

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة مسيبة بن بوعلي الخلف

تنظم الملتقى الدولي الثالث عشر حول

دور المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تحقيق إستراتيجية التنمية المستدامة

- الواقع والرهانات - يومي 14 و 15 نوفمبر 2016

مداخلة بعنوان

مدى إمانية تطبيق اسبة وفصاح عن المسؤولية جتماعية من طرف المؤسسات قتصادية
با زائر ظل قواعد اوكمة "دراسة ميدانية"

من إعداد

الأستاذ: مُحمد براق

الأستاذ: جناي مُحمد علاء الدين

الوظيفة: أستاذ التعليم العالي

الوظيفة: أستاذ مساعد

تخصص إدارة الأعمال

تخصص محاسبة وتدقيق

المدرسة العليا للتجارة

البريد الإلكتروني: djennaijaa@yahoo.fr رقم الهاتف: 0541624554

المحور الثاني:

المسؤولية الاجتماعية ووظائف المؤسسة الصغيرة والمتوسطة " الإنتاج الأنظف، الموارد البشرية، المحاسبة الاجتماعية، الإفصاح المحاسبي..".

ملخص.

بعد أن كان هدف المؤسسة الأساسي هو هدف مضاعفة الأرباح، صارت القضا الاجتماعية تشكل أهمية لغة نسبة للمؤسسة بصفة عامة ومصالحة اتمع بصفة خاصة كما يجب أن يكون المحيط الذي تعمل فيه محور اهتمامها ، في محاولة منها لتحسين صورها من جهة ودية دور فعال وإيجابي في اتمع من جهة أخرى. وعليه، فالمؤسسات مطالبة بتطبيق قواعد حوكمة المؤسسات من أجل تحقيق المسؤولية تجاه أصحاب المصالح. ولتالي، الالتزام لمسؤولية الاجتماعية تجاه مجتمعا عند القيام بممارسة أعمالها. لذا هدفت الدراسة إلى التعرف على قواعد الحوكمة تمثل الصورة واسم الحقيقي لتطبيق المسؤولية الاجتماعية. والتعرف على متطلبات وواقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في تقارير المؤسسات الجزائرية.

الكلمات المفتاحية. المسؤولية الاجتماعية ، الحوكمة، الافصاح المحاسبي، المؤسسات الجزائرية.

Abstract.

After that was the founder primary goal is the goal of doubling profits, it has become social issues are very important for the organization in general and the interests of society, in particular, as it should be the environment in which it operates its focus in an attempt to improve its image on the one hand and play an active and positive role in the community On the other hand. Accordingly, the institutions are required to apply the rules of corporate governance in order to achieve responsibility toward stakeholders. Thus, the commitment to social responsibility to the communities when doing doing business.

So study aimed to identify the governance rules represent the real picture and stereo for the application of social responsibility. And to identify the requirements and the reality of the disclosure of social responsibility in the Algerian institutions reports.

key words. Social responsibility, corporate governance, accounting disclosure, the Algerian institutions.

زاد الاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات ومسئوليتها الاجتماعية مع تفاقم حدة الآر السلبية للأزمة المالية العالمية، وصارت من الركائز الأساسية التي يجب أن تقوم عليها المؤسسات الاقتصادية في بيئة استثمارية تتسم لديناميكية، ولم يقتصر الأمر على ذلك، بل قامت الكثير من المنظمات والهيئات بتأكيد مزا هذا المفهوم والحث على تطبيقه في كافة المؤسسات الاقتصادية مع التأكيد على مسؤوليتها تجاه المجتمع.

صار من الضروري أن تتضمن التقارير المالية المنشورة إلى جانب نتائج الأداء الاقتصادي للمؤسسات، نتائج أخرى عن الأداء الاجتماعي لها أي ما يُعرف محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، وتعتبر هذه الأخيرة أحدث مراحل التطور المحاسبي. ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة لزدة حجم وقرارات الشركات التي لها ثيرات مالية واقتصادية واجتماعية واسعة النطاق، مما أدى إلى الاهتمام بها من قبل المنظمات والجمعيات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية.

أدت زدة التأثيرات ذات البعد الاجتماعي على أهداف المؤسسة الاقتصادية إلى زدة الاهتمام محاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من جانب الكثير من الباحثين والمؤسسات العلمية، إلا أن أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية قد برزت نتيجة زدة حجم المشاكل الناجمة عن التلوث البيئي المنجر عن التوسع الصناعي فضلا عن المشاكل الاجتماعية الناجمة عن علاقة إدارة المؤسسة الاقتصادية مع الأفراد العاملين وضغط الحكومات بضرورة التزام المؤسسات الاقتصادية بمسئوليتها الاجتماعية وإصدار القوانين الخاصة بحماية البيئة وتوفير الضمانات الصحية للعاملين، وكان أثر هذه المشاكل والضغط الحكومي في المؤسسات الاقتصادية بضرورة تحملها لتلك المسؤوليات والإفصاح عنها في تقاريرها المالية. كما يضمن قيام المؤسسات الاقتصادية بدورها تجاه المسؤولية الاجتماعية إلى حد ما دعم جميع أفراد المجتمع لأهدافها ورسالتها التنموية والاعتراف بوجودها، والمساهمة في إنجاح أهدافها، علاوة على المساهمة في سد احتياجات المجتمع ومتطلباته الحياتية والمعيشية الضرورية، فضلا عن توفير فرص عمل جديدة من خلال إقامة مشاريع خيرية واجتماعية ذات طابع تنموي. لذا، تنبع أهمية البحث في أا توضح أهمية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية جزائر وهذا في ظل قواعد حوكمة المؤسسات وكذا لتوضيح المعوقات التي تحد من الإفصاح عن هذه المسؤولية. وعلى ضوء ما سبق ذكره، يمكن طرح السؤال الرئيس للبحث كما يلي:

ما مدى إمكانية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية في التقارير المالية من طرف المؤسسات الاقتصادية جزائر في ظل قواعد حوكمة المؤسسات؟

أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الورقة البحثية تحقيق الاهداف التالية:

- Ø التعرف على مفهوم المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.
- Ø تحديد مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.
- Ø إلقاء الضوء على قواعد حوكمة المؤسسات وعلاقتها بمسؤولية الاجتماعية.
- Ø التعرف على واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات الجزائرية في ظل قواعد الحوكمة.

محاور الدراسة:

من خلال هذه الورقة البحثية سنتطرق إلى المحاور التالية:

Ø الإطار النظري للمحاسبة المسؤولة الاجتماعية.

Ø قواعد حوكمة المؤسسات وعلاقتها لمسؤولة الاجتماعية.

Ø واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات الجزائرية في ظل قواعد الحوكمة دراسة ميدانية.

1. الإطار النظري للمحاسبة المسؤولة الاجتماعية.

1.1. المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

كان ولا يزال الدور الاجتماعي الذي يمكن أن تمارسه المؤسسات، محط جدل واهتمام الكثير من الباحثين والمهنيين، وبعد أن كان هذا الاهتمام يتركز في مراحله الأولى حول طبيعة الأهداف التي تسعى إليها هذه المنظمات، هل هي اقتصادية بحتة أم يجب مراعاة أهداف أخرى ومتطلبات أخرى للأطراف البيئية والتمعية. وتطور هذا الاهتمام إلى مراحل أكثر أهمية، من خلال البحث عن مدى إمكانية رسم ملامح محددة للمسؤولية الاجتماعية والبيئية تجاه صياغة أداء موازي ومساند للأداء الاقتصادي ويدفع تجاه تحقيق الأهداف التي تسعى إليها المؤسسات.

1.1.1. مفهوم المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات.

لم يكن مصطلح المسؤولية الاجتماعية أحد المصطلحات المستخدمة في الفكر المحاسبي، وقد ورد هذا الاصطلاح لأول مرة في عام 1923 حين أشار شيلدون Sheldon إلى أن مسؤولية أي مؤسسة هي لدرجة الأولى مسؤولية اجتماعية وأن بقاء أي مؤسسة واستمرارها يحتم عليها أن تلتزم وتستوفي مسؤوليتها الاجتماعية عند أداء وظائفها المختلفة وأخذت الدول إصدار أحكام ذات مغزى ودلالة حول أهمية الوفاء من قبل المؤسسات بمسؤولياتها الاجتماعية.

كما أنه لا يوجد تعريف واحد رسمي محدد ومتفق عليه للمسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، بل أن هناك تعريف عديدة، ومع تعدد هذه التعريفات تعدد صور المبادرات والفعاليات حسب طبيعة بيئة العمل المحيطة، ونطاق نشاط المؤسسة، وما تتمتع به من قدرات مالية وبشرية، ولتالي فإن تعريف المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات ليس بتأ، بل هو تعريف ديناميكي، وواقعي ومتطور، يتلاءم مع المتغيرات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

وعلى هذا الأساس، أورد العديد من الباحثين ومن وجهات نظر متعددة لمفهوم المسؤولية الاجتماعية، ويمكن استعراض بعض هذه التعريفات مدف إظهار وجهات النظر المختلفة.

فمنهم من يعتبر أن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات "تستند إلى اعتبارات أخلاقية تركز على الأهداف بشكل التزامات بعيدة المدى آخذة في الاعتبار مبادرات المؤسسات الحقيقية للوفاء هذه الالتزامات وبما يعزز صوراً في اتمع".¹

2.1.1. أهم النظرت المفصرة للمسؤولية الاجتماعية.

من أجل إيجاد الأسباب التي تفسر ظاهرة المسؤولية الاجتماعية، سيتم التعرض أولاً إلى أفكار هوارد ون Howard Bowen، ثم القيام بتحليل النموذجين الاقتصاديين الأكثر أهمية وهما نموذج المساهمين "Shareholders" ونموذج أصحاب المصالح "Stakeholders"، والذين يوضحان دور تمتع، وهذا على النحو الآتي:

1.2.1.1 أعمال هوارد ون Howard Bowen

من المهم قبل الحديث عن نموذجي المساهمين وأصحاب المصالح أن يتم التعرض للعمل الكبير الذي قام به العالم هوارد ون، والذي كان له دورا كبيرا في كيد أهمية فكرة المسؤولية الاجتماعية، فقد كان لتأسيس الحقل الأكاديمي المعروف سم "المنظمة وامتتع" والذي أسس لأول مرة لولات المتحدة الأمريكية خلال سنوات الخمسينيات، والذي ساهم بون Bowen في جانب كبير من نقاشاته حيث قدم مساهمة علمية كبيرة، وفيما يلي أهم الأفكار التي طرحها هذا العالم:²

- قدم تعريف للمسؤولية الاجتماعية¹ "مصطلح المسؤولية الاجتماعية لرجال الأعمال سيتم استعمالها بشكل كبير مستقبلا، وستحول اهتمام رجال الأعمال لإتباع سياسات، اتخاذ قرارات ومتابعة التوجهات المرغوبة والمتوافقة مع أهداف وقيم مجتمعنا"، هذا التعريف حسب بون Bowen لا يعني أنه ولكون رجال الأعمال أفراد من امتتع لا يحق لهم انتقاد القيم المتعارف عليها وتقديم وجهة النظر الخاصة م، لكن في نفس الوقت وعتبارهم أعضاء في امتتع عليهم ألا يكونوا غير مبالين هذه القيم.

- مفهوم المسؤولية الاجتماعية الذي خذ في الحسبان الجانب الطوعي لرجال الأعمال سيتحول إلى وسيلة عملية لحل المشاكل الاقتصادية بشكل أكثر شمولا من الطريقة التي كانوا يتبعوها. ولنظر للأهمية المتزايدة للمسؤولية الاجتماعية أشارون Bowen وبطريقة ملفتة ن الحوار المتعلق لمسؤولية الاجتماعية لن يجد فقط القبول لدى المدراء بل سيصبح موضحة لنسبة لهم، وقد كان توجهه نحو المستوى الاجتماعي الكلي "Macro-sociale" حيث كان رهانه متعلق لتوجه لاقتصاد الأمريكي إلى الفصل بين جودة امتتع والمصلحة الخاصة، وقام كذلك دخال مرادفات للمسؤولية الاجتماعية التي لا تزال مستخدمة إلى يومنا هذا: مسؤولية امتتع، الالتزامات الاجتماعية وأخلاقيات المؤسسة.

- بعد أكثر من خمسين سنة من التطور صار مفهوم المسؤولية الاجتماعية حاليا يملك صفة الالتزام الإرادي لمدراء المؤسسات، وقد قام أتباع Bowen بتطوير كبير لنظريته وقاموا بنشاء حقل أكاديمي آخر " المؤسسة داخل امتتع"، هذا العالم ينتمي للمدرسة الكنزوية ويمكن القول نه طبق عبارة أستاذه الشهيرة "الأفكار تقود العالم".

2.2.1.1 نموذج المساهمين Shareholders

هذه النظرية تركز أساسا على أعمال الاقتصادي ميلتون فريدمان Milton Friedman (والحائز على جائزة نوبل في الاقتصاد) الذي أشار في سنة 1970 في إحدى مقالاته "المؤسسة لها مسؤولية اجتماعية واحدة تتمثل في استخدام مواردها وممارسة أنشطتها التي تمكنها من تعظيم أرحها، بشرط واحد فقط وهو احترام قواعد اللعبة، أي ممارسة النشاط ضمن منافسة حرة ومفتوحة دون خداع أو غش"، وبعد عرضه لهذه الأفكار، هذا العالم ومن خلال ميولاته كان عالما نقدا حيث أصبح رائدا للمدرسة النيوليبرالية، ومقولته الشهيرة "الربح هو المعيار الوحيد لكل القيم" في كتابه "الرأسمالية والحرية"³. وحتى بعد مرور ثلاثين

سنة ولرغم من تزايد الاهتمام لمسئولية الاجتماعية لم يغير فريدمان **Friedman** موقفه تجاهها، والسؤال المطروح لماذا حجم فريدمان على المسئولية الاجتماعية إلى هذا الحد، والإجابة في الحقيقة مختلفة وراء رأيه الذي يزعم أن مفهومى المسئولية الاجتماعية للمؤسسات والأداء المالى للمنظمات هما مفهومين متناقضين، لأن أهداف كل منها يقصبي الأخرى، ولذلك نصب فريدمان **Friedman** نفسه كمدافع عن الأداء المالى للمنظمة، حيث يرى أن دفع الأموال من أجل نتائج غير أكيدة لن يكون أبداً في صالح المؤسسة، ولهذا فهي تعتبر تبذير يقلل من الربح النهائي لها.⁴

3.2.1.1 نموذج أصحاب المصالح Stakeholders

الأبحاث النظرية المتعلقة خلاق المنظمات طورت خلال سنوات الستينيات، إلى غاية صدور إشكالية أصحاب المصالح، حيث كان للعديد من المنظرين نصيب من النقاش فيما بينهم من أجل التعريف بخصائص أصحاب المصالح، ونذكر من بينهم أهمهم العالم ادوارد فريمان **Edward Freeman** والعالم أرشي كارول **Archie Carroll**. وهذا النموذج يركز على فرضية مختلفة تماماً عن فرضية المساهمين، وتمثل في كون المؤسسة لا يمكنها أن تحصر توجهها لهدف واحد فقط وهو الربح، فهي لا يمكنها أن تبقى منطوية على نفسها، لذلك يجب أن تكون مسؤولة تجاه كل من يتواجد ضمن الرهات المتعلقة لأنشطة التي تديرها سواء كانوا أفراد أو مجموعة من الأفراد أو اتمع ككل.

ويعرف أصحاب المصالح على أم الأطراف الذين لديهم مصالح أو منافع في الجانب التنظيمي، حيث يمكنهم التأثير على هذا الجانب. ويعرفون أيضاً من الأفراد والجماعات من داخل المؤسسة (مسيرين، أجراء، موظفون) أو من خارج المؤسسة (الدولة، الزنن، الموردن، البنوك، المساهمين... إلخ) الذين لهم متطلبات تجاه المؤسسة، ولهم حقوق ومنافع في أنشطة المؤسسة السابقة والحالية والمستقبلية. وبما أن أنشطة المؤسسة تجد نفسها في مقابل أطراف متزايدة استمرار بسبب التطور الحاصل على الصعيد الاجتماعي والسياسي والتكنولوجي وتطور مؤسسات اتمع المدني، فإن أخذ مصالح هذه الفئات وبشكل متوازن ويرضي الجميع أصبحت مسألة محفوفة لكثير من المخاطر.⁵

2.1. المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية للمؤسسات.

1.2.1 مفهوم المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية للمؤسسات.

لرغم من أن المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية قد أصبحت حقيقة واقعية من الصعب على المؤسسة أن تتجاهلها إلا أنه لا يوجد اتفاق بين الباحثين على تعريف محدد وواضح لها، فقد عرفت المسئولية الاجتماعية على أنها "مجموعة الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي للمؤسسات وتوصيل تلك المعلومات للفئات والطوائف المختصة وذلك بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات الأداء الاجتماعي لتلك المؤسسات".⁶

كما تعتبر المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية على أنها "عملية اختيار متغيرات ومقاييس وإجراءات قياس الأداء الاجتماعي على مستوى المؤسسة، ثم تقديم معلومة بطريقة منتظمة والتي تستخدم في تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة، وأخيراً إيصال هذه المعلومات للأطراف المعنية داخل اتمع سواء كانت هذه الأطراف من داخل المؤسسة أو خارجها"⁷، بينما عرفها لينويز **Linowes** على أنها "نظام محاسبي يختص في عملية قياس الصفقات أو العمليات التي تحدث فيما بين المؤسسة والبيئة

الاجتماعية من حولها ومن ثم الإفصاح عن الآر التي يترتب عليها لجميع الأطراف ذات العلاقة، وعليه فإن الهدف الرئيس لهذا النظام يتمثل في قياس والإفصاح عن التكاليف والفوائد الاجتماعية للمؤسسات".⁸

2.2.1 أسباب زدة الاهتمام بحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

أهم الأسباب التي أدت إلى تزايد الحديث عن برامج المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، زدة الاهتمام لقضا المتعلقة لفقر، وانخفاض مستوى معيشة بعض الفئات، والبطالة، وهي أمور ظلت لفترة طويلة من الزمن من مسؤوليات الحكومات، ولكن مع تنامي الاهتمام لتنمية الاجتماعية والتأكيد على أهمية إقامة شراكات بين الحكومة والقطاع العان والقطاع الخاص واتمع المدني. وفي ضوء كد المؤسسات من أن تدهور مستوى التنمية الاجتماعية يؤدي إلى هروب رأس المال ويؤثر سلباً على الاستثمار المحلي والأجنبي، زاد الاهتمام هذا المفهوم.

وهناك العديد من العوامل التي أدت إلى زدة الاهتمام بحاسبة المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، منها ما يلي:⁹

- الأثر السلبي لقيام الصناعات الحديثة ودورها في القضاء على ثروات طبيعية وتلويث البيئة والإضرار لصحة العامة للإنسان والكائنات الحية الأخرى.
- الضغوط التي تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية، من أجل إلزامها لمشاركة في معالجة مشكلات البيئة بحيث تتحمل هذه المؤسسات تكاليف إزالة الآر السلبية التي أحدثتها أنشطتها الإنتاجية.
- عدم قدرة الحكومات لوحدها على حل مشكلات البيئة التي لوتهها مؤسسات الأعمال وتحمل اتمع جزء كثير من تبعها.
- مطالبة منظمات اتمع المدني في تحقيق قدر من العدالة الاجتماعية وحقوق الإنسان، وحرص كثير من دول العالم على تنفيذ برامج تنمية الموارد البشرية.
- التغيرات القيمة في اتمع الإنسانية والنظرة الحديثة للفرد واتمع، والدعوة إلى إيجاد توازن بين مصالح المؤسسات ومصالح اتمع بفئاته المتعددة.

3.2.1 أهداف الحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات

تتمثل أهداف الحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات في الآتي:

- تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للمؤسسة التي لا تشتمل فقط على عناصر التكاليف والمنافع الخاصة والداخلية للمؤسسة، وإنما أيضا تتضمن عناصر التكاليف والمنافع الخارجية (الاجتماعية) والتي لها ثير على فئات اتمع وينبع هذا الدور من قصور الحاسبة التقليدية في مجال قياس الأداء الاجتماعي للمؤسسات، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة القياس المحاسبي.¹⁰
- تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة وذلك من خلال تحديد ما إذا كانت استراتيجية المؤسسة وأهدافها تتماشى مع الأولوت الاجتماعية من جهة، ومع طموح المؤسسة للأفراد بتحقيق نسبة معقولة من الأرح من جهة أخرى، وتمثل العلاقة بين أداء المؤسسات الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية العنصر الجوهرى لهذا الهدف، ويرتبط هذا الهدف أيضا بوظيفة القياس المحاسبي.
- الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة والتي لها أر اجتماعية منها أثر قرارات المؤسسة على تعليم وصحة العاملين وعلى تلوث البيئة وعلى استهلاك الموارد. ويظهر هذا الهدف ضرورة توفير البيات الملائمة عن الأداء الاجتماعي للمؤسسة وما

مدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية، وأيضاً إيصال هذه البيانات للأطراف المستفيدة الداخلية والخارجية على حد سواء، من أجل ترشيد القرارات الخاصة والعامة المتعلقة بتوجيه الأنشطة الاجتماعية وتحديد النطاق الأمثل لها سواء من وجهة نظر المستخدم أو من وجهة نظر اتمع، ويرتبط هذا الهدف بوظيفة الاتصال المحاسبي.

3.1. الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية.

1.3.1. مفهوم الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية

يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية على أنه " عرض البيانات والمعلومات المتعلقة لنشاط الاجتماعي بشكل يمكن من تقويم الأداء الاجتماعي للمؤسسة".¹¹

كما يُعرف نه "الطريقة التي بموجبها تستطيع المؤسسة إعلام اتمع طرفه المختلفة عن نشاطها المختلفة ذات المضامين الاجتماعية، وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقه أداة لتحقيق ذلك".¹²

2.3.1. أساليب الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية؟

تتمحور الأساليب المقترحة للإفصاح عن النشاطات الاجتماعية حول الآتي:¹³

- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية في تقرير منفصل عن القوائم المالية، ويتضمن المبالغ التي أنفقت على كل نشاط من الأنشطة الاجتماعية، ويعرض متزامناً مع القوائم المالية، ولا يتضمن المنافع التي حققتها تلك النشاطات.
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية دون الاعتماد على تحليل التكاليف والمنافع من هذه الأنشطة، ويتخذ هذا التقرير شكلاً وصفيّاً لا يحتوي على قيم مالية، ومن ثم تبوب النشاطات الاجتماعية في هذا الأسلوب إلى أربع مجموعات، البيئة، المساهمة العامة، الموارد البشرية والمنتج أو الخدمة.
- أسلوب عرض النشاطات الاجتماعية ضمن القوائم المالية مع إظهار جميع المبالغ التي أنفقت على كل نشاط، ويعتمد هذا الأسلوب على الإفصاح عن المعلومات الكمية والنشاطات المنجزة وعن قياس المنفعة من هذه النشاطات بما يتناسب مع قيمة ما أنفق.
- أسلوب عرض الأنشطة الاجتماعية بشكل منفصل عن القوائم المالية متضمنة التكاليف والمنافع الاجتماعية، وتطلق عليها اسم قائمة التأثير الاجتماعي، وفيها يتم الإفصاح عن كل المنافع والتكاليف وصافي العجز أو الفائض الاجتماعي الذي تحقق للمجتمع.
- وستقرأ الفكر المحاسبي والتطبيق العملي فيما يتعلق الإفصاح عن المعلومات المتعلقة لأنشطة الاجتماعية والتي تقوم المؤسسات الاقتصادية تباعها، يتبين أن هناك طريقتين هما:¹⁴
- طريقة الفصل، وهي عرض معلومات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية في قوائم مستقلة عن قوائم المحاسبة المالية.

- طريقة الدمج وهي دمج معلومات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية مع المعلومات التقليدية للمحاسبة المالية ضمن قوائمها المالية ذات الغرض العام.

وبذلك تنوعت إسهامات الفكر المحاسبي بين هاتين الطريقتين. فبعض الباحثين اتجه لإعداد نماذج منفصلة لعرض معلومات المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية، والبعض الآخر اتجه لإعداد نماذج مدمجة بين المعلومات الاجتماعية والمعلومات المالية.

2. قواعد حوكمة المؤسسات وعلاقتها لمسؤولية الاجتماعية.

1.2. مفهوم حوكمة المؤسسات.

تعرف حوكمة المؤسسات ¹⁴ " مجموع الميكانزم المنظماتية التي تملك قوة التأثير على الحدود التي يستعملها المسيرون عند اتخاذ القرارات في المؤسسة وذلك للحد من السلطة التقديرية لهم " ¹⁵.

في حين عرفتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على أن " مجموعة من العلاقات بين إدارة المؤسسة ومجلس إدارتها ومساهميها والأطراف الأخرى التي لها اهتمام المؤسسة، وهو الأسلوب الذي يقدم الهيكل أو الإطار المنظم الذي يتم من خلاله تحديد الأهداف وتحقيقها ومراقبة الأداء والإشراف الدقيق والنتائج والأسلوب الناجح لممارسة السلطة الذي يجب أن يقدم الحوافز اللازمة لمس الإدارة في السعي لتحقيق الأهداف الموضوعية لخدمة مصالح المؤسسة ومساهميها وتسهيل المراقبة الجيدة لاستخدام موارد وأصول المؤسسات بكفاءة وفعالية " ¹⁶.

2.2. أهمية حوكمة المؤسسات.

تظهر أهمية حوكمة المؤسسات فيما يلي: ¹⁷

- محاربة الفساد الداخلي في المؤسسات، وعدم السماح بوجوده أو استمراره، بل القضاء عليه.
- تحقيق وضمن النزاهة والحياد والاستقامة لكافة العاملين في المؤسسة بدء من مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين إلى أدنى عامل فيها.

- تحقيق الدقة والمصداقية وعدم وجود أي انحرافات، ومنع استمرارها، والحد من وقوع الأزمات المالية.
- استخدام النظام الوقائي كدفع تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن، ولتأجيل خفض تكاليف معالجة الأخطاء.
- الاستفادة القصوى والفعالية من نظم المحاسبة والمراجعة الداخلية، خاصة فيما يتصل بعمليات الضبط الداخلي، وتحقيق فاعلية الإنفاق، وربط الإنفاق لإنجاز، خاصة وأن العاملين في مجال المحاسبة والمراجعة الداخلية أكثر معرفة لأحداث داخل المؤسسة.
- تحقيق أعلى قدر من الفاعلية من مراجعي الحسابات الخارجيين، والتأكيد على حصولهم على درجة مناسبة من الاستقلالية، وعدم خضوعهم لأي ضغط من جانب مجلس إدارة المؤسسة، أو من جانب المديرين التنفيذيين العاملين فيها.
- حماية مصالح حقوق الأقلية من المساهمين، وضمن الحفاظ على حقوقهم.
- دعم المناخ الاستثماري العام ورفع الثقة في الاقتصاد الوطني، وتشجيع الشفافية في الحياة الاقتصادية.

4.2. العلاقة بين حوكمة المؤسسات ومسئوليتها الاجتماعية.

ظهر مفهوم حوكمة المؤسسات ومسئوليتها الاجتماعية وتطور بسرعة ردا على المخاوف التي صاحبت التأثير السلبي الذي مارسه ومازال مختلف المؤسسات والمصانع في العالم، حيث ذت مظاهر الحياة واختل النظام البيئي بتلوث الهواء والماء واليابسة.

ولم يسلم الإنسان من السعي الأعمى لهذه المؤسسات في تحقيق أرح خيالية. فمن جهة ظهرت كثير من أمراض العصر، والسبب في ذلك الظروف الحالية الملوثة والمحيطه لكائنات الحية. ومن جهة نية فقد تم تسريح أعداد هائلة من العمال وحرمانهم من حقهم الطبيعي في العمل والحياة وبناء مستقبلهم بدعوى العولمة، وهكذا تم الإضرار بم على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والنفسي.¹⁸

كما أن الإطار العام لمفهوم الحوكمة لا يرتبط لنواحي القانونية والمالية والمحاسبية للمؤسسات فقط، ولكنه يرتبط كذلك ارتباطا وثيقا لنواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وسلطة التحكم بوجه عام.

ويمكن القول نه إذا صلحت المؤسسة كنواة صلح الاقتصاد ككل، وإذا فسدت فإن ثيرها من الممكن أن يمتد ليضر عدد كبير من فئات الاقتصاد وتمتع. وتجدر هنا الإشارة لأهمية المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات، والتي لا تتم فقط بتدعيم مكانة وربحية المؤسسة، ولكنها تتم كذلك بتطور الصناعة واستقرار الاقتصاد وتقدم ونمو وتمتع ككل.¹⁹

إضافة إلى هذا، فإن وجود سياسة قوية مدعومة لمؤسسات المساءلة العامة تزيد من فعالية المساعدات التي تمنحها المنظمات العالمية إلى دول العالم الثالث، وتزيل الخوف من خطر إهدارها أو إساءة استخدامها. كما أأ تدفع لمؤسسات في إطار احترام القانون إلى استخدام الموارد المحلية بشكل عقلائي وأفضل دون التأثير سلبيا عليها، كما أن الإفصاح والشفافية في التعاملات المالية يضمنان استخداما أكثر كفاءة وفعالية للموارد.

إذ أن المؤسسات مطالبة عداد استراتيجيات جديدة يتعين إتباعها وتسخيرها خدمة للتنمية المستدامة والمرفقة مسؤولية الاجتماعية للمؤسسات التي تشجعها مهما كان حجمها ونطاق أعمالها ن تنتهج ما تراه مناسباً وملائماً من الإجراءات والممارسات وفق إمكانا وقدرا المادية بما يتجاوب مع حقائق السوق ومتطلباته، هذا الأسلوب هو نفسه أسلوب الحوكمة الذي يقدم للمؤسسة مجموعة اختيارات واضحة وحررة تسمح لها لولوج في مختلف مجالات الاقتصاد الوطني، لإضافة إلى الجانب الاجتماعي والثقافي.²⁰

5.2. المسؤولية الاجتماعية استنادا إلى خصائص حوكمة المؤسسات.

تتصف حوكمة المؤسسات بعدة خصائص كما تم ذكره سابقا، ومن بين أهم هذه الخصائص المسؤولية الاجتماعية، حيث تعمل الحوكمة على جعل المؤسسات مسؤولة على القيام مسؤولية الاجتماعية والحفاظ على بيئة نظيفة لأن من أجل البقاء والتطور في ظل البيئة الاقتصادية الحالية، على المؤسسات أن تتفاعل مع التوجهات الاجتماعية والبيئية التي غيرت من ظروف النشاط على مستوى جميع الأسواق وفرضت ظروف تنافسية جديدة. وهذا ما أشار إليه تقرير صدر في أبريل 2002 من طرف " برمج الأمم المتحدة للبيئة" و"مجلس الأعمال العالمي من أجل التنمية المستدامة و"معهد الموارد العالمي" تحت عنوان "أسواق الغد: التوجهات العامة وآرها على الأعمال" والذي ربط بين المؤشرات الاقتصادية، البيئة والاجتماعية من جهة، وتطور مجمل الأسواق من جهة أخرى، مدف مساعدة المؤسسات على اكتشاف رهات المستقبل.²¹

6.2. الإفصاح المحاسبي وقواعد الحوكمة.

يعالج هذا الجزء الإفصاح المحاسبي وعلاقته بقواعد الحوكمة التي حددا منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، كما يلي:

1.6.2. الإفصاح المحاسبي وقاعدة وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات.

يعتبر وجود أساس لإطار فعال لحوكمة من خلال وجود نظام إفصاح قوي ومعلومات محاسبية جيدة تشجع على الشفافية الحقيقية للمؤسسات المدرجة في السوق، ويعتبر أمراً رئيسياً لقدرة المساهمين على ممارسة حقوق ممتلكام على أسس مدروسة.²²

2.6.2. الإفصاح المحاسبي وقاعدة حماية حقوق المساهمين

من القواعد التي وضعتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في حوكمة المؤسسات هو حماية حقوق المساهمين من حيث الملكية وحقوق التصويت والحصول على المعلومات الكافية في الوقت المناسب، كما تضمن المبدأ الإفصاح عن الهياكل والترتيبات الرأسمالية التي تمكن المساهمين من ممارسة الرقابة والإفصاح عن القواعد والإجراءات التي تحكم حيازة حقوق الرقابة على المؤسسات في أسواق رأس المال.²³

ويظهر في هذا المبدأ دور الإفصاح المحاسبي جلياً في تدعيم حوكمة المؤسسات من خلال تمكين المساهمين من الاطلاع على المعلومات المحاسبية بصورة تفصيلية إلى حدٍ ما وبما يمنحهم قدرة الرقابة على المؤسسة واستثمارم فيها.

3.6.2. الإفصاح المحاسبي وقاعدة المعادلة المتساوية للمساهمين.

يتضمن هذا المبدأ معاملة المساهمين الذين ينتمون إلى الفئة نفسها معاملة متكافئة بحيث يتمكنون من الحصول على المعلومات المتعلقة بحق التصويت، ويظهر دور الإفصاح المحاسبي في هذا المبدأ في طلب المساهمين من مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين الإفصاح عن وجود أية مصالح خاصة م تتصل المؤسسة ويجب منع تداول الأسهم بصورة لا تتسم لإفصاح والشفافية.²⁴

4.6.2. الإفصاح المحاسبي وقاعدة دور أصحاب المصالح في حوكمة المؤسسات.

يجب أن ينطوي إطار حوكمة المؤسسات على الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح، وأن يعمل على تشجيع التعاون بين المؤسسات وبين أصحاب المصلحة في مجال توفير الثروة وفرص العمل وتحقيق الاستدامة للمؤسسات القائمة على أسس مالية صحيحة.²⁵

وتبرز أهمية الإفصاح المحاسبي في هذا المبدأ أنه لا يمكن لأصحاب المصالح في المؤسسة من تحقيق فرصة الحصول على كامل التعويضات في حالة انتهاكها من طرف إدارة المؤسسة ما لم يكن هناك إفصاح محاسبي عن الإجراءات والسياسات المحاسبية المتبعة في إظهار نتائج نشاطها، فضلاً عن أن الإفصاح المحاسبي يعزز من التعاون بين أصحاب المصالح والمؤسسة من أجل العمل على تنميتها وديمومتها وذلك من خلال وصفه للواقع الحقيقي لها والذي بدوره يحدث حالة من الترابط والمشاركة فيما بينهما.²⁶

5.6.2. الإفصاح المحاسبي وقاعدة الإفصاح والشفافية.

يشير مصطلح الشفافية إلى مبدأ توفير بيئة يتم من خلالها جعل المعلومات عن الظروف والتصرفات القائمة يمكن الوصول إليها بسهولة وتكون مرئية وقابلة للفهم، في حين يشير الإفصاح إلى العملية المنهجية المرتبطة بتوفير المعلومات في التوقيت المناسب وجعلها واضحة وظاهرة وتتوفر فيها الخصائص النوعية للمعلومات التي تشمل الملائمة والمصدقية والقابلية للفهم والمقارنة.²⁷

ويكمن دور الإفصاح المحاسبي في هذا المبدأ بتوفير معلومات محاسبية مشتملة على خصائصها الرئيسة أي تكون معدة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، وهذا ما يضمن فعلاً تحقيق الشفافية في المعلومات المفصح عنها.

5.6.2. الإفصاح المحاسبي وقاعدة مسؤوليات مجلس الإدارة.

يتضمن مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة أن إطار حوكمة المؤسسات يجب أن يتيح الخطوط الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه المؤسسة ويكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من طرف مجلس الإدارة ويضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل المؤسسة.²⁸ وتظهر أهمية الإفصاح المحاسبي في مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة، في أن هذا الأخير يعتمد بشكل أساسي على الإفصاح المالي وغير المالي الذي يقدم له لكي يمارس دوره في حوكمة المؤسسات.

3. واقع الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية لمؤسسات الجزائرية في ظل قواعد الحوكمة دراسة ميدانية

تعتبر المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية أحدث مراحل التطور المحاسبي، ولقد نشأ هذا التطور الحديث نتيجة للازداد المنفرد في حجم وقرارات الشركات التي لها ثيرات مالية واقتصادية واجتماعية واسعة النطاق، مما أدلى الاهتمام من قبل المنظمات المحاسبية والمهنية والجهات الأكاديمية. كما تعد قواعد حوكمة المؤسسات من الوسائل التي يعتمد عليها في معالجة الاختلالات المالية والمحاسبية المختلفة في كثير من المؤسسات المختلفة.

1.3. مجتمع وعينة الدراسة.

1.1.3. مجتمع الدراسة.

يتكون مجتمع الدراسة المستهدف من أعضاء مجلس الإدارة، وكذلك الموظف لشؤون المالية والمحاسبية والمراجعين الداخليين، وهذا في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية المتنوعة والمنتشرة وطنيا والتي تجاوبت مع الباحث. وقد تم اختيار هذه المؤسسات دون غيرها لأنها تقوم بدور ردي في القطاع الخاص، وعددها عشر (12) مؤسسات اقتصادية موزعة على أربعة قطاعات هي: الصناعي، التجاري، الخدماتي والبنوك

2.1.3. عينة الدراسة.

تم توزيع 52 استبانة، وتم التسليم ليد للمؤسسات العاملة لجزائر العاصمة، واستخدام البريد الإلكتروني والفاكس للمؤسسات العاملة خارج العاصمة، ورعي أن يكون ايب عليها من متخذي القرار وله علاقة لشؤون المالية والتسيير، لأن موضع الدراسة يتطلب تطبيقه إدراك متخذي القرار لقواعد الحوكمة والمسؤولية الاجتماعية، وكذلك الموظف لشؤون المالية والمحاسبية والمراجع الداخلي هم الأجدر قدرة على تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من غيره.

2.3. محاور الدراسة الميدانية.

يتناول توجهات أفراد عينة الدراسة نحو واقع الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية لجزائر وثيره على جودة التقارير المالية في ظل قواعد الحوكمة، وتم تقسيمه إلى أربعة محاور كما يلي:

- المحور الأول، يناقش مدى ثير قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، وينقسم إلى ست (6) قواعد هي كالاتي:

- ✓ القاعدة الأولى، تناقش وجود أساس فعال لقواعد الحوكمة، ويتكون من ثلاث (3) فقرات.
 - ✓ القاعدة الثانية، تناقش توفر مقومات حماية حقوق المساهمين في الإفصاح المحاسبي، ويتكون من ثلاث (3) فقرات.
 - ✓ القاعدة الثالثة، تناقش توفر مقومات المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين، ويتكون من فقرتين.
 - ✓ القاعدة الرابعة، تناقش توفر مقومات دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة قواعد الحوكمة، ويتكون من ثلاث (3) فقرات.
 - ✓ القاعدة الخامسة، تناقش توفر مقومات الإفصاح والشفافية لجميع أصحاب المصالح، ويتكون من ثلاث (3) فقرات.
 - ✓ القاعدة السادسة، تناقش توفر مقومات مسؤوليات مجلس الإدارة لقواعد الحوكمة، ويتكون من ثلاث (3) فقرات.
- المحور الثاني، يناقش إدراك المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية، ويتكون من ثلاث (3) فقرات.

3.3. طريقة تحليل الفقرات.

تم استخدام اختبار ستودنت t للعينة الواحدة (One Sample T test)، الذي يفيد في اكتشاف وجود اختلاف معنوي لمتوسط اتمع،²⁹ والذي يساعد في تحديد موافقة أفراد العينة من عدمها على ما تتضمنه الفقرات في الجداول والتي سيأتي تحليلها لاحقاً. كما يساهم تحديد مجال الفئات للمتوسط المرجح درجة إجابة أفراد العينة، من خلال الاستعانة بمتوسط الحسابي الذي يكون محصور بين إحدى اللات، حيث انتماء المتوسط الحسابي للمجال [من 1 إلى 1,79] يعبر عن "عدم الموافقة بشكل م"، وإلى لال [من 1,80 إلى 2,59] يعبر عن "عدم الموافقة". أما انتماءه إلى لال [من 2,60 إلى 3,39] يعبر عن "الحياد"، وانتماء المتوسط الحسابي إلى لال [من 3,40 إلى 4,19] يعبر عن "الموافقة"، في حين انتماء المتوسط الحسابي إلى لال [من 4,20 إلى 5] يعبر عن "الموافقة بشكل م" من طرف أفراد العينة على ما تضمنته الفقرات.³⁰

4.3. تحليل فقرات المحور الأول: أثر قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي.

يتم تحليل فقرات المحور الأول (أثر قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي) كالاتي

1.4.3. تحليل فقرات القاعدة الأولى.

يوضح الجدول رقم (01) نتائج آراء أفراد عينة الدراسة في القاعدة الأولى: وجود أساس محكم وفعال لقواعد الحوكمة.

الجدول رقم (01): نتائج آراء عينة الدراسة حول القاعدة الأولى

الرقم	فقرات القاعدة الأولى	المسألة المتوسطة	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	قيمة T	الدلالة مستوى	الترتيب
1	تتوفر تشريعات وتنظيمات واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق مصالح الأطراف ذات المصلحة.	4.05	0793	81.00	31.904	0.000	1

2	0.000	35.830	77.00	0.670	3.85	يتوفر إطار تنظيمي فعال يضبط كافة جوانب الحوكمة لأداء المؤسسات.	2
3	0.000	24.316	68.80	0.882	3.44	تناسب متطلبات قواعد الحوكمة مع مقدار الإفصاح في المؤسسات.	3
	0.00 0	44.84 2	75.4 0	0.52 6	3.77	جميع الفقرات	

المصدر: تم إعداد الجدول اعتماداً على الاستبانة ونتائج برمج SPSS.

ويتبين من الجدول رقم (01) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القاعدة الأولى يساوي 3.63 والوزن النسبي يساوي 73.80% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60% وقيمة t المحسوبة تساوي 44.84 وهي أكبر من قيمة t الجدولية 2.024³¹ ومستوي الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم موافقة وبيداً لتأثير وجود أساس محكم وفعال لقواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية.

ومن خلال عرض الفقرات المتعلقة بوجود أساس محكم وفعال لقواعد الحوكمة على أفراد العينة، كانت الإجابات إيجابية وإن تفاوتت درجة قوة تلك الإجابات، إلا أكثر الإجابات قوة هي التي تتعلق بتوفر تشريعات وتنظيمات واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق مصالح الأطراف ذات المصلحة حيث بلغ المتوسط الحسابي 4.05 والتي تعني الموافقة القوية، وتي لدرجة الثانية توفر إطار تنظيمي فعال يضبط كافة جوانب الحوكمة لأداء المؤسسات حيث كان المتوسط الحسابي 3.85، وكذلك يعود تناسب مقدار الإفصاح مع متطلبات قواعد الحوكمة وهذا ما وضحته الفقرة الأخيرة.

2.4.3. تحليل فقرات القاعدة الثاني.

يوضح الجدول رقم (02) آراء أفراد عينة الدراسة في القاعدة الثانية: توفر مقومات حماية حقوق المساهمين في الإفصاح المحاسبي.

الجدول رقم (26.3): نتائج آراء عينة الدراسة حول القاعدة الثانية: توفر مقومات حماية حقوق المساهمين في

الإفصاح المحاسبي

الرقم	فقرات القاعدة الثانية	الحسابي المتوسط	المعياري الانحراف	النسبي % الوزن	قيمة T	الدلالة مستوى	التفسير
1	يتم حصول المساهمين على المعلومات المتعلقة لمؤسسة بصفة دورية ومنتظمة.	4.03	1.088	80.60	23.109	0.000	1
2	يقوم المساهمون لمشاركة والتصويت في	3.41	1.163	68.20	18.305	0.000	3

						اجتماعات الجمعية العامة بشكل متساوي.
2	0.000	22.389	73.80	1.030	3.69	يحق للمساهمين الاطلاع على إجراءات الإفصاح.
	0.00	25.49	74.0	0.90	3.7	جميع الفقرات
	0	5	0	8	0	

المصدر: تم إعداد الجدول اعتماداً على الاستبانة ونتائج برمج SPSS.

يتبين من الجدول رقم (02) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القاعدة الثانية يساوي 3.70 والوزن النسبي يساوي 74.00% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60% وقيمة t المحسوبة تساوي 25.495 وهي أكبر من قيمة t الجدولية 2.024 ، ومستوى الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم موافقة وبيداً بتوفر مقومات حماية حقوق المساهمين في الإفصاح المحاسبي.

ويتضح من الإجابات المتعلقة بفقرة المتعلقة بحصول المساهمين على المعلومات المتعلقة المؤسسة بصفة دورية ومنتظمة على أن هناك شبه إجماع بين المؤسسات على هذا الأمر وهذا ما يمكن تفسيره لمتوسط الحسابي والذي يساوي 4.03 ، أما الفقرن الثانية والثالثة، فيلاحظ انخفاض قيمة المتوسط الحسابي مقارنة لفقرة الأولى، ويمكن إرجاع ذلك إلى أن المؤسسات تركز على حصول المساهمين على المعلومات المتعلقة المؤسسة أكثر تركيزها على مشاركة المساهمين في اجتماعات الجمعية العامة واطلاعهم على إجراءات الإفصاح.

3.4.3 تحليل فقرات القاعدة الثالثة.

يبين الجدول رقم (03) آراء أفراد عينة الدراسة في القاعدة الثالثة: توفر مقومات المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين.

الجدول رقم (03): نتائج آراء عينة الدراسة حول القاعدة الثالثة: توفر مقومات المعاملة المتساوية بين جميع

المساهمين.

الرقم	فقرات القاعدة الثالثة	الحسابي المتوسط	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	الدلالة مستوى	التفسير
1	تعتبر المساواة في معاملة جميع المساهمين من أهم ضوابط الحوكمة.	3.74	0.938	74.80	24.923	0.000	2
2	تتم معاملة جميع المساهمين من نفس الفئة لتساوي.	4.08	0.839	81.60	30.335	0.000	1
	جميع الفقرات	3.91	0.705	78.20	34.593	0.000	

المصدر: تم إعداد الجدول اعتماداً على الاستبانة ونتائج برمج SPSS.

يتبين من الجدول رقم(03) أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القاعدة الثالثة يساوي 3.91 والوزن النسبي يساوي 78.20% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60% وقيمة t المحسوبة تساوي 34.59 وهي أكبر من قيمة t الجدولية 2.024 ، ومستوي الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم موافقة وبيداً عاليتوفر مقومات المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين وثيره على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية.

ويلاحظ من التدقيق في الفقرة الأولى أن مواقف المؤسسات مختلفة، كانت هناك موافقة من طرف المؤسسات حيث كان المتوسط الحسابي 3.74. إلا أن هناك تبايناً في وجهات النظر حول هذا الرأس فقد كان الانحراف المعياري 0.938. أما لنسبة للفقرة الثانية فقد كانت أكثر موافقة من قبل فقد كان المتوسط الحسابي 4.08 فضلاً عن تباين أقل من الفقرة الأولى، حيث بلغ الانحراف المعياري 0.839.

4.4.3. تحليل فقرات القاعدة الرابعة.

يبين الجدول رقم (04) آراء أفراد عينة الدراسة في القاعدة الرابعة:توفر مقومات دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة قواعد الحوكمة.

الجدول رقم (04): نتائج آراء عينة الدراسة حول القاعدة الرابعة:توفر مقومات دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة قواعد الحوكمة

الرقم	فقرات القاعدة الرابعة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبي % الوزن	قيمة T	الدلالة مستوى	الترتيب
1	يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقاً لأحكام القانون.	4.03	0.537	80.60	46.781	0.000	1
2	يتم السماح لذوي المصالح لاتصال بحرية بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم تجاه التصرفات غير القانونية.	3.85	0.779	77.00	30.822	0.000	3
3	وجود آلية عمل فعالة بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة لتوفير استمرارية المؤسسة.	3.95	0.647	79.00	38.126	0.000	2
	جميع الفقرات	3.9	0.52	78.8	46.50	0.00	
		4	9	0	6	0	

المصدر: تم إعداد الجدول اعتماداً على الاستبانة ونتائج برمج SPSS.

وبصفة عامة، يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القاعدة الرابعة يساوي 3.94 والوزن النسبي يساوي 78.80% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60% وقيمة t المحسوبة تساوي 46.506 وهي أكبر من قيمة t الجدولية

2.024 ، ومستوى الدلالة يساوي **0.000** وهي أقل من **0.05** مما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم موافقة ويبدأ عالي بتوفر مقومات دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة قواعد الحوكمة وثيرها على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية. ويتضح من خلال الجدول السابق أن أفراد العينة من جميع القطاعات آرائهم متقاربة بشكل كبير اتجاه الفقرة التي المتعلقة بتسهيل مهام أصحاب المصالح وفقاً لأحكام القانون، حيث بلغ المتوسط الحسابي **4.03**. كما أن الفقرتين الثانية والثالثة الخاصتين السماح لأصحاب المصالح لاتصالبحرية بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم تجاه التصرفات غير القانونية، وبوجود آلية عمل فعالة بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة لتوفير استمرارية المؤسسة، كانت آراء أفراد العينة موافقة بشكل لاس به حيث بلغ مستوى الدلالة أقل من **0.05** والوزن النسبي أعلى من **60%** والمتوسطات الحسابية هي **3.95، 3.85** على التوالي، والذي يعني أن المؤسسات خذ بعين الاعتبار آراء أصحاب المصالح وهذا بوجود قاعدة اتصال قوية بين الإدارة وأصحاب المصالح، وهذا ما يتجلى في جودة التقارير المالية عند الإفصاح المحاسبي عنها.

5.4.3 تحليل فقرات القاعدة الخامسة.

يوضح الجدول رقم (05) آراء أفراد عينة الدراسة في القاعدة الخامسة: توفر مقومات الإفصاح والشفافية لجميع أصحاب المصالح.

الجدول رقم (05): نتائج آراء عينة الدراسة حول القاعدة الخامسة:توفر مقومات الإفصاح والشفافية لجميع

أصحاب المصالح

الرقم	فقرات القاعدة الخامسة	الحسابي المتوسط	المعياري الانحراف	النسبي % الوزن	قيمة T	الدلالة مستوى	الترتيب
1	يتم الإفصاح عن جميع بنود عناصر المركز المالي لقدر الكافي بدون استثناء.	3.46	0.942	69.20	22.958	0.000	3
2	يتم الإفصاح للمساهمين عند وجود ممارسة عن سلوك غير أخلاقي.	3.64	0.837	72.80	26.040	0.000	2
3	يتم الإفصاح عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ظهار فاعليته.	4.00	0.858	80.00	29.101	0.000	1
	جميع الفقرات	3.70	0.638	74.00	36.176	0.000	

المصدر: تم إعداد الجدول اعتماداً على الاستبانة ونتائج برمج SPSS.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القاعدة الخامسة يساوي **3.70** والوزن النسبي يساوي **74.00%** وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد **60%** وقيمة **t** المحسوبة تساوي **36.176** وهي أكبر من قيمة **t** الجدولية

2.024، ومستوي الدلالة يساوي **0.000** وهي أقل من **0.05** مما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم موافقة ويبدأ بتوفر مقومات الإفصاح والشفافية لجميع أصحاب المصالح المحاسبي ومدى ثيرها على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية. ويتضح من خلال الإجات على الفقرة الأولى المتعلقة الإفصاح عن جميع بنود عناصر المركز المالي لقدر الكافي بدون استثناء أن المتوسط الحسابي يساوي **3.46**، بحيثان هناك مواقف تميل إلى الحياد. ويمكن إرجاع ذلك لعدم إفصاح كافي عن جميع بنود عناصر المركز المالي، في حين أن الفقرة الثانية الخاصة الإفصاح للمساهمين عند وجود ممارسة عن سلوك غير أخلاقي كانت موافقة بمتوسط حسابي يساوي **3.64** والوزن النسبي أعلى من **60%**. بينما كانت الفقرة الثالثة أكثر موافقة ويبدأ من الفقرتين السابقتين بمتوسط حسابي يساوي **4.00**، ويرجع ذلك لأهمية إظهار فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند الإفصاح عنه.

6.4.3 تحليل فقرات القاعدة السادسة.

يبين الجدول رقم (06)، آراء أفراد عينة الدراسة في القاعدة السادسة:توفر مقومات مسؤوليات مجلس الإدارة لقواعد الحوكمة.

الجدول رقم (06): نتائج آراء عينة الدراسة حول القاعدة السادسة:توفر مقومات مسؤوليات مجلس الإدارة لقواعد

الحوكمة

الرقم	فقرات القاعدة السادسة	الحسابي المتوسط	المعياري الانحراف	النسبي الوزن %	قيمة T	الدلالة مستوى	الترتيب
1	يعمل مجلس الإدارة ضمن خطة استراتيجية شاملة للإشراف والرقابة.	3.69	0.836	73.80	26.716	0.000	2
2	يقوم مجلس الإدارة لإشراف على عملية الإفصاح.	3.69	0.800	73.80	28.830	0.000	1
3	يعمل مجلس الإدارة على تحقيق القدر اللازم للمساءلة من خلال نظام فعال.	3.67	0.982	73.40	23.311	0.000	3
	جميع الفقرات	3.6	0.78	73.6	29.22	0.00	
		8	7	0	6	0	

المصدر: تم إعداد الجدول اعتمادا على الاستبانة ونتائج برمج SPSS.

وبصفة عامة، يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات القاعدة السادسة يساوي **3.68** والوزن النسبي يساوي **73.60%** وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد **60%** وقيمة **t** المحسوبة تساوي **29.226** وهي أكبر من قيمة **t** الجدولية

2.024، ومستوى الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم موافقة ويبدأ بتوفر مقومات حماية حقوق المساهمين في الإفصاح المحاسبي على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية.

ومما سبق، يتضح أن أفراد العينة من جميع القطاعات آرائهم متقاربة بشكل كبير تجاه الفقرات المتعلقة بتوفر مقومات مسؤوليات مجلس الإدارة لقواعد الحوكمة، وكانت إيجابية تجاه عمل مجلس الإدارة في المؤسسات من خلال وضع خطة استراتيجية شاملة للإشراف والرقابة على الإفصاح المحاسبي، حيث المتوسط الحسابي للفقرتين الأولى والثانية 3.69، أما لنسبة للفقرة الثالثة الخاصة بعمل مجلس الإدارة على تحقيق القدر اللازم للمساءلة من خلال نظام فعال، فقد كان الموقف أقل حماساً من قبل بحيث المتوسط الحسابي 3.67 فضلاً عن التباين الواضح بين مواقف المؤسسات حيث بلغ الانحراف المعياري 0.982.

7.4.3. تحليل فقرات المحور الثاني: إدراك المسؤولية الاجتماعية.

يبين الجدول رقم (07)، آراء أفراد عينة الدراسة في المحور الثاني: إدراك المسؤولية الاجتماعية.

الجدول رقم (07): نتائج آراء عينة الدراسة حول المحور الثاني: إدراك المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية

الرقم	فقرات المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة % الوزن	قيمة T	الدلالة مستوى	الترتيب
1	المسؤولية الوحيدة للمؤسسة هي إنتاج سلع وخدمات مدف تحقيق الربح، وهذه الطريقة تساهم في رفاهية تتمع.	3.31	1.321	66.20	15.637	0.000	3
2	الأثر الاجتماعي للنشاطات الاقتصادية للمؤسسة تجعلها مسؤولة اجتماعياً بصفتها وحدة اقتصادية عاملة (المسؤولية عن الأثر الاجتماعي للنشاط الاقتصادي).	3.62	0.782	72.40	28.877	0.000	2
3	المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تتجاوز مسؤوليتها كوحدة اقتصادية، بل تتضمن تفاعل المؤسسة مع تتمع المحلي عبر الأنشطة الاجتماعية بمعناها الواسع من خلال برامج وخطط تنمية اجتماعية للإسهام في تحقيق التنمية المستدامة وتحسين مستوى رفاهية تتمع. وبناءا عليه، فإن المسؤولية الاجتماعية تتأني من كون المؤسسة وحدة اقتصادية واجتماعية معاً .	4.00	0.761	80.00	32.830	0.000	1
	جميع الفقرات	3.64	0.650	72.80	34.949	0.000	

المصدر: تم إعداد الجدول اعتماداً على الاستبانة ونتائج برمج SPSS.

يتبين من الجدول رقم (07)، أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني يساوي 3.64 والوزن النسبي يساوي 72.80% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60% وقيمة t المحسوبة تساوي 34.94 وهي أكبر من قيمة t الجدولية 2.024، ومستوي الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، مما يدل على أن معظم أفراد العينة لديهم ييداً وادراكاً واضحاً لمفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع، مما يعكس المدخل الحديث لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.

الخاتمة.

ركزت الدراسة الميدانية بشكل أساسي على النظر إلى مدى إمكانية تطبيق المحاسبة والإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، وهذا في ظل قواعد حوكمة المؤسسات، وذلك خذ عشر (10) مؤسسات اقتصادية منتشرة في الجزائر كحالة تجريبية من مختلف القطاعات مع التركيز على قطاع الصناعة. ومن خلال تحليل آراء العينة، تم الوصول إلى ما يلي:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جميع قواعد حوكمة المؤسسات ودورها في التأثير على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية. كما تظهر النتائج أن الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية أداة قوية للتأكد من تطبيق الحوكمة في المؤسسات.

- تدرك المؤسسات الاقتصادية في الجزائر مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمعناها الواسع بصورة جيدة، مما يعكس المدخل الحديث لمفهوم المسؤولية الاجتماعية.

- عدم توفر المقومات الكافية لتطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من طرف المؤسسات الاقتصادية في الجزائر والإفصاح عنها.

- تؤثر معوقات الإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية ثيراً ذا دلالة إحصائية على التقارير المالية للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، وتتمثل هذه المعوقات، في الآتي:

✓ ضعف النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة لإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

✓ ضعف ثقافة المؤسسة لقضا الاجتماعية والبيئية.

✓ زدة التكاليف المترتبة في الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية.

ولذلك، وبناء على إشكالية ونتائج الدراسة، فإنه يمكن إيجاز أهم الاقتراحات كالآتي:

Ø العمل على بذل المزيد من الجهد والمتابعة للمستجدات المتعلقة بتطبيق قواعد الحوكمة في المؤسسات مدف تنمية الوعي والدور الاستثماري في التمتع.

Ø العمل على إحداث دليل لحوكمة المؤسسات في الجزائر يعمل على تجسيد الدور الحوكمي وإلزام جميع المؤسسات المعنية بتطبيقه من خلال آلية واضحة ومحددة للإشراف والمتابعة بتنفيذ ضوابط حوكمة المؤسسات.

Ø على المؤسسات أن تغير موقفها اتجاه تنمية العلاقة مع التمتع المحلي من اعتبارها تكلفة إضافية لا داعي لها، بل عليها أن تدرك وتعني جيداً ما تعيش ضمن بيئة محيطة لها وهو التمتع المحلي تستفيد منه وتحقق أهدافها من خلاله.

على المؤسسات أن خذ خطوات جدية لرفع مستوى تنمية علاقتها مع المجتمع المحلي، من خلال الاهتمام بمشكلاته وقضاه الاجتماعية كالحمد من الفقر والبطالة. مما يؤثر إيجابيا على نظرة المجتمع نحو المؤسسة.

المراجع:

¹Stephen, Robbins, Management : Concept and Applicatin, Prentice- Hall, Inc, U.S.A,1999, p :147

²²Floriane BOUYOUD, Lemanagement stratégique de la responsabilitésociale des entreprises, Thèse de Doctorat en management, le CNAM, Paris, 2010, p: 57.

³Michel Capron et Françoise QuairelLanoizelée, Mythes et réalités de l'entreprise responsable : acteurs , enjeux, stratégies, éditions la découverte, Paris, 2004, p:94.

⁴Marie D'HUARTet Serge DE BACKER, Responsabilité sociétale, Les publications de l'IEPF, Canada, 2007, p : 17.

⁵طاهر محسن منصور الغالي وصالح مهدي محسن العامري، مرجع سبق ذكره، 2010، ص: 79.

⁶محمد الصبان، "المحاسبة الاجتماعية"، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، 1987، ص: 104.

⁷مؤيد الفضل، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 200، ص: 164.

⁸محمد مطر وموسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص: 416.

⁹المرجع نفسه، ص: 420.

¹⁰Toms, "Firm Resources, Quality Signals and EnvironmentalReputation: Some United Kingdom Evidence", BritishAccountingReview, Vol. 34, 2002. p : 109.

¹¹Jennifer Griffin et John Mahon, The corporate social performance and corporaterefinancial performance debate, Boston university, Vol 36, N° 01, 1997, P: 4.

¹²يوسف محمود جريوع، مرجع سبق ذكره، 2007، ص: 250.

¹³ماجد الشرايري وغازي المومني، "مدى مشاركة الشركات الصناعية الأردنية في النشاطات الاجتماعية ومدى الإفصاح المحاسبي عنها"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، جامعة القاهرة، العدد 67، 2006، ص: 75.

¹⁴محمد سالم اللولو، مرجع سبق ذكره، 2009، ص: 68.

¹⁵Eustache Ebondo, La gouvernance de l'entreprise une approche par l'audit et contrôle interne, Haarmattan, Paris,2005, p : 15.

¹⁶Principles of corporate governance, Organisation for Economic Co-Operation and Development (OCED), 2004, p: 5.

¹⁷مصطفى حسن بسويوي السعدني، مرجع سبق ذكره، 2006، ص: 148.

¹⁸محمد زرقون وجيميلة العمري، دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 أبريل 2013، ص: 94.

¹⁹نوال العزيمي، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات وعلاقتها بحوكمة الشركات، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 17-18 أبريل 2013، ص: 169.

²⁰محمد زرقون وجيميلة العمري، مرجع سبق ذكره، 2013، ص: 95.

²¹خضرة صديقي، المسؤولية الاجتماعية في ظل حوكمة الشركات، مداخلة ضمن المنتدى الدولي الثالث للمسؤولية الاجتماعية ومنظمات الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بشار،

14-15 فيفري 2012، ص: 13.

²²زونية بن فرح، التحكم في الإفصاح والتحفيز المحاسبي ضرورة للحكم على ذكاء المحاسب، المؤتمر العلمي الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، يومي 4-5 ديسمبر 2012، ص: 9-10.

²³طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص: 40.

²⁴عوض خلف دلف العيساوي وآخرون، "دور الإفصاح المحاسبي في حوكمة الشركات"، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، العدد 11، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة تكريت،

العراق، 2008، ص: 137.

²⁵طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، 2004، ص: 43.

²⁶عوض خلف دلف العيساوي وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2008، ص: 138.

²⁷أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة (منظرو التوافق الدولي)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص: 504.

²⁸المرجع نفسه، ص: 501.

²⁹سعيد زغلول بشير، دليلك إلى... البرمج الإحصائي SPSS، المعهد العربي للتدريب والبحوث الإحصائية، الإصدار العاشر، بغداد، 2003، ص: 119.

³⁰عبد الفتاح عز، مرجع سبق ذكره، ص: 541.

³¹قيمة t الجدولية عند درجة حرية (n-1 = 38) ومستوى دلالة 0,05 تساوي 2.024 حسب جدول توزيع Student