فإذا كانت المؤسسة قد كشفت عن عناصر مسؤوليتها الاجتماعية في قوائمها المالية السنوية أو تقاريرها السنوية للمسؤولية الاجتماعية سيتم تسجيل "1"، في حين المؤسسات التي لم تكشف عن عنصر المسؤولية الاجتماعية سيتم تسجيل "0". سيتم تجميع مجموع القيم للكشف عن جميع عناصر الإفصاح عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية، والذي يتضمن خمسة عشرة (15) عنصر في مجال الموارد البشرية "العاملين"، ستة (06) عناصر في مجال المجتمع، خمسة (05) عناصر في مجال البيئة وستة (06) عناصر في مجال العملاء وتطوير المنتج. حيث يتم احتساب نموذج القياس والإفصاح المحاسبي من مؤشرات إضافية وغير مرجحة على النحو التالي لتجميع مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية النهائي (الكلي) $IRSE_t$ والموضح كما يلي:

$$IRSE_{total} = \frac{\sum x_{ij}}{n_j}$$

حيث: $IRSE_t$: مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة j .

n_j : العدد الكلي لعناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة j .

x_{ij} : "1" إذا أفصحت المؤسسة عن العنصر و "0" إذا لم تفصح.

ومحتوى مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه كل من العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة الذي تم بناؤه اعتماداً على القانون الفرنسي للأنظمة الاقتصادية الجديدة NRE وقانون غرونيل Grenelle، وفي المبحث الموالي يتم التعرض لمحتوى هذه القوانين بالتفصيل. (محتوى المؤشر بالملحق رقم 01)

3. النماذج الافتراضية للدراسة وكيفية حساب المتغيرات:

تقترح الدراسة الحالية نموذج لمدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة، وفيما يلي سيتم استعراض تركيبة هذا النموذج وكيفية حساب المتغيرات المكونة له.

1.3. النماذج الافتراضية للدراسة: تضم النماذج المقترحة للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات مختلف المتغيرات المستقلة الرئيسية، الثانوية والمتغيرات المراقبة. حيث تم على مستوى هذه الدراسة إختيار مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المجالات الأربعة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات كمتغير رئيسي والمتغيرات عمر المؤسسة، ربحية المؤسسة، آليات الحوكمة "عدد الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة" وحجم المؤسسة كمتغيرات ثانوية ومراقبة.

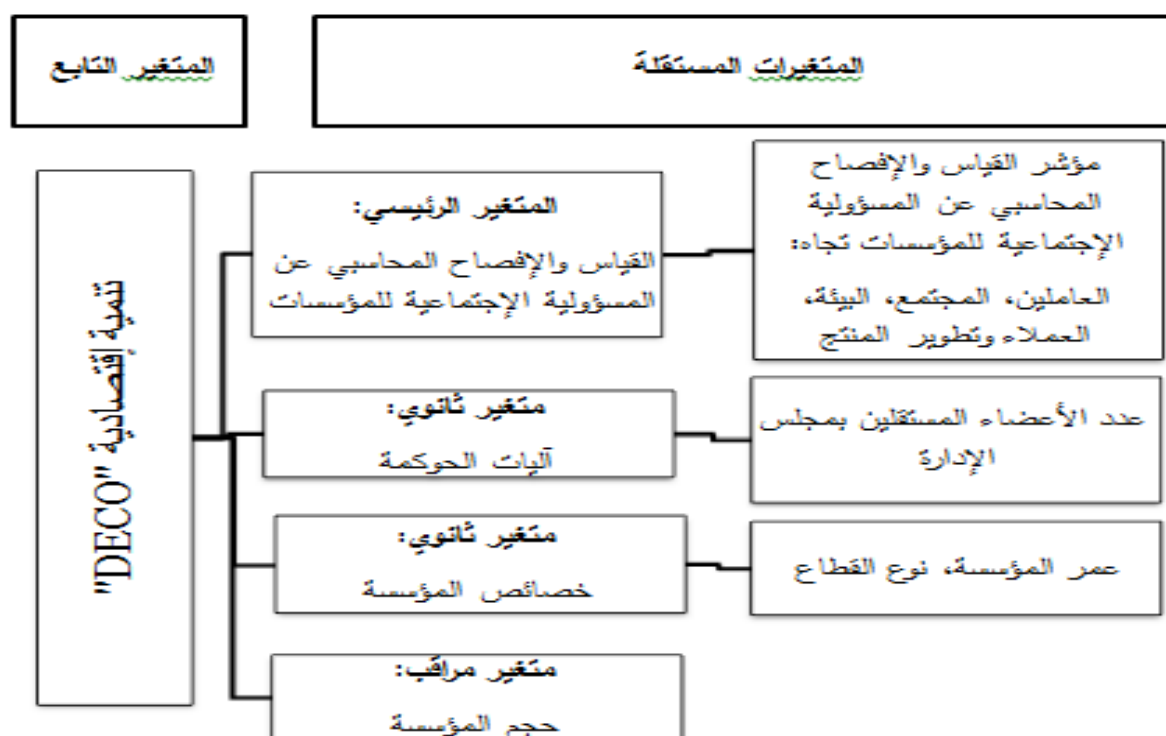
أ. النموذج الأول: يختبر هذا النموذج العلاقة ودور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية إقتصادية، وذلك من خلال العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وربحية المؤسسات التي تم التعبير عنها بالعائد على الأصول.

ب. النموذج الثاني: يختبر هذا النموذج مدى مساهمة تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في تحقيق تنمية بيئية، وذلك من خلال إبراز العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وتنمية البيئة المحيطة التي تم التعبير عنها من خلال نسبة مساهمة المؤسسات في تقليل التلوث ومعالجة وتدوير النفايات والمحافظة على البيئة.

ت. النموذج الثالث: يختبر هذا النموذج مدى مساهمة تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في تحقيق تنمية إجتماعية، وذلك من خلال إبراز العلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وتنمية المجتمع التي تم التعبير عنها من خلال نسبة مساهمة المؤسسات في تحقيق الرفاهية والعدالة الإجتماعية.

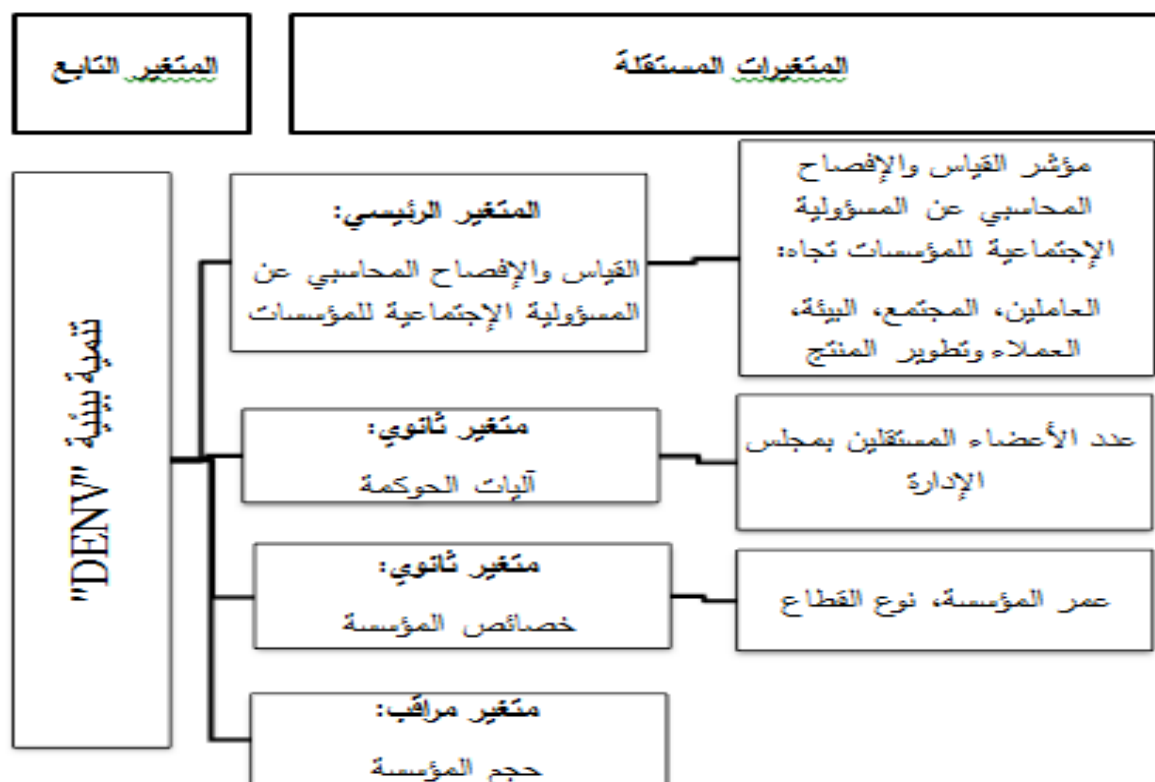
ث. النموذج الرابع: وهو النموذج الشامل الذي يختبر العلاقة و دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة بأبعادها الثلاثة: الإقتصادية، الإجتماعية والبيئية. والأشكال المبينة أدناه تمثل النماذج الافتراضية للدراسة:

الشكل رقم (4-02): النموذج الأول للدراسة



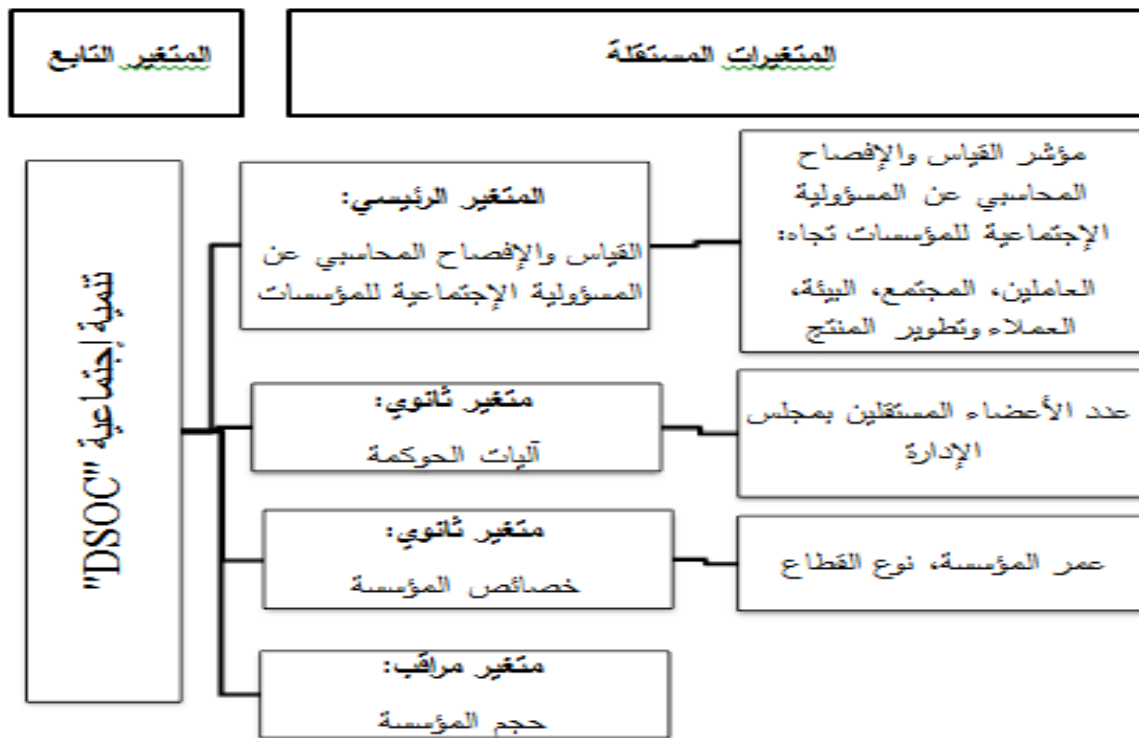
المصدر: من إعداد الباحثة

الشكل رقم (4-03): النموذج الثاني للدراسة



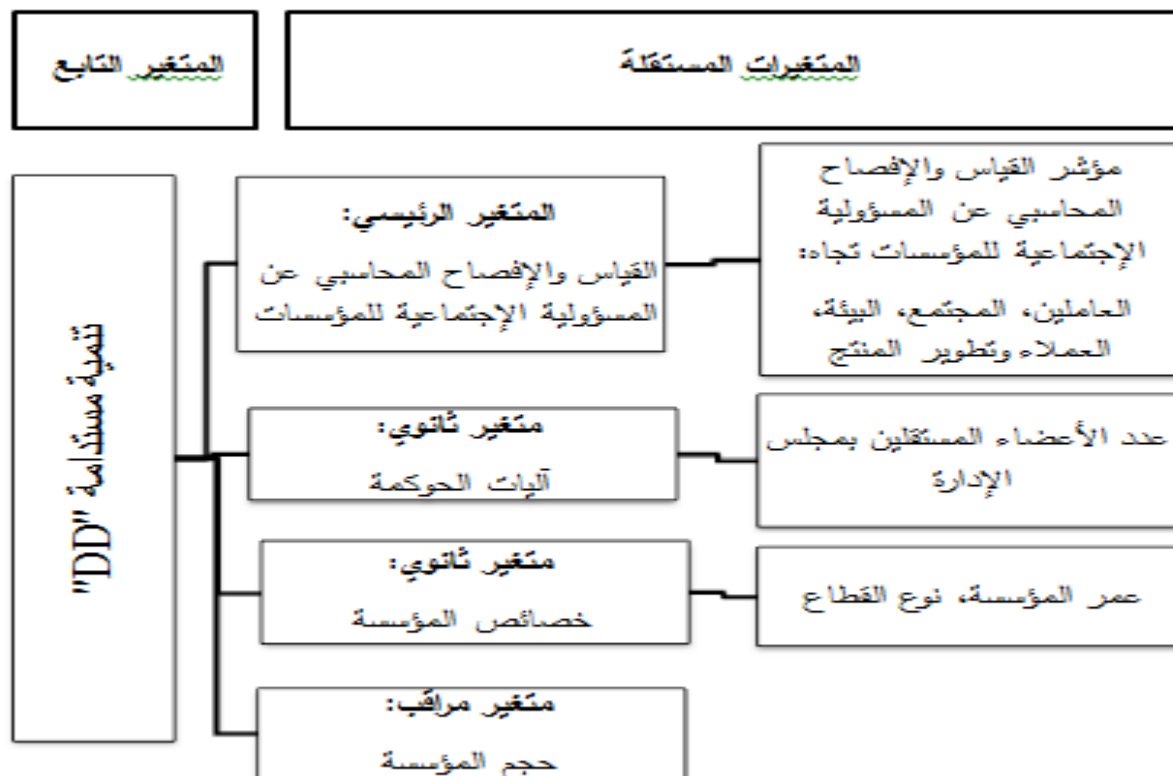
المصدر: من إعداد الباحثة

الشكل رقم (4-04): النموذج الثالث للدراسة



المصدر: من إعداد الباحثة

الشكل رقم (4-05): النموذج الرابع للدراسة



المصدر: من إعداد الباحثة

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

2.3. كيفية حساب المتغيرات: الجدول أدناه يلخص كيفية حساب مختلف متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة وكذلك الترميز الذي سيتم استخدامه للتعبير عن المتغيرات في الدراسة الحالية:

الجدول رقم (4-01): تقديم لمتغيرات الدراسة المستقلة، التابعة وكيفية حسابها

المتغيرات	الرموز	كيفية حسابها
مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي الكلي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	$IRSE_{total}$	$IRSE_{jt} = \frac{\sum x_{jt}}{n_j} = \frac{\text{مجموع عناصر المسؤولية الاجتماعية المفصوح عنها}}{\text{عدد عناصر المؤشر}}$ حيث: $IRSE_{total}$: مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي الكلي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. x_{jt}: هو نسبة عناصر المسؤولية الاجتماعية التي تم قياسها والإفصاح عنها تجاه المجالات الأربعة من طرف المؤسسة j للسنة t. n_j: عدد عناصر المؤشر وعددها 32.
مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه العاملين	$IRSE_{emp}$	$IRSE_{emp} = \frac{\sum x_{jt}}{n_j}$ $IRSE_{emp}$: مؤشر القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه العاملين. x_{jt}: عناصر المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، حيث نضع "1" إذا أفصحت المؤسسة عن العنصر و"0" إذا لم تفصح عنه. n_j: عدد عناصر المسؤولية الاجتماعية تجاه مجال العاملين وعددها 15.
مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه المجتمع	$IRSE_{soc}$	$IRSE_{soc} = \frac{\sum x_{jt}}{n_j}$ $IRSE_{soc}$: مؤشر القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه المجتمع. x_{jt}: عناصر المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع، حيث نضع "1" إذا أفصحت المؤسسة عن العنصر و"0" إذا لم تفصح عنه. n_j: عدد عناصر المؤشر تجاه مجال المجتمع وعددها 06.
مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه البيئة	$IRSE_{env}$	$IRSE_{env} = \frac{\sum x_{jt}}{n_j}$ $IRSE_{env}$: مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه البيئة. x_{jt}: عناصر المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة، حيث نضع "1" إذا أفصحت المؤسسة عن العنصر و"0" إذا لم تفصح عنه. n_j: عدد عناصر المؤشر وعددها 05.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

$IRSE_{prod-clt} = \frac{\sum x_{jt}}{n_j}$ $IRSE_{prod-clt}$: مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه العملاء وتطوير المنتج. $\sum x_{jt}$: عناصر المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج، حيث نضع "1" إذا أفصحت المؤسسة عن العنصر و"0" إذا لم تفصح عنه. n_j: عدد عناصر المؤشر وعددها 06.	$IRSE_{prod-clt}$	مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه العملاء وتطوير المنتج
نسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة المؤسسة j للسنة t وتحتسب بعدد الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة على العدد الكلي للأعضاء بمجلس الإدارة.	GOV_{jt}	عدد الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة
يحتسب عمر المؤسسة بعدد السنوات منذ تأسيسها إلى غاية فترة الدراسة.	AGE_{jt}	عمر المؤسسة
نضع "1" إذا كانت المؤسسة تنتمي إلى القطاع الصناعي و"0" إذا كانت تنتمي إلى القطاع غير الصناعي.	$SECT_{jt}$	نوع القطاع
حجم المؤسسة j للسنة t ويحتسب باللوغاريتم الطبيعي لمجموع الأصول.	$TAILLE_{jt}$	حجم المؤسسة
تحتسب من خلال العائد على الأصول وهو عبارة عن نسبة الأرباح السنوية من إجمالي الأصول.	D_{eco}	التنمية الاقتصادية "الربحية"
تحتسب مساهمة المؤسسة في التنمية الاجتماعية: العدالة الاجتماعية في التوظيف وتحتسب بنسبة النساء الموظفين على إجمالي عدد العاملين، أو الرفاهية الاجتماعية وتم التعبير عنها بنسبة إمتصاص البطالة من المجتمع وتحتسب بقيمة الأجور التي تمنحها المؤسسة للعمالة الزائدة.	D_{soc}	التنمية الاجتماعية "العدالة والرفاهية الاجتماعية"
تقاس في القطاع الصناعي بنسبة تقليل التلوث وهي نسبة النفايات المعالجة على إجمالي النفايات. وتقاس في القطاع غير الصناعي بنسبة المساهمة في تجميل البيئة.	D_{env}	التنمية البيئية "حماية البيئة والمحافظة عليها"

المصدر: من إعداد الباحثة

وفيما يلي الصياغة الرياضية المقترحة لنماذج الدراسة:

أ. النموذج الأول:

$$D_{ECO} = \alpha + \beta_1 IRSE_{emp\ jt} + \beta_2 IRSE_{env\ jt} + \beta_3 IRSE_{soc\ jt} + \beta_4 IRSE_{prod-clt\ jt} + \beta_5 AGE_{jt} + \beta_6 SECT_{jt} + \beta_7 GOV_{jt} + \beta_8 TAILLE_{jt} + \varepsilon_{jt}$$

حيث: α و β : معاملات النموذج؛ ε : خطأ نموذج الانحدار.

ب. النموذج الثاني:

$$D_{ENV} = \alpha + \beta_1 IRSE_{emp\ jt} + \beta_2 IRSE_{env\ jt} + \beta_3 IRSE_{soc\ jt} + \beta_4 IRSE_{prod-clt\ jt} + \beta_5 AGE_{jt} + \beta_6 SECT_{jt} + \beta_7 GOV_{jt} + \beta_8 TAILLE_{jt} + \varepsilon_{jt}$$

ت. النموذج الثالث:

$$D_{soc} = \alpha + \beta_1 IRSE_{emp\ jt} + \beta_2 IRSE_{env\ jt} + \beta_3 IRSE_{soc\ jt} + \beta_4 IRSE_{prod-clt\ jt} + \beta_5 AGE_{jt} + \beta_6 SECT_{jt} + \beta_7 GOV_{jt} + \beta_8 TAILLE_{jt} + \varepsilon_{jt}$$

ث. النموذج الرابع:

$$DD = \alpha + \beta_1 IRSE_{emp\ jt} + \beta_2 IRSE_{env\ jt} + \beta_3 IRSE_{soc\ jt} + \beta_4 IRSE_{prod-clt\ jt} + \beta_5 AGE_{jt} + \beta_6 SECT_{jt} + \beta_7 GOV_{jt} + \beta_8 TAILLE_{jt} + \varepsilon_{jt}$$

4. عينة وأدوات الدراسة وإمكانية تطبيق النموذج:

لإختبار النماذج السابقة المقترحة تم إختيار عينة عشوائية من المؤسسات الإقتصادية وذلك وفقا لمجموعة من المعايير الموضوعية من قبل الباحثة، كما تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات الإقتصادية والإحصائية لتقدير النماذج ولإختبار مدى إمكانية تطبيقها.

1.4. عينة الدراسة: تكونت عينة الدراسة من المؤسسات الفرنسية المدرجة في بورصة فرنسا حسب مؤشر **CAC40** وعددها **34** مؤسسة، تتوزع هذه المؤسسات حسب قطاعين: القطاع الصناعي والقطاع غير الصناعي "المالي والخدمي"، البيانات التي تم جمعها حول هذه المؤسسات من القوائم المالية والتقارير السنوية للمسؤولية الاجتماعية للفترة 2014-2016. تم إختيار هذه العينة عن طريق المسح الشامل لمجتمع الدراسة المتمثل في مؤسسات كاك 40 وذلك بالإعتماد على الموقع الإلكتروني لبورصة باريس⁽¹⁾ والمواقع الإلكترونية للمؤسسات ليتم فيما بعد التأكد من مطابقة هذه المؤسسات لشروط الدراسة.

• **مؤشر CAC40:** مؤشر كاك 40 هو أحد أهم مؤشرات بورصة باريس لأكبر أربعين شركة فرنسية. المؤشر يدار من قبل شركة يورونيكتست، أطلق المؤشر في 31 ديسمبر 1987 بألف نقطة⁽²⁾. يضم مؤشر كاك 40 أكثر الشركات الفرنسية شهرة مثل: شركة توتال النفطية "Total"، شركة كارفور "Carrefour"، شركة كريدي أجريكول "Crédit Agricole" وشركة أكور للفنادق "Accor hotels"⁽³⁾.

• **الشروط الموضوعية لإختيار عينة الدراسة:** تتمثل في:

- مؤسسات فرنسية ومدرجة ببورصة باريس على مدى فترة الدراسة 2014-2016؛
- مؤسسات فرنسية تخضع للقانون الفرنسي للأنظمة الإقتصادية الجديدة **NRE**؛
- مؤسسات يبلغ عدد العاملين بها 500 عامل فأكثر للتوافق وشروط قانون الأنظمة الإقتصادية الجديدة؛
- مؤسسات تتوافق تقاريرها السنوية للمسؤولية الاجتماعية مع تقارير التنمية المستدامة لفترة الدراسة.

⁽¹⁾ www.euronext.com

⁽²⁾ sport-histoire.fr/Finance/CAC_40.php

⁽³⁾ <http://www.iforex.ae/%D8%A7%/cac-40>.

لتمثل عينة الدراسة أربعة وثلاثون (34) مؤسسة فرنسية تنتمي إلى قطاعين (67.65% قطاع صناعي، 32.35% قطاع غير صناعي "الخدمي والمالي")، ونلاحظ أن القطاع الصناعي قد احتل النسبة الأكبر من بين المؤسسات محل الدراسة، وهذا يعتبر مؤشر جيد لأن القطاع الصناعي يعد من أكبر وأهم القطاعات التي تهتم بالممارسات الاجتماعية بالمقارنة مع القطاعات الأخرى. إذ نتيجة ممارسة المؤسسات الصناعية لنشاطها تخلف بذلك آثار بيئية واجتماعية وهذا يستدعي تحملها للمسؤولية. ويرجع السبب في إختيار هذه المؤسسات لتمثل عينة الدراسة لكونها تشكل الجوهر الأساس للإقتصاد الفرنسي وسببا في إحداث تنمية مستدامة للمؤسسات الفرنسية وأصحاب المصلحة. وقد تم إختيار الشركات الفرنسية كعينة مطابقة للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (وفق قانون NRE) خلافا للدراسات السابقة لموضوع البحث، فقد تناولت المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الجزائرية وقد أثبتت هذه الدراسات أن الواقع العملي يثبت عدم تطبيق المؤسسات الجزائرية للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية، ومن بين هذه الدراسات دراسة إيمان بن عزوز وإلياس بن ساسي⁽¹⁾ سنة 2015 والتي أجريت على عينة مكونة من 51 مؤسسة إقتصادية جزائرية خلال الفترة الممتدة من 2009 إلى 2013، إذ أثبتت هذه الدراسة عدم تحمل المؤسسات الجزائرية لمسؤوليتها الاجتماعية وتبرير ذلك بعدم توفر الموارد المالية اللازمة لتغطية نشاطات المسؤولية الاجتماعية إضافة إلى عدم توفر اليد العاملة المؤهلة لتنفيذ برامج المسؤولية الاجتماعية بالشكل المناسب. كذلك أثبتت دراسة وهيبة مقدم⁽²⁾ سنة 2014 والتي أجريت على عينة من المؤسسات الإقتصادية بالغرب الجزائري أثبتت غياب أي فلسفة أو رؤية واضحة تجاه المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الجزائرية، إذ مازال ممارساتها بعيدة عن المفهوم الصحيح للمسؤولية الاجتماعية وما تزال تهتم بتعظيم الأرباح أكثر من أي شيء آخر. الأمر الذي دفعنا لإختيار المؤسسات الفرنسية المطابقة للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية وفقا للقوانين والمعايير الفرنسية الملزمة بذلك لتكون نموذج للمؤسسات الجزائرية لأجل تبني المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ومن ثم تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن معلوماتها لمختلف الأطراف ذات المصالح، وتبيان أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يذر أرباح للمؤسسات في المستقبل ويحقق لها تنمية مستدامة بأبعادها الثلاثة: الإقتصادية، الاجتماعية والبيئية. والجدول الموالي يوضح عينة الدراسة:

(1) إيمان بن عزوز و إلياس بن ساسي، (2015): أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات (دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الإقتصادية الجزائرية خلال الفترة 2009-2013)، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية (العدد 7).

(2) وهيبة مقدم، (2014): تقييم مدى إستجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الاجتماعية- دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران، الجزائر، ص 77-78.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

الجدول رقم (4-02): المؤسسات عينة الدراسة

الرقم	المؤسسة	النشاط الاقتصادي	القطاع	الموقع الإلكتروني	الرمز
01	Accor hotels	الفنادق	الخدمات	www.accorhotels.com	E01
02	Air liquide	إنتاج و توزيع الكهرباء والغاز	الصناعي	www.airliquide.com	E02
03	Air bus group	صناعة الطائرات	الصناعي	www.airbusgroup.com	E03
04	Arcelormittal	صناعة المعادن	الصناعي	www.arcelormittal.com	E04
05	Axa	تأمينات	الخدمات	www.axa.com	E05
06	Bouyques	المشاريع الكبرى وتعبيد الطرقات	الصناعي	www.bouyques.com	E06
07	Capgemini	خدمات تكنولوجيا الإتصال	الخدمات	www.capgemini.com	E07
08	Carrefour	تسويق المواد الغذائية (بالجملة و التجزئة)	الصناعي	www.carrefour.com	E08
09	Danone	المواد الغذائية	الصناعي	www.danone.com	E09
10	Essilor international	صناعة أجهزة الكمبيوتر	الصناعي	www.essilorinternational.com	E10
11	Kering	صناعة الملابس والاكسسوارات	الصناعي	www.kering.com	E11
12	L'oréal	تسويق مواد التجميل	الصناعي	www.loréal.com	E12
13	Lafarge	مواد وتجهيزات البناء الفاخرة	الصناعي	www.lafarge.com	E13
14	Legrand	الكهرباء	الصناعي	www.legrand.com	E14
15	LVMH	صناعة المشروبات	الصناعي	www.lvmh.com	E15
16	Michelin	صناعة العجلات	الصناعي	www.michelin.com	E16
17	Orange	الاتصالات	الخدمات	www.orange.com	E17
18	Penod Ricard	بيع المشروبات	الصناعي	www.penodricard.com	E18
19	Publicis	إشهار	الخدمات	www.publicis.com	E19
20	Groupe Renault	صناعة السيارات	الصناعي	www.grouperenault.com	E20
21	Safran	صناعة محركات الطائرات	الصناعي	www.safran.com	E21
22	Saint Gobain	إنتاج المعادن	الصناعي	www.saintgobain.com	E22
23	Sanofi	صناعة الأدوية	الصناعي	www.sanofi.com	E23
24	Schneider Electric	صناعة المعدات و الآلات	الصناعي	www.schneiderelectric.com	E24
25	Solvay	صناعة الكيماويات	الصناعي	www.solvay.com	E25
26	Technip	الصناعة النفطية	الصناعي	www.technip.com	E26
27	Total	الصناعة النفطية	الصناعي	www.total.com	E27
28	Veolia	جمع ومعالجة والتخلص من النفايات	الصناعي	www.veolia.com	E28
29	Vinci	المشاريع الكبرى وتعبيد الطرقات	الصناعي	www.vinci.com	E29
30	Vivendi	إتصالات	الخدمات	www.vivendi.com	E30
31	Bnp Paribas	تمويل	المالي	www.bnpparibas.com	E31
32	Crédit Agricole	تمويل و تأمينات	المالي	www.creditagricole.com	E32
33	Société Générale	تمويل و بنوك	المالي	www.societegenerale.com	E33
34	Unibail Rodamco	تمويل	المالي	www.unibailrodamco.com	E34

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على تصنيف بورصة باريس CAC40 من الموقع الإلكتروني:

sport-histoire.fr/Finance/CAC_40.php

2.4. أدوات الدراسة: لتحقيق أهداف الدراسة استخدم منهج بيانات السلاسل الزمنية المقطعية **Panel Data** ، حيث تم دمج بيانات عينة من المؤسسات الفرنسية (البعد المقطعي) وعددها 34 مؤسسة، عبر فترة زمنية تمتد من سنة 2014 إلى سنة 2016 (البعد الزمني) بمجموع مشاهدات قدرت ب 102 مشاهدة من خلال البرنامج الإحصائي **Eviews 10** و **Spss 23.0**، والتركيز الرئيسي في هذه الدراسة هو تحديد مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة ومساهمته في تحقيق تنمية مستدامة بأبعادها الثلاث: تحقيق الربحية، حماية البيئة وتحقيق العدالة والرفاهية الاجتماعية، من خلال استخدام ثلاثة نماذج هي: نموذج الانحدار المجمع، نموذج الآثار الثابتة ونموذج الآثار العشوائية. ولنتمكن من إختيار أي من هذه النماذج هو النموذج المناسب لإختبار نموذج الدراسة الحالية، سوف نقوم بتطبيق إختيارين أولهما إختبار **F-Fisher** وهذا بهدف الإختيار بين نموذج الانحدار المجمع ونموذج الآثار الثابتة، فإذا كانت قيمة هذا الإختبار أكبر من أو تساوي القيمة الجدولية عندئذ فإننا نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على قبول النموذج الانحدار المجمع ونقبل الفرضية البديلة التي تشير إلى أن الإختبار الأنسب سيتجه نحو نموذج الآثار الثابتة. وثانيهما هو إختبار **Hausman** والذي يستعمل لغرض الإختيار بين نموذج الآثار الثابتة ونموذج الآثار العشوائية، ويعتمد هذا الإختبار على قيمة إحتمال أو مستوى المعنوية الخاصة ب **Chi-Square** فإذا كانت قيمتها أقل من 5 % يتم استخدام نموذج الآثار الثابتة (الفرضية البديلة) وإذا كانت أكبر من 5 % يتم استخدام نموذج الآثار العشوائية (الفرضية الصفرية).

لحساب مختلف متغيرات الدراسة تم الاعتماد على برنامج **microsoft office Excel 2013** كما إعتدنا على مجموعة من الإختبارات الإحصائية لإختبار مصداقية النموذج المقدر.

3.4. إمكانية إختبار البيانات إحصائياً:

للتوثق بالنتائج المتحصل عليها من الدراسة الناتجة عن تطبيق نموذج الدراسة السابق لابد من توفر مجموعة من الشروط لتطبيق " النموذج الخطي العام **General Liner Model : GLM** الذي سنتعمد عليه في الدراسة الحالية، يعتمد هذا النموذج أساساً على طريقة المربعات الصغرى لتحديد العلاقة الخطية بين المتغيرات التابعة والمستقلة، وأهم فروض هذه الطريقة هي⁽¹⁾:

- خطأ النموذج هو عبارة عن متغير عشوائي حقيقي؛
- متوسط الخطأ العشوائي لنموذج يساوي الصفر؛

(1) أموري هادي كاظم، (2012): مقدمة في القياس الاقتصادي، دار زهران لنشر والتوزيع، الأردن.

- الخطأ العشوائي يتوزع طبيعياً؛
- التباين المشترك للخطأ العشوائي ثابتاً؛
- المتغيرات المستقلة غير مرتبطة بالخطأ العشوائي؛
- عدم تتداخل المتغيرات المستقلة **No Multicollinearity**؛
- تشخيص العلاقة بين المتغيرات التابعة والمستقلة في نموذج رياضي؛
- توزيع المتغير التابع طبيعي.

من هنا حتى نستطيع تطبيق النماذج الثلاثة للدراسة لابد من إختبار توفر هذه الفرضيات في المتغيرات المستقلة، المراقبة والتابعة للدراسة.

1.3.4. إختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة لنماذج الدراسة: للقيام بإختبار توزيع المتغيرات التابعة إذا كانت موزعة طبيعياً أم لا؟ بما يحقق بذلك الفرضية الأخيرة لطريقة المربعات الصغرى سنعتمد على إختبار **test of Jarque Bera (J-B)** بحيث تتمثل قاعدة القرار في قبول فرضية العدم أي أن المتغيرات التابعة موزعة طبيعياً وذلك من خلال إما المقارنة بين القيمة الإحصائية **Jarque Bera** والقيمة الحرجة لتوزيع كاي مربع أو المقارنة بين القيمة الإحصائية لإحصائية **Jarque Bera** ومستوى المعنوية، فإن كانت القيمة الإحصائية لـ **Jarque Bera** أقل من القيمة الحرجة لتوزيع كاي مربع أو إذا كانت القيمة الإحصائية لإحصائية **Jarque Bera** أكبر من مستوى المعنوية فإننا نقبل فرضية العدم⁽¹⁾. تكتب إحصائية **Jarque Bera** كما يلي⁽²⁾:

$$JB = n\left(\frac{sk}{6} + (ku - 3)^2/24\right)$$

SK : يمثل إلتواء فرضية العدم **Skewness**

KU: يمثل تفرطح فرضية العدم **Kurtosis**

نعتمد على هذين الإحصائيتين كذلك لتبيان إن كانت البيانات تتوزع طبيعياً حيث إن إقترب الإلتواء من الصفر والتفرطح من ثلاثة تكون البيانات موزعة طبيعياً، الجدول أدناه يوضح قيم إحصائية **Jarque Bera** قيمتها الإحصائية وقيم **Skewness** و **Kurtosis** للمتغيرات التابعة للدراسة: (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (02)).

⁽¹⁾ خالد محمد السواعي، (2011): الإقتصاد القياسي البرنامج الإحصائي **Eviews 7**، دار المكتب الثقافي، الطبعة 1، الأردن، ص 107.

⁽²⁾ بوصيع هناء، (2015): تأثير الإستراتيجية المالية على نمو الشركات الصناعية الجزائرية - دراسة تطبيقية خلال الفترة 2009-2011، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، ص 351.

الجدول (4-03): نتائج إختبار التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة للدراسة

المتغيرات	قيم الإحصائيات	إحصائية Jarque Bera	القيمة الإحتمالية لإحصائية Jarque Bera	Skewness	Kurtosis
	D ECO	4.223681	0.121015	0.100900	2.023740
	D ENV	7.570943	0.022698	-0.244059	1.757768
	D SOC	5.785795	0.055415	0.082061	1.845795
	DD	2.861156	0.239171	0.013683	2.179961

المصدر: من إعداد الباحثة إنطلاقاً من مخرجات البرنامج الإحصائي Eviews 10

من الجدول السابق وبمقارنة القيمة الإحتمالية لإحصائية **Jarque Bera** بمستوى المعنوية المقدر بـ 0.05 نجد أن القيمة الإحتمالية لإحصائية **Jarque Bera** أكبر من مستوى المعنوية بالنسبة للمتغيرات التابعة **D ECO**، **D SOC**، **DD** ومنه نقبل فرضية العدم القائلة بأن المتغيرات التابعة موزعة طبيعياً، في حين المتغير **D ENV** قيمته الإحتمالية لإحصائية **Jarque bera** أقل من مستوى المعنوية وعليه نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة أي أن المتغير التابع **D ENV** غير موزع طبيعياً لكن لكون حجم عينة كبير (34 مؤسسة) فإن ذلك لن يكون له تأثير على نماذج الدراسة. كما أن قيم **Skewness** تقترب من الصفر وقيم **Kurtosis** تقترب بدورها من الثلاثة وهو ما يتفق وشروط التوزيع الطبيعي للمتغيرات التابعة للدراسة.

2.3.4. إختبار عدم الترابط الخطي للمتغيرات المستقلة للدراسة: مشكلة الارتباط الخطي **Multicollinearity** خاصة بنماذج الانحدار المتعدد وهي مشكلة خاصة بالمتغيرات المستقلة. وتعتبر واحدة من فرضيات طريقة المربعات الصغرى لذلك في حالة وجود هذه المشكلة لا يمكننا الوثوق بنتائج المتحصل عليها من النموذج كون أن مقدرات طريقة المربعات الصغرى غير دقيقة، لكن يمكن التخلص من هذه المشكلة أو معالجتها بعدة طرق نذكر منها⁽¹⁾:

- معلومات إضافية للعينة أو استعمال معلومات من خارج العينة؛
- حذف متغيرات مستقلة من النموذج؛
- وضع المتغيرات في شكل نسب يعني قسمة النموذج على أحد المتغيرات المستقلة؛
- طريقة الفروق للمتغيرات المستقلة والتابعة.

(1) خالد محمد السواعي، المصدر سبق ذكره، ص 8.

يمكننا الكشف عن وجود مشكلة الترابط الخطي أو الذاتي للمتغيرات المستقلة عن طريق حساب معامل الارتباط البسيط "r" في حالة متغيران مستقلان فقط أو عن طريق معامل التحديد R_k^2 الناتج من انحدار OLS بمتغير تابع وبقية المتغيرات مستقلة في حالة وجود أكثر من متغيرين مستقلين. يتم بعد ذلك تحديد درجة التباين Tolerance ومعامل تضخم التباين variance inflation factor، حيث درجة التباين تحسب بالعلاقة:

$$\text{Tolerance} = \frac{1}{1 - R^2}$$

ومعامل تضخم التباين:

$$\text{VIF} = 1/\text{Tolerance}$$

إذ سجل معامل التضخم قيمة أكبر من 5 هذا يدل على وجود ترابط خطي بين المتغيرات ولا بد من معالجة النموذج من هذه المشكلة قبل القيام بتحليل نموذج الانحدار، والجدول الموالي يوضح النتائج المتعلقة بدرجة التباين ومعامل تضخم التباين بين المتغيرات المستقلة للدراسة. (النتائج التفصيلية في الملحق رقم (03)):

الجدول رقم (4-04): التباين ومعامل تضخم التباين للمتغيرات المستقلة لنماذج الدراسة

المتغيرات	معامل التحديد	درجة التباين	معامل تضخم التباين
IRSEEMP	0.44	1.23	0.81
IRSEENV	0.42	1.22	0.82
IRSESOC	0.73	2.13	0.47
IRSEPRODCLT	0.07	1.01	0.99
AGE	0.12	1.01	0.99
TAILLE	0.05	1.01	0.99
SECT	0.68	1.85	0.54
GOV	0.06	1.00	0.99

المصدر : من إعداد الباحثة بالإعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي Eviews 10

من الجدول السابق يتبين أن قيم معامل تضخم التباين أقل من 1 بالنسبة لكل المتغيرات المستقلة وهذا يدل على أن نموذج الدراسة لن يواجه مشكلة الارتباط الخطي، وهو ما سيضفي دقة على النتائج المقدرة.

3.3.4. إختبار عدم وجود الارتباط الذاتي للمتغيرات المستقلة للدراسة: في الدراسة الحالية سيتم الكشف عن وجود مشكلة الارتباط الذاتي من خلال ملاحظة قيمة Durbin Watson فإذا كانت لا تدور حول القيمة "2" فإنه توجد مشكلة ارتباط ذاتي، والجدول الموالي يوضح قيمة Durbin Watson للمتغيرات المستقلة للدراسة:

الجدول رقم (4-05): نتائج إختبار الارتباط الذاتي للمتغيرات المستقلة للدراسة

المتغيرات	قيمة Durbin Watson
IRSE EMP	2.112256
IRSE ENV	1.845664
IRSE SOC	1.551409
IRSE PROD-CLT	2.029317
TAILLE	0.096907
AGE	0.183895
SECT	1.007456
GOV	0.055004

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على مخرجات Eviews 10

من خلال الجدول السابق يتبين أن جميع قيم **Durbin Watson** لجميع المتغيرات تدور حول القيمة 2، وبالتالي لا يوجد مشكلة ارتباط ذاتي بين متغيرات هذه الدراسة⁽¹⁾.

4.4. تحليل نتائج الارتباط بين متغيرات الدراسة:

قبل تحليل نماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة بأبعادها الثلاث على مستوى مؤسسات العينة سيتم تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة، ثم إختبار معنوية الانحدار المتعدد لنماذج الدراسة.

ولإختبار هذا الارتباط بين متغيرات الدراسة نستخدم مصفوفة الارتباط لإظهار العلاقة بين المتغيرات المستقلة والتابعة من جهة وبين المتغيرات المستقلة فيما بينها من جهة أخرى. وبين الجدول الآتي مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة وفق لمعامل الارتباط بيرسون "مصفوفة بيرسون".

(1) خالد محمد السواعي، المصدر سبق ذكره، ص 9.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

الجدول رقم (4-06): مصفوفة الارتباط لمتغيرات الدراسة

		IRSE EMP	IRSE ENV	IRSE SOC	IRSE PROD CLT	D ECO	D ENV	D SOC	AGE	TAILLE	SECT	GOV
IRSE EMP	Pearson Correlation	1	,406**	,546**	-,030	,020	,137	,283**	,109	-,007	,090	,157
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,764	,839	,170	,004	,275	,946	,367	,114
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
IRSE ENV	Pearson Correlation	,406**	1	,540**	,073	,036	,336**	,185	,185	,137	,382**	-,048
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,466	,717	,001	,062	,063	,172	,000	,629
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
IRSE SOC	Pearson Correlation	,546**	,540**	1	,131	-,073	,162	,349**	,226*	-,075	,223*	,037
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,190	,468	,104	,000	,022	,455	,024	,711
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
IRSE PROD CLT	Pearson Correlation	-,030	,073	,131	1	-,045	,031	,228*	,217*	,041	,046	,035
	Sig. (2-tailed)	,764	,466	,190		,650	,754	,021	,029	,681	,644	,725
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
D ECO	Pearson Correlation	,020	,036	-,073	-,045	1	-,176	-,152	,110	,154	-,033	,153
	Sig. (2-tailed)	,839	,717	,468	,650		,077	,127	,272	,124	,744	,125
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
D ENV	Pearson Correlation	,137	,336**	,162	,031	-,176	1	,293**	,170	,239*	,219*	,201*
	Sig. (2-tailed)	,170	,001	,104	,754	,077		,003	,088	,016	,027	,043
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
D SOC	Pearson Correlation	,283**	,185	,349**	,228*	-,152	,293**	1	,191	-,222*	,179	,102
	Sig. (2-tailed)	,004	,062	,000	,021	,127	,003		,054	,026	,072	,307
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
AGE	Pearson Correlation	,109	,185	,226*	,217*	,110	,170	,191	1	,200*	,151	,085
	Sig. (2-tailed)	,275	,063	,022	,029	,272	,088	,054		,045	,131	,397
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
TAILLE	Pearson Correlation	-,007	,137	-,075	,041	,154	,239*	-,222*	,200*	1	,034	-,025
	Sig. (2-tailed)	,946	,172	,455	,681	,124	,016	,026	,045		,736	,804
	N	101	101	101	101	101	101	101	101	101	101	101
SECT	Pearson Correlation	,090	,382**	,223*	,046	-,033	,219*	,179	,151	,034	1	,036
	Sig. (2-tailed)	,367	,000	,024	,644	,744	,027	,072	,131	,736		,716
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102
GOV	Pearson Correlation	,157	-,048	,037	,035	,153	,201*	,102	,085	-,025	,036	1
	Sig. (2-tailed)	,114	,629	,711	,725	,125	,043	,307	,397	,804	,716	
	N	102	102	102	102	102	102	102	102	101	102	102

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Eviews 10

من الجدول السابق يمكن إستخلاص النتائج فيما يتعلق بارتباط المتغيرات المستقلة مع المتغيرات التابعة
ثم النتائج المتعلقة بارتباط المتغيرات المستقلة مع بعضها البعض:

أ. الارتباط بين المتغيرات المستقلة والتابعة:

❖ معاملات الارتباط بين المتغيرات المستقلة والتابعة:

- يرتبط مؤشر التنمية الإقتصادية "D ECO" والممثلة بربحية المؤسسات والتي تم قياسها بالعائد على الأصول بكل من مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين "IRSE EMP" ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة "IRSE ENV" بدرجة ارتباط ضعيفة في الإتجاه الطردي تتراوح بين 0.020 و 0.036، في حين يرتبط ارتباطا سلبيا ضعيفا مع كل من مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع "IRSE SOC" ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج "IRSE PRODCLT" بدرجة ارتباط تتراوح

بين 0.073 - و 0.045-. كما يرتبط مؤشر التنمية الاقتصادية مع كل من عمر المؤسسات "AGE"، حجمها "TAILLE" وحوكمة المؤسسات "GOV" ارتباطا معتبرا طرديا يتراوح بين 0.11 و 0.15، في حين يرتبط ارتباطا ضعيفا في الاتجاه السلبي مع متغير القطاع "SECT" بدرجة ارتباط قدرت ب 0.33-.

- يرتبط مؤشر التنمية البيئية "D ENV" بدرجة ارتباط متفاوت حيث يرتبط ارتباطا معتبرا وفي اتجاه طردي مع كل من: مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة، مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع بدرجات ارتباط معتبرة في الاتجاه الطردي تتراوح بين 0.14 و 0.34، ومن هذا الارتباط نستنتج أن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية تجاه العاملين، البيئة والمجتمع يحقق حماية للبيئة المحيطة ويحافظ عليها.

كما يرتبط مؤشر التنمية البيئية "D ENV" مع كل من عمر المؤسسات، حجمها، القطاع الذي تنتمي إليه ونسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارتها ارتباطا قويا وفي الاتجاه الطردي تتراوح درجاته بين 0.17 و 0.24، في حين يرتبط مؤشر التنمية البيئية "D ENV" ارتباطا ضعيفا مع مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج قدر هذا الارتباط ب 0.031.

- يرتبط مؤشر التنمية الاجتماعية "D SOC" ارتباطا جيدا في الاتجاه الطردي مع كل من المتغيرات المستقلة: IRSE EMP، IRSE ENV، IRSE SOC، IRSE PROD-CLT يتراوح بين 0.18 و 0.34 وهذا يدل على أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة يحقق تنمية اجتماعية من خلال تحقيق الرفاهية الاجتماعية لأفراد المجتمع وتحقيق العدالة الاجتماعية. كذلك يرتبط مؤشر التنمية الاجتماعية مع كل من AGE، SECT، GOV ارتباطا طرديا يتراوح بين 0.10 و 0.19، في حين يرتبط ارتباطا معتبرا لكن في الاتجاه السلبي مع حجم المؤسسات حيث قدر معامل الارتباط ب 0.22-.

❖ معاملات الارتباط بين المتغيرات المستقلة:

- يرتبط مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين "IRSE EMP" ارتباطا متوسطا وطرديا يتراوح بين 41% إلى 55% مع مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة والمجتمع، في حين يرتبط ارتباطا ضعيفا سلبيا مع مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج ويقدر هذا الارتباط ب -3%. كما يرتبط مؤشر "IRSE EMP" ارتباطا متوسطا موجبا مع عمر المؤسسات وخصائص الحوكمة يتراوح بين 11% و 16%. كما يرتبط ارتباطا

ضعيفا طرديا مع القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة والذي قدر ب 9%. في حين يرتبط مؤشر "IRSE EMP" ارتباطا ضعيفا سلبيا مع حجم المؤسسات بارتباط قدره -7%.

• يرتبط مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين "IRSE ENV" ارتباطا متوسطا طرديا مع كل من "IRSE EMP" و "IRSE SOC" يتراوح بين 41% إلى 54%. كما يرتبط مؤشر "IRSE ENV" ارتباطا متوسطا طرديا مع كل من المتغيرات "SECT"، "AGE"، "TAILLE" يتراوح بين 14% إلى 38%. في حين يرتبط مؤشر "IRSE SOC" ارتباطا ضعيفا طرديا مع "IRSE PRODCLT" قدر ب 7%، وارتباطا ضعيفا سلبيا مع حوكمة المؤسسات "GOV" لم يتجاوز 5%.

• يرتبط مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع "IRSE SOC" ارتباطا متوسطا بين "SECT"، "IRSE PRODCLT"، "AGE"، "IRSE EMP"، "IRSE ENV" يتراوح بين 22% إلى 55%، كما يرتبط مؤشر "IRSE SOC" مع مؤشر الحوكمة "GOV" بارتباط ضعيف قدر ب 4%. كذلك يرتبط مؤشر "IRSE SOC" ارتباطا ضعيفا سلبيا مع حجم المؤسسات قدر ب -7%.

• يرتبط مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج "IRSEPRODCLT" ارتباطا متوسطا طرديا مع كل من "IRSE SOC" و "AGE" يتراوح بين 13% إلى 22%. في حين يرتبط مؤشر "IRSE PRODCLT" ارتباطا ضعيفا طرديا مع كل من المتغيرات: "IRSEENV"، "TAILLE"، "SECT" و "GOV" يتراوح بين 3% إلى 7%.

II. دراسة وتحليل مؤشرات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية و مؤشرات التنمية المستدامة للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للفترة 2014-2016:

تم فحص القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة للمؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة فرنسا وفق مؤشر **CAC40**، لأجل دراسة مدى قياس وإفصاح هذه المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية والتي قدر عددها ب 34 مؤسسة مدرجة ببورصة باريس على مدى السنوات الثلاثة 2014، 2015 و 2016.

1. الجهود الفرنسية لتبني القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتنمية المستدامة:

لقد كانت فرنسا تاريخياً في طليعة الدول المهتمة بالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، إذ تعد فرنسا واحدة من الدول التي يعتبر فيها تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية أكثر تطوراً للالتزام الشركات بنشر المعلومات البيئية والاجتماعية، من خلال إصدارها لقانون الأنظمة الاقتصادية الجديدة NRE 'غرينيل 1 و 2، القانون رقم 788-2010 المؤرخ 12 جويلية 2010، والمعايير الفرنسية SD 21000 و AFAQ 1000NR، كذلك المؤسسة الحكومية المعنية بالقضايا البيئية "وزارة البيئة الإيكولوجية والتنمية المستدامة والبحر لدى فرنسا"، وفيما يلي نذكرهم كالتالي:

أ. **قانون الأنظمة الاقتصادية الجديدة "NRE"**: الذي نشر في الجريدة الرسمية في 15 ماي 2001، ينص قانون الأنظمة الاقتصادية الجديدة المعروف أكثر باسم قانون NRE على أن الشركات الفرنسية المدرجة يجب أن تقدم في تقرير الإدارة السنوي بالإضافة إلى معلوماتها المحاسبية والمالية بيانات عن التبعات البيئية والاجتماعية لأنشطتها. دخل قانون NRE حيز التنفيذ بمرسوم مؤرخ في 20 فيفري 2002 وكان قابلاً للتطبيق منذ 1 جانفي 2003 للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2002.⁽¹⁾

• **المادة 116 من قانون الأنظمة الاقتصادية الجديدة NRE**: تلزم المادة 116 الشركات الفرنسية المدرجة أن تقدم معلومات عن الآثار البيئية والاجتماعية لأنشطتها في تقرير أنشطتها السنوي إلى جانب معلوماتها المحاسبية والمالية. يحدد المرسوم التنفيذي الصادر في 20 فيفري 2002 التفاصيل كما يلي:

المرسوم رقم 221-2002 الصادر بتاريخ 20 فبرفي 2002 لتطبيق المادة 1-102-225 L. من القانون التجاري وتعديل المرسوم رقم 67-236 من 23 مارس 1967 على الشركات التجارية:

⁽¹⁾ http://www.rsenews.com/public/dossier_eco/loi-nre.php?rub=1.

- 1- المرسوم الصادر في 23 مارس 1967 يتضمن المادتين 1-148، 2-148 كما يلي:
 - تحت الفقرة الرابعة من المادة 1-102-225 L. من القانون التجاري الفرنسي في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس الإدارة، على المعلومات الاجتماعية التالية:
 - أ) مجموع القوى العاملة والعقود مع التمييز بين العقود محددة المدة والعقود الدائمة وتحليل أي تجنيد للصعوبات، التكرار والأسباب وساعات العمل الإضافية.
 - ب) معلومات عن خطط لتقليص وحماية العمل، جهود إعادة التصنيف، إعادة توظيف ودعم التدابير؛
 - 2- تنظيم وقت العمل، عقود عمل الموظفين بدوام كامل وبدوام جزئي والتغيب ودوافعها.
 - 3- المكافآت والاتجاهات والضرائب المفروضة على الرواتب والمساواة المهنية بين المرأة والرجل؛
 - 4- العلاقات المهنية والميزانية العمومية للاتفاقيات الجماعية؛
 - 5- ظروف الصحة والسلامة؛
 - 6- التدريب؛
 - 7 -العمالة وإدخال العمال المعوقين؛
 - 8- الأعمال الاجتماعية؛
 - 9- أهمية الاستعانة بمصادر خارجية.
- ويبين التقرير كيف تأخذ الشركة بعين الاعتبار أثر أنشطتها على العمالة والتنمية فهو يصف العلاقة بين الشركة والجمعيات والمؤسسات التعليمية وجمعيات حماية البيئة وجمعيات المستهلكين والسكان المحليين⁽¹⁾.
- في المرسوم نفسه، تم إدراج المادة 3-148 ، بعد المادة 2-148 ، كالتالي⁽²⁾:

في ظل نفس الشروط، يتم القياس والإفصاح المحاسبي في تقرير مجلس الإدارة أو المجلس التنفيذي عن المعلومات التالية المتعلقة بعواقب نشاط الشركة على البيئة، وفقاً لطبيعة هذا النشاط وآثاره :

 1. استهلاك الموارد المائية والمواد الخام والطاقة، إذا لزم الأمر التدابير المتخذة لتحسين كفاءة الطاقة واستخدام الطاقات المتجددة وظروف استخدام الأراضي والتصرف في الهواء، المياه والتربة التي تؤثر تأثيراً خطيراً على

⁽¹⁾ Salma Damek Ayadi, (2016) : le reporting social et environnement suite à l'application de la loi NRE en France, institut des Hautes Etudes Commerciales, Carthage Présidence 2016, Tunisie, P :70.

⁽²⁾ <http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT00000022311DateTexte=categorieLien=id>.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

- البيئة، والتي سيتم تحديد قائمة منها بأمر من الوزراء المسؤولين عن البيئة والصناعة، والضوضاء أو تلوث الرائحة والنفايات؛
2. التدابير المتخذة للحد من الضرر بالتوازن البيولوجي إلى البيئة الطبيعية، لأنواع الحيوانات والنباتية المحمية؛
3. التقييم البيئي أو عمليات الاعتماد التي تتم في المجال البيئي؛
4. التدابير المتخذة إن وجدت لضمان توافق أنشطة الشركة مع الأحكام التشريعية؛
5. النفقات المتكبدة لمنع عواقب نشاط الشركة على البيئة؛
6. وجود داخل الشركة خدمات إدارة البيئة الداخلية وتدريب موظفيها على المعلومات والموارد المخصصة للحد من المخاطر التي تهدد البيئة والمنظمة والتي أنشئت للتعامل مع حوادث التلوث؛
7. مقدار المخصصات والضمانات للمخاطر البيئية، إلا إذا كان من المحتمل أن تسبب هذه المعلومات ضرراً خطيراً للشركة في دعوى قضائية مستمرة؛
8. مقدار التعويض المدفوع خلال السنة المالية في تنفيذ قرار قضائي بشأن البيئة والإجراءات المتخذة للتعويض عن الأضرار التي لحقت به؛
9. جميع العناصر المتعلقة بالأهداف التي حددتها الشركة لشركاتها التابعة في الخارج بالنقاط من 1 إلى 6 درجات أعلى.

طالب قانون الأنظمة الاقتصادية الجديدة (NRE) من 700 شركة فرنسية مدرجة في السوق نشر تقريرها السنوي عن مسؤوليتها الاجتماعية والبيئية. في البداية تم التخطيط لجميع الشركات التي لديها أكثر من 250 موظف، تم رفع الحد الأدنى أثناء فحص مشروع قانون غرينيل 2 إلى 500 موظف قبل رفعها إلى 5000 موظف بناء على طلب من الرابطة الفرنسية للمؤسسات الخاصة "AFEP" * و "Medef". استكمل قانون NRE بقانوني غرينيل و II اللذين سيوضحان ويوسعان التزامات الشركات الفرنسية بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية⁽¹⁾.

* AFEP : Association Française des Entreprises Privées.

** MEDEF : Mouvement des Entreprises DE France.

⁽¹⁾ Amel Ben Rhouma, (2006): MESURE DE LA QUALITE DE LA DIVULGATION SOCIETALE DES ENTREPRISES FRANCAISES, COMPTABILITE, CONTROLE, AUDIT ET INSTITUTION(S), Tunisie, p: 10.

ب. قانون غرينيل I "Grenelle I"⁽¹⁾: قانون غرينيل I أو القانون رقم 967-2009 أصدر في 3 أوت 2009 للبرمجة والمتعلق بتنفيذ قانون غرونيل للبيئة وهو القانون الفرنسي للطوارئ البيئية والحاجة إلى اتخاذ إجراءات لحماية البيئة وضمان القدرة التنافسية المستدامة. إذ في 03 أوت 2009 تبنى البرلمان قانونًا يعرف باسم "Grenelle I" لأنه يعكس بشكل قانوني المبادئ التي تم تبنيها خلال المشاورة الوطنية الواسعة المعروفة باسم "Grenelle de l'environnement" والتي جرت بين عامي 2007 و 2008 وتنص المادة 53 على تمديد الالتزام بتقديم تقارير عن الممارسات الاجتماعية والبيئية إلى شركات أخرى غير الشركات المدرجة فقط. حيث اقترحت فرنسا إدخال مبدأ الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية على المستوى المجتمعي وستدعم هذا الاتجاه على المستوى الدولي، وسيدعم تطبيق المعايير البيئية بما في ذلك المعايير المتعلقة بالتنوع البيولوجي في أعمال المؤسسات المالية والإقتصادية والتجارية الدولية. كما تقترح فرنسا إطارًا على مستوى المجتمع المحلي لإنشاء مؤشرات اجتماعية وبيئية تسمح بالمقارنة بين الشركات، ويسير ذلك جنبًا إلى جنب مع مبادرة المادة 54 التي تنص على أنه "يجب على المستهلكين أن يكونوا قادرين على الحصول على معلومات بيئية نزيهة وموضوعية وكاملة عن الخصائص العامة لمزيج المنتجات / التغليف وأن يتم تقديم منتجات صديقة للبيئة بأسعار مغرية". ليووسع فيما بعد قانون غرونيل 2 الصادر في 12 جويلية 2010 نظام الإبلاغ ليشمل الشركات غير المدرجة ويوسع المعلومات التي سيتم تقديمها في التقرير.

ت. قانون غرينيل الثاني "Grenelle II"⁽²⁾: تنص المادة 225 من قانون "Grenelle II" على أنه ابتداءً من 1 جانفي 2011، يجب على الحكومة تقديم تقرير كل ثلاث سنوات إلى البرلمان حول تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، ويتضمن هذا التقرير تقييمًا لتطبيق التشريعات الفرنسية في مجال نشر المعلومات غير المالية الاجتماعية والبيئية في التقارير السنوية للشركات الكبيرة وبعض الشركات متوسطة الحجم. كما تنص المادة 225 من القانون على التحقق من المعلومات المقدمة في التقرير من قبل هيئة مستقلة.

حيث صدر المرسوم المؤرخ في 24 أفريل 2012 بشأن التزامات الشفافية المؤسسية في المسائل الاجتماعية والبيئية عملاً بالمادة 225 من القانون رقم 788-2010 المؤرخ في 12 جويلية 2010 بشأن الالتزام الفرنسي بالبيئة والمعروف باسم قانون Grenelle II في الجريدة الرسمية. والمرسوم التنفيذي للمادة

⁽¹⁾ <http://travailletqualitedevie.wordpress.com/tag/loi-nre>.

⁽²⁾ Michel Doucin et Marine Sery, (2010): LA RESPONSABILITE SOCIALE DES ENTREPRISES: L'MOBILISATION DE LA France, Ministère des Affaires Etrangères et Européennes Bureau de l'ambassadeur en charge de la bioéthique et de la responsabilité sociale des entreprises, p : 18.

225 من قانون غرينيل 2 فرصة لجعل أعمال عدد كبير من الشركات أكثر وضوحاً، حيث تنص المادة 225 من قانون Grenelle II على التزام الشركات بتقديم تقرير اجتماعي وبيئي يحتوي على معلومات عن التزاماتها بالتنمية المستدامة. في 17 جانفي 2011، دعا بيرتراند بانشر نائب رئيس البرلمان والمسؤول عن مراقبة تنفيذ غرينيل 2 كمقرر مشارك أول في بيان صحفي ردهات الشركات لوقف الضغط الممارس على الحكومة من أجل تعديل مضمون المادة 225. وهذه المادة تخص⁽¹⁾:

- الشركات المدرجة التي تضم أكثر من 5000 موظف في عام 2011؛
- الشركات المدرجة وغير المدرجة التي تضم أكثر من 2000 موظف، في عام 2012؛
- الشركات المدرجة وغير المدرجة التي تضم أكثر من 500 موظف في عام 2013.

ث. معيار SD 21000: نشر في ماي 2003 من قبل جمعية المعايير الفرنسية * (AFNOR)، هو المعيار على إدارة الشركات والتنمية المستدامة، وهو موجه إلى جميع الشركات بغض النظر عن قطاع نشاطها أو حجمها. يشرح هذا المعيار مصالح التنمية المستدامة للشركات ويقترح وجود نظام إدارة يوفر للشركات التفكير المبدئي في كيفية أخذ التنمية المستدامة في الحسبان عند تطوير سياساتها واستراتيجياتها 29. يوفر هذا المعيار أساس عمل لـ ISO 26000 معيار المسؤولية الاجتماعية للشركة، تم نشره في 1 نوفمبر 2010. وهو ليس معياراً للتصديق، بل هو أداة لتنفيذ نهج التنمية المستدامة.

ج. نموذج تقييم AFAQ 1000NR: تقييم AFAQ 1000NR الذي نشر في مارس 2007 من قبل جمعية المعايير الفرنسية (AFNOR) هو تقييم درجة تكامل مبادئ التنمية المستدامة في المنظمة من منظور ISO 26000. سمح نموذج التقييم هذا توقع نشر المعيار الدولي ISO 26000 وقد تم تطويره بما يتماشى مع المعايير الرئيسية للتنمية المستدامة أي SD 21000 و GRI، والمبادئ المتوفرة بالفعل في مشروع ISO 26000.

AFAQ 1000NR هو نموذج تقييم يستند إلى محورين للتقييم: الأول يتعلق بتقييم النهج الإستراتيجي والممارسات الإدارية والثاني مخصص لتقييم النتائج المتعلقة بالركائز الثلاث للتنمية المستدامة.⁽¹⁾

⁽¹⁾ www.oree.org/loi-nre-art-225.html.

* AFNOR : Association Française de Normalisation .

⁽¹⁾ Mohamed Abdeljabbar Hammach, (2016) : L'impact de la responsabilité sociale de l'entreprise sur l'implication des cadres: cas du secteur de l'agroalimentaire au Maroc, thèse de doctorat non publiée, faculté de sciences gestion, p : 84.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

ح. وزارة البيئة والإيكولوجية والتنمية المستدامة والبحر لدى فرنسا: هذه هي وزارة البيئة والتنمية المستدامة الفرنسية والبحر داخل الحكومة الفرنسية وهي وزارة مكرسة لقضايا المسؤولية الاجتماعية للشركات والتنمية المستدامة. إحدى توصياتها هي أن "المسؤولية الاجتماعية للشركات هي إستراتيجية وأداة لتحقيق مبادئ التنمية المستدامة"⁽¹⁾.

2. دراسة وتحليل مدى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة:

1.2. عدد مؤسسات العينة المطبقة للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية:

تم إعداد الدراسة الوصفية لعدد الشركات التي تطبق القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه كل مجال من المجالات: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج بالجدول رقم (4-06) الذي يظهر عدد ونسبة المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة التي قامت بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية خلال فترة الدراسة (2014-2016)

الجدول رقم (4-07): نتائج تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية

الإجتماعية لمؤسسات العينة للفترة (2014-2016)

عدد المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الإجتماعية						مجال المسؤولية الإجتماعية
سنة 2016		سنة 2015		سنة 2014		
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الإجتماعية %	المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الإجتماعية	المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الإجتماعية %	المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الإجتماعية	المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الإجتماعية %	المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الإجتماعية	
97.06	33	100	34	91.18	31	مجال العاملين
100	34	94.12	32	94.12	32	مجال المجتمع
73.53	25	70.59	24	67.65	23	مجال البيئة
88.23	30	79.41	27	82.35	28	مجال العملاء وتطوير المنتج

المصدر: من إعداد الباحثة

⁽¹⁾ Mohamed Abdeljabbar Hammach, op.cit, p : 84.

يظهر الجدول رقم (4-07) عدد المؤسسات التي قامت بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية لمؤسسات العينة، ومن الواضح أن جميع المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة تقيس وتفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية، لكن نسبة قياسها وإفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية تختلف من مؤسسة إلى أخرى وحسب كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية، والتي تم تحديدها في الدراسة الحالية بأربعة مجالات حسب كارول **caroll** وهي: مجال الموارد البشرية "العاملين"، مجال البيئة، مجال المجتمع، مجال العملاء وتطوير المنتج.

والمجال الأكثر إفصاحاً من قبل المؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة فرنسا **cac40** هو "مجال المجتمع"، والنتائج تظهر أن عدد المؤسسات التي تفصح عن مجال المجتمع تزايد عن 32 مؤسسة (94.12% من إجمالي مؤسسات العينة) خلال سنتي 2014 و 2015 إلى 34 مؤسسة أي جميع مؤسسات عينة الدراسة تقيس وتفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع سنة 2016.

ثم يأتي في المرتبة الثانية الإفصاح عن "مجال العاملين"، حيث أفصحت 31 مؤسسة (91.18% من إجمالي مؤسسات العينة) سنة 2014، لتفصح جميع المؤسسات 34 مؤسسة عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه العاملين سنة 2015.

في حين يأتي في المرتبة الثالثة الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه "مجال العملاء وتطوير المنتج"، حيث أفصحت 28 مؤسسة (82.35% من إجمالي مؤسسات العينة) سنة 2014، لينخفض عدد المؤسسات إلى 27 مؤسسة (79.41% من إجمالي مؤسسات العينة) سنة 2015، ثم يتطور ويزداد عدد المؤسسات إلى 30 مؤسسة (91.18% من إجمالي 34 مؤسسة) سنة 2016.

أما آخر إفصاح كان عن "مجال البيئة"، حيث أفصحت 23 مؤسسة (67.65% من إجمالي مؤسسات العينة) سنة 2014، وهذه المؤسسات في مجملها مؤسسات صناعية تفصح عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه حماية البيئة نظراً لما يسببه نشاطها الصناعي من أثر سلبي للبيئة المحيطة بها، ليزداد عدد المؤسسات المفصحة عن مسؤوليتها الاجتماعية في هذا المجال إلى 25 مؤسسة (73.53% من إجمالي مؤسسات العينة) سنة 2016.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

2.2. دراسة وتحليل عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة:

بعد عرض ممارسات مؤسسات العينة التي أفصحت عن معلومات مسؤوليتها الاجتماعية في الجدول رقم (4-08) السابق الذكر، سيتم تحليل عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية.

يقدم الجدول رقم (4-08) عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي وفقا لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة خلال الفترة من 2014 إلى 2016:

الجدول رقم (4-08): عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للفترة (2014-2016)

العدد الكلي لعناصر القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة	عدد عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية						مجال المسؤولية الاجتماعية
	سنة 2016		سنة 2015		سنة 2014		
	نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات %	عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	
510	25.64	279	26.75	291	21.78	237	مجال العاملين
204	14.06	153	12.93	141	12.41	135	مجال المجتمع
170	10.39	113	8.91	97	8.45	92	مجال البيئة
204	12.22	133	10.57	115	11.67	127	مجال العملاء وتطوير المنتج
1088	/	678	/	644	/	591	IRSE TOTAL
/	15.58	170	14.79	161	13.58	148	متوسط TOTAL IRSE

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على تحليل القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة

يلخص الجدول رقم (4-08) عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية خلال فترة الدراسة (2014-2016) من قبل المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة.

من الواضح من نتائج الجدول رقم (4-07) أن هناك تزايداً في عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية المفصّح عنها بدءاً من 148 عنصر (13.58% من إجمالي عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات) لسنة 2014 إلى 161 عنصر (14.79% من إجمالي عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات) سنة 2015، لنتزايد لتبلغ 170 عنصر (15.58% من إجمالي عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات) لسنة 2016.

ومن نتائج الجدول رقم (4-08) يتضح أن المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة، قد تحسن وتطور عدد عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات مسؤوليتها الاجتماعية في المجالات الأربعة، وهذا يعني أن المؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة فرنسا cac40 (المؤسسات عينة الدراسة وعددها 34 مؤسسة) تهتم بالقياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية، حيث أفصحت المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في المرتبة الأولى عن مجال العاملين، حيث تزايد عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي من 237 عنصر (21.78% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال العاملين والمقدرة بـ 510 عنصر) سنة 2014 إلى 291 عنصر (26.75% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال العاملين) سنة 2015، لتتخفّض إنخفاض طفيف إلى 279 عنصر (25.64% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال العاملين).

ثم جاء في المرتبة الثانية الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع بـ 135 عنصر (12.41% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال المجتمع) سنة 2014، ليتزايد إلى 141 عنصر (12.93% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال المجتمع) سنة 2015 ثم تزايد إلى 153 عنصر (14.06% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال المجتمع) سنة 2016.

أما في المرتبة الثالثة فيأتي الإفصاح عن مجال العملاء وتطوير المنتج بـ 127 عنصر مفصّح عنه (11.67% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال العملاء وتطوير المنتج) سنة 2014، لتتخفّض إنخفاض طفيف إلى 115 عنصر (10.57% من إجمالي عدد العناصر المفصّح عنها في مجال

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

العملاء وتطوير المنتج) سنة 2015 ثم تتزايد إلى 133 عنصر مفصّل عنه (12.22% من إجمالي عدد العناصر المفصّل عنها في مجال العملاء وتطوير المنتج) سنة 2016.

في حين كانت المرتبة الرابعة والأخيرة للإفصاح عن مجال البيئة ب 92 عنصر (8.45% من العدد الكلي للعناصر المفصّل عنها في مجال البيئة وهي 170 عنصر) سنة 2014، لتتطور وتتزايد عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة إلى 133 عنصر (12.22% من إجمالي عدد عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية المفصّل عنها) سنة 2016.

3.2. دراسة وتحليل لمؤسسات العينة عن قياسها وإفصاحها المحاسبي عن كل عنصر من عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لكل مجال من المجالات الأربعة:

قامت هذه الدراسة بتحليل العناصر التي يحتويها كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لمجموع عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وعددها 32 عنصر، والتي تم إعدادها بناءً على ما جاء بالقانون الفرنسي للوائح الاقتصادية الجديدة "NRE" وقانون Grenelle. تم تصنيف أنشطة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات إلى أربعة مجالات هي: مجال الموارد البشرية "العاملين"، مجال المجتمع، مجال البيئة ومجال العملاء وتطوير المنتج.

والجدول الموالي يوضح الإفصاح عن كل عنصر من عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي الاجتماعي لكل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات للفترة 2014-2016:

الجدول رقم (4-09): عدد المؤسسات القائمة بقياسها وإفصاحها المحاسبي عن كل عنصر من عناصر

مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة

الدراسة للفترة 2014-2016

الرقم	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	عدد ونسبة العناصر المفصّل عنها					
		سنة 2014		سنة 2015		سنة 2016	
		عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
		العناصر	العناصر	العناصر	العناصر	العناصر	العناصر
		المفصّل	المفصّل	المفصّل	المفصّل	المفصّل	المفصّل
		عنها	عنها	عنها	عنها	عنها	عنها
01	عدد العاملين	31	91.18	31	91.18	33	97.06
02	التعيين و التسريح من العمل	20	58.82	31	91.18	21	61.76
03	الرواتب والأجور و المكافآت	16	47.06	23	67.65	30	88.23

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

52.94	18	38.23	13	41.18	14	عدد ساعات العمل	04	مجال الموارد البشرية "العاملين"
67.64	23	64.70	22	52.94	18	عدد العاملين الغائبين عن العمل	05	
73.53	25	70.59	24	61.76	21	الحوار الاجتماعي مع العاملين كالتشاور والتفاوض معهم	06	
64.70	22	82.35	28	58.82	20	تطبيق نظام الصحة والسلامة المهنية في العمل	07	
47.06	16	61.76	21	41.18	14	عدد حوادث العمل	08	
11.76	04	17.65	06	08.82	03	الأمراض المهنية	09	
29.41	10	26.47	09	20.59	07	برامج التدريب وتطوير العاملين وتعليمهم	10	
58.82	20	79.41	27	55.88	19	عدد العاملين الذين تم تدريبهم	11	
23.53	08	20.59	07	38.23	13	إجمالي عدد ساعات التدريب	12	
20.59	07	32.35	11	26.47	09	توفير وسائل نقل العاملين	13	
91.18	31	100	34	91.18	31	توفير خدمات التأمين والضمان الاجتماعي للعاملين	14	
23.53	08	32.35	11	29.41	10	توفير خدمات الإسكان للعاملين	15	
100	34	94.12	32	94.12	32	إيجاد فرص عمل جديدة وإمتصاص البطالة	16	مجال المجتمع
76.47	26	73.53	25	55.88	19	تدريب الخريجين الجدد للعمل	17	
55.88	19	26.47	09	52.94	18	دعم المؤسسات التعليمية والثقافية	18	
35.29	12	50	17	26.47	09	دعم الأنشطة والمؤسسات الرياضية والترفيهية	19	
88.23	30	85.29	29	91.18	31	تقديم تبرعات ومساهمات خيرية	20	
94.12	32	85.29	29	73.53	25	توظيف ذوي الاحتياجات الخاصة	21	
67.65	23	64.70	22	64.70	22	خفض انبعاثات الغازات و مكافحة التلوث	22	مجال البيئة
64.70	22	52.94	18	55.88	19	الحفاظ على الموارد الطبيعية وترشيد إستخدامها	23	
55.88	19	47.06	16	41.18	14	تجميل البيئة وتنمية المواطن الطبيعية	24	
73.53	25	44.12	15	41.18	14	حملات التوعية للحفاظ على البيئة	25	
70.59	24	70.59	24	67.65	23	إعادة تدوير النفايات	26	
88.23	30	79.41	27	82.35	28	إتاحة معلومات عن جودة المنتج	27	مجال العملاء وتطوير المنتج
38.23	13	20.59	07	47.06	16	التسويق والإعلان الصادق عن جودة المنتج	28	
41.18	14	44.12	15	38.23	13	تمويل وتطبيق أبحاث تطوير المنتج	29	
67.65	23	58.82	20	58.82	20	إتاحة معلومات عن أمان وسلامة إستخدام المنتج	30	
73.53	25	58.82	20	64.70	22	توافر نظم لخدمة العملاء وقياس رضاهم	31	
85.29	29	79.41	27	82.35	28	الرد على شكاوي العملاء	32	

المصدر: من إعداد الباحثة إعتقادا على تحليل القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة

يظهر الجدول رقم (4-09) عدد من النتائج، نذكر منها ما يلي:

1. مجال الموارد البشرية "العاملين": يحتوي على 15 عنصر من عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وقد أظهرت النتائج أن هناك تفاوتاً في مستوى القياس والإفصاح المحاسبي للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في مجال الموارد البشرية "العاملين"، حيث تصدر أعلى مراتب

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية الإفصاح عن "عدد العاملين" وكذلك "تقديم خدمات التأمين والضمان الاجتماعي للعاملين"، إذ أفصحت 31 مؤسسة (91.18% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) خلال سنتي 2014 و2015 مقارنة بـ 33 مؤسسة (97.06% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) لسنة 2016.

يليه الإفصاح عن الحوار الاجتماعي مع العاملين كالتشاور والتفاوض معهم ومشاركتهم في اتخاذ قرارات المؤسسة، حيث أفصحت 21 مؤسسة (61.76% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) لسنة 2014، ليتزايد عدد المؤسسات المفصحة إلى 24 مؤسسة (70.59% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) خلال سنة 2015، ليتطور عدد المؤسسات المفصحة ليبلغ 25 مؤسسة (73.53% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) سنة 2016. ثم يأتي في المرتبة الثالثة الإفصاح عن "التعيين والتسريح من العمل" وكذلك "تطبيق نظام للصحة والسلامة المهنية في العمل"، حيث أفصحت 20 مؤسسة (58.82% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) سنة 2014، ليتزايد عدد المؤسسات المفصحة عن معلوماتها الاجتماعية زيادة معتبرة وجيدة حتى يبلغ 31 مؤسسة (91.18% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) خلال سنة 2015، ليتراجع سنة 2016 إلى 21 مؤسسة (61.76% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة). وأخيرا الإفصاح عن "الأمراض المهنية" و"عدد برامج تدريب وتطوير العاملين" بإفصاح أقل من 10 مؤسسات فقط خلال السنوات الثلاث لفترة الدراسة.

2. مجال المجتمع: يحتوي على 6 عناصر، ويلاحظ من النتائج أن إفصاح المؤسسات عن "إيجاد فرص عمل جديدة وامتصاص البطالة من المجتمع" يتصدر أعلى النسب المئوية للإفصاح على مدى الثلاث سنوات. حيث أفصحت 32 مؤسسة (94.12% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) خلال سنتي 2014 و2015، لتفصح جميع المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه مجال المجتمع سنة 2016. يليه الإفصاح عن "تقديم تبرعات ومساهمات خيرية للمجتمع"، حيث أفصحت 31 مؤسسة (91.18% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) سنة 2014، لينخفض عدد المؤسسات إنخفاض خفيف إلى 29 مؤسسة (85.29% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) خلال سنة 2015. ثم يتزايد عدد المؤسسات إلى 30 مؤسسة (88.23% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) سنة 2016. ليأتي في المرتبة الثالثة، الإفصاح عن "توظيف ذوي الاحتياجات الخاصة" حيث أفصحت 25 مؤسسة (73.53% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) سنة 2014، ليتزايد عدد المؤسسات إلى 29 مؤسسة (85.29% من إجمالي مؤسسات العينة) لسنة 2015، ليصل إلى 32 مؤسسة (94.12% من إجمالي مؤسسات العينة) سنة 2016.

في حين يأتي آخر إفصاح في مجال المجتمع عن "دعم الأنشطة والمؤسسات الرياضية والترفيهية"، حيث أفصحت 09 مؤسسات فقط (26.47% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2014، ليزيد عدد المؤسسات إلى 17 مؤسسة (50% من إجمالي المؤسسات الفرنسية لعينة الدراسة) خلال سنة 2015 لينخفض فيما بعد عدد المؤسسات المفصحة عن هذا العنصر إلى 12 مؤسسة (35.29% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2016.

3. مجال البيئة: ويتفرع هذا المجال إلى 05 عناصر، ويلاحظ أن الإفصاح عن "إعادة تدوير النفايات" جاء في المرتبة الأولى، حيث أفصحت 23 مؤسسة (67.65% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2014 و 24 مؤسسة (70.79% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) خلال سنتي 2015 و 2016. يليه إفصاح المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة عن "خفض انبعاثات الغازات ومكافحة التلوث"، حيث أفصحت 22 مؤسسة (64.70% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) خلال سنتي 2014 و 2015 إلى 23 مؤسسة (67.65% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2016. ثم يأتي في المرتبة الثالثة الإفصاح عن عنصر "الحفاظ على الموارد الطبيعية وترشيد إستخدامها"، حيث أفصحت 19 مؤسسة (55.88% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) لسنة 2014، لتتخفض إلى 18 مؤسسة (59.94% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) خلال سنة 2015، ثم يتزايد عدد المؤسسات المفصحة عن هذا العنصر إلى 22 مؤسسة (67.70% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2016. وأخيرا يأتي الإفصاح عن "تجميل البيئة وتنمية المواطن الطبيعية" وكذلك "القيام بحملات التوعية للحفاظ على البيئة"، حيث أفصحت 14 مؤسسة فقط عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه مجال البيئة بنسبة 41.18% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة سنة 2014.

4. مجال العملاء وتطوير المنتج: ويتفرع إلى 06 عناصر، حيث تصدر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تجاه مجال العملاء وتطوير المنتج كل من "إتاحة معلومات عن جودة المنتج أو الخدمة" و "الرد على شكاوي العملاء"، حيث أفصحت 28 مؤسسة (82.35% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) خلال سنة 2014. أما ثاني مرتبة للإفصاح عن معلومات المسؤولية الاجتماعية تجاه مجال العملاء وتطوير المنتج كانت حول الإفصاح عن "توافر نظم لخدمة العملاء وقياس مدى رضاهم"، حيث أفصحت 22 مؤسسة (64.70% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2014 لتتخفض إلى 20 مؤسسة (58.82% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2015 ثم تزايد عدد المؤسسات إلى 25 مؤسسة (73.53% من إجمالي مؤسسات عينة الدراسة) سنة 2016. وثالث مرتبة إفصاح كانت حول "إتاحة معلومات عن أمان وسلامة إستخدام المنتج" بنسبة إفصاح تجاوزت 58% خلال سنتي 2014 و 2015، لتتزايد نسبة الإفصاح إلى 67.65% (23 مؤسسة من إجمالي 34

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

مؤسسة) خلال سنة 2016. أما آخر نسبة إفصاح في هذا المجال كانت حول الإفصاح عن "تمويل وتطبيق أبحاث لتطوير المنتج" بنسبة إفصاح 38.23% (13 مؤسسة من إجمالي مؤسسات العينة)، لنتزايد زيادة خفيفة إلى 14 إلى 15 مؤسسة خلال سنتي 2015 و 2016.

4.2. نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة حسب نوع القطاع "القطاع الصناعي والقطاع غير الصناعي" للفترة 2014-2016:

1.4.2. نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للقطاعين "الصناعي وغير الصناعي" للفترة 2014-2016:

تم تجميع البيانات من القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة السنوية للشركات الفرنسية المدرجة ببورصة فرنسا حسب مؤشر كاك 40 لقطاعين هما: القطاع الصناعي والقطاع غير الصناعي (الخدمي والمالي)، حيث يختلف عدد ونسبة إفصاح المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية من القطاع الصناعي إلى القطاع غير الصناعي للفترة 2014-2016، والملخص في الجدول الآتي:

الجدول رقم (4-10): نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية

الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة حسب نوع القطاع للفترة 2014-2016

عدد ونسبة عناصر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية												مجال المسؤولية الاجتماعية
القطاع غير الصناعي						القطاع الصناعي						
سنة 2016		سنة 2015		سنة 2014		سنة 2016		سنة 2015		سنة 2014		
نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	
مؤشر	عناصر	مؤشر	عناصر	مؤشر	عناصر	مؤشر	عناصر	مؤشر	عناصر	مؤشر	عناصر	
القياس	مؤشر	القياس	مؤشر	القياس	مؤشر	القياس	مؤشر	القياس	مؤشر	القياس	مؤشر	
والإفصاح	القياس	والإفصاح	القياس	والإفصاح	القياس	والإفصاح	القياس	والإفصاح	القياس	والإفصاح	القياس	
المحاسبي	والإفصاح	المحاسبي	والإفصاح	المحاسبي	والإفصاح	المحاسبي	والإفصاح	المحاسبي	والإفصاح	المحاسبي	والإفصاح	
عن	المحاسبي	عن	المحاسبي	عن	المحاسبي	عن	المحاسبي	عن	المحاسبي	عن	المحاسبي	
المسؤولية	عن	المسؤولية	عن	المسؤولية	عن	المسؤولية	عن	المسؤولية	عن	المسؤولية	عن	
الاجتماعية	المسؤولية	الاجتماعية	المسؤولية	الاجتماعية	المسؤولية	الاجتماعية	المسؤولية	الاجتماعية	المسؤولية	الاجتماعية	المسؤولية	
للمؤسسات	الاجتماعية	للمؤسسات	الاجتماعية	للمؤسسات	الاجتماعية	للمؤسسات	الاجتماعية	للمؤسسات	الاجتماعية	للمؤسسات	الاجتماعية	
%	للمؤسسات	%	للمؤسسات	%	للمؤسسات	%	للمؤسسات	%	للمؤسسات	%	للمؤسسات	
47.27	78	58.18	96	44.24	73	58.26	201	56.52	195	47.54	164	
68.18	45	51.51	34	54.54	36	78.26	108	77.54	107	71.74	99	مجال المجتمع
29.09	16	16.36	09	12.72	07	48.35	97	76.52	88	73.91	85	مجال البيئة
69.70	46	50	33	57.57	38	63.40	87	59.42	82	64.49	89	مجال العملاء وتطوير المنتج
52.56	185	48.86	172	43.75	154	66.98	493	64.13	472	59.37	437	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على تحليل القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة

من الجدول السابق يتبين لنا أن الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية المدرجة في بورصة فرنسا (المؤسسات عينة الدراسة) يختلف حسب نوع القطاع، حيث أن مؤسسات القطاع الصناعي أكثر قياساً وإفصاحاً عن مسؤوليتها الاجتماعية من مؤسسات القطاع غير الصناعي، إذ بلغت نسبة مؤشر قياسها وإفصاحها 59.37% سنة 2014 و 64.13% سنة 2015 و 66.98% سنة 2016. أي تزايدت نسبة إفصاح المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي عن مسؤوليتها الاجتماعية خلال السنوات الثلاثة للدراسة، والنسبة جيدة ومعتبرة تدل على إهتمام المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي عينة الدراسة بقياسها وإفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية، وينتظر منها زيادة هذه النسبة أكثر مستقبلاً. أما المؤسسات الفرنسية للقطاع غير الصناعي فإنها أقل قياساً وإفصاحاً حيث تبلغ نسبة قياسها وإفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية 43.75% سنة 2014، لتتزايد نسبة قياسها وإفصاحها عن معلومات مسؤوليتها الاجتماعية لتبلغ نسبته 48.86% سنة 2015، ثم تتطور النسبة المئوية لمؤشر القياس والإفصاح الاجتماعي للمؤسسات الفرنسية للقطاع غير الصناعي لتصل إلى 52.56% سنة 2016، وهذا يعني أن المؤسسات الفرنسية للقطاع غير الصناعي تولي إهتماماً بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية إلا أن هذه النسبة لم تتجاوز 53% على مدى السنوات الثلاث (2014، 2015، 2016) وهي نسبة معتبرة بالنسبة لهذا القطاع إلا أنه ينتظر منها الإهتمام أكثر بالإفصاح عن معلوماتها الاجتماعية.

تصدر أعلى نسب القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة للقطاع غير الصناعي، الإفصاح عن مجال العملاء وتطوير المنتج بنسبة إفصاح 57.57% سنة 2014 لتتراجع هذه النسبة إلى 50% سنة 2015، لتتطور وتتزايد النسبة المئوية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة لتصل إلى 69.70% سنة 2016. يليه في المرتبة الثانية الإفصاح عن مجال المجتمع بنسبة إفصاح 54.54% سنة 2014، ثم إنخفضت هذه النسبة المئوية للإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع إلى 51.51% سنة 2015، لتتزايد هذه النسبة إلى نسبة معتبرة بلغت 68.18% سنة 2016.

ليحتل الإفصاح عن مجال البيئة آخر نسبة إفصاح على مدى فترة الدراسة، بنسبة إفصاح أقل من 30% وهي نسبة ضعيفة تتناسب وطبيعة نشاط هذه المؤسسات، فهي مؤسسات غير صناعية لا يؤثر نشاطها بشكل سلبي على البيئة المحيطة بها، لذا هي تولي إهتماماً أكثر بمجال العملاء لديها في المرتبة الأولى ومجال المجتمع في المرتبة الثانية والعاملين لديها في المرتبة الثالثة.

بالنسبة للمؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي والبالغ عددها 23 مؤسسة وهي تمثل أغلبية عينة الدراسة، فإن الإفصاح عن مجال "حماية البيئة" حصل على أعلى نسبة إفصاح حيث بلغت نسبة إفصاحها 73.91% سنة 2014 لتتزايد هذه النسبة إلى 76.52% سنة 2015، لتتراجع خلال سنة 2016 إلى 48.35%. لكن النسبة كانت مرتفعة وجيدة خلال سنتي 2014 و 2015، تدل على إهتمام المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي بمجال البيئة وإفصاحها عن جميع معلوماتها الاجتماعية فيما يتعلق بحماية البيئة من التلوث وإعادة تدوير نفاياتها وتقليل انبعاثات الغازات، ذلك لما يخلفه نشاط هذه المؤسسات من تأثير سلبي على البيئة المحيطة بها. يليه في المرتبة الثانية الإفصاح عن مجال المجتمع نسبة إفصاح جيدة قدرت ب 71.74% تزايدت فيما بعد لتصل إلى 77.54% سنة 2014، ثم تواصلت بزيادة طفيفة لتبلغ نسبة الإفصاح 78.26% سنة 2016. أما في المرتبة الثالثة، فكان الإفصاح عن مجال "العملاء وتطوير المنتج" ولكن نسبة الإفصاح في هذا المجال كانت جيدة بلغت 64.49% سنة 2014، إلا أنها إنخفضت نوعا ما إلى 59.42% سنة 2015، لتتزايد سنة 2016 إلى 63.40%. ليأتي في المرتبة الرابعة وأخيرا، الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية الخاصة بمجال "العاملين" بنسبة إفصاح 47.54% سنة 2014 لتتزايد هذه النسبة إلى 56.52% سنة 2015 لتصل إلى 63.40% سنة 2016.

إذ تدل هذه النتائج على أن المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي تهتم بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجالات الأربعة وبنسب جيدة ومعتبرة، فاقت جميعها نسبة 50% خلال فترة الدراسة وأول إهتمامها كان بالإفصاح عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه البيئة بالدرجة الأولى ثم بالمجتمع بالدرجة الثانية والإهتمام بالعملاء وتطوير المنتج بالدرجة الثالثة. وقد جاءت نتائج الدراسة الحالية مخالفة لدراسة **Tarik El Malki**⁽¹⁾ سنة 2010، التي أظهرت أن إهتمام المؤسسات المغربية بمجال الموظفين والإفصاح المحاسبي عن هذا المجال جاء في المرتبة الأولى لنسب القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات المغربية. وتفسر نتيجة الدراسة الحالية أن المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة هي مؤسسات مطابقة للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية خاصة بعد تكريس الحكومة الفرنسية لجهودها لاهتمام هذه المؤسسات بالجانب الاجتماعي والبيئي، وجاءت النتيجة منطقية لما تواجهه هذه المؤسسات من ضغط مستمر من قبل الحكومة الفرنسية والجهات المعنية من أجل الحفاظ على البيئة وتحقيق

⁽¹⁾ Tarik El Malki, (2010) : **Environnement des entreprises responsable sociale et performance analyse empirique dans le cas du MAROC** , thèse de doctorat, **Faculté économique et de gestion d'AIX-MARSEILLE**, Université de la méditerranée AIX MARSEILLE.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

الرفاهية الاجتماعية للمجتمع، وذلك كون أغلب مؤسسات العينة هي من المؤسسات الصناعية ذات الأثر السلبي الكبير لأنشطتها على كل من البيئة والمجتمع.

2.4.2. نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاع الصناعي للفترة (2014-2016):

يمكن تلخيص نتائج نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاع الصناعي للفترة (2014-2016) بالجدول الموالي:

الجدول رقم (4-11): نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاع الصناعي للفترة (2014-2016):

الرقم	المؤسسة	نسبة إفصاح كل مؤسسة من المؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي					
		سنة 2016		سنة 2015		سنة 2014	
01	Air Liquide	40.62	13	71.87	23	53.12	17
02	Air BUS	93.75	30	84.37	27	21.87	07
03	Arcelormittal	62.5	20	31.25	10	21.87	07
04	Bouyques	75	24	59.37	19	81.25	26
05	Danone	65.62	21	90.62	29	40.62	13
06	Essilor	43.75	14	71.87	23	71.87	23
07	Kering	90.62	29	78.12	25	53.12	17
08	L'oréal	84.37	27	87.5	28	68.75	22
09	Lafarge	93.75	30	53.12	17	71.87	23
10	Legrand	81.25	26	96.87	31	75	24
11	LVMH	43.75	14	93.75	30	68.75	22
12	Michelin	46.87	15	96.87	31	53.12	17
13	Penod-Ricard	90.62	29	68.75	22	43.75	14
14	Renault	50	16	46.87	15	87.5	28
15	Safran	56.25	18	65.62	21	53.12	17
16	Saint Gobain	59.37	19	71.87	23	96.87	31
17	Sanofi	81.25	26	37.5	12	78.12	25
18	Schneider Electric	56.25	18	68.75	22	62.5	20
19	Solvay	78.12	25	53.12	17	31.25	10
20	Technip	34.37	11	62.5	20	59.37	19
21	Total	87.5	28	37.5	12	31.25	10
22	Veolia	87.5	28	43.75	14	50	16
23	Vinci	37.5	12	34.37	11	93.75	30

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على تحليل القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

يمكن القول من خلال نتائج الجدول رقم (4-11) أن أعلى نسبة لمؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية للقطاع الصناعي كانت لمؤسسة **Saint Gobain** بنسبة 96.87% سنة 2014، لكن هذه النسبة إنخفضت إلى 71.87% سنة 2015 لتستمر في التراجع إلى غاية 59.37% سنة 2016، كما جاءت في المرتبة الثانية مؤسسة **Vinci** بنسبة 93.75% سنة 2014 لتتخفص إلى 34.37% سنة 2015 ثم 37.50% سنة 2016. أما المرتبة الثالثة فكانت لمؤسسة **Renault** التي عرفت تراجع في نسبة مؤشر قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية من 87.50% سنة 2014 إلى 50% سنة 2016. كما احتلت مؤسسة **Bouyques** المرتبة الرابعة بنسبة إفصاح 81.25% سنة 2014، ثم تراجعت هذه النسبة إلى 59.37% سنة 2015، لكن تزايدت وتطورت لتصل إلى نسبة معتبرة وجيدة لتبلغ 75% سنة 2016. أما المرتبة الخامسة فاحتلتها مؤسسة **Sanofi** بنسبة 78.12% سنة 2014 ثم تزايدت هذه النسبة لاحتل المرتبة الأولى بنسبة مرتفعة بلغت 81.25% سنة 2016.

3.4.2. نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاع غير الصناعي "المالي والخدمي" للفترة (2014-2016):

نتائج نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاع غير الصناعي للفترة (2014-2016) بالجدول الموالي:

الجدول رقم (4-12): نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاع غير الصناعي لفترة الدراسة (2014-2016):

الرقم	المؤسسة	نسبة إفصاح كل مؤسسة من المؤسسات الفرنسية للقطاع غير الصناعي					
		سنة 2014		سنة 2015		سنة 2016	
01	Accor hotels	17	53.12	14	43.75	11	34.37
02	Carrefour	08	25	24	75	30	93.75
03	Capgemini	10	31.25	14	43.75	09	28.12
04	Orange	13	40.62	12	37.5	20	62.50
05	Publicis	10	31.25	13	40.62	17	53.12
06	Vivendi	24	75	18	56.25	18	56.25
07	Axa	08	25	12	37.50	16	50
08	Bnp Paribas	19	59.37	08	25	18	56.25
09	Crédit Agricole	08	25	21	65.62	18	56.25
10	Société Générale	22	68.75	15	46.87	15	46.87
11	Unibail Rodamco	15	46.87	21	65.62	14	43.75

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على تحليل القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة

يوضح الجدول رقم (4-12) السابق الذكر نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لكل مؤسسة من المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاع غير الصناعي (القطاع الخدمي والقطاع المالي)، حيث جاءت في المرتبة الأولى مؤسسة **Vivendi** بنسبة 75% سنة 2014، وهي نسبة معتبرة وجيدة لكنها عرفت تراجعاً خلال سنتي 2015 و 2016 لتصل إلى 56.25% إلا أن هذه النسبة معتبرة لطبيعة النشاط الخدمي لهذه المؤسسة، إذ تركز إهتمامها تجاه العملاء والمجتمع وتهمل نوعاً ما بقية المجالات الأخرى لمسؤوليتها الاجتماعية.

تليها في المرتبة الثانية، مؤسسة **Société Générale** بنسبة بلغت 68.75% ثم شهدت هذه المؤسسة تراجعاً في إفصاحها عن معلوماتها الاجتماعية بنسبة إفصاح 46.87% خلال سنتي 2015 و 2016 وهي نسبة أقل من 50%، إذ معظم مؤسسات القطاع غير الصناعي بما فيها القطاع المالي الذي تنتمي إليه مؤسسة **Société Générale** تبدي إهتماماً أقل بإفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية.

أما المرتبة الثالثة لهذا القطاع فكانت لمؤسسة **Bnp Paribas** بنسبة إفصاح بلغت 59.37% سنة 2014 ثم تراجعت هذه النسبة إلى 25% سنة 2015 وهي نسبة ضعيفة، لكن خلال سنة 2016 تحسنت نسبة إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية حتى 56.25%، وهي نسبة معتبرة وجيدة بالنسبة لمؤسسات العينة لهذا القطاع. أما كل من مؤسسة **Carrefour**، مؤسسة **Crédit Agricole** ومؤسسة **Axa** كانت في آخر الترتيب عن إفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية بنسبة إفصاح ضعيفة قدرت بـ 25% سنة 2014، لكن مؤسسة **Axa** تزايدت نسبة إفصاحها إلى 75% سنة 2015 ثم 93.75% سنة 2016، لتبلغ المراتب الأولى لإفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية بعد أن كانت في المراتب الأخيرة.

5.2. ترتيب المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة حسب نسبة مؤشر قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية خلال فترة الدراسة (2014-2016):

من خلال نتائج التحليل والدراسة لمؤشر القياس والأفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة، يبرز جلياً أن هناك تفاوتاً في نسبة قياسها وإفصاحها عن مسؤوليتها الاجتماعية، وعليه يمكن ترتيب هذه المؤسسات من خلال الجدول الآتي:

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

الجدول رقم (4-13): ترتيب المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة حسب نسبة مؤشر قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية لفترة الدراسة (2014-2016)

الترتيب	ترتيب المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة حسب نسبة إفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية للفترة (2014-2016)		
	سنة 2014	سنة 2015	سنة 2016
01	Saint Gobain	Michelin	Air Bus
02	Vinci	Legrand	Carrefour
03	Renault	LVMH	Lafarge
04	Bouyques	Danone	Kiring
05	Sanofi	L oréal	Penod Ricard
06	Vivendi	Air Bus	Veolia
07	Legrand	Kering	Total
08	Lafarge	Carrefour	L oréal
09	Essilor	Essilor	Legrand
10	Société générale	Saint Gobain	Sanofi
11	LVMH	Air Liquide	Solvay
12	L oréal	Schneider Electric	Bouyques
13	Schneider Electric	Penod Ricard	Danone
14	Technip	Safran	Orange
15	Bnp paribas	Unibail Rodamco	Arcélmittal
16	Accor hotels	Crédit Agricole	Saint Gobain
17	Air Liquide	Technip	Schnrider Eléctric
18	Kering	Bouyques	Vivendi
19	Michelin	Vivendi	Crédit Agricole
20	Safran	Solvay	Bnp Paribas
21	Véolia	Lafarge	Safran
22	Unibail Rodamco	Renault	Publicis
23	Penod Ricard	Société générale	Renault
24	Orange	Accor hotels	Axa
25	Danone	Capgemini	Michelin
26	Total	Véolia	LVMH
27	Solvay	Publicis	Société Générale
28	Capgemini	Orange	Essilor
29	Publicis	Axa	Unibail Rodamco
30	Carrefour	Total	Air Liquide
31	Axa	Sanofi	Vinci
32	Crédit Agricole	Vinci	Technip
33	Air Bus	Arcélmittal	Accor Hotels
34	Arcélmittal	Bnp Paribas	Capgemini

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على تحليل القوائم المالية السنوية وتقارير المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة

يبين الجدول السابق ترتيب المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة للقطاعين "الصناعي وغير الصناعي" حسب

نسبة قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية لفترة الدراسة (2014-2016)، حيث يمكن القول

أن هذه المؤسسات قد انقسمت إلى قسمين:

القسم الأول: يضم المؤسسات التي تراجعت نسبة قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية خلال فترة الدراسة، إذ بعد أن احتلت المراتب الأولى في الترتيب حسب قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تراجعت هذه النسبة و تدهور ترتيبها إلى المراتب الأخيرة، ومن أبرز هذه المؤسسات مؤسسة **Renault**.

القسم الثاني: ويضم المؤسسات التي كانت نسبة قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية ضعيفة واحتلت المراتب الأخيرة ثم حسنت و طورت إهتمامها بأنشطة مسؤوليتها الاجتماعية وإبلاغها عن المعلومات الاجتماعية لهذه الأنشطة لتتبوأ بذلك المراتب الأولى عن قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية، ومن بين هذه المؤسسات: مؤسسة **kering** ، مؤسسة **Carrefour** ومؤسسة **Airbus** وغيرها من مؤسسات عينة الدراسة.

من خلال النتائج السابقة لدراسة وتحليل مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة على مدى فترة الدراسة وجد أن جميع مؤسسات العينة تولي إهتماما بمسؤوليتها الاجتماعية وتطبق القياس والإفصاح المحاسبي عن معلوماتها الاجتماعية عن كل مجال من مجالاتها الأربعة في تقاريرها السنوية للمسؤولية الاجتماعية، لكن نسبة مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تختلف من مؤسسة إلى أخرى ومن قطاع إلى آخر.

3. دراسة و تحليل مدى مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة للفترة 2014-2016:

1.3. نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة للفترة (2014-2016):

من خلال الجدول التالي سيتم تحديد مدى مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة بأبعادها الثلاثة: تنمية إقتصادية، تنمية بيئية وتنمية إجتماعية. والجدول رقم (4-13) يوضح ذلك:

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

الجدول رقم (4-14): نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة لفترة الدراسة (2014-2016)

التطور		السنوات			أبعاد التنمية المستدامة
سنة 2016	سنة 2015	سنة 2016	سنة 2015	سنة 2014	
0.26	0.11	3.99	3.73	3.62	مؤشر المساهمة في التنمية الاقتصادية "ROA"
3.11	2.09	60.06	56.95	54.86	مؤشر المساهمة في التنمية البيئية "D ENV" (%)
2.75	2.01	82.57	79.82	77.81	مؤشر المساهمة في التنمية الاجتماعية "D SOC" (%)

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة السنوية للشركات

الفرنسية المدرجة ببورصة باريس CAC40

من خلال نتائج الجدول رقم (4-14) نجد أن المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة تساهم في التنمية المستدامة من خلال تحقيق تنمية اقتصادية، تنمية اجتماعية وتنمية بيئية، والتي نقدمها كالتالي:

- **مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية الاقتصادية:** يحقق القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة تنمية اقتصادية لهذه المؤسسات، حيث تم قياسها بالربحية والتي تم التعبير عنها في الدراسة الحالية بمؤشر العائد على الأصول "ROA" حيث بلغ هذا المؤشر 3.62 سنة 2014، ليتزايد العائد على الأصول إلى 3.73 سنة 2015 ثم يتطور أكثر ليصل إلى 3.99 سنة 2016. يلاحظ من النتائج أن تطور العائد على الأصول لمؤسسات العينة كان طفيفاً قدر ب 11% سنة 2015، ليتطور سنة 2016 إلى 26%، ونرجع سبب هذا التطور الطفيف إلى قصر فترة الدراسة والتي هي 3 سنوات فقط، فربما كان التطور طفيف خلال هذه السنوات وكان ممكن أن يكون تطوراً معتبراً خلال السنوات القادمة.

- **مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية البيئية:** تعمل المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة على المساهمة في التنمية البيئية بتحملها وقياسها وإفصاحها لمسؤوليتها الاجتماعية من خلال مساهمتها في الحفاظ على البيئة وحمايتها من مختلف أشكال التلوث، تقليل نسبة انبعاث الغازات وإعادة تدوير النفايات ومعالجتها، كذلك المساهمة في تجميل البيئة المحيطة بالمؤسسات. حيث بلغت مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في تحقيق تنمية بيئية نسبة 54.86% سنة 2014، لتتطور هذه النسبة لتصل إلى 56.95% سنة 2015، لتتطور وتترايد حتى تبلغ نسبة 60.06% سنة 2016، حيث يلاحظ من هذه النتائج وجود تطور

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

وتحسن في الأداء البيئي لمؤسسات العينة خلال فترة الدراسة وهي نتيجة منطقية لما أصدرته الحكومة الفرنسية من قوانين ومعايير لحماية البيئة والحفاظ عليها.

• **مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية الاجتماعية:** فقد تم التعبير عن هذه المساهمة الاجتماعية من خلال نسبة تحقيق العدالة الاجتماعية كالمساواة بين النساء والرجال في فرص التوظيف، تحقيق الرفاهية الاجتماعية وتحسين مستوى معيشة أفراد المجتمع، توفير خدمات التعليم والصحة لكل أفراد المجتمع دون تمييز. إذ بلغت نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية محل الدراسة في التنمية الاجتماعية 77.81% سنة 2014 وهي نسبة معتبرة مقارنة بنسبة المساهمة في التنمية البيئية، لتتطور هذه النسبة تطور طفيف لتصل إلى 79.82% سنة 2015، ثم إلى نسبة 82.57% سنة 2016. من خلال هذه النتائج يلاحظ هناك تطور في نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في المساهمة في إحداث تنمية اجتماعية بعد تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية من سنة إلى أخرى، وهذا يفسر أن تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية يؤدي إلى تحقيق تنمية اجتماعية.

2.3. نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة حسب القطاع و لكل سنة من سنوات الدراسة:

تختلف نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة بأبعادها الثلاثة حسب كل قطاع، وفي الدراسة الحالية تم تقسيم المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة إلى قطاعين: قطاع صناعي وقطاع غير صناعي. وفيما يلي نتائج مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة بناء على قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية حسب القطاع خلال فترة الدراسة وهذه النتائج موضحة بالجدول **الجدول رقم (4-15): نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة حسب القطاع ولكل سنة من سنوات الدراسة**

أبعاد التنمية المستدامة	مؤشر المساهمة في التنمية الاقتصادية "ROA"	مؤشر المساهمة في التنمية البيئية "D ENV"	مؤشر المساهمة في التنمية الاجتماعية "SOC"
سنة 2014			
القطاع الصناعي	3.62	56.4	81.07
القطاع غير الصناعي	3.61	51.64	71
سنة 2015			
القطاع الصناعي	3.73	59.03	83.22
القطاع غير الصناعي	3.71	52.59	72.73
سنة 2016			
القطاع الصناعي	3.93	63.56	85.8
القطاع غير الصناعي	4.10	52.73	75.82

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة السنوية للشركات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس CAC40

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

يمكن تلخيص النتائج وفقا لما يلي:

• **مؤشر المساهمة في التنمية الاقتصادية "العائد على الأصول":** يسجل هذا المؤشر بالنسبة لمؤسسات القطاع الصناعي نسبة أعلى من مؤسسات القطاع غير الصناعي خلال سنتي 2014 و 2015. أما سنة 2016 فتسجل مؤسسات القطاع الصناعي نسبة أقل من مؤسسات القطاع غير الصناعي فيما يخص مساهمتها في تحقيق التنمية الاقتصادية.

• **مؤشر المساهمة في التنمية البيئية "حماية البيئة والحفاظ عليها":** يسجل هذا المؤشر نسبة معتبرة تفوق 50% خلال فترة الدراسة بالنسبة لمؤسسات العينة للقطاعين الصناعي وغير الصناعي. لكن هذا المؤشر يسجل نسبة أعلى بالنسبة لمؤسسات القطاع الصناعي خلال فترة الدراسة تصل إلى 63.56% سنة 2016 وهي نسبة أعلى من النسبة التي تحققها مؤسسات القطاع غير الصناعي التي تسجل نسبة 52% خلال فترة الدراسة. وهي نتيجة منطقية ذلك أن مؤسسات القطاع الصناعي هي ذات الأثر السلبي لأنشطتها على البيئة وعليها اتخاذ التدابير اللازمة وتحسين أدائها البيئي والعمل على حماية البيئة والحفاظ عليها.

• **مؤشر المساهمة في التنمية الاجتماعية "الرفاهية والعدالة الاجتماعية":** سجل هذا المؤشر نسبة مرتفعة للمؤسسات عينة الدراسة في القطاعين الصناعي و غير الصناعي، حيث تطورت وتزايدت هذه النسبة من سنة إلى أخرى خلال فترة الدراسة. إذ تسجل مؤسسات القطاع الصناعي نسبة معتبرة تقدر ب 81.07% سنة 2014 لتتطور هذه النسبة لتصل إلى 83.22% سنة 2015 ونسبة 85.8% سنة 2016 بالنسبة لمؤسسات القطاع الصناعي، من جهة أخرى تسجل مؤسسات القطاع غير الصناعي نسبة جيدة لمساهمتها في التنمية الاجتماعية تطورت خلال فترة الدراسة لتصل إلى 75.82% سنة 2016. وجاءت هذه النتيجة لتثبت أن المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة خلال الفترة 2014-2016 تساهم في إحداث تنمية اجتماعية لقاء تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية والتقرير عن ذلك في تقاريرها السنوية. ومن خلال النتائج السابقة يمكن تلخيص متوسط مساهمة المؤسسات الفرنسية في تحقيق الأبعاد الاقتصادية، البيئية والاجتماعية للتنمية المستدامة كما يلي:

الجدول رقم (4-16): نسبة مساهمة المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في التنمية المستدامة حسب القطاع لفترة الدراسة (2014-2016)

مؤسسات العينة	نسبة المساهمة في التنمية الاقتصادية "ROA"	نسبة المساهمة في التنمية البيئية "D ENV" (%)	نسبة المساهمة في التنمية الاجتماعية "D SOC" (%)
مؤسسات القطاع الصناعي	3.76	59.66	83.36
مؤسسات القطاع غير الصناعي	3.8	52.32	73.18

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة السنوية للشركات الفرنسية المدرجة ببورصة

باريس CAC40

يظهر الجدول رقم (4-16) نتائج مساهمة المؤسسات محل الدراسة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة، والتي نذكرها كالتالي:

• **مؤسسات القطاع الصناعي:** يبلغ متوسط مساهمة مؤسسات القطاع الصناعي في التنمية المستدامة نسب جيدة، حيث تسجل متوسط المساهمة في التنمية الاقتصادية 3.76 لمعدل العائد على الأصول، كما تسجل 59.66% للمساهمة في التنمية البيئية لحماية البيئة والحفاظ عليها و83.36% للمساهمة في التنمية الاجتماعية من خلال تحقيق الرفاهية الاجتماعية والعدالة الاجتماعية.

• **مؤسسات القطاع غير الصناعي:** يبلغ متوسط مساهمة مؤسسات القطاع غير الصناعي في التنمية المستدامة نسب معتبرة، حيث تسجل متوسط المساهمة في التنمية الاقتصادية 3.8 لمعدل العائد على الأصول، كما تسجل 52.32% للمساهمة في التنمية البيئية لحماية البيئة والحفاظ عليها و73.18% للمساهمة في التنمية الاجتماعية من خلال تحقيق الرفاهية الاجتماعية والعدالة الاجتماعية.

من خلال النتائج السابقة لدراسة وتحليل مؤشرات التنمية المستدامة الثلاثة: العائد على الأصول، حماية البيئة وتحقيق الرفاهية والعدالة الاجتماعية في المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة يتضح أن المؤسسات الفرنسية محل الدراسة تحقق تنمية اقتصادية وبيئية واجتماعية على مدى فترة الدراسة، رغم أن نسبة المساهمة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة قد اختلفت من مؤسسة إلى أخرى وذلك تبعاً لاختلاف خصائص كل مؤسسة (الحجم، العمر الاقتصادي) ومن قطاع إلى آخر (صناعي، غير صناعي).

III. إختبار فرضيات الدراسة وتقدير نماذج الدراسة:

من خلال هذا المبحث سنحاول الوقوف على نتائج الدراسة وذلك باختبار فرضيات الدراسة بغرض إثبات صحتها أو نفيها معتمدين على الأدوات الإحصائية الملائمة، ثم تقديم عرض مفصل للنتائج المتوصل إليها.

1. إختبار الفرضية الفرعية الأولى:

الفرضية الفرعية الأولى: "تطبق المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية"

لإختبار الفرضية الفرعية الأولى للدراسة سيتم الاعتماد على الدراسة الوصفية للمتغيرات المستقلة والمتمثلة في المؤشر الكلي للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات **IRSE TOTAL** مؤشرات القياس والإفصاح المحاسبي عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات (العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج)، وكذلك المتغيرات الضابطة بإعتبارها متغيرات مستقلة وهي: حجم المؤسسات، عمرها الإقتصادي، نوع القطاع الذي تنتمي إليه وآليات الحوكمة بهذه المؤسسات ثم المتغير التابع والمتمثل في التنمية المستدامة بأبعادها الثلاث: تنمية إقتصادية، تنمية إجتماعية وتنمية بيئية. حيث يظهر المتوسط و الانحراف المعياري، أعلى قيمة وأقل قيمة لكل المتغيرات المستقلة والتابعة كما هو موضح في الجدول رقم (4-17) كآلاتي: (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (04))

الجدول رقم (4-17): الدراسة الوصفية لمتغيرات الدراسة

المتغيرات	D ECO	D ENV	D SOC	DD	IRSE EMP	IRSE ENV	IRSE SOC	IRSE PROD-CLT	IRSE TOTAL	TAILLE	AGE	SECT	GOV
المتوسط	3.78	80.07	57.29	47.05	54.13	58.95	70.10	61.27	58.86	23.11	94.62	0.68	77.44
أعلى قيمة	7.00	100	93	64.82	100	100	100	100	96.87	37.37	351	1.00	99.00
أقل قيمة	0.95	50	20	28.97	13.33	0	16.67	16.67	21.87	15.10	8.00	0	8.00
الانحراف	1.56	13.94	20.19	9.14	25.07	35.12	20.89	23.93	20.80	3.48	73.46	0.48	16.95

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي **Eviews 10**

يتضح من خلال الجدول النتائج الآتية:

- مؤشر التنمية الإقتصادية "العائد على الأصول ROA": بلغ متوسط العائد على الأصول 3.78 وهو معدل متوسط يدل على كفاءة المؤسسات الفرنسية محل الدراسة على تحقيق ربحية والتي تم قياسها بالأرباح المحققة من الأصول والمعبر عنها بالعائد على الأصول الذي تم التعبير به عن البعد الإقتصادي للتنمية المستدامة، تطور هذا المؤشر كان متوسط إلى طفيف إلا أنه يتوقع من المؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس والتي تمثل أكبر أربعين مؤسسة في فرنسا وأساس ولب الإقتصاد الفرنسي أن تحقق تطور أعلى لهذا المؤشر، ونرجع

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

سبب ذلك لقصر فترة الدراسة المكتفية بثلاث سنوات ولو كانت الفترة طويلة لتم ملاحظة تطور معتبر في العائد على أصول هذه المؤسسات بعد تطبيقها للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية، ذلك أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات وتزويد أصحاب المصلحة بكل المعلومات الاجتماعية بكل شفافية يعمل على تحسين سمعة وصورة المؤسسة ما يؤدي لجلب مستثمرين جدد، تحسين علاقة المؤسسة مع عملائها وتحقيق رضاهم، وبالتالي زيادة لمبيعات هذه المؤسسات ونمو لأصولها وبالتالي ارتفاع لمعدل الأرباح في أصولها "ROA". وجاءت هذه النتيجة مخالفة لدراسة إيمان بن عزوز وإلياس بن ساسي التي نفت وجود علاقة بين تحمل المؤسسات الجزائرية لمسؤوليتها الاجتماعية والعائد على الأصول.

وبلغ الانحراف المعياري للعائد على الأصول 1.56 وتذبذب بين أعلى قيمة له بلغت 7 وأقل قيمة 0.95، ويعود هذا التذبذب إلى إختلاف خصائص المؤسسات عينة الدراسة مثل: الحجم، العمر الإقتصادي، القطاع وحوكمة هذه المؤسسات.

• **مؤشر التنمية البيئية "حماية البيئة والحفاظ عليها":** أخذ مؤشر التنمية البيئية أكبر متوسط بالمقارنة مع كل من التنمية الإقتصادية والاجتماعية حيث بلغ 80.07 بانحراف معياري قدره 13.94 وتذبذب بين أعلى قيمة له بلغت 50. وتفسر هذه النتائج لإختلاف نوع القطاع للمؤسسات محل الدراسة، إذ أغلبية مؤسسات العينة (23 مؤسسة من إجمالي 34 مؤسسة) تنتمي للقطاع الصناعي ذات الأثر السلبي على البيئة المحيطة، لذلك أصبح من واجب هذه المؤسسات الإهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية لحماية البيئة والحفاظ عليها من خلال المساهمة في تقليل نسبة التلوث وإعادة تدوير النفايات لمؤسسات القطاع الصناعي.

• **مؤشر التنمية الاجتماعية "تحقيق العدالة والرفاهية الاجتماعية":** حظي متغير المساهمة في تنمية المجتمع وتحقيق العدالة والرفاهية الاجتماعية بمتوسط قدره 57.29 بانحراف معياري قدره 20.19 وتذبذب بين أعلى قيمة له بلغت 93.00 وأقل قيمة 20.00. تفسر نتائج هذا المتغير بأن أغلب مؤسسات العينة تعمل للمساهمة في تحقيق تنمية إجتماعية للمجتمع، من خلال إستثماراتها في مسؤوليتها الاجتماعية تجاه أفراد المجتمع، الأمر الذي يكسبها ثقة المجتمع وصورة ذهنية وسمعة جيدتين. يختلف هذا الإهتمام من مؤسسة إلى أخرى تبعا لإختلاف خصائص كل مؤسسة وهذا ما يفسره التذبذب الحاصل.

• **مؤشر التنمية المستدامة:** يضم هذا المؤشر تحقيق تنمية مستدامة بأبعادها الثلاث مجتمعة معا: تحقيق ربحية، حماية البيئة والحفاظ عليها، تحقيق العدالة والرفاهية الاجتماعية، بلغ متوسط هذا المؤشر 47.05 بانحراف معياري قدره 09.14 بين أعلى قيمة له وصلت إلى 64.82 وأقل قيمة بلغت 28.97.

- **مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين:** أخذ هذا المؤشر أقل متوسط بالمقارنة مع بقية مؤشرات القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية (البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج) حيث بلغ 54.13 بإنحراف معياري قدره 25.07 وتذبذب بين أعلى قيمة له بلغت 100 وأقل قيمة 13.33، ويفسر هذا التذبذب باختلاف تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين بالمؤسسات عينة الدراسة فمن المؤسسات من يتحمل المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين ويقيس ويفصح محاسبيا عن هذه المعلومات بكل شفافية ضمن تقاريرها السنوية للمسؤولية الاجتماعية مثل ما نصت المعايير والقوانين الفرنسية ومنها القانون الفرنسي للوائح الإقتصادية الجديدة NRE وقانون Grenelle 1,2.
- **مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة:** بلغ متوسط مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة المحيطة 58.95 بإنحراف معياري قدره 35.12 وتذبذب بأعلى قيمة قدرت ب 100 وأقل قيمة والتي بلغت 0، ويفسر هذا التذبذب باختلاف مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة تبعا لإختلاف خصائص المؤسسات عينة الدراسة حسب حجم كل مؤسسة، عمرها، آليات الحوكمة المطبقة بها، وخاصة نوع القطاع الذي تنتمي إليه "صناعي أو غير صناعي"، فمؤسسات القطاع الصناعي هي مطالبة أكثر من المؤسسات الأخرى بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه البيئة والإفصاح عن هذه المعلومات بكل شفافية للأطراف ذات المصالح للمساهمة في تحقيق تنمية بيئية من خلال تقليل نسبة التلوث، إستحداث ما يعرف بالإنتاج النظيف وتبني شهادة ISO 14001 كدليل على تبني نظام الإدارة البيئية في المؤسسات الفرنسية محل الدراسة.
- **مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج:** بلغ 61.27 بإنحراف معياري قدره 20.89 وتذبذب بين أعلى قيمة له بلغت 100 وأقل قيمة 16.66، ويمكن إرجاع هذا التباين في النتائج إلى أن أكثر من نصف عدد المؤسسات الفرنسية محل الدراسة للقطاعين الصناعي وغير الصناعي تتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتجات وتقيس وتفصح محاسبيا عن هذه المعلومات بكل شفافية لما يحققه هذا القياس والإفصاح من كسب لرضا العملاء وجلب عملاء جدد والسعي لتقديم المنتجات أو الخدمات بجودة عالية.
- **المؤشر الكلي للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات:** يضم هذا المؤشر المؤشرات الأربعة السابقة مجتمعة مع بعضها البعض (IRSE PROD CLR , IRSE ENV, IRSE SOC, IRSE EMP)، حيث بلغ متوسط هذا المؤشر 58.86 بإنحراف معياري قدره 20.80 بأعلى قيمة له بلغت 96.87 وأقل قيمة 21.87.

- **متغير العمر:** بلغ متوسطه في هذه الدراسة 94.62 بانحراف معياري قدره 73.46، وتذبذب بين أعلى قيمة له بلغت 351 وأقل قيمة له 8. تعكس هذه النتائج أن مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة يختلف حسب العمر الإقتصادي لكل مؤسسة، فالمؤسسات ذات الأقدمية في مزاوله نشاطها قد تكون أكثر قياس وإفصاحا عن مسؤوليتها الاجتماعية من المؤسسات حديثة النشأة.
- **متغير الحجم:** بلغ متوسطه 23.11 بانحراف معياري قدره 3.48 وتذبذب بين أعلى قيمة له بلغت 37.37 وأقل قيمة والتي بلغت 15.10، وتفسر نتائج الدراسة الوصفية لهذا المتغير إختلاف حجم مؤسسات العينة رغم أنها جميعا مؤسسات كبيرة الحجم ولكن حجم الأصول لكل مؤسسة يتفاوت من مؤسسة إلى أخرى.
- **متغير القطاع:** بلغ متوسط متغير القطاع 0.68 بانحراف معياري قدره 0.48 وتذبذب بأعلى قيمة له 1 والتي تدل على مؤسسات القطاع الصناعي وأقل قيمة 0 والتي تعبر عن مؤسسات القطاع غير الصناعي "المالي والخدمي" من مؤسسات العينة. يفسر ارتفاع متوسط القطاع أن أغلبية مؤسسات العينة هي مؤسسات القطاع الصناعي التي لنشاطها التأثير الأكبر على كل من البيئة والمجتمع لذا فهي ملزمة بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية ومن ثم الإبلاغ والتقرير عن هذه المعلومات في تقاريرها السنوية للمسؤولية الاجتماعية.
- **متغير الحوكمة:** تم التعبير عن هذا المتغير بنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة كل مؤسسة من مؤسسات العينة، بلغ متوسطه 77.44 بانحراف معياري قدره 16.95 بأعلى قيمة له بلغت 99 وأقل قيمة 8. وتفسر هذه النتائج بأن أغلبية المؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة فرنسا عينة الدراسة تتمتع بالشفافية والحوكمة الجيدة وهو من العوامل المحفزة والمساعدة للمؤسسات على تحمل مسؤوليتها الاجتماعية ومن ثم الإبلاغ بكل شفافية عن هذه المعلومات للأطراف ذات المصالح.
- من خلال تحليل نتائج الاختبار الإحصائي لمتغيرات الدراسة المستقلة والتابعة التي تم حسابها بناء على الدراسة التحليلية لمحتوى القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة السنوية باستخدام أسلوب تحليل المحتوى، نستنتج أن المؤسسات الفرنسية محل الدراسة تطبق القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية لكن مستوى هذا القياس والإفصاح الاجتماعي يختلف من مؤسسة إلى أخرى تبعا لخصائص كل مؤسسة والتي إختارنا منها في الدراسة الحالية: حجم المؤسسات، عمرها، نوع القطاع الذي تنتمي إليه. كذلك يؤثر في درجة القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة آليات الحوكمة الجيدة لهذه المؤسسات والممثلة في الدراسة الحالية بنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة هذه المؤسسات.

وبالتالي فقد أثبتت الدراسة التحليلية والوصفية الفرضية الفرعية الأولى القائلة: " تطبق المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية ".
2. إختبار الفرضية الفرعية الثانية:

الفرضية الفرعية الثانية: هناك فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لحجمها، عمرها، نوع القطاع الذي تنتمي إليه وآليات حوكمتها؛ تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لحجمها، عمرها الإقتصادي، نوع القطاع الذي تنتمي إليه ونسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة هذه المؤسسات "آليات حوكمتها".

ولإختبار هذه الفرضية تم إستخدام أسلوب "تحليل التباين الأحادي " One Way ANOVA " كما يلي:
1.2. إختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لحجمها؛

تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لحجم هذه المؤسسات والذي تم قياسه باللوغاريتم الطبيعي لحجم الأصول لكل مؤسسة من مؤسسات العينة. حيث يمكن تحقيق هدف هذه الفرضية من خلال الإجابة على السؤال التالي: هل هناك فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لحجمها؟

حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لحجمها؛
الفرضية البديلة: يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لحجمها.

ويظهر الجدول رقم (4-18) نتائج هذا الإختبار كالاتي:

الجدول رقم (4-18): نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لحجم المؤسسات عينة الدراسة

ANOVA					
IRSETOTAL					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	8232,238	87	94,623	10,979	,000
Within Groups	120,658	14	8,618		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (4-18) إلى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لحجمها، حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي فهي ذات دلالة إحصائية، وتفسر هذه النتيجة بأن مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة يختلف فيما بين مؤسسات العينة من مؤسسة إلى أخرى تبعا لحجم كل مؤسسة، فالمؤسسات كبيرة الحجم تميل أكثر إلى الإهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية وتقوم بالقياس والإفصاح المحاسبي عن هذه المسؤولية لأصحاب المصلحة بكل شفافية. تتفق هذه النتيجة مع نتائج دراسة **Holder Webb** التي أظهرت أن هناك تباينا في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات تبعا لحجمها.

بناء على ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه "يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لحجمها".

2.2. إختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي؛

تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا للعمر الإقتصادي لهذه المؤسسات. حيث يمكن تحقيق هدف هذه الفرضية من خلال الإجابة على السؤال التالي: هل هناك فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي؟

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي؛

الفرضية البديلة: يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي.

الجدول رقم (4-19): نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس

والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا للعمر الإقتصادي للمؤسسات عينة الدراسة

ANOVA					
IRSETOTAL					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	6459,152	79	81,761	,950	,585
Within Groups	1893,743	22	86,079		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (4-19) إلى عدم وجود فروق في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي، وهي غير دالة إحصائيا حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.585 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05. إذ تفسر هذه النتيجة بأن مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة لا يختلف فيما بين مؤسسات العينة تبعا للعمر الإقتصادي لكل مؤسسة، فمهما كان العمر الإقتصادي للمؤسسات "حديثه النشأة أو قديمة في النشاط" عليها الإهتمام بمسؤوليتها الاجتماعية والقياس والإفصاح المحاسبي عن هذه المسؤولية للأطراف ذات المصالح لما يحققه ذلك من تنمية مستدامة لهذه المؤسسات ويضمن لها البقاء والاستمرارية في نشاطها. وجاءت هذه النتيجة موافقة لنتائج دراسة "محمد بولصنام و بن فرج زوينة" سنة 2012.

بناء على ما سبق يتم قبول الفرضية الصفرية (فرضية العدم) القائلة بأنه " لا يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي".

3.2. إختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه "صناعي أو غير صناعي"؛

تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه هذه المؤسسات.

حيث يمكن تحقيق هدف هذه الفرضية من خلال الإجابة على السؤال التالي: هل هناك فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا للقطاع الذي تنتمي إليه؟ حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا للقطاع الذي تنتمي إليه؛

الفرضية البديلة: يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا للقطاع الذي تنتمي إليه.

الجدول رقم (4-20): نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعا للقطاع الذي تنتمي إليه المؤسسات عينة الدراسة

ANOVA					
IRSETOTAL					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	787,172	2	393,586	5,150	,007
Within Groups	7565,724	99	76,421		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (4-20) إلى وجود فروق في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا للقطاع الذي تنتمي إليه، حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.007 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي فهي ذات دلالة إحصائية. إذ يمكن تفسير هذه النتيجة بأن مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة يختلف فيما بين مؤسسات العينة تبعا لنوع القطاع الذي تنتمي إليه كل مؤسسة، فمؤسسات القطاع الصناعي والتي لنشاطها تأثيرا سلبيا على كل من المجتمع والبيئة ملزمة أكثر من مؤسسات القطاع غير الصناعي بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية والقيام بالقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية للأطراف المعنية.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

بناءً على ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه "يوجد فروق في مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعاً لنوع القطاع الذي تنتمي إليه".

4.2. إختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعاً لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة:

تهدف هذه الفرضية إلى التعرف على مدى وجود فروق بين المؤسسات عينة الدراسة في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعاً لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة.

حيث يمكن تحقيق هدف هذه الفرضية من خلال الإجابة على السؤال التالي: هل هناك فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعاً لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة؟ حيث يمكن صياغة فرضية العدم والفرضية البديلة كالتالي:

فرضية العدم: لا يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعاً لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة؛

الفرضية البديلة: يوجد فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعاً لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة.

الجدول رقم (4-21): نتائج تحليل التباين الأحادي لإختبار مدى وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تبعاً لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة للمؤسسات عينة الدراسة

ANOVA					
IRSETOTAL					
	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	3410,814	15	227,388	3,957	,000
Within Groups	4942,082	86	57,466		
Total	8352,896	101			

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (4-21) إلى وجود فروق في تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعاً لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة، حيث تبلغ قيمة الدلالة الإحصائية 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي فهي ذات دلالة إحصائية. وتفسر هذه

النتيجة بأن مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة يختلف فيما بين مؤسسات العينة من مؤسسة إلى أخرى تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة كل مؤسسة، فالمؤسسات التي تتمتع بآليات حوكمة جيدة تكون نسبة أعضائها المستقلين بمجلس إدارتها مرتفعة، هذه المؤسسات تكون أكثر قياسا وإفصاحا لمسؤوليتها الاجتماعية من المؤسسات التي تكون فيها نسبة أعضائها المستقلين بمجلس إدارتها منخفضة، ذلك أن حوكمة المؤسسات هي أحد الوسائل الهامة والفعالة لإدماج المسؤولية الاجتماعية في إستراتيجية المؤسسات ومن ثم الإبلاغ عن هذه المعلومات للأطراف ذات المصالح. وجاءت هذه النتيجة موافقة لدراسة Barakat Firas S.Q, Lopez Perez, M Victoria et Rodriguez Ariza Lazaro سنة 2011 التي كشفت بدورها عن وجود علاقة إيجابية بين نسبة أعضاء مجلس الإدارة المستقلين كآلية للحوكمة والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

بناء على ما سبق يتم رفض الفرضية الصفرية (فرضية العدم) وقبول الفرضية البديلة القائلة بأنه "يوجد فروق في مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة تبعا لنسبة الأعضاء المستقلين بمجلس الإدارة".

3. اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: هناك علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق أبعاد التنمية المستدامة: الإقتصادية، الاجتماعية والبيئية؛

تهدف هذه الفرضية إلى تحديد درجة واتجاه العلاقة (الارتباط) بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق أبعاد التنمية المستدامة؛ ولإختبار هذه الفرضية تم استخدام إختبار "معامل ارتباط بيرسون" لمعرفة درجة واتجاه العلاقة بين مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وكل بعد من أبعاد التنمية المستدامة. تتفرع هذه الفرضية بدورها إلى ثلاث فرضيات فرعية:

أ. هناك علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية إقتصادية (ربحية المؤسسات "العائد على الأصول")؛

ب. هناك علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية بيئية (حماية البيئة والحفاظ عليها)؛

ت. هناك علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية إجتماعية (الرفاهية والعدالة الإجتماعية).

1.3. إختبار وجود أو عدم وجود علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية إقتصادية (ربحية المؤسسات):

والجدول الآتي يظهر نتائج إختبار هذه الفرضية:

الجدول رقم (4-22): نتائج إختبار معامل بيرسون للعلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة والتنمية الإقتصادية

Correlations		D ECO	IRSETOTAL
D ECO	Pearson Correlation	1	-.160
	Sig. (2-tailed)		.109
	N	102	102
IRSETOTAL	Pearson Correlation	-.160	1
	Sig. (2-tailed)	.109	
	N	102	102

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (4-22) إلى وجود علاقة عكسية بين التنمية الإقتصادية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة، حيث يتضح أن معامل الارتباط يساوي (-0.160) وهي غير دالة إحصائياً حيث أن مستوى الدلالة يساوي (0.109) وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05. ويمكن تفسير نتيجة هذه العلاقة بأن المؤسسات الفرنسية محل الدراسة وبالرغم من القوانين الملزمة لهذه المؤسسات على تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية السنوية ومن أبرزها قانون اللوائح الإقتصادية الجديدة "NRE" حيث أثبتت الدراسة الحالية بعد فحص القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة للمؤسسات عينة الدراسة أن مؤسسات العينة قد تحسنت ربحيتها من سنة إلى أخرى خلال فترة الدراسة رغم أن هذا التطور كان طفيف وهذا راجع لقصر فترة الدراسة (ثلاث سنوات فقط) ولو كانت الفترة أطول لأثبتت أن هذه المؤسسات تحقق نتيجة أفضل أي ربحية على المدى البعيد.

وقد جاءت نتيجة الدراسة الحالية موافقة لدراسة "الفرح و الهنداوي" سنة 2011 ومخالفة لدراسة "محمد بولصنام و بن فرج زويينة" سنة 2012. وبناءا عليه يتم قبول الفرضية الصفرية القائلة: " لا توجد علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة وتحقيق تنمية إقتصادية (ربحية المؤسسة: العائد على الأصول) ".

2.3. إختبار وجود أو عدم وجود علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية بيئية (حماية البيئة والحفاظ عليها):

يظهر الجدول التالي نتائج إختبار الفرضية: "هناك علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية بيئية (حماية البيئة والحفاظ عليها)":
الجدول رقم (4-23): نتائج إختبار معامل بيرسون للعلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة والتنمية البيئية

Correlations			
		D ENV	IRSETOTAL
D ENV	Pearson Correlation	1	,703**
	Sig. (2-tailed)		,000
	N	102	102
IRSETOTAL	Pearson Correlation	,703**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	
	N	102	102

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (4-23) إلى وجود علاقة قوية طردية بين التنمية البيئية أي حماية البيئة والحفاظ عليها والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة، ذلك أن معامل الارتباط جيد ومرتفع بلغ 0.703 وهي دالة إحصائية حيث أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.01. ويمكن تفسير نتيجة هذه العلاقة بأن المؤسسات الفرنسية محل الدراسة والتي أغلبيتها من مؤسسات القطاع الصناعي ولها آثار سلبية على البيئة المحيطة لذا فهي ملزمة بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية والإبلاغ عن معلوماتها الاجتماعية ضمن تقاريرها السنوية لمسؤوليتها الاجتماعية كما جاء في كل من القانون الفرنسي للوائح الاقتصادية الجديدة "NRE" وقانون غرونيل **grenelle 1et2** فيما يخص حماية البيئة والحفاظ عليها من خلال إعادة تدوير النفايات، تقليل تلوث الهواء بإنقاص إنبعاثات الغازات السامة بالهواء، استخدام التكنولوجيا النظيفة،...

وبناء عليه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: " توجد علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات عينة التنمية البيئية (حماية البيئة والحفاظ عليها)".

3.3. إختبار وجود أو عدم وجود علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية إجتماعية (الرفاهية والعدالة الإجتماعية):

يظهر الجدول التالي نتائج إختبار الفرضية: " هناك علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة وتحقيق تنمية إجتماعية (الرفاهية والعدالة الإجتماعية)":

الجدول رقم (4-24): نتائج إختبار معامل بيرسون للعلاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة والتنمية الاجتماعية (الرفاهية والعدالة الاجتماعية)

Correlations			
		D SOC	IRSETOTAL
D SOC	Pearson Correlation	1	,833**
	Sig. (2-tailed)		,000
	N	102	102
IRSETOTAL	Pearson Correlation	,833**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	
	N	102	102

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي Spss 23.0

تشير نتائج الجدول رقم (4-24) إلى وجود علاقة قوية جدا وطردية بين التنمية الاجتماعية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة، ذلك أن معامل الارتباط مرتفع بلغ 0.833 وهي دالة إحصائيا حيث أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.01. ويمكن تفسير نتيجة هذه العلاقة بأن المؤسسات الفرنسية محل الدراسة تطبق القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية كنتيجة للقوانين الفرنسية التي تنص على إلزامية هذا القياس والإفصاح لما يحققه ذلك من تنمية إجتماعية تتجسد في تحقيق الرفاهية الاجتماعية للأطراف ذات المصالح وكذلك تحقيق العدالة الاجتماعية.

وبناء عليه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة: " توجد علاقة بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة وتحقيق تنمية إجتماعية (الرفاهية والعدالة الاجتماعية).

4. إختبار الفرضية الفرعية الرابعة: يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة؛

تهدف هذه الفرضية إلى تحديد دور وأثر تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة على المساهمة في تحقيق أبعاد التنمية المستدامة: الإقتصادية، البيئية والاجتماعية؛ أ. يؤدي القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية إقتصادية؛ "النموذج الأول "

ب. يؤدي القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية بيئية؛ "النموذج الثاني"

ت. يؤدي القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية إجتماعية؛ "النموذج الثالث"

ث. يؤدي القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة؛ "النموذج الرابع"

ولإختبار هذه الفرضية تم استخدام الإنحدار الخطي المتعدد وبالتحديد الإنحدار التدريجي أو الإنحدار خطوة خطوة "Multiple Linear Regression Stepwise Regression" باستخدام البرنامج الإحصائي **Spss 23**، حيث يمر هذا الإنحدار بعدة خطوات وإختبارات لمعرفة دور وتأثير القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة عن كل مجال من مجالات المسؤولية الاجتماعية: مجال العاملين، مجال البيئة، مجال المجتمع ومجال العملاء وتطوير المنتج على تحقيق أبعاد التنمية المستدامة.

1.4. إختبار النموذج الأول: يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية إقتصادية؛

يتضح من خلال نتائج إختبار الإنحدار المتدرج للنموذج الأول الموضحة بالملحق رقم (05) أنه لا يوجد نموذج يمكن تقديره بين التنمية الإقتصادية وتطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ذلك أن هذا الإختبار أظهر أنه لا يوجد ولا متغير واحد من المتغيرات المستقلة للدراسة الحالية يفسر نموذج هذا الإنحدار. أي أن كل من المتغيرات المستقلة: **IRSE SOC, IRSE ENV, IRSE EMP, IRSE** وكذلك **PROD-CLT, GOV, SECT, TAILLE, AGE** لا تفسر ولا تحقق تنمية إقتصادية (**DECO**) للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة، وهذا ما فسرتة الدراسة الوصفية التحليلية للقوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة السنوية لهذه المؤسسات، حيث كان تطور معدل العائد على الأصول طفيف خلال فترة الدراسة وذلك راجع لقصر فترة الدراسة (ثلاثة سنوات فقط)، حيث لا يمكن الحكم على ربحية المؤسسات و مدى تحقيقها لنمو في أصولها "**ROA**" خلال تطور لسنتين، وجاءت نتيجة الدراسة الحالية موافقة لدراسة إيمان بن عزوز وإلياس بن ساسي التي أثبتت عدم وجود علاقة بين العائد على الأصول "**ROA**" وتحمل المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات. حيث يرتبط مؤشر التنمية الإقتصادية بعلاقة عكسية مع كل من: مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج بمعامل ارتباط ضعيف وسليبي يتراوح بين -0.073 و-0.045، كما ترتبط التنمية الإقتصادية علاقة طردية لكنها ضعيفة مع كل من مؤشر القياس والإفصاح

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة بمعامل ارتباط ضعيف موجب يتراوح بين 0.020 و 0.030. (النتائج التفصيلية في مصفوفة الارتباط بالملحق رقم (05)).

مما سبق نثبت أن تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لا يساهم في تحقيق تنمية اقتصادية للمؤسسات عينة الدراسة.

2.4. اختبار النموذج الثاني: يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية بيئية:

تظهر نتائج اختبار الانحدار التدريجي للنموذج الثاني الموضحة بالملحق رقم (06) لدور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية بيئية. يمر هذا الاختبار بعدة خطوات للوصول إلى معادلة الانحدار لهذا النموذج بعد اختبار قبوله إحصائياً، نعرض هذه الخطوات كما يلي: (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (06))

❖ **الخطوة الأولى:** يتضح من الجدول **Variable entered/removed** من الملحق (06) المتغيرات المستقلة المفسرة لتحقيق تنمية بيئية والتي تدخل ضمن معادلة الانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثاني وهي مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة **IRSE ENV** بالإضافة إلى حوكمة المؤسسات **GOV**.

❖ **الخطوة الثانية:** الجدول **Sammary Model** يوضح أن مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة **IRSE ENV** وحوكمة المؤسسات **GOV** تفسر المتغير التابع التنمية البيئية **D ENV** بنسبة 40% ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة **IRSE ENV** فهو لوحده يفسر 11.3% من التنمية البيئية **D ENV**، كما هو موضح بالجدول الموالي رقم (4-25):

الجدول رقم (4-25): اختبار عدم وجود ارتباط ذاتي ومدى تفسير المتغيرات المستقلة للمتغير التابع

بالنموذج الثاني للدراسة

Model Summary ^c					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,336 ^a	,113	,104	13,1941	
2	,400 ^b	,160	,143	12,9021	,756

a. Predictors: (Constant), IRSE ENV
b. Predictors: (Constant), IRSE ENV, GOV
c. Dependent Variable: D ENV

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ الخطوة الثالثة: يحتوى على نتائج تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار

الفرضية الصفرية: الانحدار غير معنوي (لا يختلف عن الصفر)؛

الفرضية البديلة: الانحدار معنوي (يختلف عن الصفر)؛

ومن جدول ANOVA نجد أن $\text{Sig} = 0.000$ وهى أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذا سوف نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة وهى أن الانحدار معنوي وبالتالي توجد علاقة ما بين المتغيرات المستقلة الممثلة في القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والمتغير التابع المتمثل في التنمية البيئية. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-26):

الجدول رقم (4-26): اختبار تحليل التباين للانحدار المتعدد للنموذج الثاني للدراسة

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2212,474	1	2212,474	12,709	,001 ^b
	Residual	17408,441	100	174,084		
	Total	19620,916	101			
2	Regression	3141,087	2	1570,544	9,435	,000 ^c
	Residual	16479,828	99	166,463		
	Total	19620,916	101			

a. Dependent Variable: D ENV
b. Predictors: (Constant), IRSE ENV
c. Predictors: (Constant), IRSE ENV, GOV

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ الخطوة الرابعة: يساعد الجدول Coefficients على الحصول على كلا من معادلة خط الانحدار المقدرة والخطأ في التقدير لكل معامل وذلك من العمود Unstandarized Coefficients حيث من نتائج الجدول رقم (4-27) يمكن كتابة معادلة الانحدار المتدرج للنموذج الثاني كما يلي:

$$D\ ENV = 58.097 + 0.137\ IRSE\ ENV + 0.179\ GOV$$

ولتعيين أي من المعاملات يكون معنويا وسببا في معنوية تحليل التباين للانحدار يلاحظ أن قيمة Sig. لإختبار معنوية كل معامل على حده نجد أنه في حالة الحد الثابت constant ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة IRSE ENV قيمة الدلالة الإحصائية sig أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذا فإن معاملات هذه المتغيرات معنوية وهي سبب معنوية تحليل التباين للانحدار. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-27):

الجدول رقم (4-27): معاملات معادلة الانحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثاني للدراسة

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	72,214	2,562		28,189	,000
	IRSE ENV	,133	,037	,336	3,565	,001
2	(Constant)	58,097	6,481		8,965	,000
	IRSE ENV	,137	,037	,346	3,756	,000
	GOV	,179	,076	,218	2,362	,020

a. Dependent Variable: D ENV

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة الخامسة:** يعرض الجدول **Excluded Variables** بيانات تخص المتغيرات التي تم إستبعادها ولم تدخل في معادلة الانحدار ذلك أنها لا تؤثر في المتغير التابع والمتمثل في هذا النموذج بالتنمية البيئية، وهذه المتغيرات هي مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع، مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج، العمر، الحجم، القطاع، فجميع هذه المتغيرات لم تكن لها دلالة إحصائية ومستوى دلالتها **sig** أكبر من مستوى المعنوية 0.05. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-28):

الجدول رقم (4-28): المتغيرات المستبعدة من معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الثاني للدراسة

Excluded Variables ^a						
Model		Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
						Tolerance
1	IRSE EMP	,001 ^b	,006	,995	,001	,835
	IRSE SOC	-,028 ^b	-,246	,806	-,025	,708
	IRSEPRODCLT	,007 ^b	,073	,942	,007	,995
	AGE	,111 ^b	1,165	,247	,116	,966
	SECT	,106 ^b	1,043	,300	,104	,854
	GOV	,218 ^b	2,362	,020	,231	,998
	TAILLE	,069 ^b	,729	,468	,073	,998
2	IRSE EMP	-,047 ^c	-,459	,647	-,046	,804
	IRSE SOC	-,047 ^c	-,430	,668	-,043	,704
	IRSEPRODCLT	-,002 ^c	-,017	,986	-,002	,993
	AGE	,091 ^c	,968	,335	,097	,957
	SECT	,093 ^c	,926	,357	,093	,851
	TAILLE	,074 ^c	,797	,427	,080	,998

a. Dependent Variable: D ENV

b. Predictors in the Model: (Constant), IRSE ENV

c. Predictors in the Model: (Constant), IRSE ENV, GOV

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة السادسة:** يظهر الجدول رقم (4-29) نتائج تحليل البواقي للنموذج المقدر بين التنمية البيئية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، كما هو موضح بالجدول التالي:

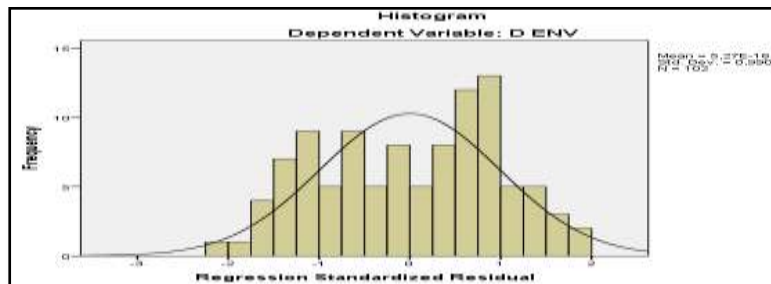
الجدول رقم (4-29): تحليل البواقي للنموذج الأول للدراسة

Residuals Statistics ^a					
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	65,027	89,572	80,070	5,5767	102
Residual	-28,8558	25,1991	,0000	12,7737	102
Std. Predicted Value	-2,697	1,704	,000	1,000	102
Std. Residual	-2,237	1,953	,000	,990	102

a. Dependent Variable: D ENV

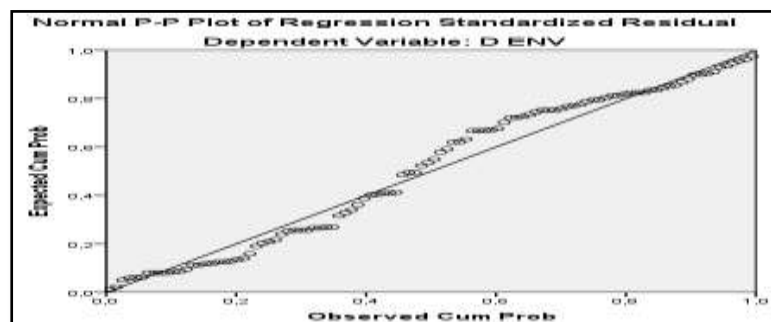
المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة السابعة:** يوضح الشكل رقم (4-30) الموالى المدرج التكراري الذي يبين هل بيانات تقدير النموذج الثاني تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟ ويتضح من الشكل أن بيانات تقدير النموذج تتبع التوزيع الطبيعي. الشكل رقم (4-06): المدرج التكراري للتوزيع الطبيعي لبيانات النموذج الثاني للدراسة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

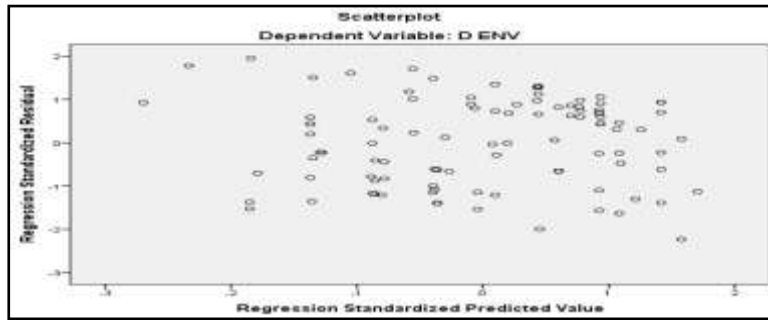
❖ **الخطوة الثامنة:** يختبر الشكل رقم (4-07) هل البواقي تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟ ومن الشكل نجد أن النقاط تتجمع حول الخط وبالتالي فإن البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي. الشكل رقم (4-07): إختبار التوزيع الطبيعي لبواقي نموذج الإنحدار التدريجي للنموذج الثاني للدراسة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة التاسعة:** توضح هذه الخطوة شكل الإنتشار للبواقي مع القيم المتوقعة ومنه يتضح عدم وجود نمط معين للنقاط في الشكل رقم (4-08) وهذا يتسق مع شرط الخطية.

الشكل رقم (4-08): شكل الانتشار لبواقي إنحدار بالنموذج الثاني للدراسة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

من الخطوات السابقة وإنطلاقاً من النتائج المبينة أعلاه نستنتج أن تحقيق تنمية بيئية على مستوى المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية وفق المؤشر CAC 40 يتجسد من خلال التزام هذه المؤسسات بتطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه البيئة من خلال العمل على حماية البيئة والحفاظ عليها بتطبيق نظام الإدارة البيئية واستخدام سياسة الإنتاج النظيف،... ثم الإفصاح عن هذه المعلومات البيئية للأطراف ذات المصالح، الأمر الذي سيكسب هذه المؤسسات ميزة تنافسية وسيحسن من سمعتها وصورتها أمام أفراد المجتمع مما سيسهم في تحقيق تنمية بيئية.

ونتيجة هذا الإختبار تثبت صحة الفرضية القائلة أن تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يساهم في تحقيق تنمية بيئية للمؤسسات عينة الدراسة.

3.4. إختبار النموذج الثالث: يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية إجتماعية:

تظهر نتائج إختبار الإنحدار المتدرج للنموذج الثالث الموضحة بالملحق رقم (07) لدور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية إجتماعية. إذ يمر هذا الإختبار بعدة خطوات للوصول إلى معادلة الإنحدار لهذا النموذج بما فيها إختبار قبوله إحصائياً، نعرض هذه الخطوات كما يلي: (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (07))

❖ **الخطوة الأولى:** يتضح من الجدول **Variable entered/removed** من الملحق (07) المتغيرات المستقلة المفسرة لتحقيق تنمية إجتماعية والتي تدخل ضمن معادلة الإنحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثالث وهي مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة **IRSE SOC** و **IRSE PRODCLT**.

❖ **الخطوة الثانية:** الجدول **Sammary Model** يوضح أن مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة **IRSE SOC** ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج **IRSE PRODCLT** تفسر المتغير التابع التنمية الاجتماعية **D SOC** بنسبة 13.9%، كما هو موضح بالجدول الموالي رقم (4-30) :

الجدول رقم (4-30): إختبار عدم وجود إرتباط ذاتي ومدى تفسير المتغيرات المستقلة للمتغير التابع بالنموذج الثالث للدراسة

Model Summary ^c					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,349 ^a	,122	,113	19,0165	
2	,394 ^b	,156	,139	18,7428	,858

a. Predictors: (Constant), IRSE SOC
b. Predictors: (Constant), IRSE SOC, IRSEPRODCLT
c. Dependent Variable: D SOC

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ الخطوة الثالثة: يحتوى على نتائج تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية الانحدار

الفرضية الصفرية: الانحدار غير معنوي (لا يختلف عن الصفر)؛

الفرضية البديلة: الانحدار معنوي (يختلف عن الصفر)؛

ومن جدول ANOVA نجد أن $\text{Sig} = 0.000$ وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذا سوف نرفض

فرضية عدم ونقبل الفرضية البديلة وهي أن الانحدار معنوي وبالتالي توجد علاقة ما بين المتغيرات المستقلة

الممثلة في القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والمتغير التابع المتمثل في

النتمية الاجتماعية. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-31):

الجدول رقم (4-31): إختبار تحليل التباين للانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الثالث للدراسة

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5023,199	1	5023,199	13,891	,000 ^b
	Residual	36162,751	100	361,628		
	Total	41185,950	101			
2	Regression	6407,982	2	3203,991	9,121	,000 ^c
	Residual	34777,968	99	351,293		
	Total	41185,950	101			

a. Dependent Variable: D SOC

b. Predictors: (Constant), IRSE SOC

c. Predictors: (Constant), IRSE SOC, IRSEPRODCLT

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ الخطوة الرابعة: يساعد الجدول Coefficients على الحصول على كلا من معادلة خط الانحدار المقدرة

والخطأ في التقدير لكل معامل وذلك من العمود Unstandarized Coefficients حيث من نتائج الجدول

رقم (4-32) يمكن كتابة معادلة الانحدار المتدرج للنموذج الثالث كما يلي:

$$D \text{ SOC} = 25.705 + 0.314 \text{ IRSE SOC} + 0.156 \text{ IRSE PRODCLT}$$

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

ولتعيين أي من المعاملات يكون معنويا وسببا في معنوية تحليل التباين للانحدار يلاحظ أن قيمة **Sig.** لإختبار معنوية كل معامل على حدى نجد أنه فى حالة الحد الثابت **constant** ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع **IRSE SOC** و مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج **IRSE PRODCLT** قيمة الدلالة الإحصائية **sig** أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذا فان معاملات هذه المتغيرات معنوية وهي سبب معنوية تحليل التباين للانحدار. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-32) :

الجدول رقم (4-32): معاملات معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الثالث للدراسة

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	33,626	6,623		5,077	,000
	IRSE SOC	,338	,091	,349	3,727	,000
2	(Constant)	25,705	7,650		3,360	,001
	IRSE SOC	,314	,090	,325	3,489	,001
	IRSEPRODCLT	,156	,079	,185	1,985	,050

a. Dependent Variable: D SOC

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة الخامسة:** يعرض الجدول **Excluded Variables** بيانات تخص المتغيرات التي تم إستبعادها ولم تدخل في معادلة الانحدار ذلك أنها لا تؤثر في المتغير التابع والمتمثل في هذا النموذج بالتنمية الاجتماعية، وهذه المتغيرات هي مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة، العمر، الحجم، القطاع وحوكمة المؤسسات، فجميع هذه المتغيرات لم تكن لها دلالة إحصائية ومستوى دلالتها **sig** أكبر من مستوى المعنوية 0.05. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-33):

الجدول رقم (4-33): المتغيرات المستبعدة من معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الثالث للدراسة

Excluded Variables ^a						
Model		Beta in	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
						Tolerance
1	IRSE EMP	,131 ^b	1,174	,243	,117	,701
	IRSE ENV	-,005 ^b	-,041	,967	-,004	,708
	IRSEPRODCLT	,185 ^b	1,985	,050	,196	,983
	AGE	,118 ^b	1,234	,220	,123	,949
	SECT	,107 ^b	1,111	,269	,111	,950
	GOV	,089 ^b	,952	,343	,095	,999
	TAILLE	-,118 ^b	-1,259	,211	-,126	,997
	IRSE EMP	,160 ^c	1,451	,150	,145	,691
2	IRSE ENV	-,005 ^c	-,047	,962	-,005	,708
	AGE	,085 ^c	,980	,381	,089	,913
	SECT	,103 ^c	1,092	,277	,110	,950
	GOV	,084 ^c	,905	,368	,091	,998
	TAILLE	-,129 ^c	-1,397	,166	-,140	,994

a. Dependent Variable: D SOC

b. Predictors in the Model: (Constant), IRSE SOC

c. Predictors in the Model: (Constant), IRSE SOC, IRSEPRODCLT

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة السادسة:** يظهر الجدول رقم (4-34) نتائج تحليل البواقي للنموذج المقدر بين التنمية الاجتماعية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، كما هو موضح بالجدول التالي:

الجدول رقم (4-34): تحليل البواقي للنموذج الثالث للدراسة

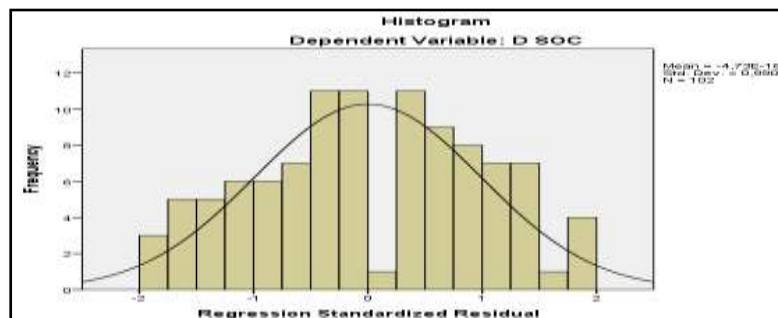
Residuals Statistics ^a					
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	38,745	72,728	57,290	7,9653	102
Residual	-37,0552	36,1824	,0000	18,5563	102
Std. Predicted Value	-2,328	1,938	,000	1,000	102
Std. Residual	-1,977	1,930	,000	,990	102

a. Dependent Variable: D SOC

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة السابعة:** يوضح الشكل رقم (4-09) الموالى المدرج التكراري الذي يبين هل بيانات تقدير النموذج الثاني تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟ ويتضح من الشكل أن بيانات تقدير النموذج تتبع التوزيع الطبيعي.

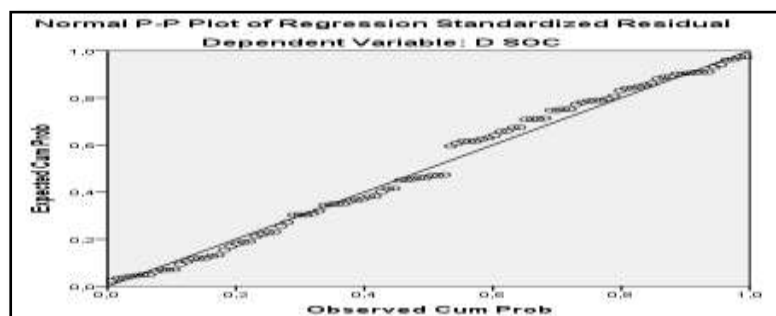
الشكل رقم (4-09): المدرج التكراري للتوزيع الطبيعي لبيانات النموذج الثالث



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة الثامنة:** يختبر الشكل رقم (4-10) هل البواقي تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟ ومن الشكل نجد أن النقاط تتجمع حول الخط وبالتالي فإن البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي.

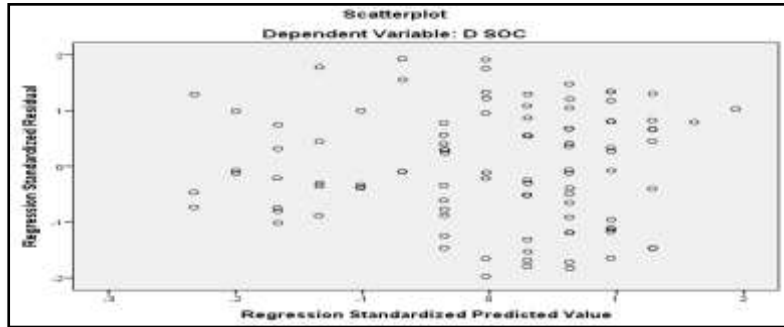
الشكل رقم (4-10): اختبار التوزيع الطبيعي لبواقي إختبار الإنحدار المتعدد التدريجي للنموذج الثالث



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة التاسعة:** توضح هذه الخطوة شكل الإنتشار للبواقي مع القيم المتوقعة ومنه يتضح عدم وجود نمط معين للنقاط في الشكل رقم (4-11) وهذا يتسق مع شرط الخطية.

الشكل رقم (4-11): شكل الإنتشار لبواقي إنحدار النموذج الثالث للدراسة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

من الخطوات السابقة الذكر لتحليل النموذج الثالث لدور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في المساهمة في تحقيق تنمية إجتماعية وإنطلاقاً من نتائج المبينة أعلاه نستنتج أن تحقيق تنمية إجتماعية على مستوى المؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية حسب المؤشر CAC 40 يتجسد من خلال تطبيق هذه المؤسسات للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع والقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج من خلال تحقيق الرفاهية الاجتماعية والعدالة الاجتماعية. ونتيجة هذا الإختبار تثبت صحة الفرضية القائلة أن تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات يساهم في تحقيق تنمية إجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة.

4.4. إختبار النموذج الرابع: يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة بأبعادها الثلاث مجتمعة معاً:

تظهر نتائج إختبار الإنحدار التدريجي للنموذج الرابع الموضحة بالملحق رقم (08) لدور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة. إذ يمر هذا الإختبار بعدة خطوات للوصول إلى معادلة الإنحدار لهذا النموذج بما فيها إختبار قبوله إحصائياً، نعرض هذه الخطوات كما يلي: (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (08))

❖ **الخطوة الأولى:** يتضح من الجدول **Variable entered/removed** من الملحق (08) المتغيرات المستقلة المفسرة لتحقيق تنمية مستدامة والتي تدخل ضمن معادلة الإنحدار المتعدد التدريجي للنموذج الرابع وهي مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع **IRSE SOC**.

الفصل التطبيقي: مدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية لتحقيق تنمية مستدامة

❖ **الخطوة الثانية:** الجدول **Sammary Model** يوضح أن مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع **IRSE SOC** تفسر المتغير التابع التنمية المستدامة **DD** بنسبة 9.4% كما هو موضح بالجدول الموالي رقم (4-35):

الجدول رقم (4-35): إختبار عدم وجود إرتباط ذاتي وتفسير المتغيرات المستقلة للمتغير التابع بالنموذج الرابع للدراسة

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.321 ^a	.103	.094	13,16509	.796

a. Predictors: (Constant), IRSE SOC
b. Dependent Variable: DD

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي **Spss**

❖ **الخطوة الثالثة:** يحتوى على نتائج تحليل التباين **ANOVA** لاختبار معنوية الانحدار.

الفرضية الصفرية: الانحدار غير معنوي (لا يختلف عن الصفر)؛

الفرضية البديلة: الانحدار معنوي (يختلف عن الصفر)؛

ومن جدول **ANOVA** نجد أن $\text{Sig} = 0.001$ وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذا سوف نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة وهي أن الانحدار معنوي وبالتالي توجد علاقة ما بين المتغيرات المستقلة الممثلة في القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والمتغير التابع المتمثل في التنمية المستدامة. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-36):

الجدول رقم (4-36): إختبار تحليل التباين للانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الرابع للدراسة

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1991,720	1	1991,720	11,492	,001 ^b
	Residual	17331,950	100	173,319		
	Total	19323,670	101			

a. Dependent Variable: DD

b. Predictors: (Constant), IRSE SOC

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي **Spss**

❖ **الخطوة الرابعة:** يساعد الجدول **Coefficients** على الحصول على كلا من معادلة خط الانحدار المقدرة والخطأ في التقدير لكل معامل وذلك من العمود **Unstandarized Coefficients** حيث من نتائج الجدول رقم (4-37) يمكن كتابة معادلة الانحدار المتدرج للنموذج الثالث كما يلي:

$$DD = 53.436 + 0.213 \text{ IRSE SOC}$$

ولتعيين أي من المعاملات يكون معنويا وسببا في معنوية تحليل التباين للانحدار يلاحظ أن قيمة **Sig.** لإختبار معنوية كل معامل على حدى نجد أنه فى حالة الحد الثابت **constant** ومؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع **IRSE SOC** قيمة الدلالة الإحصائية **sig** أقل من مستوى المعنوية 0.05 لذا فان معاملات هذه المتغيرات معنوية وهي سبب معنوية تحليل التباين للانحدار. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-37):

الجدول رقم (4-37): معاملات معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الرابع للدراسة

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	Sig.
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	53,436	4,585		,000
	IRSE SOC	,213	,063	,321	,001

a. Dependent Variable: DD

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ **الخطوة الخامسة:** يعرض الجدول **Excluded Variables** بيانات تخص المتغيرات التي تم إستبعادها ولم تدخل في معادلة الانحدار ذلك أنها لا تؤثر في المتغير التابع والمتمثل في هذا النموذج بالتنمية المستدامة وهذه المتغيرات هي مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العاملين، مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه البيئة، مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه العملاء وتطوير المنتج، العمر، الحجم، القطاع وحوكمة المؤسسات، فجميع هذه المتغيرات لم تكن لها دلالة إحصائية ومستوى دلالتها **sig** أكبر من مستوى المعنوية 0.05. والنتائج موضحة بالجدول رقم (4-38):

الجدول رقم (4-38): المتغيرات المستبعدة من معادلة الانحدار المتعدد التدريجي بالنموذج الرابع للدراسة

Excluded Variables ^a						
Model		Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
						Tolerance
1	IRSE EMP	,127 ^b	1,128	,262	,113	,701
	IRSE ENV	,161 ^b	1,435	,155	,143	,708
	IRSEPRODCLT	,098 ^b	1,027	,307	,103	,983
	AGE	,148 ^b	1,535	,128	,152	,949
	SECT	,160 ^b	1,659	,100	,164	,950
	GOV	,166 ^b	1,772	,079	,175	,999
	TAILLE	-,056 ^b	-,584	,561	-,059	,997

a. Dependent Variable: DD

b. Predictors in the Model: (Constant), IRSE SOC

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ الخطوة السادسة: يظهر الجدول رقم (4-39) نتائج تحليل البواقي للنموذج المقدر بين التنمية المستدامة والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، كما هو موضح بالجدول التالي:

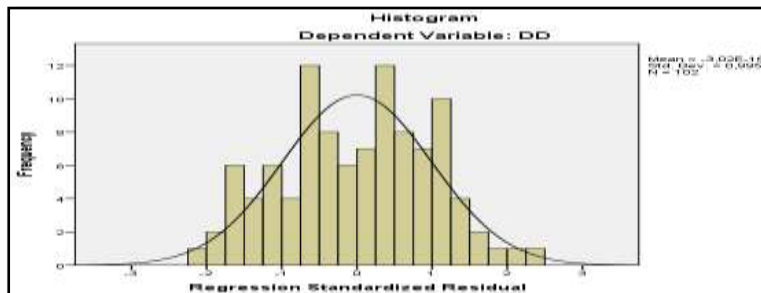
الجدول رقم (4-39): تحليل البواقي للنموذج الرابع للدراسة

Residuals Statistics ^a					
	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	56,9792	74,6933	68,3368	4,44072	102
Residual	-27,60810	30,43558	,00000	13,09975	102
Std. Predicted Value	-2,558	1,431	,000	1,000	102
Std. Residual	-2,097	2,312	,000	,995	102

a. Dependent Variable: DD

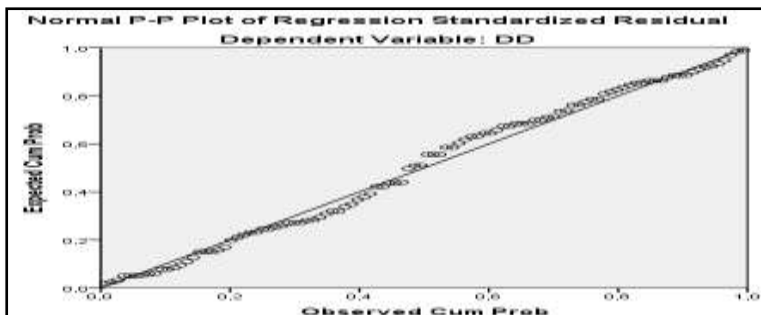
المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ الخطوة السابعة: يوضح الشكل رقم (4-12) الموالى المدرج التكراري الذي يبين هل بيانات تقدير النموذج الثاني تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟ ويتضح من الشكل أن بيانات تقدير النموذج تتبع التوزيع الطبيعي. الشكل رقم (4-12): المدرج التكراري للتوزيع الطبيعي لبيانات النموذج الرابع للدراسة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

الخطوة الثامنة: يختبر الشكل رقم (4-13) هل البواقي تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟ ومن الشكل نجد أن النقاط تتجمع حول الخط وبالتالي فإن البواقي تتوزع حسب التوزيع الطبيعي. الشكل رقم (4-13): اختبار التوزيع الطبيعي لبواقي نموذج الإنحدار



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

❖ الخطوة التاسعة: توضح هذه الخطوة شكل الإنتشار للبواقي مع القيم المتوقعة ومنه يتضح عدم وجود نمط معين للنقاط في الشكل رقم (4-14) وهذا يتسق مع شرط الخطية.

الشكل رقم (4-14): شكل الإنتشار لبواقي إنحدار النموذج الرابع للدراسة



المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي Spss

من الخطوات السابقة الذكر لتحليل النموذج الرابع الذي يختبر دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة وإنطلاقاً من نتائج المبينة أعلاه نستنتج أن تحقيق تنمية مستدامة بأبعادها الثلاثة مجتمعة معاً: تنمية إقتصادية، تنمية بيئية وتنمية إجتماعية من خلال تحقيق الربحية، حماية البيئة والحفاظ عليها وتحقيق الرفاهية الإجتماعية والعدالة الإجتماعية. أثبتت الدراسة الإحصائية بواسطة إختبار الإنحدار التدريجي باستخدام البرنامج الإحصائي Spss أن القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية تجاه مجال المجتمع هو المتغير المساهم في إحداث تنمية مستدامة بأبعادها الثلاثة مجتمعة معاً.

وفيما يلي ستم دراسة وإختبار النموذج الأفضل لتقدير نموذج القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة بعد المفاضلة بين ثلاثة نماذج لإختيار النموذج الأمثل للدراسة.

5. بناء النموذج الأمثل للدراسة:

لتحديد أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في تحقيق تنمية مستدامة، سيتم إختبار الفرضية الفرعية الرابعة: يؤدي تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة إلى المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة؛

تهدف هذه الفرضية إلى تحديد وتقدير النموذج الأمثل والمناسب للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة على تحقيق تنمية مستدامة. ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام نماذج الإنحدار المتعدد باستخدام البرنامج الإحصائي Eviews 10 لتقدير النموذج الأمثل للقياس والإفصاح

المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة، من خلال إستخدام ثلاث نماذج للتقدير نذكرها كما يلي:

- نموذج الانحدار التجميعي (المجمع) (PM) * Pooled Regression Model؛
- نموذج التأثيرات الثابتة (FEM) ** Fixed Effects Model ؛
- نموذج التأثيرات العشوائية (REM) *** Random Effects Model.

ومن ثم المفاضلة بين هذه النماذج الثلاث وصولا لإختيار النموذج الأمثل، بعد أن تتم المفاضلة بين نموذج الإنحدار المجمع وبين نموذج التأثيرات الثابتة بإستخدام إختبار فيشر Fisher، وكذلك المفاضلة بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية بإستخدام إختبار هوسمان Hausman.

لكن قبل تحليل نماذج الإنحدار للدراسة الحالية لابد بداية من إختبار مدى قبولها إحصائيا، لهذا الغرض سيتم الإعتماد على كل من إحصائية فيشر، معامل التحديد وإختبار $D.W.$ * Durbin Watson، بالإضافة لإختبار الفرضيات المتبقية لنموذج المربعات الصغرى الخاصة بأخطاء النماذج.

1.5. نتائج تقدير دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج الإنحدار المجمع:

يعتبر هذا النموذج من أبسط نماذج البيانات المقطعية حيث تكون فيه جميع معاملات الإنحدار ثابتة لجميع الفترات الزمنية (يهمل أي تأثير للزمن) ويفترض في هذا النموذج أنه يفي بكل الإفتراضات المعيارية لنموذج الإنحدار الخطي متعدد المتغيرات وبالتالي يتم تقدير النموذج بطريقة المربعات الصغرى العادية. والجدول الموالي بين تقدير النموذج بعد حساب المتغيرات إنطلاقا من بيانات عينة الدراسة (النتائج أكثر تفصيلا بالملحق رقم (09))

* PM : Pooled Regression Model.

** FEM : Fixed Effects Model.

*** REM : Random Effects Model.

* D.W : Durbin Watson.

جدول رقم (4-40) : نتائج تقدير نموذج دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج الإنحدار المجمع

المتغيرات	معاملات النموذج Coefficients	قيمة احتمال إحصائية t prob(t)
C	43.15523	0.0000
IRSE TOTAL	0.153055	0.0003
TAILLE	-0.221453	0.3723
R-Squared : 12.65%		
Adjusted R-Squared : 10.88%		
Prob(F-Statistic) : 0.0012		
Durbin Watson : 0.3313		

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على مخرجات البرنامج الإحصائي Eviwes 10

يتضح من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (4-40) أن النموذج مقبول إحصائياً بنسبة 95% أي المتغيرات المستقلة لها تأثير معنوي على المتغير التابع، وذلك لكون قيمة احتمال اختبار **F-Statistic** البالغة 0.0012 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05. وهذا يعني أن النموذج المقدر معنوي وقد بلغت قيمة معامل التحديد للنموذج 0.1265 وهذا يعني أن المتغيرات المستقلة والمتمثلة في مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تفسر 12.65% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع والمتمثل في التنمية المستدامة، وهي تعتبر نسبة متوسطة أما النسبة المتبقية فهي ترجع إلى عوامل موجودة ضمن الخطأ العشوائي. كما أن النموذج لا يعاني من مشكلة الارتباط الذاتي حيث سجلت قيمة **Durbin Watson=0.3313** وهي أقل من 2. أما فيما يتعلق بفرضية التوزيع الطبيعي لخطأ النموذج فهي محققة ذلك كون أن القيمة الإحصائية لإحصائية **Jarque Bera=0.409137** أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وهو ما يجعلنا نقبل فرضية العدم أي أن بواقي النموذج موزعة طبيعياً. (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (10))

كما يلاحظ من خلال معاملات النموذج وجود علاقة إيجابية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة والتنمية المستدامة، في حين أن العلاقة كانت سلبية بين حجم المؤسسات والتنمية المستدامة إلا أن المتغير المراقب الحجم ليس له معنوية إحصائية ذلك أن قيمتها أكبر من مستوى المعنوية 0.05، والذي سيتم حذفه من النموذج لعدم دلالاته الإحصائية.

وتكتب معادلة نموذج الإنحدار المجمع لدور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في

تحقيق تنمية مستدامة كما يلي:

$$DD = 43.15 + 0.15 \text{ IRSE TOTAL} + 8.63$$

2.5. نتائج تقدير دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج التأثيرات الثابتة (FEM):

إن نموذج التأثيرات الثابتة له ميل ثابتة عبر الزمن، أما الحد الثابت فهو مختلف لكل وحدة ولكنه ثابت عبر الزمن، حيث يعكس الحد الثابت خصائص الوحدات محل الاختبار وتختلف هذه الخصائص من وحدة إلى أخرى. والجدول الآتي يلخص نتائج تقدير نموذج القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج التأثيرات الثابتة (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (11))

الجدول رقم (4-41): نتائج تقدير نموذج دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج التأثيرات الثابتة

المتغيرات	معاملات النموذج Coefficients	قيمة احتمال إحصائية t prob(t)
C	40.03645	0.0005
IRSE TOTAL	0.034754	0.0316
TAILLE	0.214817	0.6426
R-Squared : 94.50%		
Adjusted R-Squared : 91.59%		
Prob(F-Statistic) : 0.00000		
Durbin Watson : 1.974821		

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على مخرجات البرنامج الإحصائي Eviwes 10

إنطلاقاً من الجدول يعتبر النموذج مقبول إحصائياً بنسبة 95% حسب إحصائية فشير وذلك كون أن مستوى الدلالة للإحصائية سجل قيمة 0.0000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05، تفسر متغيرات النموذج المتغير التابع بنسبة 94.50%. كما أن النموذج لا يعاني من مشكلة الارتباط الذاتي حيث سجلت قيمة Durbin Watson = 1.97482 وهي أقل من 2.

وبما أن القيمة الاحتمالية لإحصائية Jarque Bera = 0.218886 أكبر من مستوى المعنوية 0.05 فإن بواقي النموذج غير موزعة طبيعياً إلا أن ذلك لن يؤثر على نتائج الدراسة كون أن العينة كبيرة. (النتائج التفصيلية بالملحق رقم 12)

قد أثبتت نتائج الجدول رقم (4-41) من خلال ملاحظة معاملات النموذج أنه توجد علاقة طردية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة، في حين لا توجد علاقة معنوية بين المتغير المراقب المتمثل في حجم المؤسسات. وتكتب معادلة نموذج التأثيرات الثابتة كما يلي:

$$DD = 40.04 + 0.03 \text{ IRSE TOTAL} + 2.65$$

3.5. نتائج تقدير نموذج دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على المساهمة تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج التأثيرات العشوائية (REM):

في نموذج الآثار الثابتة يكون حد الخطأ ذو توزيع طبيعي ولكي تكون معلمات نموذج الآثار الثابتة صحيحة وغير متحيزة عادة ما يفترض أن تباين الخطأ ثابت (متجانس) لجميع المشاهدات الطبيعية في فترة زمنية محددة، يعتبر نموذج التأثيرات العشوائية نموذجا ملائما في حال خلل واحد من الفروض المذكورة أعلاه، وبالنسبة لنموذج التأثيرات العشوائية فإن الميل أيضا ثابت عبر الزمن إلا أن الحد الثابت عشوائي، وهذه العشوائية هي دالة في متوسط القيم مضافا إليها الحد العشوائي. (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (13))

والجدول الآتي يوضح نتائج تقدير نموذج القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة لتحقيق تنمية مستدامة:

الجدول رقم (42-4): نتائج تقدير نموذج دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية

الاجتماعية للمؤسسات على المساهمة في تحقيق تنمية مستدامة باستخدام نموذج التأثيرات العشوائية

المتغيرات	معاملات النموذج Coefficients	قيمة احتمال إحصائية t prob(t)
C	45.12286	0.0000
IRSE TOTAL	0.040203	0.0111
TAILLE	-0.019170	0.9489
R-Squared : 5.95%		
sted R-Squared : 4.05%		
Prob(F-Statistic) : 0.04		
Durbin Watson : 1.255729		

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على مخرجات البرنامج الإحصائي Eviwes 10

إعتمادا على النتائج المحصل عليها يتضح أن المتغيرات المستقلة للدراسة لها تأثير معنوي على المتغير التابع المتمثل في التنمية المستدامة كون قيمة الاحتمال لإحصائية فيشر $\text{Prob(F-Statistic)} = 0.04$ من مستوى المعنوية 0.05. وهذه المتغيرات المستقلة تفسر 5.95% من التغيرات الحاصلة بالمتغير التابع "التنمية المستدامة". أما فيما يتعلق بفرضية التوزيع الطبيعي لخطأ النموذج فهي محققة وذلك كون أن القيمة الاحتمالية لإحصائية $\text{Jarque Bera} = 0.259467$ أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وهو ما يجعلنا نقبل فرضية عدم أي أن بواقي النموذج موزعة طبيعيا. (النتائج التفصيلية مبينة في الملحق رقم (14))

كما يتبين من نتائج الجدول السابق أن هناك علاقة طردية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتنمية المستدامة، في حين لم تكن العلاقة ذات دلالة إحصائية بين مع المتغير المراقب حجم المؤسسات. وتكتب معادلة نموذج التأثيرات العشوائية كما يلي:

$$DD = 45.12 + 0.04 IRSE\ TOTAL + 2.76$$

4.5. نتائج المفاضلة بين النماذج الثلاث لإختيار النموذج الأمثل لتقدير نموذج الدراسة:

أ. نتائج المفاضلة بين نموذج الانحدار المجمع ونموذج التأثيرات الثابتة:

بغرض تحديد أسلوب التحليل الأكثر ملاءمة لبيانات الدراسة تم استخدام إختبار **F-Statistic** لإجراء إختبارات المفاضلة بين أسلوب الانحدار المجمع وأسلوب التأثيرات الثابتة (FEM)، ويتم توضيح معادلة هذا الإختبار كالآتي:

$$F = (R^2_{FE} - R^2_P) / (N - 1) / (1 - R^2_{FE}) / (NT - N - K) \sim F(N-1, NT - N - K)$$

أي:

$$F = [(R^2_2 - R^2_1) / m] / [(1 - R^2_2) / n - k]$$

حيث: m: عدد المعلمات المقدرة

N: عدد المشاهدات

K: عدد المعلمات المقدرة في نموذج الآثار الثابتة

R^2_2 : معامل التحديد في نموذج الآثار الثابتة؛ R^2_1 : معامل التحديد في نموذج الانحدار المجمع

$$F = [(0.945048 - 0.126483) / 33] / [(1 - 0.945048) / 60] = 27.08$$

قدرت قيمة **F** بعد حسابها 27.08 وهي قيمة كبيرة جدا وعليه نرفض فرضية العدم (نموذج الانحدار المجمع هو النموذج الأمثل) ونقبل الفرضية البديلة التي تشير إلى أن الإختيار الأنسب سيتجه نحو نموذج الآثار الثابتة.

ب. المفاضلة بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية:

للمفاضلة بين نموذج التأثيرات الثابتة ونموذج التأثيرات العشوائية نستخدم إختيار هوسمان **Haussman** بفرضية العدم (نموذج التأثيرات العشوائية هو النموذج الأمثل) وفرضية بديلة (نموذج التأثيرات الثابتة). فإذا كانت قيمة إحتمال **Chi-square** أكبر من مستوى المعنوية 5% نقبل فرضية العدم أما إذا كانت أقل فنرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة. وعليه تظهر نتائج هذا الإختبار في الجدول التالي: (النتائج التفصيلية بالملحق رقم (16))

جدول رقم (4-43): نتائج إختبار Haussman

Correlated Random Effects - Hausman Test				
Equation: REMDDIRSE1				
Test cross-section random effects				
Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.	
Cross-section random	10.618824	2	0.0049	
Cross-section random effects test comparisons:				
Variable	Fixed	Random	Var(Diff.)	Prob.
IRSE_TOTAL	0.034754	0.040203	0.000009	0.0754
TAILLE	0.214817	-0.019170	0.123412	0.5054

المصدر: من إعداد الباحثة إعتقادا على مخرجات البرنامج الإحصائي Eviwes 10

تشير نتائج هذا الإختبار أنه إختبار مقبول إحصائيا حيث قيمة إحتمال **Chi-square** البالغة 0.0049 كانت أقل من مستوى المعنوية 0.05، وعليه فإننا نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على أن نموذج الآثار العشوائية هو الأنسب ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أن نموذج التأثيرات الثابتة هو الأنسب والأمثل لتقدير نموذج الدراسة المتمثل في نموذج دور القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في تحقيق تنمية مستدامة، ورفض نموذج التأثيرات العشوائية دليل على أن هناك ارتباط بين المتغير المستقل والمتمثل في القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة وبين حد الخطأ العشوائي للنموذج، لذا نبتعد عن نموذج التأثيرات العشوائية ونفضل نموذج التأثيرات الثابتة.

خلاصة الفصل:

توصلنا من خلال الدراسة التطبيقية لمدى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية حسب مؤشر **Cac40** لفترة الدراسة (2014-2016) إلى ما يلي:

1. تطبق جميع المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية ضمن تقارير مسؤوليتها الاجتماعية السنوية خلال فترة الدراسة، وذلك من خلال بناء مؤشر مرجح للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية عن كل مجال من المجالات الأربعة للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وهي: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج.

2. يختلف مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة من مؤسسة إلى أخرى تبعا لخصائص كل مؤسسة المتمثلة في حجمها، نوع القطاع الذي تنتمي إليه، كذلك تبعا لآليات الحوكمة الجيدة لهذه المؤسسات والتي تم التعبير عنها بمؤشر عدد الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة المؤسسات. وذلك من خلال استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي **ANOVA** للكشف عن وجود فروق معنوية في مستوى تطبيق مؤسسات العينة لقياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تبعا لخصائصها و آليات حوكمتها.

3. لا يختلف مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي.

4. وجود علاقة طردية قوية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتنمية البيئية والاجتماعية، في حين كانت العلاقة عكسية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية والتنمية الاقتصادية للمؤسسات عينة الدراسة، وذلك بالإعتماد على معامل الارتباط لبيرسون لتحديد درجة واتجاه العلاقة بين المتغيرات.

5. وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية لأثر تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة على تحقيق تنمية بيئية واجتماعية، وذلك بالإعتماد على نموذج الانحدار المتعدد التدريجي معبرا عنه بالنموذج الثاني والثالث للدراسة. في حين أثر تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات العينة على تحقيق تنمية اقتصادية لم يثبت إحصائيا وذلك لقصر فترة الدراسة (3 سنوات فقط) والذي فسره التغير الطفيف في معدل العائد على الأصول خلال فترة الدراسة.

6. أثبتت الدراسة التطبيقية أن تطبيق المؤسسات الفرنسية كاك 40 لفترة الدراسة (2014-2016) للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية يحقق لها تنمية مستدامة بأبعادها الثلاثة مجتمعة معاً: الإقتصادي، البيئي والاجتماعي من خلال الإعتماد على إختبار الإنحدار المتعدد بإستخدام نموذج التأثيرات الثابتة كنموذج مناسب لتقدير النموذج الرابع للدراسة والمتمثل في دور أثر تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية المدرجة بالبورصة الفرنسية حسب مؤشر كاك 40.

الختمة :

بعد أن كان هاجس المؤسسات الإقتصادية تحقيق الأرباح وتعظيمها إلى أقصى حد دون مراعاة للبيئة المحيطة بها ولا لآثارها السلبية على أفراد المجتمع ولا للمخاطر التي يواجهها العاملون بها، أصبحت المؤسسات الإقتصادية اليوم مطالبة بالاهتمام أكثر بالقضايا الإجتماعية والبيئية، وتحمل مسؤوليتها الإجتماعية تجاه الأطراف ذات المصالح باعتبارها مواطن صالح في المجتمع.

فقد أصبح تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الإجتماعية بمثابة تأشيرة لوصول هذه المؤسسات إلى الأسواق العالمية وتحقيق ميزة تنافسية وصورة ذهنية وسمعة جيدة لدى المجتمع، ومن ثم فعلى هذه المؤسسات تطوير نظم المحاسبة لتشمل المحاسبة عن مسؤوليتها الإجتماعية.

هدفت الدراسة الحالية إلى الكشف عن دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات لما يحققه لها ذلك من تنمية مستدامة بأبعادها الثلاث: الإقتصادي، البيئي والإجتماعي. وعلى ضوء ما تم تناوله سابقا بالعرض والتحليل للبحث توصلنا لجملة من النتائج النظرية والتطبيقية، ثم إقتراح لبعض التوصيات وأخيرا الإشارة لبعض الآفاق المستقبلية للدراسة.

❖ نتائج الدراسة:

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لموضوع الدراسة تمكنا من معرفة دور وأثر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للمؤسسات على تحقيق أبعاد التنمية المستدامة: البعد الإقتصادي، البعد البيئي والبعد الإجتماعي توصلنا إلى جملة من النتائج النظرية والتطبيقية نوضحها كالآتي:

🔗 النتائج النظرية:

نتج عن إثر الجانب النظري للدراسة جملة من النتائج تمثلت في:

1. تسعى منظمات الأعمال إلى تعظيم أرباحها باعتبارها كيانات إقتصادية أنشئت لأجل تحقيق الأرباح وتعظيم عوائدها، ولكن ممارستها لنشاطها يؤثر سلبا على كل من البيئة والمجتمع خاصة المؤسسات الصناعية، لذا وجب عليها الإلتزام بتحمل مسؤوليتها الإجتماعية تجاه الأطراف ذات المصالح الأساسيين والثانويين خاصة العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتج؛

2. المسؤولية الإجتماعية ضرورة حتمية وإستراتيجية ناجحة على المؤسسات الإقتصادية تبنيها سواء كان ذلك بصفة طوعية إختيارية أو إلزامية إجبارية بقوة القانون والتشريعات، فبقاء منظمات الأعمال واستمراريتها أصبح مرهونا بمدى تحملها لمسؤوليتها الإجتماعية اتجاه الأطراف ذات المصالح وليس فقط بتعظيم أرباحها؛

3. تتحمل منظمات الأعمال مسؤوليتها الإجتماعية تجاه كل الأطراف ذات المصالح خاصة منهم:

- **العاملين** بتكوينهم، تدريبهم، توفير الأمن الصناعي لهم، الإهتمام بصحتهم وتوفير جميع العوامل التي تزيد من إنتاجيتهم وولائهم لهذه المنظمات؛
 - **المجتمع** من خلال تقديم المساعدات الخيرية، توظيف ذوي الإعاقة لزيادة التكافل الإجتماعي، وكذلك الحد من تفاقم ظاهرة البطالة بزيادة نسبة التوظيف وتوظيف الخريجين الجدد من الجامعات؛
 - **البيئة** من تقليل نسبة التلوث وإعادة تدوير ومعالجة النفايات، الاستخدام العقلاني لموارد البيئة والحفاظ عليها؛
 - **العملاء وتطوير المنتج** من خلال تقديم لهم منتجات وخدمات بجودة عالية وبالتالي العمل على تحقيق رضاهم وضمان ولائهم لهذه المنظمات؛
4. تعتبر آليات الحوكمة الجيدة لمنظمات الأعمال أحد الوسائل الهامة والفعالة لدعم وتفعيل المحاسبة عن المسؤولية الإجتماعية أي ترسخ آليات حوكمة المؤسسات وتزيد من نسبة القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الإجتماعية، فالعلاقة بينهما علاقة طردية وقوية.
- 🚦 النتائج التطبيقية:**

أثبتت نتائج الدراسة التطبيقية على عينة من المؤسسات الفرنسية المدرجة ببورصة باريس وفق مؤشر كاك 40 للفترة (2014-2016) النتائج التالية:

1. تتحمل جميع المؤسسات الفرنسية كاك 40 للفترة (2014-2016) والتي تخضع للقانون الفرنسي للوائح الإقتصادية الجديدة **NRE** الذي يلزمها بتحمل مسؤوليتها الإجتماعية وكذلك قياسها وإفصاحها المحاسبي عن هذه المسؤولية بصفة دائمة ودورية، وقد تم إثبات ذلك من خلال الدراسة التحليلية والوصفية اعتماداً على بناء المؤشر المرجح للقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية لهذه المؤسسات، وهو ما جعلنا نقبل **الفرضية الفرعية الأولى للدراسة؛**

2. تختلف المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في تطبيقها للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الإجتماعية من مؤسسة إلى أخرى وذلك تبعاً لخصائص كل مؤسسة ومن بين هذه الخصائص إختارنا في الدراسة الحالية حجم المؤسسات ونوع القطاع الذي تنتمي إليه. حيث أن مؤسسات القطاع الصناعي أكثر إفصاحاً من مؤسسات القطاع غير الصناعي، إذ بلغت نسبة قياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الإجتماعية 59.37% سنة 2014 و 64.13% سنة 2015 و 66.98% سنة 2016 وهي نسب معتبرة مقارنة بنسب القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الإجتماعية للقطاع غير الصناعي التي لم تتجاوز 53% على مدى فترة الدراسة؛

- لا يختلف مستوى تطبيق المؤسسات الفرنسية محل الدراسة لقياسها وإفصاحها المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية حسب عمرها الإقتصادي، حيث مهما كان العمر الإقتصادي للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة فهي ملزمة وفق القانون الفرنسي للوائح الإقتصادية الجديدة **NRE** وكذلك العديد من القوانين والهيئات والمعايير في فرنسا المطالبة بتحمل المؤسسات الفرنسية بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية والإبلاغ عن هذه المعلومات الاجتماعية للأطراف ذات المصالح.

- تختلف المؤسسات الفرنسية عينة الدراسة في تطبيقها للقياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية تبعا لآليات الحوكمة الجيدة المطبقة بهذه المؤسسات، فكلما زاد عدد الأعضاء المستقلين بمجلس إدارة هذه المؤسسات كلما زاد مستوى قياس وإفصاح هذه المؤسسات عن مسؤوليتها الاجتماعية، فالحوكمة تعتبر عاملا من العوامل المشجعة للمؤسسات على تبني إستراتيجية المسؤولية الاجتماعية والإبلاغ عن هذه المعلومات للأطراف ذات المصالح.

مما سبق نؤكد صحة الفرضية الفرعية الثانية من حيث وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لحجم هذه الأخيرة، نوع القطاع التي تنتمي إليه وآليات الحوكمة المطبقة بها، أما بالنسبة للعمر الإقتصادي لهذه المؤسسات فنرفض هذه الفرضية بمعنى لا يوجد فروق في وجود فروق في مستوى تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات عينة الدراسة تبعا لعمرها الإقتصادي؛

3. وجود علاقة عكسية لكنها ضعيفة بين تحقيق تنمية إقتصادية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة، وقد تم الاعتماد على إختبار بيرسون لمعرفة درجة واتجاه العلاقة بينهما واتضح لنا أن معامل الارتباط يساوي (-0.160). إذ يمكن تفسير هذه النتيجة بأن تبني المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية يعتبر في البداية تكاليف وأعباء إجتماعية زائدة، قد تعرقل المؤسسات وتلهيها عن تحقيق الأرباح، لكن ستذر عليها أرباح في المدى البعيد. وذلك ما أثبتته الدراسة الحالية بعد تحليل القوائم المالية وتقارير المسؤولية الاجتماعية وتقارير التنمية المستدامة للمؤسسات عينة الدراسة من خلال التغير الطفيف في معدل العائد على الأصول لمؤسسات العينة؛

- وجود علاقة قوية طردية بين التنمية البيئية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة، حيث كان معامل الارتباط جيد ومرتفع بلغ 0.703. ويمكن تفسير نتيجة هذه العلاقة بأن المؤسسات الفرنسية محل الدراسة والتي أغلبيتها مؤسسات القطاع الصناعي ولها آثار سلبية على البيئة المحيطة لذا فهي ملزمة بتطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ضمن تقاريرها

السببية لمسؤوليتها الاجتماعية كما ينص عليه كل من قانون اللوائح الاقتصادية الفرنسية "NRE" حول حماية البيئة والحفاظ عليها من خلال إعادة تدوير النفايات، تقليل تلوث الهواء بإنقاص انبعاثات الغازات السامة بالهواء... والإفصاح عن هذه المعلومات يزيد في مستوى الثقة بهذه المؤسسة وبالتالي توجه المستثمرون للاستثمار بهذه المؤسسات، كذلك اطمئنان العملاء للتعامل مع هذه المؤسسات وزيادة ولائهم وثقتهم؛

- من نتائج الدراسة يتضح وجود علاقة قوية جدا وطردية بين التنمية الاجتماعية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية محل الدراسة، ذلك أن معامل الارتباط مرتفع بلغ 0.833 ويمكن تفسير نتيجة هذه العلاقة بأن المؤسسات الفرنسية محل الدراسة تطبق القياس والإفصاح المحاسبي عن مسؤوليتها الاجتماعية كنتيجة للقوانين الفرنسية التي تنص على إلزامية هذا القياس والإفصاح لما يحققه ذلك من تنمية اجتماعية تتجسد في تحقيق الرفاهية الاجتماعية للأطراف ذات المصالح وتحقيق العدالة الاجتماعية.

مما سبق نؤكد صحة الفرضية الفرعية الثالثة من حيث وجود علاقة بين التنمية البيئية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة، وبين التنمية الاجتماعية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة، في حين لا يوجد علاقة بين التنمية الاقتصادية والقياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات محل الدراسة.

4. عدم وجود نموذج مقدر لأثر و دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة وتحقيق البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة أي تحقيق ربحية للمؤسسات والتي تم التعبير عنها في الدراسة الحالية بمؤشر العائد على الأصول، وهذا ما تم إثباته إحصائيا من خلال إختبار الإنحدار المتعدد التدريجي للنموذج الأول للدراسة، وقد نرجع سبب هذه النتيجة إلى أن فترة الدراسة كانت قصيرة جدا (3 سنوات فقط) ولو كانت الفترة أطول لأثبتت أن هذه المؤسسات تحقق نتيجة أفضل أي ربحية على المدى البعيد. وهذا ما يدعم نتيجة الدراسة التحليلية التي أثبتت وجود تطور طفيف بمعدل العائد على الأصول خلال فترة الدراسة، حيث هذا التطور لم يتجاوز 0.11 سنة 2015 و 0.26 سنة 2016؛

- وجود نموذج مقدر بين أثر و دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة والمساهمة في تحقيق تنمية بيئية والعمل جاهدة للحصول على المعايير العالمية للتقريب مثل نظام الإدارة البيئية ISO 14001 كدليل على تحمل المؤسسات لمسؤوليتها الاجتماعية تجاه البيئة وحمايتها والمحافظة عليها وإنتاج منتجات صديقة للبيئة وإفصاحها عن هذه المعلومات يعزز ويزيد من ثقة أصحاب المصالح بهذه المؤسسات بما فيهم أفراد المجتمع، المستثمرين والعملاء ... فقد كانت نسبة مساهمة مؤسسات العينة في التنمية البيئية من 54% إلى أكثر من 60% وهي نسبة جيدة ومعتبرة؛

- وجود نموذج مقدر لأثر و دور تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة والمساهمة في تحقيق تنمية إجتماعية والعمل جاهدة للحصول على المعايير العالمية للتقييس مثل معيار المساءلة الاجتماعية SA 8000، معيار السلامة والصحة المهنية ISO 18001 ومعيار المسؤولية الاجتماعية ISO 26000 وحصول المؤسسة على مثل هذه المعايير دليلا على تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية وإفصاحها عن ذلك لتحقيق الرفاهية والعدالة الاجتماعية لأفراد المجتمع. وكانت نسبة مساهمة المؤسسات محل الدراسة في التنمية الاجتماعية إنطلاقا من تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية والإبلاغ عن هذه المعلومات تتراوح بين 78% إلى 83% وهي نسبة مرتفعة؛

مما سبق نؤكد صحة الفرضية الفرعية الرابعة من حيث أن لتطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة أثر و دور في المساهمة في تحقيق تنمية بيئية واجتماعية، في حين لا يحقق تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الفرنسية عينة الدراسة مساهمة في التنمية الاقتصادية.

❖ توصيات الدراسة:

إنطلاقا من النتائج التي تم التوصل إليها يمكننا تقديم بعض التوصيات والتي تم تلخيصها في النقاط التالية:

1. على المؤسسات الاقتصادية أن تراعي أن المسؤولية الاجتماعية تتضمن القيام بواجباتها تجاه كل أصحاب المصلحة خاصة منهم: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء وتطوير المنتجات أو الخدمات، كأطراف ذات مصالح أساسيين تربطهم بالمؤسسة علاقات قوية لذا فهي مجبرة على مراعاة مصالحهم وتحمل مسؤوليتها الاجتماعية تجاههم؛

2. لا يكفي تحمل المؤسسات الاقتصادية لمسؤوليتها الاجتماعية وإبلاغها عن هذه المعلومات للأطراف المهمة وإنما عليها إدماج هذه المسؤولية في رؤية ورسالة وفلسفة هذه المؤسسات كإستراتيجية لتحقيق أبعاد التنمية المستدامة وبالتالي ضمان تحقيق بقائها واستمرارية نشاطها؛

3. إمكانية أخذ الدراسة الحالية كنموذج مقترح للمؤسسات الاقتصادية العربية وخاصة المؤسسات الجزائرية لمدى تحقيق تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات لتنمية مستدامة: إقتصادية، بيئية واجتماعية وما تجنيه هذه المؤسسات من عوائد إقتصادية "ربحية ونمو إقتصادي" وهو سبب وجود المؤسسات من جهة، وحماية البيئة المحيطة والمحافظة عليها وتحقيق عدالة إجتماعية من جهة أخرى، الأمر الذي سيضمن لهذه المؤسسات البقاء والاستمرارية والاستدامة؛

4. لابد من تطوير نظام المحاسبة في الجزائر ليشمل المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، وتحسيس المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأهمية تبني هذا النظام الذي يراعي الالتزام بتحملها للمسؤولية الاجتماعية إزاء أبرز الأطراف وأكثرهم تأثراً بنشاط هذه المؤسسات: العاملين، البيئة، المجتمع، العملاء بعد تهيئة الاقتصادية الجزائرية من إصلاح و تطوير للأنظمة المحاسبية بما يتوافق والمعايير المحاسبية الدولية؛...
5. ضرورة مساهمة الحكومة في سن تشريعات وقوانين لإلزام المؤسسات الجزائرية بتحمل مسؤوليتها الاجتماعية والإبلاغ عن هذه المعلومات إلى الأطراف ذات المصالح، وإلا تتعرض للعقوبات وللمساءلة القانونية.

❖ آفاق الدراسة:

- إطلعنا خلال عملية البحث على العديد من الجوانب التي لها علاقة بموضوع البحث وحاولنا إدراج أغلبيتها لكن بعضها لم ندرجها في الدراسة الحالية، لذا نقترحها على شكل مواضيع لبحوث مستقبلية:
1. إعادة تجسيد الدراسة الحالية على عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من المؤسسات الفرنسية؛
 2. محاولة إسقاط موضوع الدراسة الحالية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مع إبراز أهم التحديات والعراقيل التي تحول دون تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على مستوى المؤسسات الجزائرية؛
 3. محاولة إسقاط موضوع الدراسة على عينة من المؤسسات متعددة الجنسيات بالجزائر؛
 4. إدراج العوامل الأخرى المؤثرة على تطبيق القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات والتي لم يتم التطرق إليها في الدراسة الحالية مثل: المراجعة الاجتماعية، ثقافة المسؤولية الاجتماعية...؛
 5. محاولة الاستفادة من التجارب الناجحة في مجال المسؤولية الاجتماعية كنماذج مقترحة لحالة المؤسسات الجزائرية لتعزيز القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

قائمة المصادر

و المراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر والمراجع باللغة العربية:

أ. الكتب:

1. الغالبي طاهر محسن منصور و العامري صالح مهدي محسن، (2008): "المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الأعمال: الأعمال والمجتمع"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر ، الأردن.
2. الغالبي طاهر محسن منصور و العامري صالح مهدي محسن، (2007): "الإدارة والأعمال"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
3. السكارنة بلال خلف، (2009): "أخلاقيات العمل"، بدون طبعة، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن.
4. عواد فتحي أحمد ذياب، "إدارة الأعمال ووظائف المدير في المؤسسات المعاصرة"، الطبعة الأولى، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن.
5. الفضل مؤيد و الدوغجي عبد الناصر، (2002): "المشاكل المحاسبية المعاصرة"، بدون طبعة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
6. الفيومي محمد محمد، (1984): "قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة"، بدون طبعة، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
7. الشيرازي مهدي عباس، (1990): "نظرية المحاسبة"، بدون طبعة، مطبعة ذات السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت.
8. المليجي أسامة، (2009): "ندوة المسؤولية المجتمعية والمواصفة الدولية ISO 26000"، وزارة الإستثمار والمركز المصري لمسؤولية الشركات، مصر.
9. المواصفة القياسية الدولية إيزو 26000، (2010): "دليل إرشادي حول المسؤولية المجتمعية، أمانة المركز ISO"، سويسرا.
10. أبو النصر مدحت محمد، (2015): "المسؤولية الاجتماعية للشركات والمنظمات المواصفة القياسية ISO 26000"، الطبعة الأولى، المجموعة العربية للتوزيع والنشر، مصر.
11. عبد العال حماد طارق، (2005): "حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، تطبيقات الحوكمة في المصارف)"، بدون طبعة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع: مصر.

12. نجم عبود نجم، (2006): "أخلاقيات الإدارة ومسؤولية الأعمال في شركات الأعمال"، بدون طبعة، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن.
13. العجرودي ديفيد، "إدارة منظمات الأعمال الخاصة"، بدون طبعة، المكتب العربي للمعارف للنشر والتوزيع، الأردن.
14. الفضل مؤيد و الدوغجي عبد الناصر، (2002): "المشاكل المحاسبية المعاصرة"، بدون طبعة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن.
15. مطر محمد، (2004): "التأصيل النظري للممارسات المحاسبية"، بدون طبعة، دار وائل للنشر، الأردن.
16. الفداغ فداغ، (2008): "مشكلات وحالات محاسبية"، بدون طبعة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن.
17. الجبالي وليد ناجي، (2002): "دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة"، الطبعة الأولى، دار مكتبة الحامد، الأردن.
18. جمعة أحمد حلمي، (2009): "المدخل السلوكي في المحاسبة المالية"، بدون طبعة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن.
19. حسن عادل محمد، (2015): "القياس والإفصاح و دورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي (دراسة تطبيقية ميدانية)"، بدون طبعة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جمهورية مصر العربية.
20. محمد الفيومي محمد، (1984): "قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة"، بدون طبعة، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع، مصر.
21. الصبان محمد سمير، (1991): "أصول القياس وأساليب الاتصال المحاسبي"، بدون طبعة، الدار العربية الجامعية للنشر، لبنان.
22. عباس مهدي، (1990): "نظرية المحاسبة"، بدون طبعة، مطبعة ذات السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت.
23. الحيايي وليد ناجي، (1996): "المحاسبة المتوسطة - مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي"، دار حنين للنشر والتوزيع، الأردن.
24. عبد العال طارق حماد، (2000): "التقارير المالية"، بدون طبعة، بدون دار نشر، الأردن.
25. حلوة حنان رضوان، (2003): "بدائل القياس المحاسبي المعاصر"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن.

26. بدوي محمد و عثمان الأميرة، (2008): "قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة"، بدون طبعة، المكتب الجامعي الحديث للنشر، مصر.
 27. القاضي حسين و حمدان مأمون، (2001): "نظرية المحاسبة"، الطبعة الأولى، الدار الجامعية الدولية للنشر، الأردن.
 28. بدوين محمد عباس، (2000): "المحاسبة عن التأثيرات البيئية والمسؤولية الاجتماعية للمشروع"، بدون طبعة، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر.
 29. بدوي محمد عباس و البلتاجي يسرى محمد، (2003): "المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق"، الطبعة الأولى، دار الكتب والوثائق القومية، مصر.
 30. موسشيت دوجلاس، (2000): "مبادئ التنمية المستدامة ترجمة بهاء شاهين"، بدون طبعة، الدار الدولية للاستشارات الثقافية، مصر.
 31. العزاوي نجم عبدالله و حكمت النكار عبدالله، (2007): "إدارة البيئة ونظم ومتطلبات وتطبيقات الإيزو 14000"، الطبعة الأولى، دار المسيرة ، الأردن.
 32. طاحون زكريا، (2006): "السلامة والصحة المهنية وبيئة العمل"، بدون طبعة، شركة ناس للطباعة، عابدين.
 33. حامد عبدالله مؤيد، (2011): "البيئة والإقتصاد والإتفاقيات الدولية"، الطبعة الأولى، دار الكتاب الجامع، الإمارات العربية المتحدة.
 34. خبابة عبدالله و بوقرة رابح، (2009): "الوقائع الإقتصادية العولمة (الإقتصاد - التنمية المستدامة)"، بدون طبعة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر.
 35. طاحون زكرياء محمد عبد الوهاب، (2005): "إدارة البيئة نحو الإنتاج الأنظف"، الطبعة الأولى، مطبعة ناس العابدين، القاهرة.
 36. أموري هادي كاظم، (2012): مقدمة في القياس الإقتصادي، بدون طبعة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن.
 37. خالد محمد السواعي، الإقتصاد القياسي البرنامج الإحصائي 7 Eviews، دار المكتب الثقافي، الطبعة الأولى، الأردن.
- ب. الدوريات والمجلات:**

1. بابا عبد القادر و مقدم وهيبه، (2008): المسؤولية الاجتماعية ميزة إستراتيجية خالقة للقيمة- دراسة حالة شركة سوناطراك، مجلة الإقتصاد والإدارة revue economie et management.

2. غردي محمد، (2013): دور مبادئ وأسس الحوكمة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الاقتصادية، *مجلة الاقتصاد الجديد*، العدد 09، 2013.
3. عبد الرحمن أحمد عبد الكريم، (1997): المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال: مجالاتها، معوقات الوفاء بها - دراسة ميدانية، *مجلة البحوث التجارية المعاصرة*، العدد 2، عمان، الأردن.
4. بن عواق شرف الدين أمين، (2014): دور اتجاهات نشر المسؤولية الاجتماعية في دعم الإدارة البيئية داخل المؤسسة، *مجلة رؤية اقتصادية*، العدد 06.
5. الحسيني صادق، (2003): تدقيق الأداء الاجتماعي للمنشأة في ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية، *مجلة معهد الإدارة العامة*، العدد 93، سلطنة عمان.
6. بلال فايز عمر، إسحاق محمود الشعار و نضال عمر زلوم، (2014): أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، *مجلة دراسات*، العدد 2.
7. أزهر يوسف الشكري، (بدون سنة نشر): أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية*، العدد 22.
8. محمود محمود حامد، (1983): الإطار المتكامل للمحاسبة الاجتماعية، *مجلة الكفاية الإنتاجية*، العدد 3.
9. الفضل مؤيد محمد، (2001): الإفصاح عن الأداء الاجتماعي في التقارير المالية الخارجية (نموذج مقترح لمنشآت الأعمال في العراق)، *المجلة العربية للإدارة*، العدد 1.
10. علام محمد نبيل، (1991): حدود المسؤولية الاجتماعية - إطار فكري لمراجعة الأداء الاجتماعي، *مجلة الإدارة العامة*، العدد 62.
11. عبد المجيد محمد، (1984): الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المالية المنشورة (نموذج مقترح للشركات الكويتية)، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، العدد 20.
12. أزهر يوسف الشكري، (بدون سنة نشر): أسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية وطرائق الإفصاح عنها في التقارير المالية، *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية*، العدد 233.
13. خشارمة حسين علي، (2003): مستوى الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة المدمجة في الأردن - معيار المحاسبة الدولي رقم 30 (دراسة ميدانية)، *مجلة جامعة النجاح للأبحاث (العدد 1)*.
14. الخطيب خالد، (2002): الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية في ظل المعيار المحاسبي الأول، *مجلة جامعة دمشق*، العدد 02.

15. عنيرة حسين هادي و ناجي علي ماهر، (بدون سنة نشر): تأثير الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في قرارات مستخدمي هذه القوائم (دراسة تطبيقية واستطلاعية)، *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية*، العدد 26.
16. عبد المجيد محمد محمود، (2006): الإفصاح عن المعلومات الاجتماعية في القوائم المنشورة (نموذج مقترح للشركات الكويتية)، *مجلة دراسات الخليج والجزيرة العربية*، العدد 43.
17. ممدوح ياسين، (2010): المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، *الفكر المحاسبي*، العدد 2.
18. التميمي عباس حميد يحي و دجلة عبد الحسين عبد، (2015): عرض وتحليل وتقييم بدائل مختارة من النماذج المستخدمة في القياس والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية، *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية* (العدد 83).
19. المغيدي الحسن محمد، (1997): معوقات الإشراف التربوي كما يراه المشرفون والمشرفات في محافظة الإحساء التعليمية، *مجلة البحوث التربوية*، العدد 02، جامعة قطر.
20. السيد أحمد، (1993): مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين، منهج مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري، *مجلة البحوث التجارية* (العدد 2).
21. الفرح عبد الرزاق محمد سعيد و الهنداوي رياض محمد، (2011): مدى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الاجتماعية لشركات المساهمة العامة – دراسة حالة الشركات الصناعية المدرجة ببورصة عمان لعامي 2007 و 2008، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال* (العدد 2).
22. أبو زنت ماجدة و غنيم عثمان محمد، (2009): التنمية المستدامة من منظور الثقافة العربية الإسلامية، *مجلة دراسات العلوم الإدارية* (العدد 1)، عمان، الأردن.
23. أبو زنت ماجد، (2005): قياس التنمية المستدامة ومعاييرها، *مجلة الزيتونة للدراسات والبحوث العلمية*، العدد 01، الأردن.
24. ديب ريده، سليمان مهنا، (2009): التخطيط من أجل التنمية المستدامة، *مجلة جامعة دمشق للعلوم الهندسية*، العدد 01.
25. محمد بلغالي، (بدون سنة نشر): الحكم الراشد والتنمية المستدامة (دراسة إصطلاحية تحليلية-حالة الجزائر)، *دراسات إستراتيجية*، العدد 14.
26. يحي عبد الرحمان نجلاء ابراهيم، (بدون سنة نشر): دور الآليات الداخلية للحوكمة في تحسين الإفصاح والتقارير عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الأعمال السعودية، *مجلة المحاسبة والمراجعة AUJAA* ، العدد 02 .

27. بن عزوز إيمان و بن ساسي إلياس، (2015): أثر المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للمؤسسات (دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خلال الفترة 2009-2013، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07.

28. محمد عبادي، (2007): المبادئ العشرة لمبادرة " التضامن العالمي"، مجلة حوار السياسات الاقتصادية.

29. شتوح وليد، (2014): مكانة نظام الإدارة البيئية الإيزو 14000 في تسيير المؤسسات الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات(العدد 2.

ت.الملتقيات و الندوات العلمية:

1. عبد الغفور دادان وحفصي الرشيد، (بدون سنة): المؤسسة بين التنافسية ومحددات المسؤولية الاجتماعية والبيئية، الملتقى الوطني المؤسسة بين التنافسية ومحددات المسؤولية الاجتماعية والبيئية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

2. السحبياتي صالح، (2009): المسؤولية الاجتماعية ودورها في مشاركة القطاع الخاص في التنمية المستدامة، المؤتمر الدولي لدور القطاع الخاص في التنمية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بيروت، لبنان.

3. ريكوبير روبنز، (2004): كشف البيانات المتعلقة بتأثير الشركات على المجتمع: الاتجاهات والقضايا الراهنة، مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، سويسرا.

4. العربي طارق محمد و تغليسية لمين، (2012): حوكمة الشركات وعلاقتها بالمسؤولية الاجتماعية، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

5. بن جيمة مريم و بن جيمة نصيرة، (2012): المسؤولية الاجتماعية وأخلاقيات الإدارة، الملتقى الدولي الثالث لمنظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة.

6. مولاي لخضر عبد الرزاق و شنيبي حسين، (2011): أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات، الملتقى الدولي نمو المؤسسات والإقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي وتحديات الأداء البيئي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر.

7. راشي طارق، (2013): دور تبني مقاربة المسؤولية الاجتماعية في خلق وتدعيم ريادة وتنافسية منظمات الأعمال، المؤتمر العلمي العالمي التاسع النمو والعدالة والإستقرار من منظور إسلامي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، إستنبول، تركيا.

8. موسى سهام و العمودي منية، (2010): تحليل مصادر الميزة التنافسية في المؤسسات الصناعية PMI في ظل التغيرات التكنولوجية الحديثة (تكنولوجيا الأنترنت)، الملتقى الدولي الرابع المنافسة والإستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي-الشلف، الجزائر.
9. الخناق سناء عبد الكريم، (2009): المسؤولية الأخلاقية لأصحاب المشاريع الريادية والصغيرة، الملتقى الدولي الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة.
10. تيجاني بالرقى و العايب عبد الرحمان، (2009): إشكالية حوكمة الشركات والزامية احترام أخلاقيات الأعمال في ظل الأزمة الإقتصادية الراهنة، الملتقى الدولي الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة.
11. صفاء محمد سرور، (2005): دور المنهج الإسلامي في زيادة فعالية حوكمة الشركات، الملتقى العلمي الخامس حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة الإسكندرية.
12. سعد الله حسين ليث و سعد الجميل ريم، (2009): المسؤولية الإجتماعية تجاه العاملين وإنعكاسها على أخلاقيات الأعمال: دراسة لآراء عينة من منتسبي بعض مستشفيات مدينة الموصل، الملتقى العلمي الثالث إدارة منظمات الأعمال: التحديات العالمية المعاصرة، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، الأردن.
13. سكاك مراد و هباش فارس، (2009): دور التدقيق الإجتماعي في إطار الحوكمة المسؤولة إجتماعيا في ظل الإنفتاح الخارجي، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والإقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.
14. جماعي أم كلثوم و بن عبد العزيز سمير، (2012): الركائز الأساسية لنجاح المسؤولية الإجتماعية في منظمات الأعمال، الملتقى الوطني منظمات الأعمال والمسؤولية الإجتماعية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بشار.
15. محمد بركات إبراهيم، (2007): أهمية الإفصاح عن مخاطر المعاملات المالية المتعلقة بغسل الأموال في البنوك التجارية (دراسة تحليلية في ضوء نظرية المسؤولية الإجتماعية)، المؤتمر العلمي السنوي السابع: إدارة المخاطر وإقتصاد المعرفة، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، الأردن.

16. مخلد النعيمات سعيد و جميل حسين فارس، (بدون سنة): دور محاسبة المسؤولية الاجتماعية ومدى تطبيقها على قطاع البنوك التجارية في الأردن، جامعة البلقاء التطبيقية.
17. يوسف بوخلخال، (2012): المسؤولية الاجتماعية للشركات في ظل المحاسبة الاجتماعية (الأفصاح المحاسبي)، الملتقى الدولي حول منظمات الأعمال والمسؤولية الاجتماعية المنعقد في فيفري 2012، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية.
18. العايب عبد الرحمان و بقة الشريف، (2008): التنمية المستدامة والتحديات الجديدة المطروحة أمام المؤسسات الاقتصادية مع الإشارة للوضع الراهن للجزائر، المؤتمر العلمي الدولي للتنمية المستدامة والكفاءة الاستخدامية للموارد المتاحة المنعقد يومي 07 و 08 أبريل 2008، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.
19. الساقى سعدون مهدي و نور عبد الناصر، (2005): محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، المؤتمر الدولي حول التحديات المعاصرة للإدارة العربية (القيادة الإبداعية)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة.
20. سكولنيكوف الكسندر و ليتشمان جوش و سوليفان جون، (2014): النموذج التجاري لمواطنة الشركات، مركز المشروعات الدولية الخاصة، التقرير رقم 410.
21. عرابة خالد و بن داودية وهيبية، (بدون سنة): المسؤولية الاجتماعية للشركات ودورها في التنمية (عرض تجارب بعض الشركات العالمية)، جامعة حسية بن بوعلي، الشلف.
22. محمد عيسى فؤاد، (بدون سنة): المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص في مصر (دراسة حالة تطبيقية لقياس و تقييم المسؤولية الاجتماعية).
23. بولصنام محمد و بن فرج زوبنة، (2012): العوامل المؤثرة على الإفصاح الاجتماعي - دراسة حالة شركة البوتاس العربية المساهمة.
24. مطاس عبدالقادر، (2010): أثر مشكلة التغيرات المناخية على حياة وإستقرار المجتمعات البشرية، المؤتمر الدولي الثالث حول حماية البيئة ومحاربة الفقر في الدول النامية - حالة الجزائر، المركز الجامعي خميس مليانة، الجزائر.
25. عنابي بن عيسى و ألبز كلثوم، (2009): تفعيل التنمية المستدامة في الجزائر: حتمية بيئة أم واقع إقتصادي، الملتقى العلمي الدولي أداء و فعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة.
26. عبادي محمد، (2007): المبادئ العشرة لمبادرة " التضامن العالمي"، مجلة حوار السياسات الاقتصادية.

27. بختي إبراهيم و خامرة الطاهر، (2008): المسؤولية البيئية والإجتماعية للمؤسسة ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف.
ث. الرسائل العلمية غير المنشورة:

1. خامرة الطاهر، (2007): المسؤولية البيئية والإجتماعية مدخل لمساهمة المؤسسة الإقتصادية في تحقيق التنمية المستدامة- حالة سونطراك، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، الجزائر.
2. النعيمي فانتن أمين، (2015): المسؤولية الإجتماعية وأثرها على تكلفة رأس المال في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء-الزرقاء، الأردن.
3. مسان كرومية، (2014): المسؤولية الإجتماعية وحماية المستهلك في الجزائر دراسة حالة المؤسسات العاملة بولاية تلمسان، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد- تلمسان، الجزائر.

4. العايب عبد الرحمان، (2011): التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الإقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة فرحات عباس- سطيف، الجزائر.
5. الزامل سليمان بن عبد الله بن محمد، (2015): مستوى الإفصاح عن عناصر المسؤولية الإجتماعية للشركات الصناعية المساهمة السعودية- دراسة تحليلية للتقارير السنوية لشركات الإسمنت والبتر وكيمائيات، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة أم القرى، السعودية.
6. ضيافي نوال، (2010): المسؤولية الإجتماعية للمؤسسة والموارد البشرية، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد- تلمسان، الجزائر.

7. بوسلامي عمر، (2013): دور الإبداع التكنولوجي في تحقيق المسؤولية الإجتماعية في المؤسسة الإقتصادية-دراسة حالة مجمع صيدال- وحدة الدار البيضاء-الجزائر العاصمة، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف1.

8. مقدم وهيب، (2014): تقييم مدى إستجابة منظمات الأعمال في الجزائر للمسؤولية الإجتماعية- دراسة تطبيقية على عينة من مؤسسات الغرب الجزائري، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة وهران، الجزائر.
9. الحمدي فؤاد محمد حسين، (2013): الأبعاد التسويقية للمسؤولية الإجتماعية للمنظمات وانعكاساتها على رضا المستهلك، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة المستنصرية، اليمن.

10. بولمخال مريم، (2012): إدماج أبعاد التنمية المستدامة في الإدارة الإستراتيجية للمؤسسات الإقتصادية الجزائرية- دراسة حالة مؤسسة الإسمنت لعين الكبيرة، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة فرحات عباس- سطيف، الجزائر.

11. محمد عبد الفتاح إبراهيم، (بدون سنة): نموذج مقترح لتفعيل قواعد حوكمة الشركات في إطار المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، أطروحة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم التجارية، جامعة المنوف، مصر.
12. العليمات نوفان حامد محمد، (2008): العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي لتكاليف المسؤولية الاجتماعية في القوائم المالية لشركات الصناعات البتروكيمياوية المساهمة الأردنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.
13. العليمات نوفان حامد محمد، (2010): القياس المحاسبي لتكاليف أنشطة المسؤولية الاجتماعية و الإفصاح عنها في القوائم المالية الختامية (حالة تطبيقية على شركة مصفاة البترول الأردنية المساهمة العامة المحدودة)، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق، سوريا.
14. سعدي سيف حنان، (2014): القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها في المؤسسات الصناعية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت حامة بوزيان SCHB-قسنطينة)، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة قسنطينة 2- قسنطينة، الجزائر.
15. لايقة رولا كاسر، (2007): القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار (دراسة تطبيقية على المديرية العامة للمصرف التجاري السوري)، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة تشرين، سوريا.
16. سلامة نبيل فهمي، (1984): الإطار العلمي للمراجعة الاجتماعية بهدف قياس و تقييم الأداء الاجتماعي للمنظمة، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة قناة السويس، مصر.
17. ويلية فريدة، (2012): دور الميزانية الاجتماعية في تسيير الموارد البشرية (دراسة حالة مؤسسة نفضال الوكالة التجارية-الخروب)، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة منتوري- قسنطينة، الجزائر.
18. شنيخر عبد الوهاب، (2009): الآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر.
19. المساعيد فياض علان فياض، (2013): نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الأردنية، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة جرش.
20. حسياني عبد الحميد، (2010): أهمية الانتقال للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS والمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة الشركات، أطروحة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 3، الجزائر العاصمة، الجزائر.
21. صبايحي نوال، (2011): الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 3-الجزائر العاصمة، الجزائر.

22. اللولو محمد سالم، (2009): مدى إمكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، أطروحة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين.
23. أبو سمرة حامد أحمد صالح، (2009): معوقات الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (من وجهة نظر مدققي الحسابات و إدارات الشركات)، أطروحة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية-غزة، فلسطين.
24. قريو أسماء، (2016): التفاعل بين الحوكمة ومحاسبة المسؤولية الاجتماعية لتحقيق إستدامة منظمات الأعمال - دراسة حالة بعض منظمات الأعمال الجزائرية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 3.
25. الفحما فهد راعي، (2012): مدى إلتزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالإفصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية، أطروحة ماجستير غير منشورة ، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.
26. حبيب خالد صبحي، (2011): مدى إدراك المصارف لأهمية المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية-دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الفلسطينية، أطروحة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
27. لعبيي هاتو خلف، (2009): محاسبة التلوث البيئي، أطروحة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك.
28. تونسسي بوبكر، (2000): المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة الإقتصادية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة (دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة)، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، ص 34.
29. حميدة رابح، (2011): إستراتيجيات وتجارب ترقية دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في دعم النمو وتحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر.
30. ذبيحي عقيلة، (2009): الطاقة في ظل التنمية المستدامة (دراسة حالة الطاقة المستدامة في الجزائر)، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قسنطينة، الجزائر.
31. مسعودي يحي، (2009): إشكاليات التنمية المستدامة في ظل العولمة في العالم الثالث، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر.
32. بوصبع هناء، (2015): تأثير الإستراتيجية المالية على نمو الشركات الصناعية الجزائرية - دراسة تطبيقية خلال الفترة 2009-2011، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر.

A.Les ouvrages:

1. Capron Michel et Quairel- Lanoizelée Françoise, (2007): la responsabilité d'entreprise, édition la découverte : Paris, France.
2. Jouno.A. t,(2010) :100 question pour comprendre et agir RSE et développement durable, éditionAFNOR: Paris.
3. Johnson Jerry, Scholes Kivan, Whittington Richard et Freny Frederic, (2005): Stratégique , 7 eme édition, édition Pearson Education : France, P: 226 .
4. Matory Bernard ;(1999) :Contrôle de gestion sociale ;2 eme édition; Vulbert-Paris ;France.
5. Veyret Yvette, (2007): le développement durable, édition sedes : France.
6. d'humieres Patrick, (2005): le développement durable-le management de l'entreprise responsable, édition d'organisation, France.
7. Jounot Alain; (2004) :100 questions pour comprendre et agir le développement durable ;AFNOR ;France .
8. Lgalins Jacques et Joras Michel, (2002): la responsabilité sociale de l'entreprise(comprendre, rédiger, le rapport manuel), édition d'organisation :Paris, France .
9. Supizet Jean ,le management de la performance durable, édition d'organisation: Paris, France.
10. Laudoyer Guy,(2000) : la certification ISO9000 un moteur pour la qualité, édition d'organisations :Paris, France.
11. Froman Bernard,(2001): du manuel qualité au manuel de management :l'outil stratégique, édition AFNOR: Paris, France.
12. Gelenier Octave , (2005): Développement durable pour une entreprise compétitive et responsable, ESF Edition: France.
13. Groupe One, (2003): Guide de l'entreprise responsable, Edition Labor: Brouxelles, Belgique.
14. Aggerr Franck et autres, (2005): Organiser le développement durable, Edition vubert.
15. P. Barachini,(2001) : Guide à la mise en place du management environnemental en entreprise selon ISO14001, edition PPUR (Presses Polytechniques Et Universitaires Romandes) : Lausanne.

B. Les thèses:

1. Giovanni Gulandi, (2005) : **la situation de RSE en Italie et une pilote de certification par un audite intégré**, Institut de l'audit social, Université d'été, Lille, France.
2. Cédric ISUMO EKEMBE, (sans année) : **La responsabilité sociale de l'entreprise, faculté Economie et Finance**, Université de Kinshasa.
3. El Malki Tarik, (2010): **Environnement des entreprises responsable sociale et performance analyse empirique dans le cas du MAROC** , thèse de doctorat non publié, Faculté économique et de gestion d'AIX-MARSEILLE, Université de la méditerranée AIX MARSEILLE
4. Wisttorn Jitaree, (2015): **Corporate responsibility disclosure and financial performance : évidence from Thailand**, doctor of philosophy thesis unpublished, University of Wollongong.
5. Damek Ayadi Salma, (2016): **Analyse des facteurs explicatifs de la publication des rapports sociétaux en France**, thèse de doctorat non publié, Comptabilité contrôle audit Association Francophone de Comptabilité, Vuibert.
6. Abdeljabbar Hammach Mohamed, (2016) : **L'impact de la responsabilité sociale de l'entreprise sur l'implication des cadres: cas du secteur de l'agroalimentaire au Maroc**, thèse de doctorat non publié, faculté de sciences gestion.

C. Les revues:

1. Holder-Webb, L.Cohen, Jeffrey R, Nath, Leda and David.Wood, (2009): The Supply of Corporate Social Responsibility Disclosures among U.S. Firms. **Journal of Business Ethics** (N=°4).
2. Fernando Llena Macarulla and Mohammad Ahmad Talalweh, (2012) :Voluntary corporate social responsibility disclosure :a case study of Saudi-Arabia, **Jordan Journal of business Administration**(N=°4).
3. Abu Farha Enas and Alkhalaileh Mahmoud, (2016): The relationship between Corporate social responsibility disclosure and financial performance: An Empirical study of Jordanian companies listed on Amman Stock Exchange, **Jordan Journal of business administration** (N=°2).
4. Archie B CAROLL et Kareem M SHABANA, (2010): The business case for corporate social responsibility:a review of concepts, research and practice, International journal of Management review:USA .
5. Archie B CAROLL,(1999): Corporate Social responsibility: evolution of a definitional construct, **Business Society**(n°3).
6. Milton Friedman, (1970): The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits, **The New York Times Magazine**.

7. DEMERS.I and WAYLAND.D; (1982): Corporate social responsibility: is no-49-news good news? **a magazine**(4) ; USA.
8. Saulguin.J-Y et Schier.G ; (2007): responsabilité sociale des entreprises et performance : complémentaire ou substituabilité ? **revue des silences de gestion** (n 223) .
9. David Rolland et Pierre Gabrielle ; (2004): la responsabilité sociale d'entreprise et finances ; presse a l'université du Québec ..
10. Jennifer ;Griffin et John Mahon; (1997) :The corporate social performance and corporate Financial performance debate ; **Boston University**(N°01).
11. Amel.F.C ;(2008): développement durable :pourquoi ? **revue El-Djeich** (n=°536).
12. A.Kochil ; (2008) : le développement durable défi du 21ème siècle ; revue El-Djeich (n=° 536).

D.Les séminaires :

1. Tremblay Diane-Gabrielle et Rolland David, (2004) :Responsabilité sociale d'entreprise et finance responsable: quels enjeux, presses de l'université du Québec, Québec, Canada .
2. Acquier A,Gond.J.P et J.Igalens ;(2001): Des fondements religieux de la responsabilité sociale de l'entreprise à la la responsabilité sociale de l'entreprise comme religion ;Centre de R-Frankental.P ;MCB University Press ;West Yorkshire.
3. Reynaud. E, Développement durable et entreprise: Vers une relation symbiotique, Journée AIMS Atelier développement, ESSCA, Angers.
4. G.Ferrone et H.Darcimoles, (2002): le développement durable :des enjeux stratégiques pour l'entreprise,édition d'organisation :Paris,France.
5. Samuel Mercier ;(2001): L'apport de la théorie des prenantes au management stratégique ; une synthèse de la littérature ;**10 ème conférence de l'association international de management stratégique AIMS** ; université Laval ; Québec ; Canada.
6. S.Mercier et J.P Gond,(2005) :la théorie des parties prenantes, FARGO centre de recherche en finance, **architecture et gouvernance des organisations**, cahier du FARGO n=°1050502.
7. Habib Affes, Ikhlas Henteri Klila, (2012) : Les déterminants de l'offre volontaire des informations sociétales et l'analyse du niveau de divulgation : cas des entreprises canadiennes, Comptabilité et innovation, Grenoble, France.
8. Barakat Firas S.Q , Lopez Perez, M Victoria and Rodriguez Ariza Lazaro, corporate social responsibility disclosure (CSR) determinants of listed companies in Palestine(PXE) and Jordan(ASE).

9. E.Bousoura et O.Z.Benslim Samuel Mercier; (2001): L'apport de la théorie des prenantes au management stratégique ; une synthèse de la littérature ;**10 ème conférence de l'association international de management stratégique AIMS**; université Laval ;Québec ;Canada ;P :3.ane,(2008) :la Stakeholder theory permet-elle d'appréhender le concept de RSE ?,AIMS.
10. J.J. Pluchart et D.G. Ater, (2010): Le changement organisationnel des Entreprises Socialement Responsables (ESR), **XIXe Conférence international de l'AIMS**, Luxembourg.
11. J. Ernult, A. Ashta,(2007) : Développement durable, responsabilité sociétale de l'entreprise, théorie des parties prenantes: Evolution et perspectives, Cahiers du CEREN 21.
12. Belkaid Essmae ; Chikh Nadjat et Ben Habib Abderrazek: (2008) :Stakeholders et développement de l'entreprise cas de NAFTAL algerie, **colloque international de développement durable et exploitation nationale des ressources**, Université de Ferhat Abbas ; Setif; Algerie.
13. Michel Capron,Françoise Quairel et Lanoi Zelée: Mythes et réalités de l'entreprise responsable (acteur, enjeux, stratégies).
14. Aurélien Acquier et Thibault Daudigeos et Bertrand Valiorgue, (2009) :la responsabilité sociale de l'entreprise « RSE » comme enjeu organisationnel et managérial: l'héritage oublié du courant corporate social responsiveness ,**communication présentée au 17ème conférence internationale de management stratégique**, Grenoble, France.
15. Thais Furtado, Ramon Araujo and Rafael de Lacerda Moreira: Relationship between corporate Governance and corporate social responsibility disclosure in Brazilian companies, Universdade Federal do Espirito Santo, Brazil.
16. Brendan O.Druyer ;(2004): The emergence and future development of corporate social discclsure in Irland :the perspective of non government organization ;**the forth Asia Pacific interdisciplinary :Research in accounting conference**; Singapore.
17. Christian Brodhag,(2002) :le développement durable « international assosiation of investors in social economy », colloque INaisese le23 Mai 2002, université de Mullouse.
18. Daniel Ebner and Rupert Baumgartner, (2006) : The relationship between sunstainable development and corporate social responsibility, **corporate responsibility research conference**, Queen's University Belfast, Dublin.
19. Amel Ben Rhouma, (2006): MESURE DE LA QUALITE DE LA DIVULGATION SOCIETALE DES ENTREPRISES FRANCAISES, COMPTABILITE, CONTROLE, AUDIT ET INSTITUTION(S),Tunisie, p: 10.

20. Michel Doucin et Marine Sery, (2010) : LA RESPONSABILITE SOCIALE DES ENTREPRISES: L'MOBILISATION DE LA France, Ministère des Affaires Etrangères et Européennes Bureau de l'ambassadeur en charge de la bioéthique et de la responsabilité sociale des entreprises.

E. Les rapports :

1. AFNOR,(2008): Développement durable et entreprises un défi pour les managers.
2. International Organization Standard ISO14001,(2004) : Environmental management system, General quidellent on principles, system and supporting techniques.
3. ADEME France,(1999) : l'impact économique et l'efficacité environnement de la certification ISO14001,EMAS des entreprises industrielles, service économie de l'ADEME, France.
4. Observation sur la responsabilité sociale de l'entreprise (ORSE), développement durable et entreprise, édition AFNOR :Paris, France.
5. OCDE, (2008) : les principes direct de l'ocde à l'intention des entreprises multinationales.

ثالثا: المواقع الإلكترونية:

1. عبد المطلب الأسرج, (2014): المسؤولية الاجتماعية للقطاع الخاص ودورها في التنمية المستدامة للمملكة العربية السعودية، على الموقع: Paper No.54977 UTC <http://mpr.aub.uni.menchen.de> 54977/MPRA بتاريخ أفريل 2014 11:17
2. لآثار البيئية للصناعة وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية - دراسة حالة مؤسسة وطنية، على الموقع الإلكتروني: <http://www.startimes.com/?t=11299324> بتاريخ: 2016/04/11 الساعة: 11.25
3. أحمد الشريف, (2013): المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، عالم التطوع العربي، تم الإطلاع عليه في 2013/03/22 على الساعة 01:14 على الموقع: www.arabvolunteering.org/corner/arc.
4. عوض سالم الحربي، المسؤولية المجتمعية في ضوء المواصفة العالمية ISO26000 تم الإطلاع عليه بتاريخ 2014/11/02
5. Site AFNOR ,La norme ISO 26000en quelques mots,<http://www.afnor.org/profils/centre-d-interet/rse-iso-26000/la-norme-iso-26000-en-quelques-mots>, 10/11/2014
6. Quichet devenir une entreprise socialement responsable, www.quichet-public.lu/fr, le 12/04/2014, heure :14 :01.
7. Rafik Issa Beekun , « Isslamic business ethics » , University of Nevada and Islamic training foundation : www.ethics.com .

8. Didier Gauthrie, (2013) : Quelles ont été les motivations pour l'implication de la France dans le processus de développement de l'ISO 26000 , commission de normalisation ISO26000, AFNOR, Groupe AFNOR : <http://www.afnor.org/developpementdurable>. Consulté le 30 Juin 2013.
9. http://www.rsenews.com/public/dossier_eco/loi-nre.php?rub=1.
10. <http://travailetqualitedevie.wordpress.com/tag/loi-nre>.
11. www.eoronext.com
12. [http://www.iforex.ae/%D8%A7%/cac -40](http://www.iforex.ae/%D8%A7%/cac-40).
13. sport-histoire.fr/Finance/CAC_40.php
14. e-learning en responsabilité sociétale en entreprise ,sba sunstainable business associates
[Sba-int.ch/1251-responsabilité_societale_en_entreprise](http://Sba-int.ch/1251-responsabilite_societale_en_entreprise) : على الموقع الإلكتروني

ملاحق الدراسة

الملحق رقم (01):

مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي

عن المسؤولية الاجتماعية

للمؤسسات عينة الدراسة

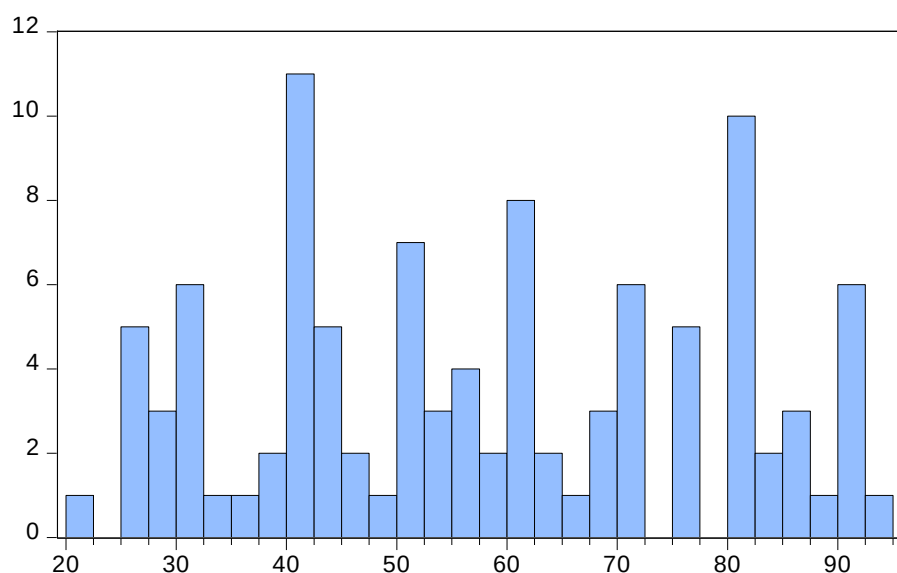
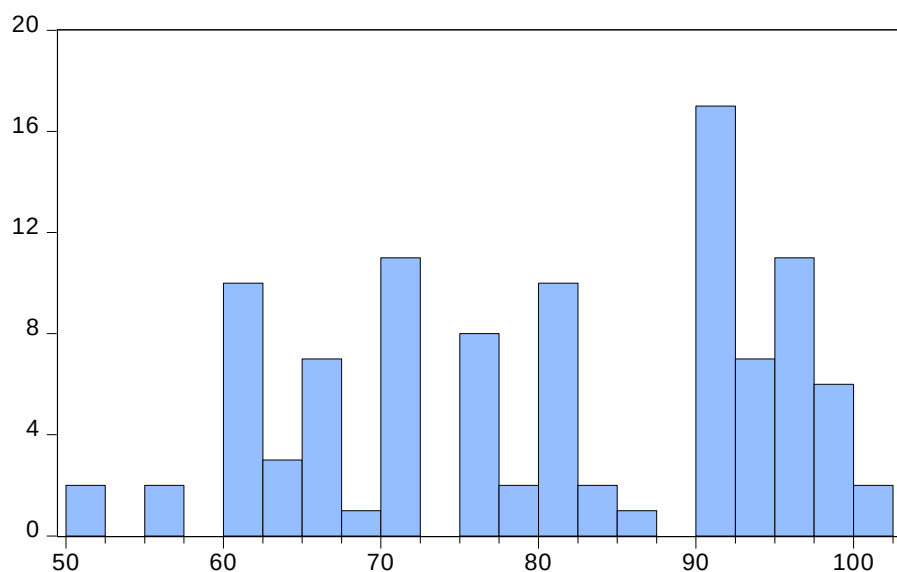
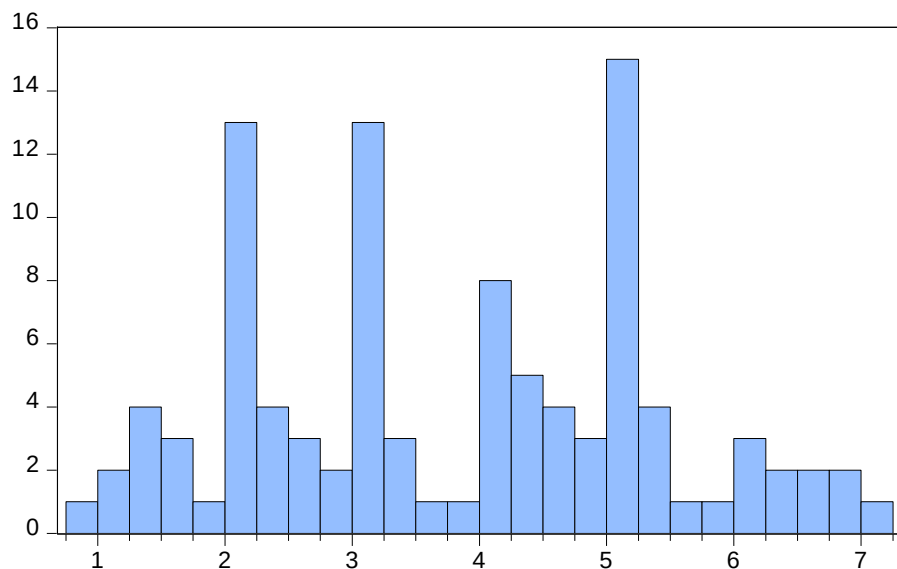
الرقم	عناصر مؤشر القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات	
01	عدد العاملين	مجال الموارد البشرية "العاملين"
02	التعيين و التسريح من العمل	
03	الرواتب والأجور و المكافآت	
04	عدد ساعات العمل	
05	عدد العاملين الغائبين عن العمل	
06	الحوار الاجتماعي مع العاملين كالتشاور والتفاوض معهم	
07	تطبيق نظام الصحة والسلامة المهنية في العمل	
08	عدد حوادث العمل	
09	الأمراض المهنية	
10	برامج التدريب وتطوير العاملين وتعليمهم	
11	عدد العاملين الذين تم تدريبهم	
12	إجمالي عدد ساعات التدريب	
13	توفير وسائل نقل العاملين	
14	توفير خدمات التأمين والضمان الاجتماعي للعاملين	
15	توفير خدمات الإسكان للعاملين	
16	إيجاد فرص عمل جديدة وإمتصاص البطالة	مجال المجتمع
17	تدريب الخريجين الجدد للعمل	
18	دعم المؤسسات التعليمية والثقافية	
19	دعم الأنشطة والمؤسسات الرياضية والترفيهية	
20	تقديم تبرعات ومساهمات خيرية	
21	توظيف ذوي الإحتياجات الخاصة	
22	خفض انبعاثات الغازات و مكافحة التلوث	مجال البيئة
23	الحفاظ على الموارد الطبيعية وترشيد إستخدامها	
24	تجميل البيئة وتنمية المواطن الطبيعية	

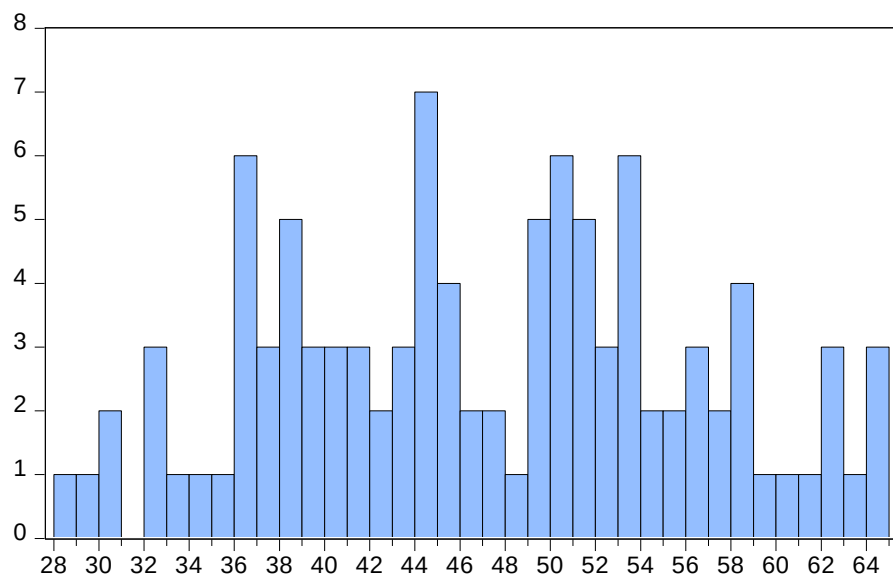
25	حملات التوعية للحفاظ على البيئة	
26	إعادة تدوير النفايات	
27	إتاحة معلومات عن جودة المنتج	مجال العملاء وتطوير المنتج
28	التسويق والإعلان الصادق عن جودة المنتج	
29	تمويل وتطبيق أبحاث تطوير المنتج	
30	إتاحة معلومات عن أمان وسلامة استخدام المنتج	
31	توافر نظم لخدمة العملاء وقياس رضاهم	
32	الرد على شكاوي العملاء	

الملحق رقم (02):

نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

للمتغيرات التابعة للدراسة





Series: DD
Sample 1 102
Observations 102

Mean	47.04608
Median	46.82000
Maximum	64.59333
Minimum	28.96667
Std. Dev.	9.143512
Skewness	0.013683
Kurtosis	2.179961

Jarque-Bera	2.861156
Probability	0.239171

الملحق رقم (03):

نتائج اختبار عدم الترابط الخطي

للمتغيرات المستقلة للدراسة

	IRSEEMP	IRSEENV	IRSESOC	IRSEPRO DCLT	AGE	TAILLE1	SECT	GOV
IRSEE MP	1.000000	0.406165	0.546350	-0.030063	0.128214	0.083671	0.110657	0.138351
IRSEE NV	0.406165	1.000000	0.540191	0.073062	0.176315	0.087946	0.786768	-0.049399
IRSESO C	0.546350	0.540191	1.000000	0.130907	0.226156	-0.027840	0.399788	0.029710
IRSEPR ODCLT	-0.030063	0.073062	0.130907	1.000000	0.206601	0.058640	0.063413	0.004610
AGE	0.128214	0.176315	0.226156	0.206601	1.000000	0.107092	0.109913	0.151357
TAILL E1	0.083671	0.087946	-0.027840	0.058640	0.107092	1.000000	0.003109	-0.050091
SECT	0.110657	0.786768	0.399788	0.063413	0.109913	0.003109	1.000000	-0.091349
GOV	0.138351	-0.049399	0.029710	0.004610	0.151357	-0.050091	-0.091349	1.000000

الملحق رقم (04):

الإحصاءات الوصفية لمتغيرات

الدراسة

	D_SOC		DENV		D_ECO
Mean	57.29020	Mean	80.06961	Mean	3.778431
Median	55.00000	Median	80.00000	Median	3.975000
Maximum	93.00000	Maximum	100.0000	Maximum	7.000000
Minimum	20.00000	Minimum	50.00000	Minimum	0.950000
Std. Dev.	20.19361	Std. Dev.	13.93795	Std. Dev.	1.561061
Skewness	0.082061	Skewness	-0.244059	Skewness	0.100900
Kurtosis	1.844826	Kurtosis	1.757768	Kurtosis	2.023740
Jarque-Bera	5.785795	Jarque-Bera	7.570943	Jarque-Bera	4.223681
Probability	0.055415	Probability	0.022698	Probability	0.121015
Sum	5843.600	Sum	8167.100	Sum	385.4000
Sum Sq. Dev.	41185.95	Sum Sq. Dev.	19620.92	Sum Sq. Dev.	246.1281
Observations	102	Observations	102	Observations	102
	IRSE_ENV		IRSE_EMP		DD
Mean	58.95422	Mean	54.12951	Mean	47.04608
Median	80.00000	Median	53.33000	Median	46.82000
Maximum	100.0000	Maximum	100.0000	Maximum	64.59333
Minimum	0.000000	Minimum	13.33000	Minimum	28.96667
Std. Dev.	35.12351	Std. Dev.	25.07310	Std. Dev.	9.143512
Skewness	-0.406887	Skewness	0.083785	Skewness	0.013683
Kurtosis	1.738397	Kurtosis	1.709936	Kurtosis	2.179961
Jarque-Bera	9.578939	Jarque-Bera	7.192469	Jarque-Bera	2.861156
Probability	0.008317	Probability	0.027427	Probability	0.239171
Sum	6013.330	Sum	5521.210	Sum	4798.700
Sum Sq. Dev.	124599.7	Sum Sq. Dev.	63494.71	Sum Sq. Dev.	8443.985
Observations	102	Observations	102	Observations	102

	IRSE_TOTAL		IRSE_CLT...		IRSE_SOC
Mean	58.85676	Mean	61.27431	Mean	70.09775
Median	56.25000	Median	66.67000	Median	66.67000
Maximum	96.87000	Maximum	100.0000	Maximum	100.0000
Minimum	21.87000	Minimum	16.67000	Minimum	16.67000
Std. Dev.	20.80088	Std. Dev.	23.93572	Std. Dev.	20.88981
Skewness	0.152735	Skewness	-0.246397	Skewness	-0.393687
Kurtosis	2.027315	Kurtosis	2.153072	Kurtosis	2.506290
Jarque-Bera	4.417575	Jarque-Bera	4.080567	Jarque-Bera	3.670760
Probability	0.109834	Probability	0.129992	Probability	0.159553
Sum	6003.390	Sum	6249.980	Sum	7149.970
Sum Sq. Dev.	43700.34	Sum Sq. Dev.	57864.77	Sum Sq. Dev.	44074.78
Observations	102	Observations	102	Observations	102
	SECT		AGE		TAILLE
Mean	0.676471	Mean	94.61765	Mean	23.10853
Median	1.000000	Median	71.50000	Median	23.29500
Maximum	1.000000	Maximum	351.0000	Maximum	37.37000
Minimum	0.000000	Minimum	8.000000	Minimum	15.10000
Std. Dev.	0.470133	Std. Dev.	73.45815	Std. Dev.	3.477890
Skewness	-0.754434	Skewness	1.219433	Skewness	1.713336
Kurtosis	1.569170	Kurtosis	5.015126	Kurtosis	9.773224
Jarque-Bera	18.37681	Jarque-Bera	42.53743	Jarque-Bera	244.8792
Probability	0.000102	Probability	0.000000	Probability	0.000000
Sum	69.00000	Sum	9651.000	Sum	2357.070
Sum Sq. Dev.	22.32353	Sum Sq. Dev.	545006.1	Sum Sq. Dev.	1221.668
Observations	102	Observations	102	Observations	102

	GOV
Mean	77.44118
Median	80.00000
Maximum	99.00000
Minimum	8.000000
Std. Dev.	16.94988
Skewness	-1.169716
Kurtosis	4.538110
Jarque-Bera	33.31458
Probability	0.000000
Sum	7899.000
Sum Sq. Dev.	29017.15
Observations	102

الملحق رقم (05):

**نتائج اختبار الإنحدار المتعدد
التدريجي للنموذج الأول للدراسة**

No variables were entered into the equation.

	Mean	Std. Deviation	N
D ECO	3,7784	1,56106	102
IRSE EMP	54,1295	25,07310	102
IRSE SOC	70,0977	20,88981	102
IRSE ENV	58,9542	35,12351	102
IRSEPRODCLT	61,2743	23,93572	102
TAILLE	,7745	1,12494	102
AGE	94,618	73,4582	102
SECT	4,9837E+14	2,87667E+15	102
GOV	77,441	16,9499	102

[illegible]

الملحق رقم (06):

نتائج إختبار الإنحدار المتعدد
التدريجي للنموذج الثاني للدراسة

	Mean	Std. Deviation	N
D ENV	80,070	13,9380	102
IRSE EMP	54,1295	25,07310	102
IRSE SOC	70,0977	20,88981	102
IRSE ENV	58,9542	35,12351	102
IRSEPRODCLT	61,2743	23,93572	102
AGE	94,618	73,4582	102
SECT	,7745	1,12494	102
GOV	77,441	16,9499	102
TAILLE	23,6968	6,77368	102

[illegible]

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	IRSE ENV		Stepwise (Criteria: Probability-of-F-to-enter <= ,050, Probability-of-F-to-remove >= ,100).
2	GOV		Stepwise (Criteria: Probability-of-F-to-enter <= ,050, Probability-of-F-to-remove >= ,100).

a. Dependent Variable: D ENV

Model Summary^c

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,336 ^a	,113	,104	13,1941	
2	,400 ^b	,160	,143	12,9021	,756

a. Predictors: (Constant), IRSE ENV

b. Predictors: (Constant), IRSE ENV, GOV

c. Dependent Variable: D ENV

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2212,474	1	2212,474	12,709	,001 ^b
	Residual	17408,441	100	174,084		
	Total	19620,916	101			
2	Regression	3141,087	2	1570,544	9,435	,000 ^c
	Residual	16479,828	99	166,463		
	Total	19620,916	101			

a. Dependent Variable: D ENV

b. Predictors: (Constant), IRSE ENV

c. Predictors: (Constant), IRSE ENV, GOV

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	72,214	2,562		28,189	,000
	IRSE ENV	,133	,037	,336	3,565	,001
2	(Constant)	58,097	6,481		8,965	,000
	IRSE ENV	,137	,037	,346	3,756	,000
	GOV	,179	,076	,218	2,362	,020

a. Dependent Variable: D ENV

Excluded Variables^a

Model		Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
						Tolerance
1	IRSE EMP	,001 ^b	,006	,995	,001	,835
	IRSE SOC	-,028 ^b	-,246	,806	-,025	,708
	IRSEPRODCLT	,007 ^b	,073	,942	,007	,995
	AGE	,111 ^b	1,165	,247	,116	,966
	SECT	,106 ^b	1,043	,300	,104	,854
	GOV	,218 ^b	2,362	,020	,231	,998
	TAILLE	,069 ^b	,729	,468	,073	,998
2	IRSE EMP	-,047 ^c	-,459	,647	-,046	,804
	IRSE SOC	-,047 ^c	-,430	,668	-,043	,704
	IRSEPRODCLT	-,002 ^c	-,017	,986	-,002	,993
	AGE	,091 ^c	,968	,335	,097	,957
	SECT	,093 ^c	,926	,357	,093	,851
	TAILLE	,074 ^c	,797	,427	,080	,998

a. Dependent Variable: D ENV

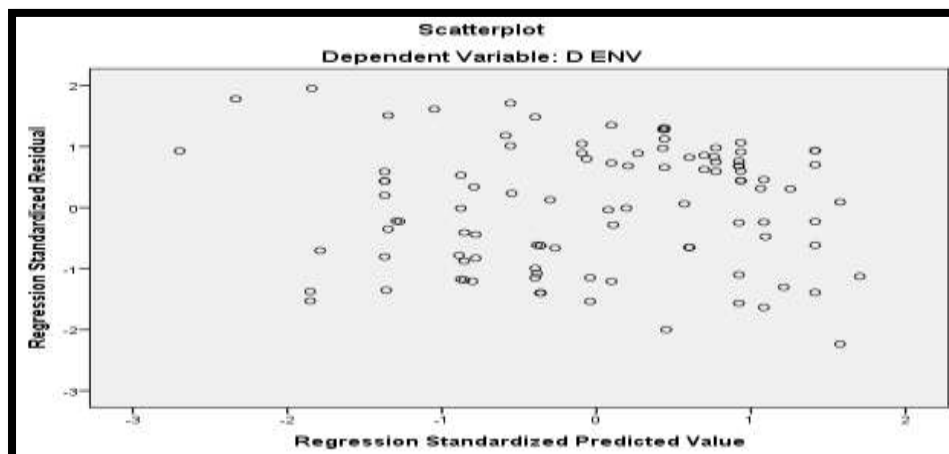
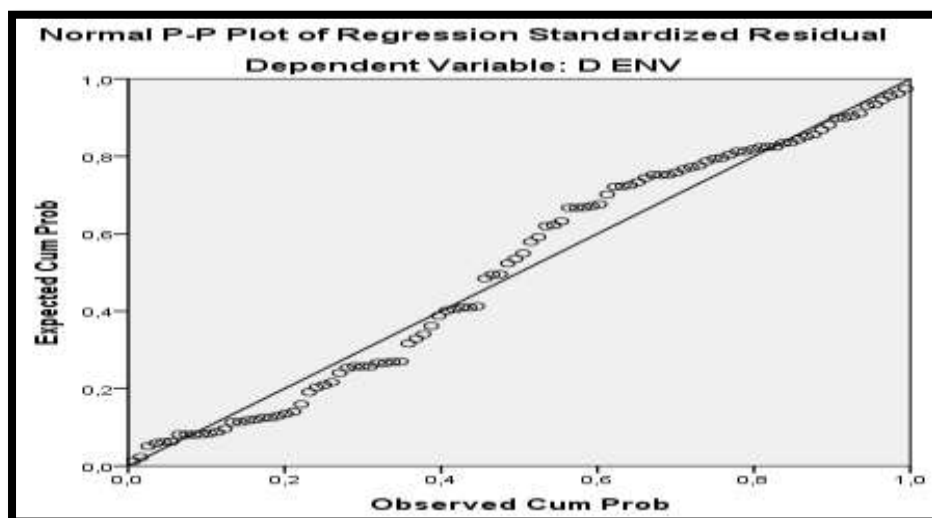
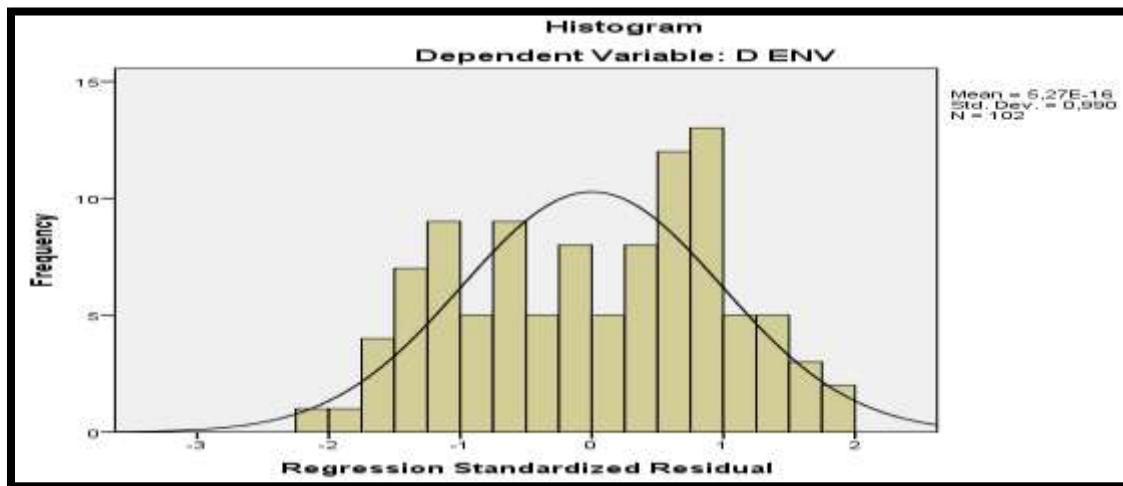
b. Predictors in the Model: (Constant), IRSE ENV

c. Predictors in the Model: (Constant), IRSE ENV, GOV

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	65,027	89,572	80,070	5,5767	102
Residual	-28,8558	25,1991	,0000	12,7737	102
Std. Predicted Value	-2,697	1,704	,000	1,000	102
Std. Residual	-2,237	1,953	,000	,990	102

a. Dependent Variable: D ENV



الملحق رقم (07):

نتائج اختبار الإنحدار المتعدد
التدريجي للنموذج الثالث للدراسة

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
D SOC	57,290	20,1936	102
IRSE EMP	54,1295	25,07310	102
IRSE SOC	70,0977	20,88981	102
IRSE ENV	58,9542	35,12351	102
IRSEPRODCLT	61,2743	23,93572	102
AGE	94,618	73,4582	102
SECT	,7745	1,12494	102
GOV	77,441	16,9499	102
TAILLE	23.6968	6.77368	102

Correlations

		D SOC	IRSE EMP	IRSE SOC	IRSE ENV	IRSEPRODCLT	AGE	SECT	GOV	TAILLE
Pearson Correlation	D SOC	1,000	,283	,349	,185	,228	,191	,179	,102	-,136
	IRSE EMP	,283	1,000	,546	,406	-,030	,109	,090	,157	,112
	IRSE SOC	,349	,546	1,000	,540	,131	,226	,223	,037	-,054
	IRSE ENV	,185	,406	,540	1,000	,073	,185	,382	-,048	-,040
	IRSEPRODCLT	,228	-,030	,131	,073	1,000	,217	,046	,035	,050
	AGE	,191	,109	,226	,185	,217	1,000	,151	,085	,060
	SECT	,179	,090	,223	,382	,046	,151	1,000	,036	-,050
	GOV	,102	,157	,037	-,048	,035	,085	,036	1,000	-,020
	TAILLE	-,136	,112	-,054	-,040	,050	,060	-,050	-,020	1,000
Sig. (1-tailed)	D SOC	.	,002	,000	,031	,011	,027	,036	,153	,086
	IRSE EMP	,002	.	,000	,000	,382	,138	,183	,057	,132
	IRSE SOC	,000	,000	.	,000	,095	,011	,012	,355	,295
	IRSE ENV	,031	,000	,000	.	,233	,032	,000	,314	,346
	IRSEPRODCLT	,011	,382	,095	,233	.	,014	,322	,363	,309
	AGE	,027	,138	,011	,032	,014	.	,065	,199	,274
	SECT	,036	,183	,012	,000	,322	,065	.	,358	,310
	GOV	,153	,057	,355	,314	,363	,199	,358	.	,421
	TAILLE	,086	,132	,295	,346	,309	,274	,310	,421	.
N	D SOC	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	IRSE EMP	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	IRSE SOC	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	IRSE ENV	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	IRSEPRODCLT	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	AGE	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	SECT	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	GOV	102	102	102	102	102	102	102	102	102
	TAILLE	102	102	102	102	102	102	102	102	102

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1			Stepwise (Criteria: Probability-of- F-to-enter <= , 050, Probability-of- F-to-remove >= ,100). Stepwise (Criteria: Probability-of- F-to-enter <= , 050, Probability-of- F-to-remove >= ,100).
2	IRSE SOC		
	IRSEPRODCLT		

a. Dependent Variable: D SOC

Model Summary^c

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,349 ^a	,122	,113	19,0165	
2	,394 ^b	,156	,139	18,7428	,858

a. Predictors: (Constant), IRSE SOC

b. Predictors: (Constant), IRSE SOC, IRSEPRODCLT

c. Dependent Variable: D SOC

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5023,199	1	5023,199	13,891	,000 ^b
	Residual	36162,751	100	361,628		
	Total	41185,950	101			
2	Regression	6407,982	2	3203,991	9,121	,000 ^c
	Residual	34777,968	99	351,293		
	Total	41185,950	101			

a. Dependent Variable: D SOC

b. Predictors: (Constant), IRSE SOC

c. Predictors: (Constant), IRSE SOC, IRSEPRODCLT

Excluded Variables^a

Model		Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
						Tolerance
1	IRSE EMP	,131 ^b	1,174	,243	,117	,701
	IRSE ENV	-,005 ^b	-,041	,967	-,004	,708
	IRSEPRODCLT	,185 ^b	1,985	,050	,196	,983
	AGE	,118 ^b	1,234	,220	,123	,949
	SECT	,107 ^b	1,111	,269	,111	,950
	GOV	,089 ^b	,952	,343	,095	,999
	TAILLE	-,118 ^b	-1,259	,211	-,126	,997
2	IRSE EMP	,160 ^c	1,451	,150	,145	,691
	IRSE ENV	-,005 ^c	-,047	,962	-,005	,708
	AGE	,085 ^c	,880	,381	,089	,913
	SECT	,103 ^c	1,092	,277	,110	,950
	GOV	,084 ^c	,905	,368	,091	,998
	TAILLE	-,129 ^c	-1,397	,166	-,140	,994

a. Dependent Variable: D SOC

b. Predictors in the Model: (Constant), IRSE SOC

c. Predictors in the Model: (Constant), IRSE SOC, IRSEPRODCLT

Coefficients^a

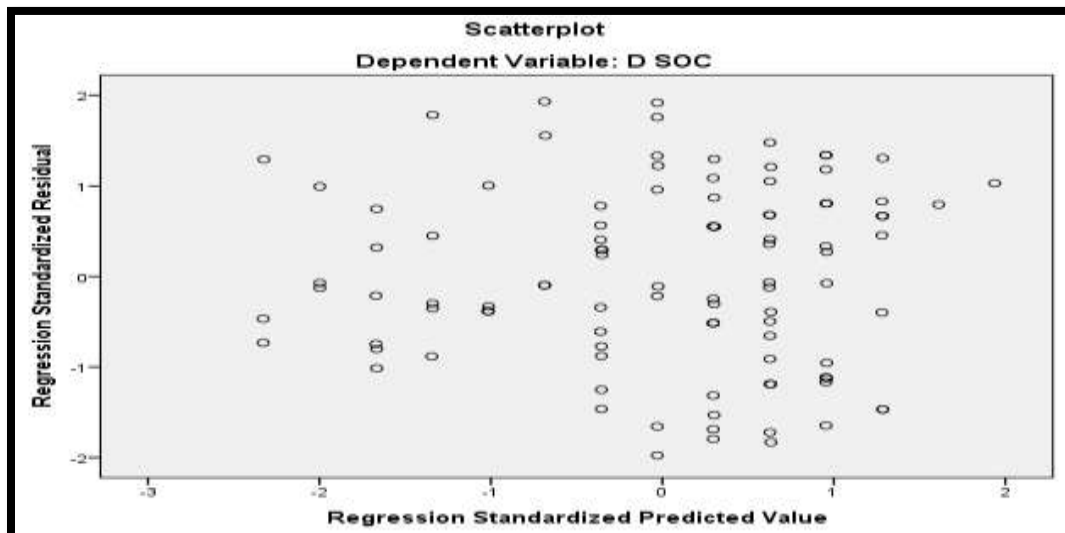
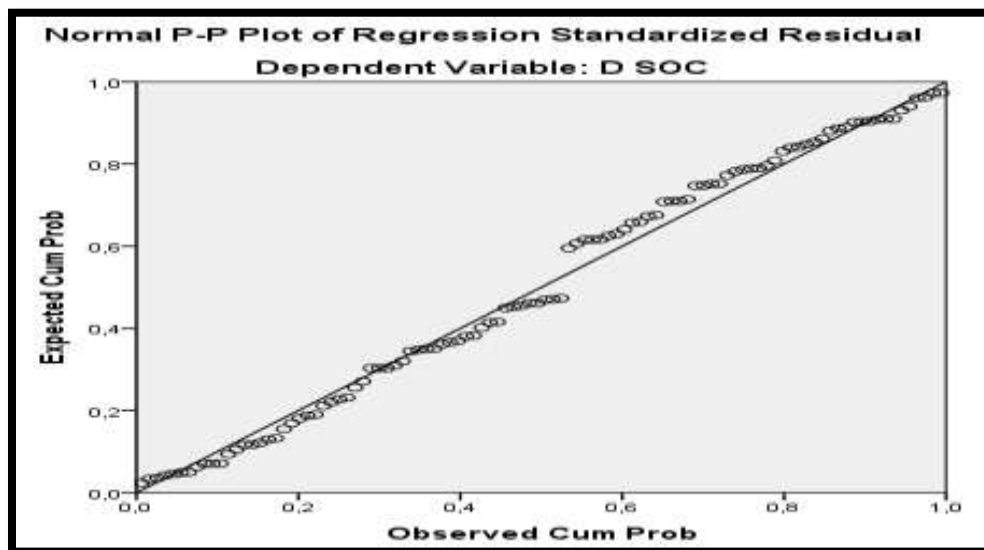
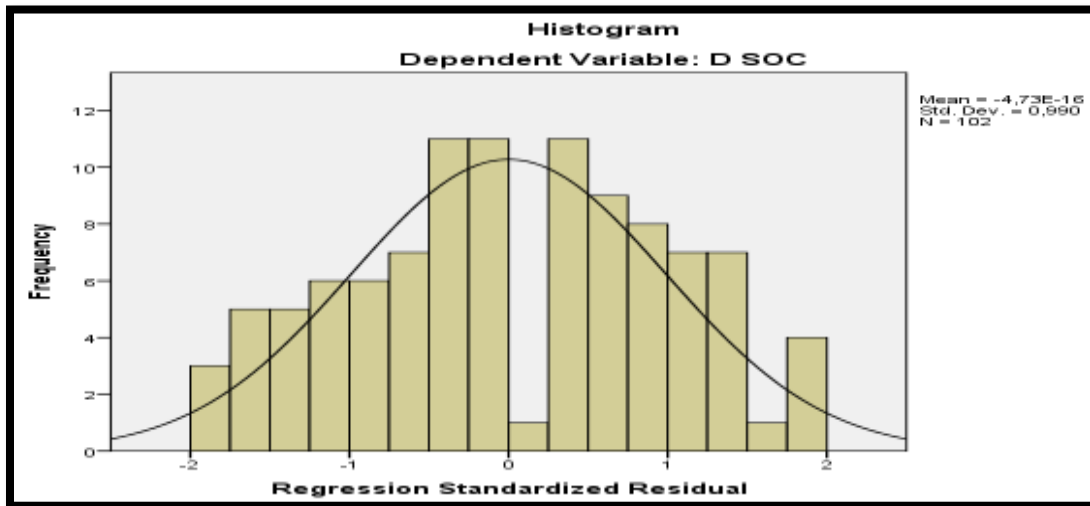
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	33,626	6,623		5,077	,000
	IRSE SOC	,338	,091	,349	3,727	,000
2	(Constant)	25,705	7,650		3,360	,001
	IRSE SOC	,314	,090	,325	3,489	,001
	IRSEPRODCLT	,156	,079	,185	1,985	,050

a. Dependent Variable: D SOC

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	38,745	72,728	57,290	7,9653	102
Residual	-37,0552	36,1824	,0000	18,5563	102
Std. Predicted Value	-2,328	1,938	,000	1,000	102
Std. Residual	-1,977	1,930	,000	,990	102

a. Dependent Variable: D SOC



الملحق رقم (08):

نتائج اختبار الإنحدار المتعدد
التدريجي للنموذج الرابع للدراسة

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	IRSE SOC		Stepwise (Criteria: Probability-of- F-to-enter <= , 050, Probability-of- F-to-remove >= ,100).

a. Dependent Variable: DD

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,321 ^a	,103	,094	13,16509	,796

a. Predictors: (Constant), IRSE SOC

b. Dependent Variable: DD

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1991,720	1	1991,720	11,492	,001 ^b
	Residual	17331,950	100	173,319		
	Total	19323,670	101			

a. Dependent Variable: DD

b. Predictors: (Constant), IRSE SOC

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	53,436	4,585		11,655	,000
	IRSE SOC	,213	,063	,321	3,390	,001

a. Dependent Variable: DD

Excluded Variables^a

Model		Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
						Tolerance
1	IRSE EMP	,127 ^b	1,128	,262	,113	,701
	IRSE ENV	,161 ^b	1,435	,155	,143	,708
	IRSEPRODCLT	,098 ^b	1,027	,307	,103	,983
	AGE	,148 ^b	1,535	,128	,152	,949
	SECT	,160 ^b	1,659	,100	,164	,950
	GOV	,166 ^b	1,772	,079	,175	,999
	TAILLE	-,056 ^b	-,584	,561	-,059	,997

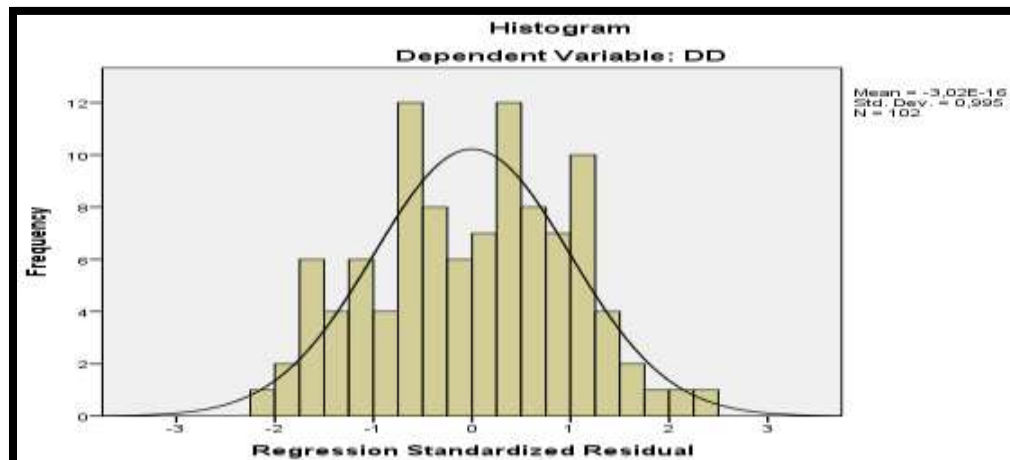
a. Dependent Variable: DD

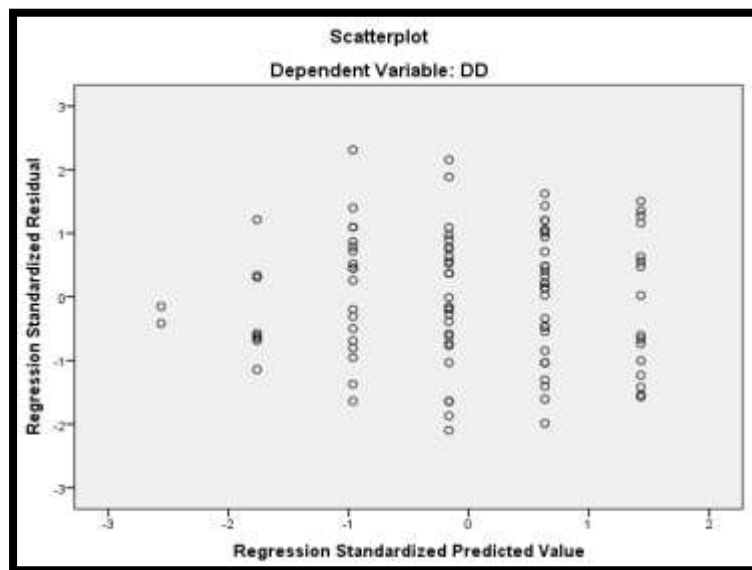
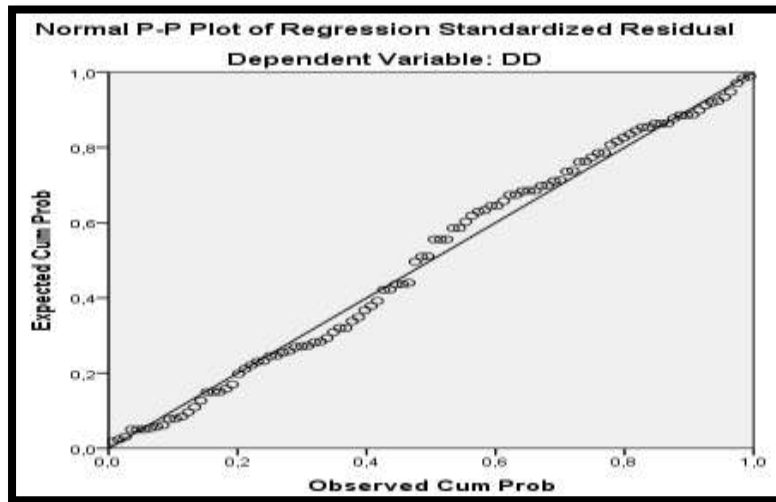
b. Predictors in the Model: (Constant), IRSE SOC

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	56,9792	74,6933	68,3368	4,44072	102
Residual	-27,60810	30,43558	,00000	13,09975	102
Std. Predicted Value	-2,558	1,431	,000	1,000	102
Std. Residual	-2,097	2,312	,000	,995	102

a. Dependent Variable: DD





الملحق رقم (09):

تقدير النموذج الرابع للدراسة
باستخدام نموذج الإنحدار المجمع

Dependent Variable: DD

Method: Panel Least Squares

Date: 02/22/18 Time: 21:36

Sample: 1 102

Periods included: 4

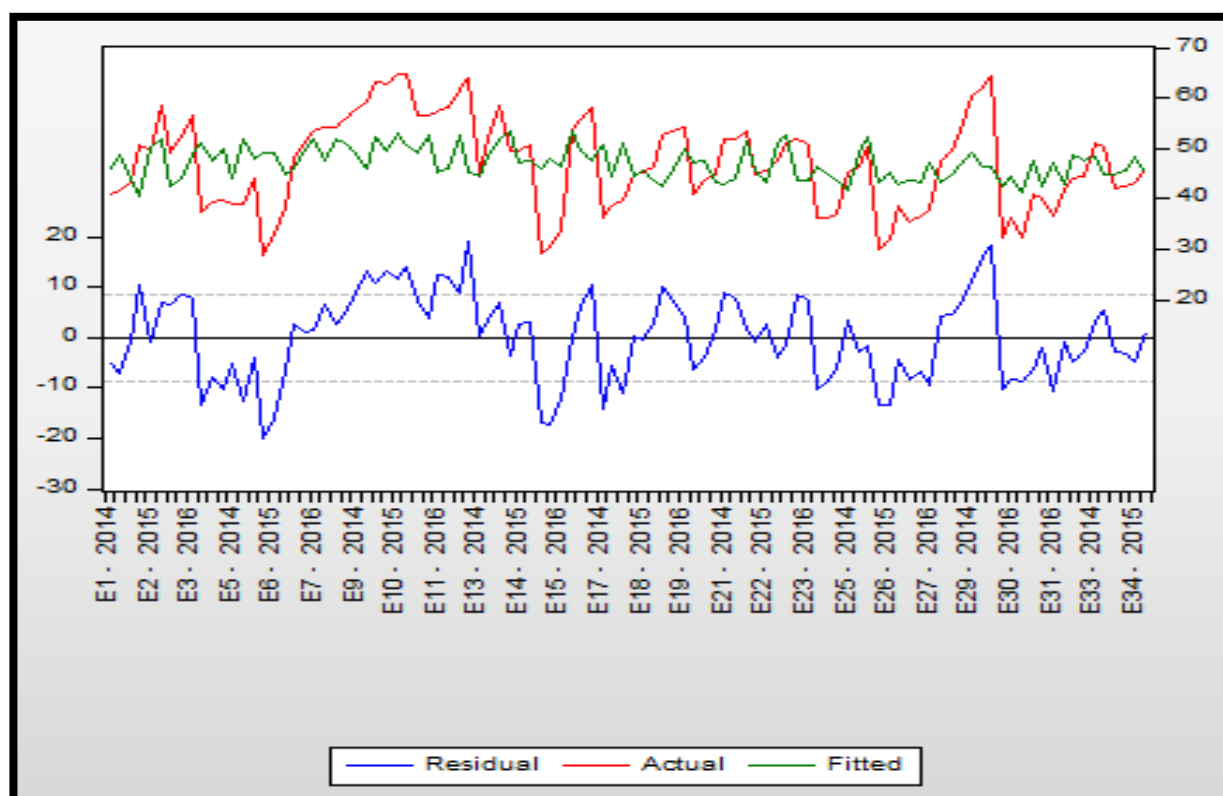
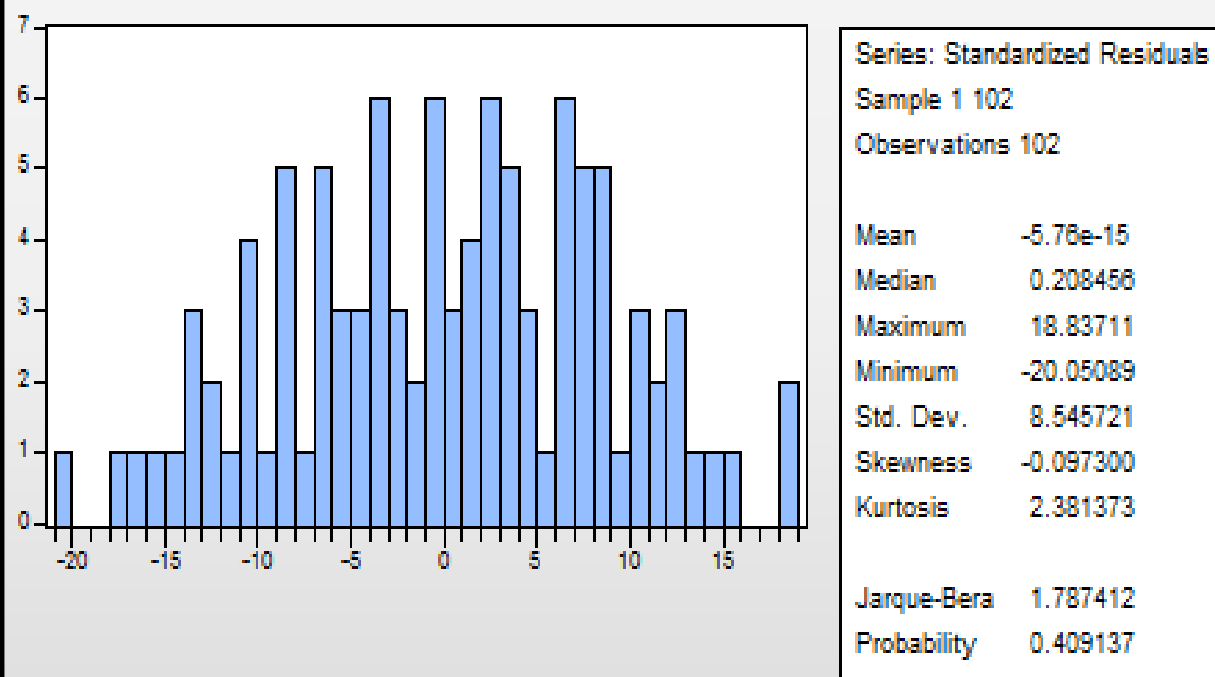
Cross-sections included: 34

Total panel (unbalanced) observations: 102

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	43.15523	6.194090	6.967163	0.0000
IRSE_TOTAL	0.153055	0.041311	3.704943	0.0003
TAILLE	-0.221453	0.247076	-0.896295	0.3723
R-squared	0.126483	Mean dependent var	47.04608	
Adjusted R-squared	0.108836	S.D. dependent var	9.143512	
S.E. of regression	8.631610	Akaike info criterion	7.177710	
Sum squared resid	7375.965	Schwarz criterion	7.254915	
Log likelihood	-363.0632	Hannan-Quinn criter.	7.208973	
F-statistic	7.167471	Durbin-Watson stat	0.331336	
Prob(F-statistic)	0.001239			

الملحق رقم (10):

إختبار التوزيع الطبيعي لبواقي
النموذج الرابع للدراسة باستخدام
نموذج الإنحدار المجمع



الملحق رقم (11):

تقدير النموذج الرابع للدراسة
باستخدام نموذج التأثيرات الثابتة

Dependent Variable: DD

Method: Panel Least Squares

Date: 02/22/18 Time: 21:01

Sample: 1 102

Periods included: 4

Cross-sections included: 34

Total panel (unbalanced) observations: 102

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	40.03645	10.84467	3.691810	0.0005
IRSE_TOTAL	0.034754	0.015827	2.195835	0.0316
TAILLE	0.214817	0.460747	0.466236	0.6426

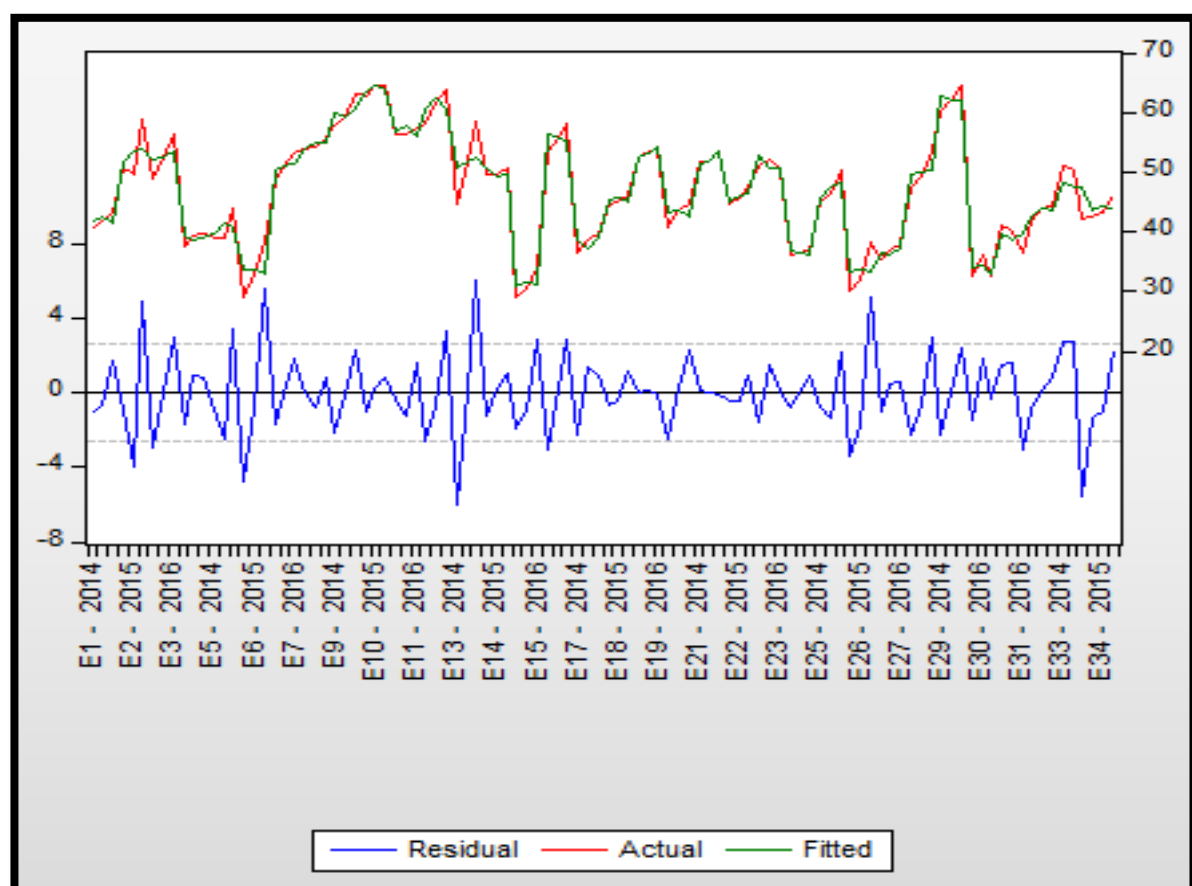
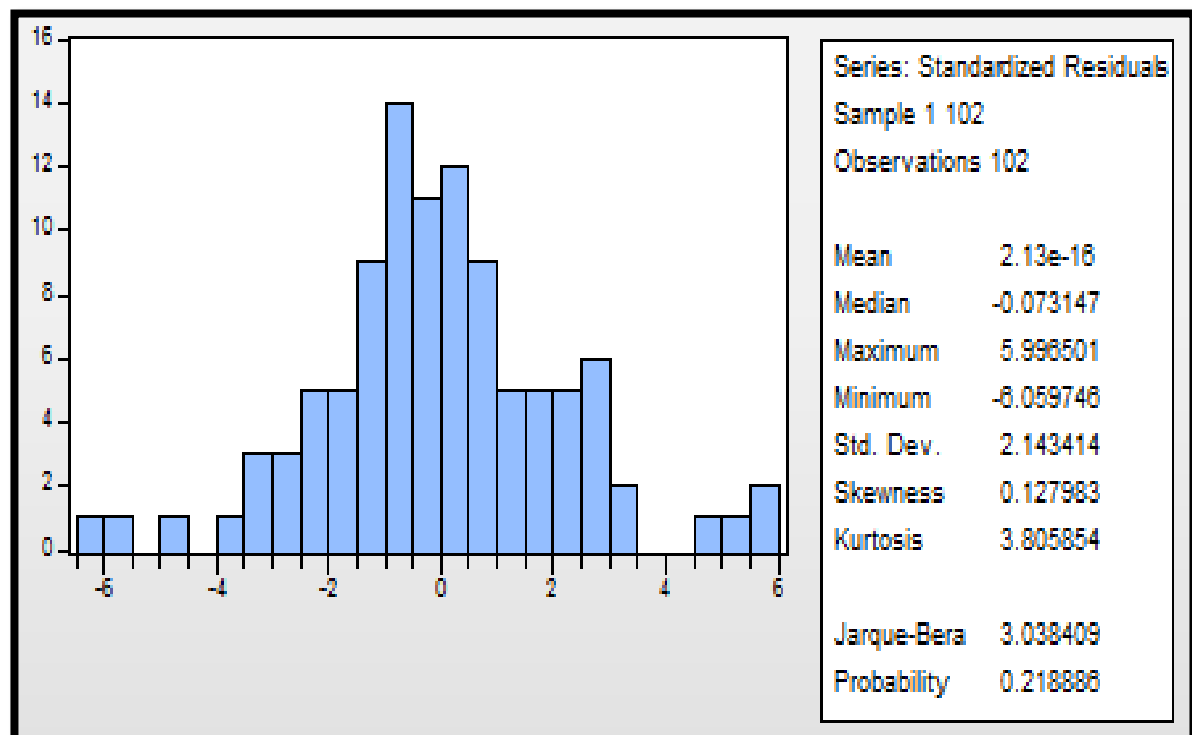
Effects Specification

Cross-section fixed (dummy variables)

R-squared	0.945048	Mean dependent var	47.04608
Adjusted R-squared	0.915906	S.D. dependent var	9.143512
S.E. of regression	2.651519	Akaike info criterion	5.058707
Sum squared resid	464.0166	Schwarz criterion	5.985168
Log likelihood	-221.9941	Hannan-Quinn criter.	5.433863
F-statistic	32.42975	Durbin-Watson stat	1.974821
Prob(F-statistic)	0.000000		

الملحق رقم (12):

إختبار التوزيع الطبيعي لبواقي
النموذج الرابع للدراسة باستخدام
نموذج التأثيرات الثابتة



الملحق رقم (13):

**تقدير النموذج الرابع للدراسة
باستخدام نموذج التأثيرات العشوائية**

Dependent Variable: DD

Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)

Date: 02/22/18 Time: 21:02

Sample: 1 102

Periods included: 4

Cross-sections included: 34

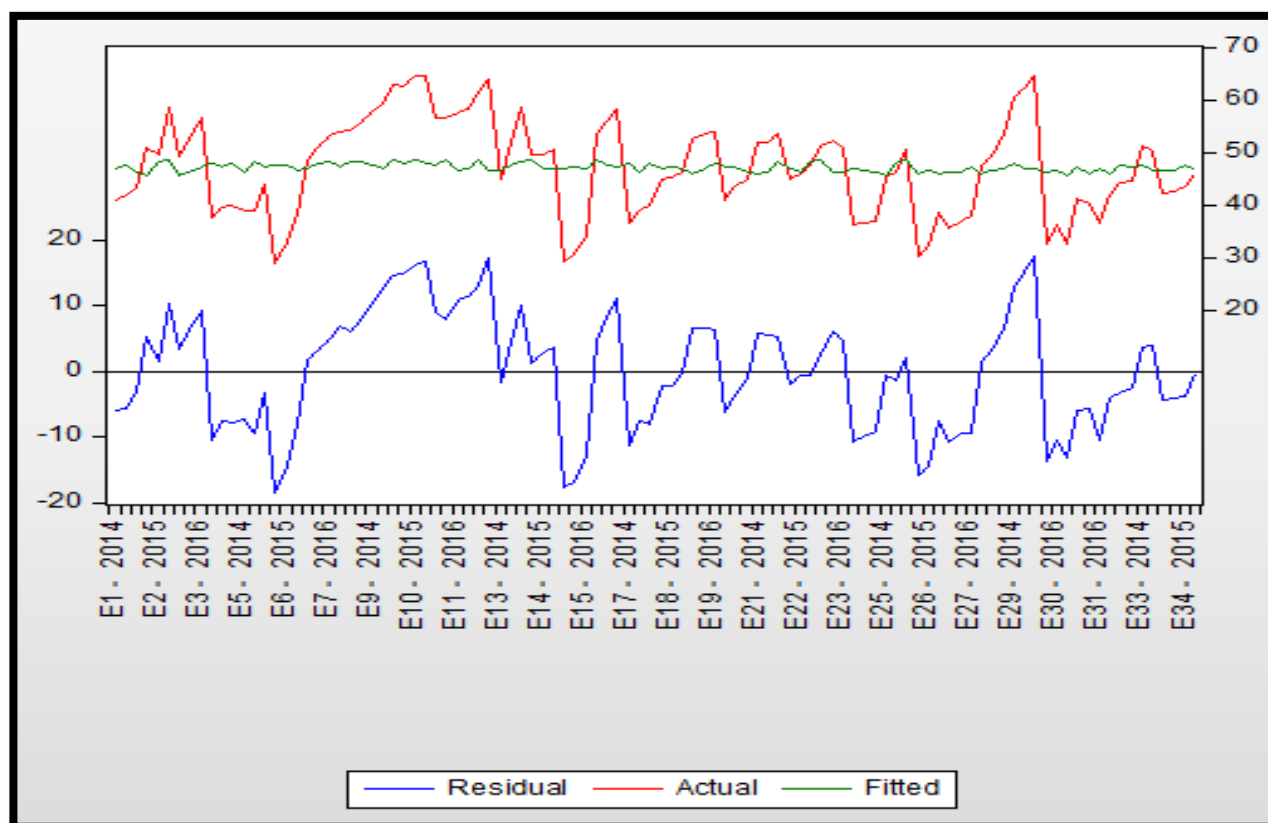
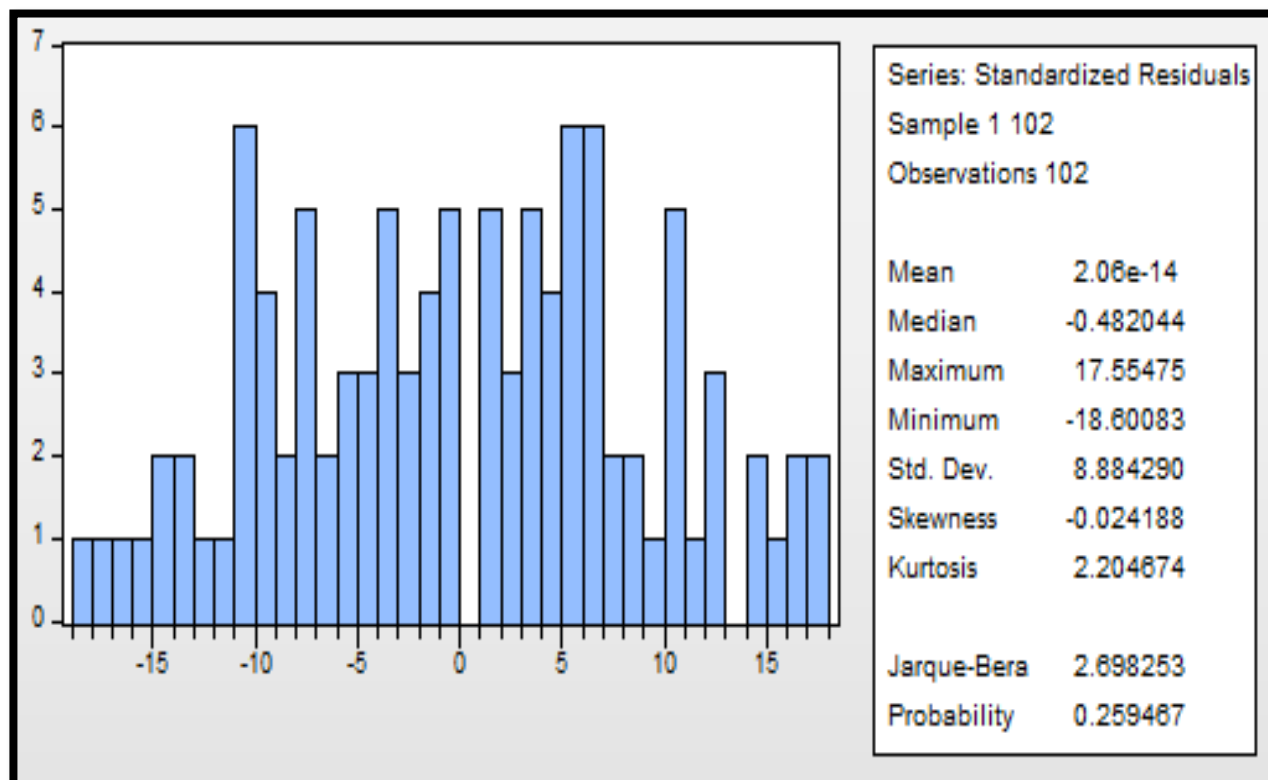
Total panel (unbalanced) observations: 102

Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	45.12286	7.163441	6.299049	0.0000
IRSE_TOTAL	0.040203	0.015528	2.589050	0.0111
TAILLE	-0.019170	0.298120	-0.064303	0.9489
Effects Specification				
			S.D.	Rho
Cross-section random			7.643097	0.8926
Idiosyncratic random			2.651519	0.1074
Weighted Statistics				
R-squared	0.059473	Mean dependent var		9.239471
Adjusted R-squared	0.040472	S.D. dependent var		2.822231
S.E. of regression	2.764530	Sum squared resid		756.6201
F-statistic	3.130054	Durbin-Watson stat		1.255729
Prob(F-statistic)	0.048071			
Unweighted Statistics				
R-squared	0.055897	Mean dependent var		47.04608
Sum squared resid	7971.991	Durbin-Watson stat		0.119181

الملحق رقم (14):

إختبار التوزيع الطبيعي لبواقي
النموذج الرابع للدراسة باستخدام
نموذج التأثيرات العشوائية



الملحق رقم (15):

المفاضلة بين النماذج لإختيار

النموذج النموذج الأمثل

Correlated Random Effects - Hausman Test

Equation: REMDDIRSE1

Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.	
Cross-section random	10.618824	2	0.0049	
Cross-section random effects test comparisons:				
Variable	Fixed	Random	Var(Diff.)	Prob.
IRSE_TOTAL	0.034754	0.040203	0.000009	0.0754
TAILLE	0.214817	-0.019170	0.123412	0.5054

Cross-section random effects test equation:

Dependent Variable: DD

Method: Panel Least Squares

Date: 02/22/18 Time: 21:06

Sample: 1 102

Periods included: 4

Cross-sections included: 34

Total panel (unbalanced) observations: 102

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	40.03645	10.84467	3.691810	0.0005
IRSE_TOTAL	0.034754	0.015827	2.195835	0.0316
TAILLE	0.214817	0.460747	0.466236	0.6426
Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.945048	Mean dependent var	47.04608	
Adjusted R-squared	0.915906	S.D. dependent var	9.143512	
S.E. of regression	2.651519	Akaike info criterion	5.058707	
Sum squared resid	464.0166	Schwarz criterion	5.985168	
Log likelihood	-221.9941	Hannan-Quinn criter.	5.433863	
F-statistic	32.42975	Durbin-Watson stat	1.974821	
Prob(F-statistic)	0.000000			